

Beschluss vom 18. November 2013, III B 45/12

Liebhabe bei Verlustbetrieben - Verzicht auf Beweiserhebung - unsubstanziierter Beweisantrag - Wahrunterstellung

BFH III. Senat

FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 108 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 24. Januar 2012, Az: 8 K 1504/08

Leitsätze

1. NV: Die höchstrichterliche Rechtsprechung, wonach die Möglichkeit der Verrechnung "echter" --den Steuerpflichtigen wirtschaftlich belastender-- Verluste mit anderweitigen positiven Einkünften schon für sich genommen kein privates Motiv ist, das zur Annahme fehlender Gewinnerzielungsabsicht führt, hat ihren Grund darin, dass die Steuerersparnis regelmäßig nur eine begrenzte Wirkung besitzt (vgl. BFH-Beschluss vom 21. Juli 2004 X R 33/03, BFHE 207, 183, BStBl II 2004, 1063).
2. NV: Das FG kann einen Beweisantrag als unsubstantiiert ablehnen, wenn die unter Beweis gestellte Tatsache so ungenau bezeichnet ist, dass ihre Erheblichkeit nicht beurteilt werden kann. Dabei sind die im Einzelfall geltenden Substantiierungsanforderungen insbesondere vom Grad der Erfüllung der Mitwirkungspflichten der Beteiligten abhängig.
3. NV: Lehnt das FG eine beantragte Beweiserhebung mit der Begründung ab, es habe die unter Beweis gestellten Tatsachen als wahr unterstellt, liegt allein darin, dass es aus der als wahr unterstellten Beweisbehauptung einen anderen als den vom Kläger gewünschten Schluss zieht, kein Verfahrensfehler.

Gründe

- 1 Die Beschwerde ist jedenfalls unbegründet und durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Sofern die Zulassungsgründe in einer den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügenden Form geltend gemacht wurden, liegen sie nicht vor.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen der Erforderlichkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 FGO) zuzulassen.
- 3 a) Eine die Revisionszulassung rechtfertigende Divergenz ist anzunehmen, wenn das Finanzgericht (FG) mit einem das angefochtene Urteil tragenden und entscheidungserheblichen Rechtssatz von einem ebensolchen Rechtssatz einer anderen Gerichtsentscheidung abgewichen ist. Das angefochtene Urteil und die nach Ansicht des Beschwerdeführers davon abweichende Entscheidung müssen dabei dieselbe Rechtsfrage betreffen und zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein (Senatsbeschluss vom 12. Oktober 2011 III B 56/11, BFH/NV 2012, 178, m.w.N.).
- 4 b) Diese Voraussetzungen sind im Streitfall nicht gegeben.
- 5 aa) Zur Begründung der Divergenz macht der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) geltend, das FG habe den Rechtssatz aufgestellt, dass auch im Fall der Möglichkeit der Verrechnung "echter" --den Steuerpflichtigen wirtschaftlich belastender-- Verluste mit anderweitigen positiven Einkünften die daraus resultierende Steuerersparnis für sich genommen ein privates Motiv sei, das zur Annahme fehlender Gewinnerzielungsabsicht führe. Dieser Rechtssatz widerspreche dem in dem BFH-Urteil vom 21. Juli 2004 X R 33/03 (BFHE 207, 183, BStBl II 2004, 1063) aufgestellten Rechtssatz, wonach eine aus dem Verlustausgleich resultierende Steuerersparnis im Falle der Möglichkeit der Verrechnung "echter" --den Steuerpflichtigen wirtschaftlich belastender-- Verluste mit anderweitigen positiven Einkünften für sich genommen im Regelfall kein einkommensteuerrechtlich unbeachtliches (privates) Motiv sei.

- 6 bb) Das FG hat seiner Entscheidung keinen hiervon abweichenden Rechtssatz zugrunde gelegt.
- 7 Der BFH hat in dem Urteil in BFHE 207, 183, BStBl II 2004, 1063 --wie der Kläger zutreffend ausführt-- erläuternd angemerkt, dass eine aus dem Verlustausgleich resultierende Steuerersparnis im Regelfall deshalb für die Annahme von Liebhaberei nicht ausreicht, weil es ökonomisch unvernünftig wäre, einen Verlustbetrieb, in den man tatsächlich laufend und unwiederbringlich Kapital nachschießen muss (= echte Verluste), nur deshalb zu unterhalten, um eine steuerliche Verlustverrechnung vornehmen zu können. Denn die "echten" Verluste können sich --so der BFH weiter-- nur in Höhe des individuellen Grenzsteuersatzes "vorteilhaft" auf das Vermögen des Steuerpflichtigen auswirken, während das verlorene Kapital in voller Höhe vermögensmindernd wirkt. Die Steuerersparnis besitzt daher regelmäßig nur eine begrenzte Wirkung (BFH-Urteil in BFHE 207, 183, BStBl II 2004, 1063, unter II.3.c bb).
- 8 Hiervon ist das FG nicht abgewichen. Vielmehr führte es in der Vorentscheidung aus, dass die Fähigkeit zum Verlustausgleich mit anderen Einkünften regelmäßig eine Voraussetzung für die längere Aufrechterhaltung eines Verlustbetriebs sein dürfte, so dass ein Schluss allein hieraus auf Liebhaberei ein Zirkelschluss wäre (S. 17 des FG-Urteils, unter B.III.5.). Demnach hat das FG seiner Entscheidung nicht den Rechtssatz zugrunde gelegt, dass auch im Fall der Möglichkeit der Verrechnung "echter" Verluste mit anderweitigen positiven Einkünften die daraus resultierende Steuerersparnis für sich genommen ein privates Motiv ist, das zur Annahme fehlender Gewinnerzielungsabsicht führt. Vielmehr liegt dem FG-Urteil die rechtliche Überlegung zugrunde, dass im Streitfall bei Gesamtbetrachtung der steuerlichen Verhältnisse des Klägers und der --im Jahr 2006 verstorbenen-- Ehefrau des Klägers (E), die den Reiterhof in den Streitjahren betrieben hat, die aus dem Betrieb dieser Anlage resultierenden Verluste --bestehend aus "echten" Verlusten und Buchverlusten-- Einkommensteuervorteile in einer Höhe begründet haben, welche die im gleichen Zeitraum angefallenen "echten" Verluste aus dem Reiterhof um einen Betrag von 510.000 € überstiegen haben. Das FG hat daher bei seiner Entscheidung gerade nicht allein auf die nur begrenzte Wirkung "echter" Verluste abgestellt.
- 9 Daneben hat es seine Entscheidung nicht nur auf die eben genannten Einkommensteuervorteile gestützt. So führt es aus (S. 19 des FG-Urteils, unter B.III.5.c): "Erst dieser Umstand lässt für den Senat plausibel werden, dass (E) die ... nicht wirtschaftlich zu betreibende Anlage nicht sogleich nach gescheitertem Pachtvertrag, aber wesentlicher Fertigstellung in 1996 bzw. 1997 veräußert, sondern über einen Zeitraum von neun Jahren mit unverändertem Konzept unter Inkaufnahme stetiger jährlicher Verluste im sechsstelligen Bereich fortbetrieben hat." Die Beurteilung des Reiterhofs als eine wirtschaftlich nicht zu betreibende Anlage steht im Zusammenhang mit den Ausführungen des FG, wonach dieser Betrieb --nach Kündigung des Pachtvertrags im August 1996-- unter Zugrundelegung seines neuen Unternehmenskonzepts (vollständiger Eigenbetrieb des Reiterhofs durch E ohne Pächter) objektiv ungeeignet gewesen sei, einen Totalgewinn zu erzielen. So hätten die tatsächlichen Einnahmen --so das FG-- selbst auf ihrem Höhepunkt in 1999 nicht einmal den Aufwand für bezogene Leistungen und Personalkosten gedeckt. Der Betrieb sei dauerhaft deutlich defizitär und ein annähernd neutrales Ergebnis bei eigenem Weiterbetrieb unter Fremdbewirtschaftung nicht zu erzielen gewesen. Gleichwohl sei der Betrieb --so das FG-- mit unverändertem Konzept weiterbetrieben worden. Demnach hat das FG seine diesbezügliche Entscheidung nicht allein auf die genannten Einkommensteuervorteile, sondern auch auf andere Umstände gestützt.
- 10 cc) Sollte sich der Kläger mit dem dargestellten Vortrag auch gegen die Sachverhaltswürdigung des FG wenden wollen, kann dies ebenfalls nicht die Zulassung der Revision begründen. Mit Einwänden gegen die Richtigkeit der Tatsachenwürdigung wird kein Verfahrensmangel, sondern ein materieller Mangel geltend gemacht (Senatsbeschluss vom 21. Januar 2013 III B 167/11, BFH/NV 2013, 754). Materielle Fehler --so sie denn vorliegen-- rechtfertigen jedoch im Allgemeinen nicht die Zulassung der Revision (Senatsbeschluss in BFH/NV 2013, 754).
- 11 2. Die vom Kläger gerügte Verletzung der Sachaufklärungspflicht durch das FG (§ 76 Abs. 1 FGO) liegt nicht vor.
- 12 Der Kläger macht geltend, das FG habe verfahrensfehlerhaft mehrere Zeugen, namentlich eine Mitarbeiterin der A-Bank, sowie die weiteren Zeugen G, GR, H, W, B, R und EV, trotz Beweisantritts nicht vernommen.
- 13 a) Die genannten Verfahrensrügen erfüllen die Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO. Insbesondere sind die Anforderungen, die an die Beschwerdebegründung hinsichtlich der Angabe des Beweisthemas und des zu erwartenden Inhalts der übergebenen Zeugenaussage zu stellen sind, herabgesetzt, wenn das FG --wie hier-- im Urteil ausdrücklich begründet hat, weshalb es von der Erhebung einzelner Beweise abgesehen hat (vgl. BFH-Beschluss vom 13. August 2002 VII B 267/01, BFH/NV 2003, 63). Auch hat der Kläger die unterbliebene Vernehmung der genannten Zeugen in der mündlichen Verhandlung zu Protokoll gerügt.

- 14** b) Die Verfahrensrügen sind aber unbegründet. Von den Verfahrensbeteiligten angebotene Beweise muss das FG grundsätzlich erheben, wenn es einen Verfahrensmangel vermeiden will. Auf die beantragte Beweiserhebung kann es im Regelfall nur verzichten, wenn es auf das Beweismittel für die Entscheidung nicht ankommt, das Gericht die Richtigkeit der durch das Beweismittel zu beweisenden Tatsachen zugunsten der betreffenden Partei unterstellt, das Beweismittel nicht erreichbar ist oder völlig ungeeignet ist, den Beweis zu erbringen. Auch ist das FG nicht verpflichtet, unsubstantiierten Beweisanträgen nachzugehen (BFH-Beschluss vom 27. Juni 2002 VII B 268/01, BFH/NV 2002, 1595, m.w.N.).
- 15** aa) Das FG hat seine Sachaufklärungspflicht nicht dadurch verletzt, dass es dem in der mündlichen Verhandlung gestellten Beweisantrag, die zuständige Sachbearbeiterin der A-Bank dazu zu hören, dass sich in ihren Unterlagen ab 1994 Prognoseunterlagen der E befunden haben, nicht nachgekommen ist. Es hat diesen Beweisantrag zu Recht als nicht hinreichend substantiiert abgelehnt.
- 16** (1) Der Kläger macht u.a. geltend, das FG unterstelle letztlich, dass bei der A-Bank keinerlei für das geänderte Betriebskonzept maßgebliche Prognoseunterlagen eingereicht worden seien. E sei Anfang 2006 verstorben. Mangels Sachverhaltskenntnis sei es dem Kläger nicht möglich gewesen, einen exakten Zeitpunkt der Einreichung dieser Unterlagen anzugeben. Im Übrigen berufe sich das FG in der Vorentscheidung zu Unrecht auf den Hinweis des Vorsitzenden, den Beweisantrag zeitlich weiter einzugrenzen. Denn ein solcher Hinweis hätte protokolliert werden müssen, was jedoch nicht geschehen sei.
- 17** (2) Die höchstrichterliche Rechtsprechung hat Beweisanträge u.a. dann als unsubstantiiert angesehen, wenn die unter Beweis gestellte Tatsache so ungenau bezeichnet ist, dass ihre Erheblichkeit nicht beurteilt werden kann (BFH-Beschluss vom 1. Februar 2007 VI B 118/04, BFHE 216, 409, BStBl II 2007, 538). Dabei sind die im Einzelfall geltenden Substantiierungsanforderungen insbesondere vom Grad der Erfüllung der Mitwirkungspflichten der Beteiligten abhängig (BFH-Beschluss vom 16. Mai 2013 X B 131/12, BFH/NV 2013, 1260).
- 18** Im Streitfall war es dem FG nicht möglich, die Entscheidungserheblichkeit der vorgeblich bei der A-Bank befindlichen Unterlagen mit Blick auf das neue Unternehmenskonzept der E zu beurteilen. Die vom FG zur Ablehnung dieses Beweisantrags angeführten Gründe stehen im Kontext mit den Ausführungen zur Frage, ob E bei ihrem Entschluss, den Reiterhof nach Beendigung des Pachtvertrags insgesamt als Eigenbetrieb fortzuführen, ein schlüssiges Betriebskonzept hatte, das sie zur Annahme veranlassen durfte, durch die gewerbliche Tätigkeit insgesamt ein positives Gesamtergebnis erzielen zu können. Diese Frage war bereits Gegenstand des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens. So wird in den Einspruchsentscheidungen vom 15. Juli 2008 ausgeführt, dass der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) im Rechtsbehelfsverfahren nochmals gebeten habe, die Werbemaßnahmen nachzuweisen und eine Kalkulation insbesondere wegen der infolge der Kündigung des Pachtvertrags veränderten Situation vorzulegen (vgl. Bl. 6 der Rechtsbehelfs-Akte/Fach "EE-Gewinnfeststellung"; Bl. 18 der Rechtsbehelfs-Akte/Fach "EE Gew.-verlust"). Im Rechtsbehelfsverfahren wurden die von dem Kläger in der Beschwerdebegründung bezeichneten --das ursprüngliche Betriebskonzept betreffenden-- Rentabilitätsvorschauen (Prognoseunterlagen) hinsichtlich der Reithalle und der 28-Betten-Pension vorgelegt, die bei der A-Bank im Zusammenhang mit der Darlehensaufnahme eingereicht worden waren (Bl. 64 f. der Rechtsbehelfsakte/Fach "Einspruchsbearbeitung").
- 19** Die Frage nach einem schlüssigen Betriebskonzept war weiter auch Gegenstand des Gerichtsverfahrens. So führte das FA mit Schriftsatz vom 8. Januar 2010 im Gerichtsverfahren aus, dass E weder zu Beginn noch im Verlauf der unternehmerischen Tätigkeit ein schlüssiges Betriebskonzept erstellt habe (vgl. Bl. 374 der FG-Akte). Hiergegen wendete sich der Kläger mit Schriftsatz vom 12. März 2010 (vgl. Bl. 399 der FG-Akte). Mit Schriftsatz vom 20. Januar 2012 legte der Kläger (nochmals) den Wechsel des Geschäftskonzepts ab dem Jahr 1997 dar (vgl. Bl. 521 der FG-Akte). Hierzu führte das FA aus, dass sich auch diesen Ausführungen kein schlüssiges Betriebskonzept entnehmen lasse (vgl. Bl. 595 der FG-Akte).
- 20** Vor diesem Hintergrund konnte sich der Kläger nicht nur darauf beschränken, die Zeugin zum Beweis der Tatsache zu benennen, dass sich in ihren Unterlagen ab 1994 Prognoseunterlagen der E befunden hätten. Es hätte erwartet werden dürfen, dass der Kläger anhand der möglicherweise bei der A-Bank befindlichen Prognoseunterlagen Angaben dazu machte, aus denen sich ergab, dass diese Unterlagen das neue Unternehmenskonzept betrafen (z.B. Inhalt der Unterlagen, Zeitpunkt der Einreichung). Die Zeugin hätte daher etwas vortragen sollen, was der Kläger zunächst selbst durch Substantiierung seiner Behauptung hätte näher darlegen müssen und können. Dass es dem Kläger mangels Sachverhaltskenntnis nicht möglich gewesen sein soll, einen exakten Zeitpunkt für die Einreichung der Prognoseunterlagen zu benennen, ist unerheblich. Denn es ist nicht ersichtlich, warum der Kläger nicht dazu in

der Lage gewesen sein soll, sich einen Überblick über die vorgeblich bei der A-Bank befindlichen Prognoseunterlagen zu bilden, um die erforderliche Substantiierung vornehmen zu können. Mit Blick auf diese Verfahrenssituation war auch ein Hinweis des Vorsitzenden auf die fehlende Substantiierung entbehrlich. Demnach ist auch unerheblich, ob der in der Vorentscheidung angeführte Hinweis des Vorsitzenden, den Zeitpunkt deren Einreichung zeitlich einzugrenzen, mangels Protokollierung rechtlich unbeachtlich gewesen ist.

- 21** bb) Das FG hat auch nicht deshalb gegen seine Sachaufklärungspflicht verstoßen, weil es dem im Schriftsatz vom 20. Januar 2012 gestellten Beweisantrag nicht nachkam, wonach die Zeugin G dazu hätte vernommen werden sollen, dass --nachdem der Pächter den Reiterhof verlassen hatte-- sie, G, im Auftrag von E potenzielle Käufer für den Reiterhof gesucht habe und diese Suche trotz fortwährender Bemühungen erfolglos geblieben sei. Das FG durfte unter dem Gesichtspunkt der Wahrunterstellung von der beantragten Beweisaufnahme absehen.
- 22** (1) Der Kläger macht geltend, das FG habe ausgeführt, dass der Reiterhof im Jahr 1996 mit einem Erlös von 3 Mio. DM hätte veräußert und die bis dahin aufgenommenen betrieblichen Darlehen hätten getilgt werden können. E habe die Anlage --so das FG-- aber nicht veräußert, sondern weitergeführt, um Steuern zu sparen. Die Zeugeneinvernahme hätte ergeben, dass die ab 1996 erfolgte Suche nach einem Käufer für den Reiterhof erfolglos geblieben sei. Damit sei zugleich belegt, dass der Reiterhof im Jahr 1996 bzw. 1997 nicht veräußerbar gewesen sei. Gleichwohl habe das FG Gegenteiliges angenommen. Eine Wahrunterstellung sei daher gerade nicht erfolgt. Im Übrigen seien Verkaufsbemühungen nach der Rechtsprechung des BFH ein Indiz für das Vorliegen einer Gewinnerzielungsabsicht.
- 23** (2) Das FG hat nicht gegen die Wahrunterstellung verstoßen, sondern aus der als wahr unterstellten Tatsache --was zulässig ist-- einen anderen Schluss gezogen als der Kläger geltend macht.
- 24** Der Kläger wollte mit der Vernehmung der Zeugin G nachweisen, dass deren ab 1996 erfolgte Suche nach einem Käufer für den Reiterhof --trotz fortwährender Bemühungen-- erfolglos blieb. Der Beweisantrag war hingegen nicht darauf gerichtet, den Nachweis dafür zu erbringen, dass der Reiterhof in den Jahren 1996 bzw. 1997 --ggf. unter Zugrundelegung eines bestimmten Preises-- unverkäuflich war. Dieses Verständnis wird im Übrigen durch die weiteren im Schriftsatz vom 20. Januar 2012 unter dem gleichen Gliederungspunkt aufgezählten Beweisanträge ("Verkaufsbemühungen und Marketingmaßnahmen") bestätigt. Im vorgenannten Schriftsatz wird ausgeführt, dass der Kläger "die bereits mit Schriftsatz vom 27.5.2009 unter Tz. 1.4 gestellten Beweisanträge" weiter ergänze (vgl. Bl. 525 der FG-Akte). Die dortige Tz. 1.4 ist mit den Worten "Weitere Aktivitäten zur Erhaltung der Rentabilität der Reitanlage ..." überschrieben (vgl. Bl. 114 FG-Akte). Danach zielte der genannte Beweisantrag nicht erkennbar darauf ab, die Unverkäuflichkeit des Reiterhofs oder einen nicht erzielbaren Erlös in den Jahren 1996 bzw. 1997 zu belegen, sondern aufzuzeigen, dass E die Verlustsituation des Reiterhofs nicht schlicht hingenommen, sondern neben anderen Aktivitäten auch Verkaufsbemühungen an den Tag gelegt hat, die in späteren Jahren weiter verstärkt wurden.
- 25** Dass das FG die als wahr unterstellten, erfolglosen Verkaufsbemühungen der G --wie den vom Kläger zitierten Urteilspassagen zu entnehmen ist-- nicht dahingehend gewürdigt hat, dass in 1996 und 1997 ein Verkauf gänzlich ausgeschlossen war, sondern dass ein für Veräußerungen schwieriger Immobilienmarkt bestanden hat (S. 19 f. des FG-Urteils unter B.III.6.), ist nicht zu beanstanden. Denn dieser Schluss (tatsächliche Würdigung) steht nicht im Widerspruch zu den als wahr unterstellten Tatsachen, sondern lässt sich mit diesen in Einklang bringen. So zwingen erfolglose (nicht näher spezifizierte) Verkaufsbemühungen durch G in 1996 und 1997 nicht zu dem Schluss, dass der Reiterhof zu dieser Zeit überhaupt nicht veräußerbar gewesen ist. Die Tatsachen- und Beweiswürdigung des FG erweist sich --ausgehend von einer strikten Wahrunterstellung-- auch nicht deshalb als lückenhaft, weil es einen erzielbaren Erlös zum 31. Dezember 1996 in Höhe von 3 Mio. DM angenommen hat. Diese Wertermittlung basierte gerade nicht auf weiteren Schlussfolgerungen aus der als wahr unterstellten Zeugenaussage, sondern erfolgte --unter Berücksichtigung des damals für Veräußerungen schwierigen Immobilienmarkts-- auf der Grundlage eines im Jahr 2009 hinsichtlich des Reiterhofs erstellten Wertgutachtens.
- 26** Damit rügt der Kläger im Ergebnis eine fehlerhafte Sachverhalts- und Beweiswürdigung, die grundsätzlich nicht zur Zulassung der Revision führt (dazu bereits unter 1.b cc der Gründe).
- 27** cc) Schließlich hat das FG auch die übrigen im Schriftsatz vom 20. Januar 2012 beantragten Zeugeneinvernahmen (Zeuge GR, Zeuge H, Zeugen W und B, Zeugin R und Zeuge EV) nicht verfahrensfehlerhaft abgelehnt. Es durfte hiervon ebenfalls unter dem Gesichtspunkt der Wahrunterstellung absehen.
- 28** (1) Der Kläger macht in der Beschwerdebegündung geltend, dass er folgende weitere Beweisanträge gestellt habe:

- 29** - Der Zeuge GR sollte zu dem Thema vernommen werden, dass mit ihm, GR, im April 2005 über den Verkauf der Immobilie verhandelt worden sei, er jedoch nicht in Ostdeutschland habe investieren wollen.
- 30** - Der Zeuge H sollte dazu vernommen werden, dass er, H, im Frühjahr 2005 zusätzlich eingeschaltet worden sei, um im Rahmen seines Fachbüros für Pferdeimmobilien nach geeigneten Käufern für die Immobilie zu suchen, dieses Fachbüro jedoch bisher keinen Käufer habe vermitteln können.
- 31** - Die Zeugen W und B sollten dazu vernommen werden, dass beide im Auftrag von E versucht hätten, in ihrem jeweiligen Mandantenkreis potenzielle Käufer für den Reiterhof zu finden, die Suche aber erfolglos geblieben sei.
- 32** - Die Zeugin R sollte dazu aussagen, dass sie, R, im Oktober 2005 einen Kaufinteressenten aus Ungarn vermittelt habe, der sich jedoch letztlich gegen einen Kauf der Immobilie entschieden habe.
- 33** - Schließlich sollte der Zeuge EV dazu vernommen werden, dass er, EV, der auf die Vermarktung von Gütern spezialisiert sei, nicht habe tätig werden wollen, sofern nicht weiterer Grund und Boden erworben würde.
- 34** Gleichwohl habe das FG in der Vorentscheidung ausgeführt, dass erst dieser Umstand plausibel werden lasse, dass E die nicht wirtschaftlich zu betreibende Anlage nicht sogleich nach dem gescheiterten Pachtkonzept, aber wesentlicher Fertigstellung in 1996 bzw. 1997 veräußert, sondern über einen Zeitraum von neun Jahren mit unverändertem Konzept unter Inkaufnahme stetiger jährlicher Verluste im sechsstelligen Bereich fortbetrieben habe (vgl. dazu bereits unter 1. der Gründe). Hiermit unterstelle das FG, so der Kläger, dass E während der neunjährigen Betriebsfortführung die Möglichkeit gehabt hätte, den Reiterhof zu veräußern. Im Übrigen seien Verkaufsbemühungen --wie bereits ausgeführt-- ein Indiz für das Vorliegen der Gewinnerzielungsabsicht.
- 35** (2) Zunächst ist klarzustellen, dass das FG --entgegen der Ansicht des Klägers-- mit diesen Ausführungen nicht eine fortwährende Verkaufsmöglichkeit während der neun Jahre der Betriebsfortführung unterstellt hat. In genannter Urteilspassage führte es aus, E habe den Reiterhof nicht sogleich nach dem gescheiterten Pachtkonzept veräußert. Das Pachtkonzept war mit der außerordentlichen Kündigung des Pachtvertrags im August 1996 gescheitert. Demnach ging das FG von einer dem Grunde nach bestehenden Veräußerungsmöglichkeit im zeitlichen Zusammenhang mit diesem Ereignis aus. Für den restlichen Zeitraum hat es hingegen auf den Weiterbetrieb des Reiterhofs mit unverändertem Konzept abgestellt.
- 36** Diese so verstandene Schlussfolgerung des FG zur Veräußerungsmöglichkeit des Reiterhofs steht nicht im Widerspruch zu den Wahrunterstellungen. Die Aussagen der Zeugen H, GR und R betrafen allesamt das Jahr 2005. Hieraus lassen sich bereits aufgrund des großen zeitlichen Abstands keine zwingenden Rückschlüsse auf die Situation in dem Jahr 1996 bzw. 1997 ziehen.
- 37** Soweit der Zeuge EV betroffen ist, finden sich in dem Beweisantrag zwar keine Angaben, in welchem Jahr er in Erscheinung getreten sein soll. Aus der FG-Akte (vgl. dort Bl. 117 und 534) ergibt sich jedoch, dass es sich hierbei ebenfalls um das Jahr 2005 gehandelt haben muss.
- 38** Selbst wenn man davon ausginge, dass die Zeugen W und B bereits im Jahr 1996 bzw. 1997 tätig geworden sind (wofür allerdings wenig spricht; vgl. Bl. 116 der FG-Akte), ergibt sich ebenfalls keine verfahrensfehlerhafte Wahrunterstellung. Mit deren Vernehmung sollte die Erfolglosigkeit der Suche eines Käufers in deren Mandantenkreis dargelegt werden. Es ist nicht erkennbar, dass mit diesem Beweisantrag, der im klägerischen Schriftsatz vom 20. Januar 2012 ebenfalls unter dem Gliederungspunkt "Verkaufsbemühungen und Marketingmaßnahmen" angeführt ist, die Unverkäuflichkeit des Reiterhofs im Jahr 1996 bzw. 1997 belegt werden sollte.
- 39** 3. Einen Verstoß gegen § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO hat der Kläger bereits nicht schlüssig dargelegt.
- 40** a) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das Gericht insbesondere den Inhalt der vorgelegten Akten und das Vorbringen der Prozessbeteiligten (quantitativ) vollständig und (qualitativ) einwandfrei zu berücksichtigen (z.B. BFH-Beschluss vom 7. April 2005 IX B 194/03, BFH/NV 2005, 1354, m.w.N.). Diese Vorschrift ist verletzt, wenn das FG bei seiner Entscheidung von einem Sachverhalt ausgeht, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht oder wenn eine nach den Akten klar feststehende Tatsache oder sonst Teile des Gesamtergebnisses des Verfahrens unberücksichtigt geblieben sind (vgl. BFH-Beschlüsse vom 24. April 2007 VIII B 251/05, BFH/NV 2007, 1521; vom 30. Mai 2007 X B 176/06, BFH/NV 2007, 1698).
- 41** b) Einen solchen Verstoß macht der Kläger aber nicht geltend. Vielmehr trägt er vor, das FG habe im

Zusammenhang mit der objektiv fehlenden Eignung des Betriebs, einen Totalgewinn zu erwirtschaften, im Urteil --unzutreffend-- ausgeführt, dass dem "auch die in der mündlichen Verhandlung durch die Generalbevollmächtigten des Klägers mitgeteilte Betriebseinstellung, die in 2006 erfolgte" entspreche. Damit wendet er sich gegen die Richtigkeit einer in der mündlichen Verhandlung getroffenen Feststellung. Solche Einwendungen können jedoch nur mit einem Antrag nach § 108 Abs. 1 FGO, nicht im Rechtsmittelverfahren als Verfahrensmängel geltend gemacht werden (Senatsbeschluss vom 27. April 2012 III B 238/11, BFH/NV 2012, 1321). Im Streitfall wurde ein solcher Antrag des Klägers mit Beschluss des FG vom 24. April 2012 abgelehnt. Etwa dennoch vorhandene Unrichtigkeiten können nicht mehr mit der Nichtzulassungsbeschwerde geltend gemacht werden (BFH-Beschluss vom 27. Mai 2005 IV B 100/03, BFH/NV 2005, 1809).

- 42** 4. Von der Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de