

Beschluss vom 14. März 2012, V B 10/11

Zulassung der Revision wegen offensichtlicher Rechtsfehler - Willkürliche Beweiswürdigung - Anforderungen an die Beschwerdebegründung - Umfang der Sachaufklärungspflicht des FG - Abgrenzung selbständiger Tätigkeiten von unselbständigen Tätigkeiten

BFH V. Senat

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

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 24. November 2010, Az: 9 K 9394/07

Leitsätze

1. NV: Eine Zulassung der Revision wegen fehlerhafter Rechtsanwendung oder fehlerhafter Beweiswürdigung durch das FG kommt nur bei offensichtlichen materiellen oder formellen Fehlern des FG im Sinne einer objektiv willkürlichen und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbaren Entscheidung in Betracht .
2. NV: Eine Beweiswürdigung ist nur dann willkürlich, wenn sie so schwerwiegende Fehler aufweist, dass sie unter keinem rechtlichen Gesichtspunkt vertretbar ist und offensichtlich jedem Zweck einer Beweiswürdigung zuwiderläuft, so dass ein allgemeines Interesse an einer korrigierenden Entscheidung besteht .
3. NV: In der Beschwerdebegründung muss bei Geltendmachung dieses Zulassungsgrundes substantiiert dargelegt werden, weshalb die Vorentscheidung unter keinem denkbaren Aspekt rechtlich vertretbar ist .
4. NV: Da die Sachaufklärungspflicht dazu dient, die Spruchreife der Klage herbeizuführen, hat das Gericht nur das aufzuklären, was aus seiner Sicht entscheidungserheblich ist .

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) war Angestellter des Ministeriums X des Landes Y (M). Nach Erreichen der Altersgrenze endete das Angestelltenverhältnis zum 31. Juli 2001.
- 2 Am 17. Juli 2001 schloss der Kläger mit dem M einen als Werkvertrag bezeichneten Vertrag. Nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) erhielt der Kläger für im Einzelnen in einer Leistungsbeschreibung festgelegte Leistungen, die der Abnahme bedurften, eine fest vereinbarte Vergütung. Das FG beurteilte die Tätigkeit des Klägers als selbständig und unterwarf die von ihm ausgeführten Leistungen der Umsatzsteuer.
- 3 Mit der Beschwerde wendet sich der Kläger gegen die Nichtzulassung der Revision durch das FG, mit der er sämtliche Zulassungsgründe des § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) geltend macht.

Entscheidungsgründe

- 4 II. Die Beschwerde ist unbegründet.
- 5 1. Der Kläger hält die Frage für grundsätzlich bedeutsam (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), ob ein nur mit hoheitlichen Tätigkeiten befasster Mitarbeiter einer öffentlich-rechtlichen Gebietskörperschaft oder eines Ministeriums, der nach strikter Einzelanweisung hoheitliche Aufgaben wie die Bearbeitung von Fördermittelvorgängen wahrnimmt und Fördermittelbescheide erstellt und ausfertigt, sowie im Auftrag als "Landeswettbewerbsleiter" abzeichnet, selbständig i.S. des § 2 des Umsatzsteuergesetzes 1999 (UStG) sein kann.
- 6 Die Frage hat weder grundsätzliche Bedeutung, noch erfordert die Fortbildung des Rechts eine (erneute) Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH), weil die Grundsätze, nach denen zu beurteilen ist, ob Leistungen gegen

Entgelt im Rahmen einer selbständigen unternehmerischen Tätigkeit ausgeführt werden, durch die Rechtsprechung des BFH geklärt sind.

- 7** a) Bei der Beurteilung der Selbständigkeit sind die einzelnen Merkmale, die für und gegen die Selbständigkeit i.S. von § 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG 1999 sprechen, unter Berücksichtigung des Gesamtbilds der Verhältnisse gegeneinander abzuwägen. Für persönliche Selbständigkeit sprechen in der Organisation und bei der Durchführung der Tätigkeit, Unternehmerrisiko, Unternehmerinitiative, Bindung nur für bestimmte Tage an den Betrieb, geschäftliche Beziehungen zu mehreren Vertragspartnern. Gegen die Selbständigkeit der Tätigkeit sprechen Weisungsgebundenheit bezüglich Ort, Zeit und Inhalt der Tätigkeit, feste Arbeitszeiten, Ausübung der Tätigkeit gleichbleibend an einem bestimmten Ort, feste Bezüge, Urlaubsanspruch, Anspruch auf sonstige Sozialleistungen, Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall, Notwendigkeit der engen ständigen Zusammenarbeit mit anderen Mitarbeitern, Eingliederung in den Betrieb, Schulden der Arbeitskraft und nicht eines Arbeitserfolgs, Ausführung von einfachen Tätigkeiten, die regelmäßig weisungsgebunden sind. Besondere Bedeutung kommt dem Handeln auf eigene Rechnung und eigene Verantwortung und dem Unternehmerrisiko (Vergütungsrisiko) zu. Wird eine Vergütung für Ausfallzeiten nicht gezahlt, spricht dies für Selbständigkeit; ist der Steuerpflichtige von einem Vermögensrisiko der Erwerbstätigkeit grundsätzlich freigestellt, spricht dies gegen Selbständigkeit (ständige Rechtsprechung, zuletzt BFH-Urteile vom 25. Juni 2009 V R 37/08, BFHE 226, 415, BStBl II 2009, 873; vom 14. April 2010 XI R 14/09, BFHE 230, 245, BStBl II 2011, 433).
- 8** b) Leistungen gegen Entgelt i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG erbringt der Unternehmer, wenn zwischen ihm und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, das einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt begründet, so dass das Entgelt als Gegenwert für die Leistung anzusehen ist (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 19. November 2009 V R 29/08, BFH/NV 2010, 701; vom 5. Dezember 2007 V R 60/05, BFHE 219, 455, BStBl II 2009, 486). Diese Grundsätze gelten auch, wenn ein hoheitlicher Rechtsträger als Auftraggeber auftritt und der Auftragnehmer in dessen Auftrag für einen Hoheitsbereich tätig wird, weil für Leistungen an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts insoweit keine Besonderheiten gelten (BFH-Urteile vom 2. September 2010 V R 23/09, BFH/NV 2011, 458; vom 2. Dezember 1998 X R 83/96, BFHE 188, 101, BStBl II 1999, 534).
- 9** c) Der Kläger hat nicht dargelegt, weshalb eine erneute Befassung des BFH mit diesen bereits geklärten Fragen für die Allgemeinheit von Bedeutung sein kann.
- 10** 2. Es ist auch keine Entscheidung des BFH zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO).
- 11** a) Soweit der Kläger geltend macht, das FG habe bei dem von ihm als wahr unterstellten Vortrag nicht zur Annahme der Selbständigkeit kommen dürfen, rügt er eine unzutreffende Beweiswürdigung und unrichtige Rechtsanwendung durch das FG. Eine Zulassung der Revision wegen fehlerhafter Rechtsanwendung oder fehlerhafter Beweiswürdigung durch das FG kommt aber nur bei offensichtlichen materiellen oder formellen Fehlern des FG im Sinne einer objektiv willkürlichen und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbaren Entscheidung in Betracht (BFH-Beschlüsse vom 9. November 2011 II B 105/10, BFH/NV 2012, 254; vom 25. März 2010 X B 176/08, BFH/NV 2010, 1455). Eine Beweiswürdigung ist nur dann willkürlich, wenn sie so schwerwiegende Fehler aufweist, dass sie unter keinem rechtlichen Gesichtspunkt vertretbar ist und offensichtlich jedem Zweck einer Beweiswürdigung zuwiderläuft, so dass ein allgemeines Interesse an einer korrigierenden Entscheidung besteht (BFH-Beschluss vom 27. Dezember 2007 IV B 124/06, BFH/NV 2008, 781). In der Beschwerdebegründung muss bei Geltendmachung dieses Zulassungsgrundes substantiiert dargelegt werden, weshalb die Vorentscheidung unter keinem denkbaren Aspekt rechtlich vertretbar ist (BFH-Beschluss vom 3. November 2005 V B 9/04, BFH/NV 2006, 248).
- 12** Derartig schwerwiegende Rechtsfehler sind nicht substantiiert dargetan und liegen im Übrigen auch nicht vor. Das FG ist von den o.g. Grundsätzen der Rechtsprechung zur Abgrenzung selbständiger von unselbständigen Tätigkeiten ausgegangen und hat festgestellt, dass der Kläger kein Unternehmerrisiko getragen hat, dass er keinen Zahlungsanspruch im Krankheitsfall hatte, dass vielmehr dem Auftraggeber in diesem Fall ein Sonderkündigungsrecht zustand, dass keine Versicherung gegen Arbeitsunfälle und keine Sozialversicherung bestand und dass keine Lohnsteuer einbehalten wurde. Das FG hat zudem die Aussagen der Zeugen A, B, C und D gewürdigt und hat aus dem Gesamtbild die Selbständigkeit des Klägers geschlossen. Das lässt jedenfalls keine schwerwiegenden Rechtsfehler erkennen.
- 13** b) Der Kläger hat auch keine Divergenz zum Urteil des FG Hamburg vom 8. April 2004 II 367/02 (Entscheidungen der Finanzgerichte 2004, 1646) und zu den von ihm zitierten Entscheidungen des BFH i.S. des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt. Zur Darlegung einer Divergenz sind aus der Vorentscheidung einerseits und dem Urteil, von dem das

FG abgewichen sein soll, andererseits, abstrakte Rechtssätze herauszuarbeiten und einander in der Weise gegenüberzustellen, dass die Abweichung erkennbar wird (BFH-Beschlüsse vom 20. Juli 2011 IV B 19/10, BFH/NV 2011, 2077; vom 7. September 2005 IV B 67/04, BFH/NV 2006, 234). Derartige Rechtssätze hat der Kläger aber nicht herausgearbeitet und einander gegenüber gestellt. Vielmehr argumentiert er mit dem Inhalt der vorgeblichen Divergenzentscheidungen und begründet damit seine Auffassung, dass das FG die Grundsätze der höchstrichterlichen Rechtsprechung unzutreffend auf den Streitfall angewandt habe. Damit macht er im Grunde die unrichtige Rechtsanwendung im Einzelfall geltend, die jedoch --wie bereits dargelegt-- nur dann zur Revisionszulassung nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO führen kann, wenn ein Rechtsanwendungsfehler von erheblichem Gewicht im Sinne einer willkürlichen und greifbar gesetzeswidrigen Entscheidung gerügt wird, der geeignet wäre, das Vertrauen der Allgemeinheit in die Rechtsprechung zu beschädigen (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2011, 2077; vom 4. November 2004 I B 43/04, BFH/NV 2005, 707; vom 5. Juli 2005 VI B 150/04, BFH/NV 2005, 2025).

- 14** 3. Soweit der Kläger 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 vgl. BFH-Beschlüsse vom 28. Juli 2004 IX B 136/03, BFH/NV 2005, 43; vom 6. September 2006 VIII B 187/05, BFH/NV 2007, 74), ist dieser Verstoß nicht gegeben. Ausweislich des Sitzungsprotokolls (zu dessen Beweiskraft s. § 94 FGO i.V.m. § 165 der Zivilprozessordnung --ZPO--) hat der Kläger in der mündlichen Verhandlung vom 25. November 2010 zwar den zu den Gerichtsakten gereichten Beweisantrag gestellt. Das FG hat aber noch in der mündlichen Verhandlung die vom Kläger unter Beweis gestellten Tatsachen als wahr unterstellt. Weiter gehende Beweisanträge hat der Kläger nicht gestellt und auch nicht auf anderweitige Aufklärungsmaßnahmen hingewirkt, obwohl spätestens aufgrund des Beschlusses in der mündlichen Verhandlung erkennbar war, dass das FG eine weiter gehende Beweiserhebung oder weitere Aufklärungsmaßnahmen außerhalb der mündlichen Verhandlung nicht durchzuführen beabsichtigte. Gleichwohl hat der in der mündlichen Verhandlung vor dem FG durch einen Steuerberater fachkundig vertretene Kläger rügelos zur Sache verhandelt und damit sein Rügerecht durch bloßes Unterlassen einer rechtzeitigen Rüge verloren (§ 155 FGO i.V.m. § 295 ZPO; 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). Auch fehlt der Vortrag, dass die Nichterhebung der angebotenen Beweise in der mündlichen Verhandlung gerügt wurde oder weshalb diese Rüge nicht möglich war (vgl. BFH-Beschlüsse vom 4. September 2009 IX B 81/09, BFH/NV 2010, 50; in BFH/NV 2008, 2022; vom 15. März 2007 IX B 234/06, BFH/NV 2007, 1179).
- 15** Die Rüge der Verletzung der Sachaufklärungspflicht greift auch deshalb nicht durch, weil es auf den Dienstaussweis nach der maßgeblichen materiell-rechtlichen Auffassung des FG nicht ankam (vgl. BFH-Beschlüsse vom 2. Oktober 2007 IX B 24/07, BFH/NV 2008, 92, unter 3.b; in BFH/NV 2005, 43, m.w.N.). Das FG ist aufgrund der festgestellten Kriterien und der Aussage der Zeugen von einer selbständigen Tätigkeit ausgegangen und davon, dass der Dienstaussweis keine gestaltende Wirkung in Bezug auf die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit haben könne und ihm deswegen keine entscheidende Bedeutung mehr zukommen könne. Damit war eine weitere Sachaufklärung in Bezug auf den Dienstaussweis für das FG nicht veranlasst und damit entbehrlich (vgl. BFH-Beschluss vom 28. Juni 2011 IX B 11/11, BFH/NV 2011, 1891). Da die Sachaufklärungspflicht dazu dient, die Spruchreife der Klage herbeizuführen, hat das Gericht nur das aufzuklären, was aus seiner Sicht entscheidungserheblich ist (vgl. BFH-Beschluss vom 23. September 2009 IV B 133/08, BFH/NV 2010, 52). Das ist auch nicht zu beanstanden, weil das FG seine Auffassung zum einen auf die zwischen dem Kläger und dem M geschlossenen Verträge gestützt hat, wonach die Vergütung des Klägers der Abnahme seiner Leistungen bedurfte, keine Lohnfortzahlung im Krankheitsfall, sondern ein Sonderkündigungsrecht des M vorgesehen war, keine Versicherung bei Arbeitsunfällen bestand, keine Sozialversicherungspflicht bestehen sollte, keine Lohnsteuer einbehalten und kein persönliches oder wirtschaftliches Abhängigkeitsverhältnis des Klägers zum M begründet werden sollte. Das FG hat seine Entscheidung darüber hinaus auf die Zeugenaussagen zu den Umständen der tatsächlichen Durchführung des Auftragsverhältnisses zwischen dem Kläger und dem M gestützt. Es hat sich somit ausführlich inhaltlich mit den für oder gegen die Selbständigkeit sprechenden Kriterien auseinandergesetzt und konnte ohne Rechtsverstoß zu der Würdigung gelangen, dass es auf den Dienstaussweis nicht entscheidungserheblich ankomme.