

Beschluss vom 24. August 2012, III B 21/12

Aufteilung von Reisekosten bei sowohl privater als auch beruflicher Veranlassung - Gewinnerzielungsabsicht bei einer im Nebenberuf betriebenen schriftstellerischen Tätigkeit - Einlegung der Nichtzulassungsbeschwerde durch beide Beteiligte

BFH III. Senat

EStG § 4 Abs 4, EStG § 18 Abs 1 Nr 1 S 2, FGO § 76 Abs 1, FGO § 115 Abs 2

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 27. Dezember 2011, Az: 3 K 500/08

Leitsätze

1. NV: Es existiert kein Rechtssatz, nach dem doppelmotivierte Reisekosten jedenfalls zumindest in Höhe von 50% als abzugsfähig anzuerkennen wären. Dies ergibt sich insbesondere weder aus dem BFH-Urteil vom 24. Februar 2011 VI R 12/10 (BFHE 233, 123, BStBl II 2011, 796) noch aus dem Urteil des FG Köln vom 19. Mai 2011 10 K 4126/09 (EFG 2011, 1410). Zu der möglichen Aufteilung von gemischt beruflich (betrieblich) und privat veranlassten Reisen nach feststehenden Zeitanteilen oder auch einem anderen Aufteilungsmaßstab hat der Große Senat in seinem Beschluss vom 21. September 2009 GrS 1/06 (BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672) grundlegend Stellung genommen.
2. NV: Es bestehen keine Bedenken, auch bei Teilnahme eines Ehegatten oder Lebensgefährten an einer gemischt veranlassten Reise eine Aufteilung der gemischt veranlassten Kosten des Steuerpflichtigen (wie z.B. die Kosten der Hin- und Rückreise) an Hand von feststehenden Zeitanteilen vorzunehmen.
3. NV: Bei einer schriftstellerischen Tätigkeit fehlt die Gewinnerzielungsabsicht dann von vornherein, wenn die Tätigkeit nicht um des Erwerbes willen, sondern allein zwecks Veröffentlichung von Erkenntnissen, Ideen oder Auffassungen betrieben wird. Ansonsten ist Schriftstellern auch dann eine --nicht zu kurz bemessene-- Anlaufzeit zuzugestehen, wenn die Tätigkeit nur im Nebenberuf ausgeübt wird.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin, Beschwerdeführerin und Beschwerdegegnerin (Klägerin) ist hauptberuflich als Sozialpädagogin nichtselbständig tätig. Etwa seit dem Jahr 2001 ist sie damit befasst, einen Roman zu schreiben, dessen Handlung auf dem Buch "Titel XY" von Autor Z und der entsprechenden Verfilmung aus dem Jahr 19.. basiert. Ebenso wie in den Vorlagen spielt auch die Geschichte der Klägerin zum Teil an Bord eines Schiffs auf dem ... Ozean und im Übrigen in Neuseeland, Australien und Chile. Als Schriftstellerin hat die Klägerin bislang noch keine Einnahmen erzielt, auch Kontakte zu Verlagen hat sie noch nicht aufgenommen.
- 2 In den Jahren 2004 und 2006 machte die Klägerin Kosten für Reisen nach Chile, die sie zusammen mit ihrem Lebensgefährten unternommen hatte, als Betriebsausgaben im Rahmen von § 18 des Einkommensteuergesetzes geltend. Der Beklagte, Beschwerdegegner und Beschwerdeführer (das Finanzamt --FA--) veranlagte die Klägerin insoweit erklärungsgemäß, aber vorläufig.
- 3 Im Streitjahr 2007 unternahm die Klägerin --wiederum mit ihrem Lebensgefährten-- zwei weitere Reisen: Zum einen einen 12-tägigen Segeltörn auf einem Segelschulschiff von A nach B (Schweden), zum anderen eine 23-tägige Reise nach Australien und Neuseeland, wo sie ausweislich ihres selbst erstellten Reiseplans u.a. vier Tage mit Recherchen im Stadtarchiv von Auckland befasst war. Ansonsten unternahm die Klägerin sowohl in Australien als auch in Neuseeland verschiedene Stadtbesichtigungen, Ausflüge in bekannte Nationalparks wie z.B. das Great Barrier Reef, und eine --ebenfalls-- bekannte Küstenwanderung.
- 4 Die als Betriebsausgaben geltend gemachten Reisekosten in Höhe von 4.551,62 € erkannte das FA nicht an. Die Klage hatte teilweise Erfolg. Das Finanzgericht (FG) ging von einer Gewinnerzielungsabsicht der Klägerin aus. Die unternommenen Reisen beurteilte es aber nicht als (nahezu) ausschließlich durch den Roman, sondern auch in erheblichem Umfang als privat veranlasst. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Recherchen im

Stadtarchiv von Auckland sah das FG als voll abziehbar, die Kosten der Hin- und Rückreise nach Australien und Neuseeland als nach Zeitanteilen aufteilbar an. Auf diese Weise ließ das FG insgesamt einen Betrag in Höhe von 1.178,81 € als Betriebsausgaben zum Abzug zu.

- 5** Gegen diese Entscheidung wenden sich sowohl die Klägerin als auch das FA mit ihren Beschwerden gegen die Nichtzulassung der Revision. Zur Begründung berufen sich beide Beteiligte jeweils auf die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), das Erfordernis einer Entscheidung durch den Bundesfinanzhof (BFH) zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) und das Vorliegen von Verfahrensfehlern (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO).

Entscheidungsgründe

- 6** II. Die Nichtzulassungsbeschwerden sind jedenfalls unbegründet und deshalb durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 FGO). Sofern Zulassungsgründe überhaupt in einer den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Form geltend gemacht wurden, liegen sie jedenfalls nicht vor.
- 7** 1. Werden wie im vorliegenden Fall beide Beteiligte durch ein Urteil des FG beschwert, so dürfen beide im Rahmen ihrer Beschwer Beschwerde wegen der Nichtzulassung der Revision einlegen, soweit sie geltend machen, dass in diesem Rahmen die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO vorliegen. Jede Beschwerde ist gesondert auf ihre Zulässigkeit und ihre Begründetheit hin zu überprüfen (BFH-Beschluss vom 2. September 1987 II B 103/87, BFHE 150, 445, BStBl II 1987, 785).
- 8** 2. Nichtzulassungsbeschwerde der Klägerin
- 9** a) Den geltend gemachten Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) hat die Klägerin nicht in der durch § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO vorgeschriebenen Art und Weise dargelegt.
- 10** aa) Für die Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache ist es erforderlich, dass der Beschwerdeführer eine konkrete Rechtsfrage formuliert und substantiiert auf ihre Klärungsbedürftigkeit, ihre über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung sowie darauf eingeht, weshalb von der Beantwortung der Rechtsfrage die Entscheidung über die Rechtssache abhängt (z.B. BFH-Beschluss vom 16. Mai 2008 VII B 118/07, BFH/NV 2008, 1440).
- 11** bb) Diesen Anforderungen genügt die Beschwerdebegründung nicht.
- 12** Mit bereits vorliegender Rechtsprechung des BFH und Literatur setzt die Klägerin sich nicht auseinander und legt auch nicht dar, welche Fragen bislang ungeklärt geblieben sind oder welche Gesichtspunkte eine neuerliche Überprüfung der bestehenden Rechtsgrundsätze gebieten könnten.
- 13** cc) Aus den vorgenannten Gründen ist die Revision nicht gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO zuzulassen, da es sich bei dem Erfordernis einer Revisionsentscheidung zur Rechtsfortbildung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) um einen Unterfall des Zulassungsgrundes der grundsätzlichen Bedeutung handelt (vgl. Senatsbeschluss vom 22. August 2011 III B 192/10, BFH/NV 2011, 2043).
- 14** b) Die Revision ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO).
- 15** aa) Die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung setzt voraus, dass das FG in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des BFH zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (z.B. BFH-Beschluss vom 31. März 2010 IV B 131/08, BFH/NV 2010, 1487). Ein Abweichen in der Würdigung von Tatsachen oder eine fehlerhafte Umsetzung von Rechtsprechungsgrundsätzen auf die Besonderheiten des Einzelfalls oder bloße Subsumtionsfehler des FG geltend zu machen, genügt nicht (vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 25. Oktober 2004 III B 131/03, BFH/NV 2005, 339).
- 16** bb) Das FG Köln hat in seinem Urteil vom 19. Mai 2011 10 K 4126/09 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2011, 1410) nicht --wie von der Klägerin behauptet-- einen Rechtssatz aufgestellt, nach dem der vom VI. Senat des

BFH in seinem Urteil vom 24. Februar 2011 VI R 12/10 (BFHE 233, 123, BStBl II 2011, 796) erwähnte hälftige Aufteilungsmaßstab "allgemeingültig" sei. Vielmehr ist das FG Köln in seiner Entscheidung zur Berücksichtigungsfähigkeit von Aufwendungen für ein nicht nahezu ausschließlich beruflich genutztes Arbeitszimmer unter Würdigung der Umstände des dortigen Falles zu dem Ergebnis gelangt, dass eine hälftige Aufteilung sachgerecht sei, da diese den tatsächlichen Gegebenheiten der betrieblichen Nutzung entspreche.

- 17** cc) Der BFH hat in seinem Urteil in BFHE 233, 123, BStBl II 2011, 796 mit dem --an die dortigen Beteiligten und die Vorinstanz gerichteten-- Hinweis, dass --sollte keiner der Beteiligten einen anderen Aufteilungsmaßstab substantiell vortragen und nachweisen-- keine Bedenken bestünden, von einer hälftigen Aufteilung sämtlicher mit der Reise verbundenen Kosten auszugehen, gleichfalls keinen "Rechtssatz" aufgestellt, nach dem auch die Reisekosten der Klägerin im Schätzungswege zu 50 % anzuerkennen wären.
- 18** Im Übrigen ist das FG unter Verweisung auf die Ausführungen in BFHE 233, 123, BStBl II 2011, 796 davon ausgegangen, dass bei gleichzeitig verwirklichten Veranlassungsbeiträgen einer doppelmotivierten Reise auch eine andere Aufteilung als nach Zeitanteilen möglich sei. Im Einklang mit den Ausführungen des Großen Senats in seinem Beschluss vom 21. September 2009 GrS 1/06 (BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672, unter C.III.4.c) ist das FG aber ebenfalls davon ausgegangen, dass jede Aufteilung zunächst eine anhand objektiverbarer Kriterien mögliche Trennung der privaten und beruflichen Veranlassungsbeiträge voraussetze und ein Abzug der Aufwendungen damit insgesamt nicht in Betracht komme, wenn die --für sich gesehen jeweils nicht unbedeutenden-- beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge so ineinander griffen, dass eine Trennung nicht möglich sei. Letzteres hat das FG für den Segeltörn sowie für einen wesentlichen Teil der Aufwendungen für die Reise nach Australien und Neuseeland bejaht.
- 19** Zudem fehlt es an einem --mit der der Entscheidung in BFHE 233, 123, BStBl II 2011, 796 zugrundeliegenden Situation-- vergleichbaren Sachverhalt. So ging es nach den Ausführungen des VI. Senats dort um die Aufteilung von --verursacht durch die Wahl des Kursorts-- doppelmotivierten Reisekosten im Zusammenhang mit einem Intensivsprachkurs in Südafrika, der dem Steuerpflichtigen unter der Woche wenig Zeit für touristische Aktivitäten beließ und diese im Wesentlichen auf das Wochenende beschränkt waren. Dagegen war die Klägerin nach den Feststellungen des FG bei 19 Aufenthaltstagen in Australien und Neuseeland nur an vier Tagen in Auckland nahezu ausschließlich mit Recherchen für ihren Roman befasst. Unter Einrechnung der zweitägigen Anreise nach Auckland von Wellington aus verblieben der Klägerin somit 13 Tage, die sie nach den Feststellungen des FG mit typischen Freizeitaktivitäten wie Ausflügen, Stadtbesichtigungen und Wanderungen verbrachte. Auch die Situation der Klägerin während ihres Segeltörns ist mit der eines Teilnehmers an einem Intensivsprachkurs nicht vergleichbar.
- 20** c) Der Vortrag, das Urteil des FG beruhe auf einer Verletzung der Sachaufklärungspflicht, genügt nicht den hierbei zu beachtenden Darlegungserfordernissen (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO).
- 21** aa) Wird ein Verstoß gegen die Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 FGO) geltend gemacht, so sind nach ständiger Rechtsprechung des BFH Ausführungen dazu erforderlich, aus welchen Gründen sich die Notwendigkeit einer Beweiserhebung dem FG auch ohne Antrag hätte aufdrängen müssen, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich bei einer Beweisaufnahme voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern die Beweiserhebung auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätte führen können. Ferner muss dargelegt werden, weshalb in der mündlichen Verhandlung keine entsprechenden Beweisanträge gestellt wurden (BFH-Beschlüsse vom 28. Januar 2003 VI B 161/00, BFH/NV 2003, 793; vom 3. November 2010 I B 102/10, BFH/NV 2011, 808).
- 22** bb) Das Vorbringen der Klägerin genügt diesen Anforderungen nicht. Sie macht lediglich geltend, das FG habe den Sachverhalt nicht ausreichend erforscht, sondern unter Berufung auf neu kreierte angebliche Erfahrungssätze eigene Feststellungen außer Acht gelassen und einen Beweisantritt übergangen. Welche entscheidungserheblichen Tatsachen das FG noch hätte ermitteln müssen, trägt die Klägerin indessen nicht vor. Dies ergibt sich auch nicht aus ihrem Hinweis, das FG wäre von Amts wegen gehalten gewesen, die anderen Reisetilnehmer zu befragen. Daran ändert auch nichts, dass die Klägerin dies in ihren weiteren Ausführungen dahin präzisiert, dass FG hätte z.B. einen anderen Teilnehmer an dem Segeltörn wie ihren Lebensgefährten zu der Frage vernehmen müssen, wie anstrengend die Teilnahme an dieser Reise gewesen sei und deshalb nicht der Erholung habe dienen können. Das FG hat indes keine Zweifel daran gehabt, dass der Segeltörn --wie jede sportliche Betätigung-- körperlich fordernd gewesen sei.
- 23** Dessen ungeachtet hat die Klägerin nicht dargelegt, weshalb sie --obwohl fachkundig vertreten-- in der mündlichen Verhandlung keine substantiierten Beweisanträge gestellt hat, zumal der Berichtersteller seine Auffassung bereits

ausführlich in einem Vorschlag zur tatsächlichen Verständigung dargelegt hatte. Ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung hat der Prozessbevollmächtigte dort lediglich pauschal gerügt, das FG habe die private Mitveranlassung festzustellen, insoweit erhebe er Aufklärungsrüge.

- 24** cc) Soweit die Klägerin einen "Ermittlungsfehler" in der "freihändige[n] Verwerfung sämtlicher Aufwendungen" sieht, ist dies im Zusammenhang mit der Reise nach Australien und Neuseeland bereits deshalb nicht nachvollziehbar, weil das FG insoweit rd. ein Drittel der geltend gemachten Kosten anerkannt hat. Im Übrigen hat das FG die Aufwendungen nicht "freihändig verworfen", sondern dargelegt, warum ein (weiterer) Abzug nach seiner Rechtsauffassung ausscheide.
- 25** dd) Mit ihrem Vorbringen wendet sich die Klägerin inhaltlich im Kern gegen die Würdigung des FG, das die Reisen als nicht nahezu ausschließlich durch den Roman, sondern nach den Umständen des Falles in erheblichem Umfang als privat mitveranlasst ansah. Damit macht sie jedoch keinen Verfahrensfehler, sondern die unzutreffende Anwendung materiellen Rechts geltend, die grundsätzlich nicht zur Zulassung der Revision führt. Denn die Sachverhalts- und Beweismwürdigung sind revisionsrechtlich dem materiellen Recht zuzuordnen (BFH-Beschluss vom 12. Mai 2010 IV B 137/08, BFH/NV 2010, 1850).
- 26** ee) Ein schwerwiegender Rechtsanwendungsfehler, der ausnahmsweise nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zur Zulassung der Revision führen kann, ist --entgegen der Auffassung der Klägerin-- nicht gegeben. Ein derartiger Fehler liegt nur dann vor, wenn die angefochtene FG-Entscheidung objektiv willkürlich und unter keinem denkbaren Gesichtspunkt rechtlich vertretbar ist (z.B. BFH-Beschluss vom 25. März 2010 X B 176/08, BFH/NV 2010, 1455, m.w.N.), der Fehler also geeignet ist, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen (BFH-Beschluss vom 14. März 2012 V B 89/11, BFH/NV 2012, 1157). Dafür bietet der Streitfall keinen Anhalt.
- 27** 3. Nichtzulassungsbeschwerde des FA
- 28** a) Das FA hält die Rechtsfrage für grundsätzlich bedeutsam (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), ob infolge der geänderten Rechtsprechung durch den Großen Senat in seinem Beschluss in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672 nicht die Teilnahme des Partners in die Gewichtung der abzugsfähigen Aufwendungen einfließen müsse, so dass die Kosten für die Hin- und Rückreise ungeachtet einer im Übrigen zeitanteiligen Aufteilung dem Abzugsverbot unterlägen oder nur in geringerem Umfang berücksichtigungsfähig seien, um dem privaten Charakter der Reise Rechnung zu tragen.
- 29** aa) Nach dem Beschluss des Großen Senats in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672 können Aufwendungen für die Hin- und Rückreise bei gemischt beruflich (betrieblich) und privat veranlassten Reisen grundsätzlich in abziehbare Werbungskosten oder Betriebsausgaben und in nicht abziehbare Aufwendungen für die private Lebensführung nach Maßgabe der beruflich und privat veranlassten Zeitanteile aufgeteilt werden, wenn die beruflich veranlassten Zeitanteile feststehen und nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Das unterschiedliche Gewicht der verschiedenen Veranlassungsbeiträge kann es jedoch im Einzelfall erfordern, einen anderen Aufteilungsmaßstab heranzuziehen oder ganz von einer Aufteilung abzusehen (vgl. Entscheidungsgründe unter IV.).
- 30** bb) Aus den Ausführungen des FA ist nicht ersichtlich, warum eine erneute Prüfung und Entscheidung des BFH zu den Kosten der Hin- und Rückreise bei einer gemischt veranlassten Reise erforderlich sein soll. Das FG ist --wegen den Recherchen der Klägerin im Stadtarchiv von Auckland-- von sechs (nahezu) ausschließlich beruflich veranlassten Aufenthaltstagen ausgegangen und ist auf dieser Grundlage zu einer --nach Zeitanteilen bemessenen-- anteiligen Abzugsfähigkeit der An- und Abreisekosten gelangt. Es ist nicht erkennbar, warum der Aspekt, dass ein FG die private Mitveranlassung einer Reise --neben dem Aufsuchen von Orten von allgemeinem touristischen Interesse und der Durchführung von typischen Freizeitaktivitäten-- auch mit der Teilnahme des Ehegatten oder --wie im Streitfall-- des Lebensgefährten begründet, zu einem generellen Abzugsverbot oder einer --gemessen an zeitlich feststehenden und deshalb trennbaren beruflichen und privaten Reisetiteln-- geringeren Berücksichtigung der Kosten der Hin- und Rückreise führen soll.
- 31** b) Das FA macht weiter geltend, das FG bejahe die Gewinnerzielungsabsicht der Klägerin trotz einer bereits abgelaufenen sechsjährigen Anlaufphase ohne wirtschaftliche Betätigung sowie ohne konkrete Aussichten auf eine gewinnbringende Vermarktung. Insoweit habe es den Rechtssatz aufgestellt, die Nebenberuflichkeit einer schriftstellerischen Tätigkeit begründe stets eine Anlaufphase, da die Nebenberuflichkeit für eine Gewinnerzielungsabsicht spreche. Insoweit weiche es von Entscheidungen des FG München (Urteil vom 26. November 2010 8 K 1108/09, juris), des Niedersächsischen FG (Urteil vom 3. November 2011 11 K 361/10, EFG

2012, 837) sowie des BFH (Beschluss vom 14. April 2000 X B 118/99, BFH/NV 2000, 1333; Urteil vom 11. April 1990 I R 22/88, BFH/NV 1990, 768) ab (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO).

- 32** Die behaupteten Abweichungen liegen indes nicht vor.
- 33** aa) Das FG hat nicht den vom FA formulierten Rechtssatz aufgestellt. Es ist vielmehr durch Würdigung der Umstände des konkreten Falles zu dem Ergebnis gelangt, im Streitfall spreche der Zeitraum von sechs Jahren nicht gegen die Gewinnerzielungsabsicht. Insbesondere sei erkennbar, dass die Klägerin eine gewinnbringende Vermarktung ihres Werkes anstrebe und nicht nur an der Verbreitung eigener Überlegungen interessiert sei.
- 34** Dies steht im Einklang mit den vom BFH im Urteil vom 23. Mai 1985 IV R 84/82 (BFHE 144, 49, BStBl II 1985, 515) aufgestellten Grundsätzen, auf die sich das FG ausdrücklich bezogen hat. Danach fehlt es in den Fällen, in denen eine schriftstellerische Tätigkeit von vornherein nicht um des Erwerbes willen, sondern allein zwecks Veröffentlichung von Erkenntnissen, Ideen oder Auffassungen betrieben wird, zwar an einer Gewinnerzielungsabsicht im steuerrechtlichen Sinn von Anfang an. Ansonsten ist aber auch Schriftstellern eine nicht zu kurz bemessene Anlaufzeit zuzugestehen, da sich bei diesen positive Einkünfte vielfach erst nach einer längeren Anlaufzeit erzielen lassen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 144, 49, BStBl II 1985, 515).
- 35** bb) Hieraus ergibt sich zugleich, dass die von dem FA als grundsätzlich bedeutsam angesehenen Rechtsfragen, ob bei einer im Nebenberuf ausgeübten künstlerischen oder schriftstellerischen Tätigkeit generell eine Anlaufphase zu gewähren sei, da bei derartigen Tätigkeiten kraft "Natur der Sache" der Beweis des ersten Anscheins in den Hintergrund trete sowie ob durch die Nebenberuflichkeit dieser Tätigkeiten die Würdigung der Gesamtumstände bei der Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht derart in den Hintergrund trete, dass bereits die Aufnahme einer solchen Tätigkeit steuerlich berücksichtigungsfähige Einkünfte auslöse, sich anhand der vorhandenen Rechtsprechung beantworten lassen. Insbesondere ist die Nebenberuflichkeit nur eine von mehreren Umständen, die bei der Würdigung, ob ein Schriftsteller von Anfang an ohne Gewinnerzielungsabsicht handelt oder ob diese evtl. erst nach Ablauf einer gewissen Anlaufphase entfällt, zu beachten sind.
- 36** cc) Soweit das FA den Zulassungsgrund der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung mit Abweichungen des FG von den unter II.3.b)aa) zitierten Entscheidungen zu begründen versucht, hat es bereits keine abstrakten, diese Entscheidungen tragenden Rechtssätze herausgearbeitet. Es beruft sich mit den zitierten Passagen vielmehr jeweils allein auf eine andere rechtliche Würdigung der Frage der Gewinnerzielungsabsicht bei einer im Nebenberuf ausgeübten Tätigkeit durch das FG München, das Niedersächsische FG und den BFH. Das FA legt auch nicht dar, dass die diesen Entscheidungen zugrundeliegenden Sachverhalte mit dem des Streitfalls vergleichbar seien. Allein der Umstand der Nebenberuflichkeit vermag eine Vergleichbarkeit nicht zu begründen.
- 37** c) Soweit das FA eine Verletzung der Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 FGO) als (verzichtbaren) Verfahrensmangel gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO in Gestalt des Unterlassens einer Amtsermittlung rügt (zu den Darlegungsanforderungen siehe oben unter II.2.c aa), ist dieser Verstoß nicht gegeben. Das FA bemängelt insoweit, das FG habe seiner Berechnung der anteilig abzugsfähigen Betriebsausgaben allein die Darstellung der Klägerin zugrunde gelegt, nach der sie die vier Tage in Auckland mit Recherchen in der Stadtbibliothek verbracht habe.
- 38** Ausweislich des Sitzungsprotokolls hat das FA in der mündlichen Verhandlung vom 28. Dezember 2011 weder einen Beweisantrag gestellt noch sonst auf weiter gehende Aufklärungsmaßnahmen hingewirkt, sondern vielmehr rügelos zur Sache verhandelt. Damit hat das FA sein Rügerecht durch bloßes Unterlassen einer rechtzeitigen Rüge verloren (§ 155 FGO i.V.m. § 295 der Zivilprozessordnung; ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 6. Oktober 2010 V B 10/10, BFH/NV 2011, 276; vom 27. August 2008 IX B 207/07, BFH/NV 2008, 2022). Es kann im Nachhinein nicht mehr geltend machen, es sei fraglich, ob die vier Aufenthaltstage tatsächlich von der behaupteten Recherchetätigkeit der Klägerin geprägt gewesen seien.
- 39** 4. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de