



Fallstricke der Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision beim BFH

Die Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof

DR. JAN ROTH*

 infoCenter-Beitrag
„Nichtzulassungsbeschwerde
[→QAAAC-75104]

Die Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH liegt ein wenig abseits der täglichen Routinen. Über die Revisionszulassungsgründe lassen sich Entscheidungen des BFH und Kommentare weitläufig aus. Anders verhält es sich mit den Anforderungen an ihre Darlegung in der Beschwerdebegründung. Dieser Beitrag befasst sich indes nur am Rande mit den Zulassungsgründen selbst und stellt vielmehr die sehr hohen Anforderungen an ihre Darlegung in den Mittelpunkt.

 **Arbeitshilfe:** In der NWB Datenbank ist unter [→WAAAB-05600] eine Arbeitshilfe für die Erhebung einer Nichtzulassungsbeschwerde aufrufbar.

I. Allgemeines zur Darlegung des Zulassungsgrunds

Revisionszulassungsgründe müssen formell-rechtlich vorliegen

Der Beschwerdeführer muss in seiner Begründungsschrift die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO, also die Revisionszulassungsgründe (s. unten II, III, IV), darlegen (Wagner in Kühn/von Wedelstädt, Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, § 116 FGO Rn. 9; BFH, Beschluss v. 24. 7. 2002 - I B 154/01 [→XAAAA-68049]). Erforderlich sind substantielle, schlüssige und konkrete Angaben darüber, inwieweit das Urteil des Finanzgerichts die einzelnen Beschwerdezulassungsgründe verwirklicht (BFH, Beschluss v. 14. 8. 2001 - II B 7/01 [→SAAAA-66795]). Völlig unerheblich ist dabei die Frage, ob das Finanzgericht das materielle Steuerrecht richtig angewendet hat – es kommt allein auf das formell-rechtliche Vorliegen der Revisionszulassungsgründe an. Ausführungen zum materiellen Recht sind daher in einer Nichtzulassungsbeschwerdebegründung völlig fehl am Platze, wenn sie sich nicht auf einen Zulassungsgrund beziehen, wie etwa auf die Divergenz. Die Darlegung muss eine an den Zulassungsgründen orientierte Sichtung und rechtliche Durchdringung des Streitstoffs durch den Prozessbevollmächtigten erkennen lassen und ein Mindestmaß an Klarheit, Geordnetheit und Verständlichkeit des Vortrags aufweisen (BFH, Beschluss v. 23. 10. 1998 - VIII B 10/98 [→IAAAA-62656]); Gräber/Ruban, FGO § 116 Rn. 26.

II. Grundsätzliche Bedeutung

Konkrete Rechtsfrage bedeutsam für Rechtssicherheit und Rechtseinheitlichkeit

Grundsätzliche Bedeutung hat eine Rechtssache dann, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche konkrete Rechtsfrage das (abstrakte) Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt (BFH, Beschluss v. 10. 12. 1997 - II B 12/97, BStBl 1998 II S. 56). Es muss sich um eine rechtssystematisch bedeutsame Frage handeln, die aus Gründen der Rechtssicherheit und der Rechtseinheitlichkeit zu entscheiden ist (BFH, Beschluss v. 16. 7. 1999 - IX B 81/99, BStBl 1999 II S. 760). Die bestimmte Rechtsfrage muss in der Beschwerdeschrift möglichst konkret

* Dr. Jan Roth, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Insolvenzrecht, Lehrbeauftragter an der Christian-Albrechts-Universität zu Kiel.

und präzise formuliert sein, um der Gefahr zu entgehen, dass der BFH die Beschwerdeschrift dahin versteht, der Beschwerdeführer wolle den vorgelegten Fall allgemein untersucht haben. Solche Beschwerden sind nämlich von vornherein zum Scheitern verurteilt. Die herauszuarbeitende Rechtsfrage muss klärungsbedürftig sein, was sie dann ist, wenn ihre Beantwortung zu Zweifeln Anlass gibt, also mehrere Lösungen vertretbar erscheinen (Wagner in Kühn/von Wedelstädt, a. a. O., § 116 FGO Rn. 13). Sinnvollerweise sollte der Prozessvertreter daher alle in Betracht kommenden Quellen, also Rechtsprechung und Literatur, daraufhin durchsuchen, ob und inwieweit zu der konkreten Frage unterschiedliche Auffassungen vertreten worden sind. Eine Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig, wenn sich die Beantwortung der Frage klar aus dem Gesetz ergibt oder die Frage durch den BFH bereits geklärt ist (BFH, Beschluss v. 26. 5. 2004 - III B 89/03 [↪KAAAAB-24315](#)]).

Die Frage muss auch klärungsfähig und für den konkreten Rechtsstreit entscheidungserheblich sein (BFH, Beschluss v. 8. 4. 2004 - VII B 110/03 [↪TAAAB-24325](#)]; Gräber/Ruban, FGO § 116 Rn. 29). Inwieweit die Rechtsfrage für den konkreten Rechtsstreit entscheidungserheblich ist, muss ebenfalls in der Beschwerdebegründungsschrift deutlich herausgearbeitet werden. Unerheblich für die Entscheidungserheblichkeit ist es hingegen, ob die Revision wahrscheinlich Erfolg haben wird oder nicht.

III. Sicherung der Rechtseinheit

Zuzulassen ist die Revision auch, wenn die angegriffene Entscheidung in der abstrakten Beurteilung einer Rechtsfrage von der Auffassung eines anderen Gerichts entscheidungserheblich abweicht (sog. Divergenz) oder wenn die Entscheidung einer Willkürentscheidung gleichkommt (Gräber/Ruban, FGO § 116 Rn. 40). Eine Abweichung, die für die Rechtseinheitlichkeit Relevanz hat, liegt dann vor, wenn das Finanzgericht bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Rechtsauffassung vertritt als ein anderes Gericht (BFH, Beschluss v. 16. 5. 2000 - VII B 200/98, BStBl 2000 II S. 541). Die Divergenz bietet große Chancen für den Beschwerdeführer, weil sich bei sorgfältiger Recherche in den vielen veröffentlichten Entscheidungen der Finanzgerichte oftmals tatsächlich Entscheidungen finden lassen, in denen die entscheidende Rechtsfrage konträr beantwortet worden ist. Im Übrigen muss die Frage rechtserheblich und erforderlich sein (Gräber/Ruban, FGO § 116 Rn. 41; Wagner in Kühn/von Wedelstädt, a. a. O., § 116 FGO Rn. 17 f.). Bei der Entscheidung muss das Finanzgericht einen abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der den die Entscheidung tragenden Rechtsausführungen einer anderen Entscheidung widerspricht. Subsumiert das Finanzgericht lediglich die Tatsachen in falscher Weise unter die Rechtsgrundsätze der bisherigen Rechtsprechung, so liegt keine Abweichung vor (BFH, Beschluss v. 4. 5. 2000 - I B 121/99 [↪KAAAA-65282](#)]; v. 17. 2. 2005 - X B 185/03 [↪SAAAB-52010](#)]).

Bei einer auf Divergenz gestützten Nichtzulassungsbeschwerde muss die Divergenzentscheidung – nach Datum, Aktenzeichen und Fundstelle – genau angegeben und dargelegt werden, inwiefern das Finanzgericht seiner Entscheidung einen anderen abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt hat, der mit der bezeichneten Entscheidung nicht übereinstimmt (BFH, Beschluss v. 28. 11. 1997 - X B 57/96 [↪JAAAB-39556](#)]). Hierbei ist äußerste Präzision in der Darstellung gefordert; sinnvollerweise werden die sich widersprechenden abstrakten Rechtssätze wörtlich direkt einander gegenübergestellt.

IV. Verfahrensfehler

Ein Verfahrensmangel liegt dann vor, wenn das Finanzgericht gegen Normen des Verfahrensrechts verstoßen hat. Verfahrensmängel liegen insbesondere vor, wenn das

Entscheidung weicht in der abstrakten Beurteilung einer Rechtsfrage von einer anderen Entscheidung ab

Verstoß gegen Normen des Verfahrensrechts?

Präzise Darlegung des
Verfahrensfehlers
erforderlich

Finanzgericht die Klage als unzulässig abweist, obwohl eine Sachentscheidung erforderlich gewesen wäre oder eine sich aufdrängende Sachaufklärung unterlässt. Kein Verfahrensmangel – sondern ein materiell-rechtlicher Fehler – liegt hingegen vor, wenn die durch das Finanzgericht ausgesprochene Rechtsfolge nicht durch ausreichende tatsächliche Feststellungen gedeckt ist oder eine Überprüfung der Rechtsfolge nicht ermöglichen (BFH, Beschluss v. 9. 12. 2003 - III B 135/03 [→TAAAB-15373]; Gräber/Ruban, FGO § 115 Rn. 80, m. w. N.; BFH, Urteil v. 27. 10. 1992 - VIII R 41/89, BStBl 1993 II S. 569). Das Urteil des Finanzgerichts muss auf dem Verfahrensmangel beruhen können. Der materiell-rechtliche Standpunkt des Finanzgerichts ist hierbei zu berücksichtigen.

Die eigentliche Tücke beim Vorliegen eines Verfahrensfehlers liegt auch hier in der Darlegung: Dem BFH ist darzulegen, worin der Verfahrensfehler genau besteht und wie die Entscheidung hätte ausgehen können, wenn der Verfahrensfehler nicht begangen worden wäre. Das setzt beispielsweise bei der Rüge unzureichender Sachaufklärung voraus, dass der Beschwerdeführer ausführlich vorträgt, aus welchen Gründen sich dem Finanzgericht die Sachaufklärung hätte aufdrängen müssen, was bei weiterer Sachaufklärung an Erkenntnissen zutage getreten wäre und wie sich diese Erkenntnisse auf die Entscheidung ausgewirkt hätten.

Hat der Beschwerdeführer wirksam auf die Beachtung der Verfahrensnorm verzichtet, fehlt es an der Kausalität des Verfahrensverstößes. Der Verfahrensmangel muss in der nächsten mündlichen Verhandlung gerügt werden, zu der der Rügeberechtigte erscheint. Verhandelt er in der Sache, ohne den Mangel zu rügen, obwohl er ihn kannte oder kennen musste, verliert er das Rügerecht – der Mangel gilt dann als geheilt (BFH, Beschluss v. 9. 2. 2005 - X B 156/04 [→NAAAB-50824]; Gräber/Ruban, FGO § 115 Rn. 103; Wagner in Kühn/von Wedelstädt, a. a. O., § 116 FGO Rn. 25; BFH, Beschluss v. 16. 10. 1998 - V S 10/98 [→AAAAA-63729]). Hier droht für den Prozessbevollmächtigten große Gefahr: Unterlässt er die Rüge eines Verfahrensfehlers, beispielsweise unzureichender Sachaufklärung, kann der Kläger mit diesem Verfahrensfehler im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren nicht mehr gehört werden.

FAZIT

Die Anforderungen an die Darlegung des Zulassungsgrunds sind sehr hoch und erfordern höchste Präzision bei der Recherche und der Formulierung der Begründungsschrift. Zu allgemeine Formulierungen oder eine nicht erschöpfende Auswertung der vorhandenen Rechtsprechung zu den maßgeblichen Rechtsfragen führen mit hoher Sicherheit zur Zurückweisung der Beschwerde, selbst wenn ein Revisionszulassungsgrund vorliegen sollte.

AUTOR



Dr. Jan Roth,

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Insolvenzrecht, Partner der Kanzlei Jost · Roth · Kollegen, Frankfurt am Main. Tätigkeitsschwerpunkte: Gesellschaftsrecht, Steuerrecht (Schwerpunkt finanzgerichtliche Verfahren und Angelegenheiten vor dem BFH), Insolvenzrecht, Insolvenzverwaltung. Lehrbeauftragter an der Christian-Albrechts-Universität zu Kiel.