

# Beschluss vom 19. Mai 2020, VIII B 126/19

## Begründung der Divergenzrüge im Fall der Begründungserleichterung gemäß § 105 Abs. 5 FGO

ECLI:DE:BFH:2020:B.190520.VIIIB126.19.0

BFH VIII. Senat

FGO § 105 Abs 5, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 01. Juli 2019, Az: 9 K 19/15

## Leitsätze

NV: Nimmt das FG zur Begründung seiner Entscheidung gemäß § 105 Abs. 5 FGO auf die Begründung in der Einspruchsentscheidung Bezug, macht es sich deren tragende Erwägungen zu eigen. Zur schlüssigen Begründung einer Divergenzrüge muss der Beschwerdeführer eine Abweichung dieser Erwägungen von tragenden Rechtssätzen in den behaupteten Divergenzentscheidungen darlegen.

## Tenor

Die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 02.07.2019 - 9 K 19/15 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens haben die Kläger zu tragen.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unbegründet.
- 2 Die Voraussetzungen der von den Klägern und Beschwerdeführern (Kläger) gemäß § 115 Abs. 2 Nrn. 1 bis 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) geltend gemachten Zulassungsgründe sind nicht erfüllt.
- 3 1. Die Revision ist weder wegen grundsätzlicher Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO noch zur Fortbildung des Rechts gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO zuzulassen.
- 4 a) Macht ein Beschwerdeführer die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO geltend, so hat er zunächst eine bestimmte, für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche, abstrakte Rechtsfrage herauszustellen. Dafür ist erforderlich, dass er die entscheidungserhebliche Rechtsfrage hinreichend konkretisiert; nicht ausreichend ist eine Fragestellung, deren Beantwortung von den Umständen des Einzelfalls abhängt (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 08.08.2019 - X B 117/18, BFH/NV 2019, 1219, Rz 13). Die ordnungsgemäße Konkretisierung einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO erfordert regelmäßig, dass die aufgeworfene Rechtsfrage mit "Ja" oder mit "Nein" beantwortet werden kann; das schließt nicht aus, dass eine Frage gestellt wird, die je nach den formulierten Voraussetzungen mehrere Antworten zulässt. Unzulässig ist jedoch eine Fragestellung, deren Beantwortung von den Umständen des Einzelfalls abhängt und damit auf die Antwort "Kann sein" hinausläuft (BFH-Beschlüsse vom 21.09.2016 - VI B 34/16, BFH/NV 2017, 26, Rz 5; vom 01.02.2017 - VIII B 15/16, BFH/NV 2017, 574, Rz 12).
- 5 Die Kläger werfen in der Beschwerdebegründung keine solche abstrakte Rechtsfrage auf. Sie legen vielmehr ihre Auffassung dar, die Mindesthonorarzahungen, die der Kläger auf der Grundlage eines unwirksam gekündigten Beratervertrags infolge eines gerichtlichen Vergleichs in den Streitjahren 2009 und 2012 (Streitjahre) erhalten habe und für die er keine anwaltliche Leistung habe erbringen müssen, seien wegen eines nur äußeren Zusammenhangs zur rechtsanwaltlichen Tätigkeit des Klägers keine Betriebseinnahmen, sondern nichtsteuerbare Zahlungen. Die Kläger umschreiben in der Beschwerdebegründung nur spezifische Umstände des Streitfalls, aus denen sie ableiten,

dass es sich bei den streitigen Zahlungen nicht um durch die Tätigkeit als Rechtsanwalt veranlasste Betriebseinnahmen des Klägers gehandelt habe. Sie werfen aber keine Frage zu den abstrakten Voraussetzungen auf, nach denen die betriebliche Veranlassung einer solchen Zahlung zu bestimmen ist. Ob unter den von den Klägern beschriebenen Umständen Betriebseinnahmen anzunehmen sind, betrifft nur eine im Streitfall als Einzelfall aufgeworfene Frage.

- 6 b) Die Revision ist auch nicht gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO zur Fortbildung des Rechts zuzulassen.
- 7 Das Erfordernis einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) ist ein Unterfall des Zulassungsgrunds der grundsätzlichen Bedeutung. Die Revision ist zur Fortbildung des Rechts zuzulassen, wenn davon auszugehen ist, dass im Einzelfall Veranlassung besteht, Grundsätze und Leitlinien für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen Rechts oder des Verfahrensrechts aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen. Dieser Zulassungsgrund setzt eine klärungsbedürftige und klärbare Rechtsfrage voraus (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschluss vom 20.03.2018 - III B 135/17, BFH/NV 2018, 705, Rz 5, m.w.N.). Eine solche werfen die Kläger --wie unter 1.a dargelegt-- nicht auf.
- 8 2. Ferner ist die Revision weder gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO wegen der von den Klägern geltend gemachten Divergenz noch wegen eines qualifizierten Rechtsanwendungsfehlers des Finanzgerichts (FG) zuzulassen.
- 9 a) Die von den Klägern erhobene Divergenzrüge wird nicht schlüssig begründet.
- 10 aa) Die Zulassung der Revision wegen Divergenz gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO setzt voraus, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem festgestellten Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als u.a. der BFH oder ein anderes FG. Das FG muss seiner Entscheidung einen tragenden abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung nicht übereinstimmt (Senatsbeschluss vom 03.07.2019 - VIII B 86/18, BFH/NV 2019, 1130, Rz 4). Eine Abweichung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO kann nicht nur vorliegen, wenn das FG ausdrücklich einen abstrakten Rechtssatz abweichend von einem solchen Rechtssatz des BFH formuliert. Es genügt, wenn das FG in fallbezogenen Rechtsausführungen abweicht und sich dies aus den Entscheidungsgründen hinreichend deutlich genug ergibt (Senatsbeschluss vom 21.03.2019 - VIII B 129/18, BFH/NV 2019, 812, Rz 8).
- 11 bb) Die von den Klägern erhobene Divergenzrüge wird nicht schlüssig begründet. Das FG stützt seine Begründung in der Vorentscheidung nicht auf denjenigen tragenden Rechtssatz, den die Kläger den fallbezogenen Ausführungen in den Entscheidungsgründen des FG-Urteils entnehmen und in dem sie eine Abweichung zu tragenden Rechtssätzen in den von ihnen näher bezeichneten Divergenzentscheidungen sehen.
- 12 aaa) Die Kläger sind der Auffassung, das FG habe seiner Entscheidung ausweislich der fallbezogenen Ausführungen folgenden tragenden Rechtssatz zugrunde gelegt: "Einnahmen sind immer Betriebseinnahmen bzw. steuerbar, wenn sie auf einem Vertrag beruhen, der den Steuerpflichtigen in seiner beruflichen Eigenschaft betraf."
- 13 bbb) Das FG hat nicht tragend auf diesen Rechtssatz abgestellt, sondern seiner Entscheidung einen anderen rechtlichen Maßstab zugrunde gelegt.
- 14 Das FG hat von der in § 105 Abs. 5 FGO enthaltenen Begründungserleichterung Gebrauch gemacht und auf die Begründung der Einspruchsentscheidungen für die Streitjahre Bezug genommen (Bl. 11 des FG-Urteils). Dadurch hat es sich die Begründung der Einspruchsentscheidungen zu eigen gemacht (Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 105 Rz 63).
- 15 Den in Bezug genommenen Einspruchsentscheidungen (vgl. Seiten 4 und 5 der Einspruchsentscheidung zum Streitjahr 2009 vom 29.10.2015, abgelegt unter Bl. 84 ff. der FG-Akte Band 1; Seite 4 der Einspruchsentscheidung vom 07.02.2017 zum Streitjahr 2012, abgelegt unter Bl. 160 ff. der FG-Akte Band 1) liegt unter Bezugnahme auf das Senatsurteil vom 14.03.2006 – VIII R 60/03, BFHE 212, 535, BStBl II 2006, 650 (dort Rz 12, 13) der tragende Rechtssatz zugrunde, dass Betriebseinnahmen alle Zugänge in Geld oder Geldeswert seien, die durch den Betrieb veranlasst seien. Eine solche betriebliche Veranlassung verlange, dass der Wertzuwachs in einem nicht nur äußerlichen, sondern sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang zur betrieblichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen stehe. Der erforderliche Zusammenhang sei gegeben, wenn auslösendes Moment der Vorteilszuwendung bei wertender Beurteilung in erheblichem Umfang die steuerbare Erwerbssphäre und nicht private Umstände seien; unerheblich sei, ob ein Rechtsanspruch auf die Zahlungen bestehe oder eine in der

Vergangenheit erbrachte Leistung vergütet werden solle. Die betriebliche Veranlassung sei im Rahmen einer wertenden Betrachtung für den jeweiligen Einzelfall zu ermitteln.

- 16** Das FG ist somit nicht von demjenigen Rechtssatz zur Prüfung der betrieblichen Veranlassung der streitigen Zahlungen ausgegangen, den die Kläger den fallbezogenen Ausführungen des FG entnommen haben. Das FG stellt vielmehr wie der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) auf das auslösende Moment für den Erhalt der streitigen Zahlungen ab und hat auf dieser Grundlage die Umstände des Streitfalls insgesamt gewürdigt. Das FG ist im Rahmen der wertenden Beurteilung des auslösenden Moments auch nicht im Rahmen einer abstrakten Vermutungsregelung oder eines stark zu gewichtenden Beweisanzeichens von dem Rechtssatz ausgegangen, dass jede Zahlung, die auf einer vertraglichen Vereinbarung beruht, welche im Rahmen der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen geschlossen wird, immer oder in der Regel zur Annahme einer Betriebseinnahme führt. Da die Kläger der Vorentscheidung einen tragenden Rechtssatz entnehmen, der darin nicht enthalten ist, ist die Begründung der Divergenzrüge unschlüssig. Eine Abweichung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO kann zwischen einer fallbezogenen Subsumtion und tragenden Rechtssätzen einer vermeintlichen Divergenzentscheidung nicht vorliegen.
- 17** b) Zwar kann gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO die Revision u.a. auch dann zuzulassen sein, wenn dem FG ein so schwerwiegender Rechtsfehler unterläuft, dass eine greifbar gesetzwidrige oder willkürliche Entscheidung vorliegt, deren Fortbestehen das Vertrauen in die Rechtsprechung beschädigen würde und einer Korrektur durch das Revisionsgericht bedarf. Ein solcher Rechtsfehler des FG ist im Streitfall entgegen der Auffassung der Kläger aber nicht ersichtlich.
- 18** aa) Greifbare Gesetzwidrigkeit ist anzunehmen, wenn das FG eine offensichtlich einschlägige entscheidungserhebliche Vorschrift übersehen hat oder sein Urteil jeglicher gesetzlichen Grundlage entbehrt bzw. auf einer offensichtlich Wortlaut und Gesetzeszweck widersprechenden Gesetzesauslegung beruht. Eine Entscheidung ist (objektiv) willkürlich, wenn die fehlerhafte Rechtsanwendung bei verständiger Würdigung nicht mehr verständlich ist und sich daher der Schluss aufdrängt, dass sie auf sachfremden Erwägungen beruht. Von Willkür kann dagegen nicht gesprochen werden, wenn das Gericht sich mit der Rechtslage eingehend auseinandergesetzt hat und seine Auffassung nicht jedes sachlichen Grundes entbehrt. Unterhalb dieser Schwelle liegende, auch erhebliche Rechtsfehler reichen nicht aus, um eine greifbare Gesetzwidrigkeit oder gar eine Willkürlichkeit der angefochtenen Entscheidung anzunehmen (s. zum Ganzen BFH-Beschlüsse vom 09.02.2017 - VI B 58/16, BFH/NV 2017, 763, Rz 4 bis 6; vom 12.06.2018 - VIII B 154/17, BFH/NV 2018, 945, Rz 18; vom 02.07.2019 - VIII B 99/18, BFH/NV 2019, 1348, Rz 7).
- 19** bb) Es ist nicht erkennbar, dass die Entscheidung des FG objektiv willkürlich oder greifbar gesetzwidrig ist. Das FG hat seiner Entscheidung den unter 2.a bb bbb dargelegten rechtlichen Maßstab zur Prüfung der betrieblichen Veranlassung der streitigen Zahlungen zugrunde gelegt. Es hat die Umstände des Streitfalls, anknüpfend an die Ausführungen in den Einspruchsentscheidungen, die es sich zu eigen gemacht hat, sowie gestützt auf eigene Erwägungen, in verständlicher und plausibler Weise gewürdigt und ist zu dem Ergebnis gekommen, auslösendes Moment der Zahlungen sei die Tätigkeit des Klägers als Rechtsanwalt gewesen. Es ist ferner nicht ersichtlich, dass das FG-Urteil auf sachfremden Erwägungen beruhen könnte.
- 20** 3. Die Revision ist auch nicht wegen der geltend gemachten Verfahrensfehler gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zuzulassen.
- 21** a) Die Rüge, das FG habe das rechtliche Vorbringen der Kläger im Schriftsatz vom 27.05.2019 und den unbestrittenen Vortrag, dass die damalige Mandantin des Klägers auf eine Leistungserbringung durch den Kläger verzichtet habe, nicht beachtet und damit deren Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs verletzt, ist unbegründet.
- 22** aa) Der Anspruch auf rechtliches Gehör aus Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes i.V.m. § 96 Abs. 2 FGO verpflichtet das FG, die Ausführungen der Beteiligten zur Kenntnis zu nehmen, in Erwägung zu ziehen und sich mit dem entscheidungserheblichen Kern des Vorbringens auseinanderzusetzen (sog. Beachtungspflicht). Er verpflichtet das FG aber nicht, sich mit Ausführungen der Beteiligten auseinanderzusetzen, auf die es für die Entscheidung nicht ankommt. Das FG ist ferner nicht verpflichtet, sich mit jedem Vorbringen des Klägers in den Entscheidungsgründen ausdrücklich zu befassen. Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist erst verletzt, wenn das Gericht Sachverhalt und Sachvortrag, auf den es ankommen kann, nicht nur nicht ausdrücklich bescheidet, sondern bei seiner Entscheidung überhaupt nicht berücksichtigt (BFH-Beschlüsse vom 26.02.2019 - VIII B 133/18, BFH/NV 2019, 574, Rz 4; vom 23.05.2019 - II B 97/18, BFH/NV 2019, 920, Rz 12).

- 23** bb) Diese Voraussetzungen sind nicht erfüllt. Entgegen der Auffassung der Kläger hat das FG den Schriftsatz vom 27.05.2019 und das darin enthaltene tatsächliche und rechtliche Vorbringen bei der Entscheidungsfindung beachtet.
- 24** Das FG hat das klägerische Vorbringen aus dem Schriftsatz vom 27.05.2019 im Tatbestand des Urteils zum Teil wiedergegeben und auf den unter Bl. 291 ff. der FG-Akte abgelegten Schriftsatz ausdrücklich Bezug genommen. Auch der Vortrag der Kläger, dass die Mandantin auf eine Leistungserbringung durch den Kläger verzichtet habe, wird im Tatbestand im Rahmen des klägerischen Vortrags wiedergegeben.
- 25** Das FG hat den klägerischen Vortrag auch in den Entscheidungsgründen verarbeitet. Es hat von der Begründungserleichterung gemäß § 105 Abs. 5 FGO Gebrauch gemacht, auf die Begründung der Einspruchsentscheidungen für die Streitjahre Bezug genommen und sich deren rechtlichen Maßstab und die Subsumtion zu eigen gemacht. In der Begründung der Einspruchsentscheidung zum Streitjahr 2009 werden auch die Argumente der Kläger behandelt, die streitigen Zahlungen stünden in einem nur äußerlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit des Klägers als Rechtsanwalt. Das FG hat --wie auch das FA in der Begründung der Einspruchsentscheidung-- für die Prüfung des auslösenden Moments der Zahlungen damit auch die Umstände in den Blick genommen, dass die frühere Mandantin des Klägers den Beratervertrag gekündigt und auf eine weitere Leistungserbringung verzichtet hatte. Es hat wie das FA diese Umstände aber anders als die Kläger gewürdigt und für die betriebliche Veranlassung maßgeblich darauf abgestellt, dass die frühere Mandantin aufgrund der unwirksamen Kündigung des Beratervertrags und trotz des erklärten Verzichts auf die Leistungserbringung das aufgrund des Beratervertrags geschuldete Mindesthonorar an den Kläger habe zahlen müssen.
- 26** b) Auch der von den Klägern gerügte Verstoß, das FG habe entgegen der Verpflichtung aus § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO den Prozess- und Streitstoff nicht vollständig erfasst, liegt nicht vor.
- 27** aa) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 FGO entscheidet das Gericht nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung. Zum Gesamtergebnis des Verfahrens gehört auch die Auswertung des Inhalts der dem Gericht vorliegenden Akten. Ein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten und damit eine Verletzung des § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO ist insbesondere gegeben, wenn das FG eine nach Aktenlage feststehende Tatsache, die richtigerweise in die Beweiswürdigung hätte einfließen müssen, unberücksichtigt lässt oder seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde legt, der dem protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht (Senatsbeschluss vom 02.01.2019 - VIII B 131/18, BFH/NV 2019, 286, Rz 7).
- 28** bb) Dies ist nicht ersichtlich. Das FG hat den Vortrag der Kläger zum Sachverhalt, der in den Akten des FA und den gerichtlichen Akten enthalten war, zur Kenntnis genommen, im Tatbestand wiedergegeben oder darauf Bezug genommen und bei der Entscheidung berücksichtigt. Ein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO liegt nicht bereits deshalb vor, weil das FG den ihm vorliegenden Akteninhalt --wie hier-- nicht entsprechend den klägerischen Vorstellungen in tatsächlicher Hinsicht würdigt (Senatsbeschluss in BFH/NV 2019, 286, Rz 8).
- 29** c) Schließlich ist die Revision auch nicht wegen der Rüge zuzulassen, das FG habe den Sachverhalt des Streitfalls entgegen seiner Verpflichtung aus § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO nur ungenügend aufgeklärt.
- 30** aa) Die Kläger sehen einen Verstoß des FG darin, dass es die Gerichtsakten zu dem zwischen dem Kläger und der ehemaligen Mandantin geführten Zivilprozess nicht beigezogen habe. Aus den beizuziehenden Akten hätte sich --so die Kläger-- ergeben, dass die ehemalige Mandantin wiederholt auf eine Leistungserbringung des Klägers verzichtet habe.
- 31** bb) Die Voraussetzungen für den geltend gemachten Verfahrensfehler sind jedoch nicht erfüllt. Das FG musste die Gerichtsakten des Zivilprozesses nicht zur weiteren Sachverhaltsaufklärung beiziehen.
- 32** Nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO muss das Gericht --auch unabhängig von eventuellen Beweisanträgen der Parteien-- den Sachverhalt aufklären und von sich aus Beweis erheben. Dabei hat es bis zur Grenze des Zumutbaren alle verfügbaren Beweismittel auszunutzen. Das Gericht verstößt gegen seine Verpflichtung zur Ermittlung des Sachverhalts, wenn es die Beiziehung von entscheidungserheblichen Akten unterlässt (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 21.06.2016 - III B 29/16, BFH/NV 2016, 1483, Rz 11).
- 33** Eine Aktenbeiziehung ist aber entbehrlich, wenn die Akten oder Aktenteile aus Sicht des Gerichts aufgrund seiner materiell-rechtlichen Auffassung unerheblich sind (BFH-Beschluss in BFH/NV 2016, 1483, Rz 11). So liegen die

Dinge im Streitfall. Das FG hat eine betriebliche Veranlassung der streitigen Zahlungen wertend nach den Umständen des Streitfalls beurteilt und hierbei im Blick gehabt, dass der Kläger keine Beratungstätigkeit entfalten musste, um die Mindesthonorare zu verdienen. Es hat zudem verneint, dass die ehemalige Mandantin das Lebenswerk des Klägers honorieren oder dem Kläger unentgeltlich etwas zuwenden wollte. Auf Grundlage dieses materiell-rechtlichen Standpunkts musste sich dem FG die Beiziehung der Gerichtsakten für eine weitere Sachverhaltsaufklärung nicht aufdrängen.

- 34** 4. Der Senat sieht gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO von einer Darstellung des Tatbestands und einer weiteren Begründung ab.
- 35** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)