

Beschluss vom 11. April 2012, X B 56/11

Gewerbesteuerpflicht des Handelsvertreterausgleichsanspruchs; Verletzung rechtlichen Gehörs; Unzureichende Begründung einer Entscheidung

BFH X. Senat

FGO § 96 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 119 Nr 3, FGO § 119 Nr 6, HGB § 89b, GG Art 103 Abs 1

vorgehend FG München, 04. April 2011, Az: 6 K 3078/08

Leitsätze

1. NV: Die Ausgleichszahlung, die ein Handelsvertreter gemäß § 89b HGB erhält, erhöht auch dann den (laufenden) Gewerbeertrag, wenn sie auf Grund der Beendigung des Handelsvertretervertrags geleistet wird, die mit der Aufgabe der gewerblichen Tätigkeit zusammenfällt (ständige BFH-Rechtsprechung).
2. NV: Eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör ist erst dann gegeben, wenn im Einzelfall aus den Urteilsgründen deutlich erkennbar ist, dass das Gericht wesentliche Ausführungen eines Beteiligten entweder überhaupt nicht zur Kenntnis genommen oder bei seiner Entscheidung ersichtlich nicht in Erwägung gezogen hat.
3. NV: Ein Verfahrensmangel i.S.d. § 119 Nr. 6 FGO ist nicht gegeben, wenn die Vorentscheidung zwar lückenhaft ist, gleichwohl aber noch zu erkennen ist, welche Überlegungen für das Gericht maßgeblich waren.

Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Die Voraussetzungen zur Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) liegen entweder in der Sache nicht vor oder sind nicht in der nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gebotenen Form dargelegt worden.
- 2 1. Der vom Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) angeführte Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) ist nicht in der gebotenen Weise dargelegt worden.
- 3 a) Wird die Nichtzulassungsbeschwerde auf diesen Zulassungsgrund gestützt, muss der Beschwerdeführer eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herausstellen. Dafür ist erforderlich, dass er die entscheidungserhebliche Rechtsfrage hinreichend konkretisiert. Des Weiteren muss in der Beschwerdebegründung schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen dargetan werden, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit oder der Rechtsentwicklung im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärungsfähig ist. In Bezug auf die Klärungsbedürftigkeit der Rechtsfrage muss dargelegt werden, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Frage zweifelhaft und streitig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. Oktober 2008 XI B 202/07, BFH/NV 2009, 118, und vom 22. März 2011 X B 151/10, BFH/NV 2011, 1165; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 32, m.w.N.). Hat der BFH bereits früher über die Rechtsfrage entschieden, so ist darzulegen, weshalb eine erneute Entscheidung für erforderlich gehalten wird und warum die bisherige Rechtsprechung nicht auf eine --möglicherweise-- veränderte Rechtslage übertragen werden kann (z.B. BFH-Beschluss vom 12. Dezember 2007 XI B 23/07, BFH/NV 2008, 376; Gräber/Ruban, a.a.O., § 116 Rz 33). Dazu ist insbesondere darzulegen, welche neuen gewichtigen, vom BFH nicht geprüften Einwendungen im Schrifttum und in der Rechtsprechung der Instanzgerichte gegen die höchstrichterliche Rechtsprechung erhoben werden (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 28. September 2000 III B 126/98, BFH/NV 2001, 461; Gräber/ Ruban, a.a.O., § 116 Rz 33).
- 4 b) An einem solchen Vorbringen fehlt es.

- 5 aa) Unabhängig von der Frage, ob es dem Kläger gelungen ist, eine konkrete, entscheidungserhebliche Rechtsfrage zu formulieren, fehlt es zumindest an einer schlüssigen Darlegung der Klärungsbedürftigkeit.
- 6 (1) Der Kläger trägt insbesondere vor, der BFH habe noch keine Gelegenheit gehabt, seine ständige Rechtsprechung zur gewerbsteuerlichen Zuordnung des Ausgleichsanspruchs des Handelsvertreters nach § 89b des Handelsgesetzbuchs (HGB) zum laufenden Gewinn bei zeitlichem Zusammenfallen der Beendigung des Vertretervertrags und der Veräußerung oder Aufgabe seines Betriebes im Lichte der Entscheidung des Gerichtshofes der Europäischen Union (EuGH) vom 26. März 2009 Rs. C-348/07
- Semen-- (Slg. 2009, I-2341) zu überprüfen.
- 7 Der EuGH hatte in Slg. 2009, I-2341 im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens u.a. erkannt, dass Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 86/653/EWG des Rates vom 18. Dezember 1986 zur Koordinierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten betreffend die selbständigen Handelsvertreter dahin auszulegen sei, dass er nicht erlaube, dass der Ausgleichsanspruch des Handelsvertreters von vornherein durch seine Provisionsverluste infolge der Beendigung des Vertragsverhältnisses begrenzt werde, auch wenn die dem Unternehmer verbleibenden Vorteile höher zu bewerten seien, und mit dieser Entscheidung eine entsprechende Anpassung des Wortlauts des § 89b HGB durch den Gesetzgeber veranlasst.
- 8 Der Kläger hat sinngemäß ausgeführt, dass die genannte Rechtsprechung des BFH hinsichtlich des Ausgleichsanspruchs nach § 89b HGB bis heute im Wesentlichen an die Vergangenheit anknüpfe, wohingegen das aufgrund der EuGH-Entscheidung in Slg. 2009, I-2341 geänderte Handelsrecht maßgeblich darauf abstelle, welche Früchte der Kundenstamm nach Beendigung des Vertrags in der Zukunft abwerfe. Dabei übersieht der Kläger jedoch, dass der EuGH sich in seiner Entscheidung in Slg. 2009, I-2341 allein mit der Bemessung des Ausgleichsanspruchs nach § 89b HGB befasst hatte. Dem folgend bezieht sich die Änderung des § 89b HGB auf die Bemessung des Ausgleichs, der nach dem geänderten Wortlaut zu zahlen ist, wenn und soweit dies unter Berücksichtigung aller Umstände, insbesondere der dem Handelsvertreter aus Geschäften mit den erworbenen Kunden entgehenden Provisionen, der Billigkeit entspricht. Dagegen nimmt die vom Kläger in Bezug genommene Rechtsprechung des BFH in erster Linie dazu Stellung, ob die Ausgleichszahlung noch dem laufenden Gewinn zuzuordnen ist. Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH ist davon auszugehen, dass die Ausgleichszahlung auch dann den (laufenden) Gewerbeertrag erhöht, wenn sie auf Grund der Beendigung eines Handelsvertretervertrags geleistet wird, die mit der Aufgabe der gewerblichen Tätigkeit zusammenfällt. Die Ausgleichszahlung ist --als letzter Geschäftsvorfall-- Bestandteil des laufenden Gewinns, wenn der Gewerbebetrieb mit der Beendigung des Vertretervertrags veräußert oder aufgegeben wird; als zusätzlicher Vergütungsanspruch für die vor Vertragsende geleisteten und nach Vertragsende fortwirkenden Dienste folgt er unmittelbar aus dem Handelsvertreterverhältnis und setzt keinen besonderen Willensentschluss voraus, wie ihn die Aufgabe einer Tätigkeit oder eines Gewerbebetriebs erfordert (BFH-Entscheidungen vom 17. März 2009 X B 225/08, BFH/NV 2009, 967; vom 26. November 2009 III R 110/07, BFH/NV 2010, 1304, und vom 9. Februar 2011 IV R 37/08, BFH/NV 2011, 1120, jeweils m.w.N. aus der Rechtsprechung). Damit lässt sich der Rechtsprechung des BFH --wie der Kläger selbst zugibt--
- zudem ein Zukunftsbezug entnehmen, da der BFH ausführt, dass der Vergütungsanspruch auch für die nach Vertragsende fortwirkenden Dienste geleistet wird.
- 9 Der Kläger hat somit nicht schlüssig dargelegt, weshalb die dargestellte Rechtsprechung des BFH zur gewerbsteuerlichen Zuordnung des Ausgleichsanspruchs des Handelsvertreters nach § 89b HGB zum laufenden Gewinn durch die EuGH-Entscheidung in Slg. 2009, I-2341 und die darauf beruhende Änderung des § 89b HGB berührt ist und nicht weiterhin Geltung beanspruchen kann.
- 10 Damit bleibt auch unklar, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Rechtslage auf Grund der Entscheidung des EuGH in Slg. 2009, I-2341 zweifelhaft und umstritten ist.
- 11 (2) Auch soweit der Kläger auf die Einordnung des Ausgleichsanspruchs des Handelsvertreters als firmenwertähnliches Recht (immaterielles Wirtschaftsgut) abstellt, fehlt es an den erforderlichen Darlegungen in Bezug auf die Klärungsbedürftigkeit.
- 12 Der IV. Senat des BFH hat in seinem Urteil in BFH/NV 2011, 1120 mit Verweis auf die BFH-Entscheidungen vom 16. August 1989 III B 14/89 (BFH/NV 1990, 188) und vom 12. Juli 2007 X R 5/05 (BFHE 218, 343, BStBl II 2007, 959) nochmals klargestellt, dass die Annahme eines firmenwertähnlichen Rechts (immaterielles Wirtschaftsgut), dessen

stille Reserven anlässlich einer Betriebsaufgabe aufzulösen wären, ausscheide, da der Ausgleichsanspruch der Abgeltung einer bereits geleisteten Tätigkeit des Vertreters diene; allenfalls der Nachfolger des Handelsvertreters könne vom Geschäftsherrn ein "Vertreterrecht" (immaterielles Wirtschaftsgut) erwerben, wenn es dem Geschäftsherrn gelinge, den Ausgleichsanspruch des scheidenden Vorgänger-Handelsvertreters gemäß § 89b HGB auf dessen Nachfolger im Wege der Schuldübernahme zu überwälzen. Diese höchstrichterliche Rechtsprechung teile der IV. Senat ausdrücklich trotz kritischer Stimmen in der Literatur auch in ihrer Begründung. Dem ist zuzustimmen. Damit hat sich der IV. Senat ausdrücklich mit den abweichenden Auffassungen in der Literatur auseinandergesetzt. Insoweit hat der Kläger nicht substantiiert dargelegt, inwiefern und aus welchen Gründen die Rechtslage weiterhin umstritten sei, so dass eine erneute Prüfung durch den BFH erforderlich erscheine; aus der Beschwerdebegründung lassen sich keine noch nicht geprüften Argumente in Rechtsprechung oder Literatur gegen die Rechtsauffassung des BFH entnehmen.

- 13** bb) Ergänzend weist der Senat darauf hin, dass die pauschale Bezugnahme auf den Vortrag im Klageverfahren grundsätzlich dem Zweck des Begründungszwangs bei der Nichtzulassungsbeschwerde nicht gerecht wird, den BFH davon zu entlasten, selbst das Vorliegen etwaiger Zulassungsgründe gemäß § 115 Abs. 2 FGO anhand der Akten ermitteln zu müssen (vgl. BFH-Beschluss vom 26. Januar 1995 III B 52/93, BFH/NV 1995, 709, m.w.N.; vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 116 Rz 27).
- 14** 2. Aus den gleichen Gründen ist die Revision auch nicht zur Fortbildung des Rechts gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO zuzulassen. Denn die Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts erfordert als spezieller Tatbestand der Grundsatzrevision (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) gleichfalls das Herausstellen einer klärungsbedürftigen und klärbaren Rechtsfrage, deren Klärung in einem künftigen Revisionsverfahren zu erwarten ist (z.B. BFH-Beschlüsse vom 14. August 2006 III B 198/05, BFH/NV 2006, 2281, und vom 7. Juni 2011 X B 212/10, BFH/NV 2011, 1709; Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 41, § 116 Rz 38).
- 15** 3. Die von dem Kläger gerügte Abweichung des angefochtenen Urteils von den in seiner Beschwerdeschrift vom 4. Mai 2011 genannten Entscheidungen anderer Gerichte (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) rechtfertigt nicht die Zulassung der Revision.
- 16** Zur schlüssigen Darlegung einer der Sicherung der Rechtseinheit dienenden Divergenzrüge nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gehört u.a. eine hinreichend genaue Bezeichnung der vermeintlichen Divergenzentscheidungen sowie die Gegenüberstellung tragender, abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des Finanzgerichts (FG) einerseits und aus den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits, um eine Abweichung deutlich erkennbar zu machen. Des Weiteren ist darzulegen, dass es sich im Streitfall um einen vergleichbaren Sachverhalt und um eine identische Rechtsfrage handelt (vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 13. Juli 2011 X B 117/10, BFH/NV 2011, 2075, m.w.N.). Der Kläger hat es zumindest versäumt darzulegen, dass dem angefochtenen Urteil und den behaupteten Divergenzentscheidungen vergleichbare Sachverhalte zu Grunde liegen und es sich um identische Rechtsfragen handelt.
- 17** Im Übrigen ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO die Revision nur zuzulassen, wenn die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des BFH erfordert. Hiervon ist zwar bei einer vorliegenden Divergenz regelmäßig auszugehen (BFH-Beschluss vom 19. Juni 2006 I B 142/05, BFH/NV 2006, 1692). Letzteres kann jedoch dann nicht gelten, wenn das FG --wie im vorliegenden Fall-- in seinem angefochtenen Urteil der ständigen Rechtsprechung des BFH folgt und diese sich mit etwaigen Gegenargumenten aus dem Schrifttum und der instanzgerichtlichen Rechtsprechung auseinandergesetzt hat.
- 18** 4. Ein Verfahrensmangel, der zur Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO führen könnte, liegt nicht vor.
- 19** a) Die Rüge des Klägers, das FG habe sich im gesamten Urteil weder mit der EuGH-Entscheidung in Slg. 2009, I-2341 noch mit der Frage zur bilanziellen Einordnung der Handelsvertretung als originär geschaffenes immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens inhaltlich auseinandergesetzt, rechtfertigt nicht die Zulassung der Revision wegen einer Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG--, § 96 Abs. 2, § 119 Nr. 3 FGO).
- 20** Der Anspruch auf rechtliches Gehör verpflichtet das Gericht, wesentliches Vorbringen der Beteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen. Es verpflichtet das Gericht jedoch nicht, sich mit sämtlichen Ausführungen der Beteiligten in den Urteilsgründen ausdrücklich auseinanderzusetzen. Vielmehr ist grundsätzlich davon auszugehen, dass das Gericht das wesentliche Vorbringen der Beteiligten in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht

zur Kenntnis genommen und in Erwägung gezogen hat. Ein Verstoß gegen den Grundsatz des rechtlichen Gehörs ist erst dann gegeben, wenn im Einzelfall aus den Urteilsgründen deutlich erkennbar ist, dass das Gericht wesentliche Ausführungen eines Beteiligten entweder überhaupt nicht zur Kenntnis genommen oder doch bei seiner Entscheidung ersichtlich nicht in Erwägung gezogen hat (Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 22. November 1983 2 BvR 399/81, BVerfGE 65, 293; BFH-Beschlüsse vom 6. März 2006 X B 151/05, BFH/NV 2006, 1138, und vom 31. Januar 2008 VIII B 253/05, BFH/NV 2008, 740). Dass sich das FG im Streitfall mit der EuGH-Entscheidung in Slg. 2009, I-2341 befasst hat, ergibt sich bereits daraus, dass es in seinem Urteil auf das Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 5. April 2011, in der der Kläger auf das Urteil hingewiesen hat, Bezug genommen hat (S. 7 a.E.). Gleiches gilt hinsichtlich der weiteren Argumente, wie insbesondere das der Einordnung der Handelsvertretung als originär geschaffenes immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, welche das FG im Tatbestand des Urteils ausdrücklich wiedergegeben hat.

- 21** b) Sollte der Kläger rügen wollen, die Entscheidung des FG sei insoweit nicht mit Gründen versehen, kann auch dies nicht die Zulassung der Revision begründen.
- 22** In Betracht kommt zwar insoweit ein Verfahrensmangel i.S. von § 119 Nr. 6 FGO. Ein solcher liegt jedoch nur dann vor, wenn die Urteilsgründe ganz oder zum Teil fehlen und sie den Prozessbeteiligten keine Kenntnis darüber vermitteln, auf welchen Feststellungen, Erkenntnissen und rechtlichen Überlegungen das Urteil beruht. Dies erfordert nicht, dass jedes Vorbringen der Beteiligten im Einzelnen erörtert werden müsste. Ein Verfahrensmangel i.S. von § 119 Nr. 6 FGO liegt erst dann vor, wenn den Beteiligten die Möglichkeit entzogen ist, die getroffene Entscheidung auf ihre Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen. Dagegen ist der Verfahrensmangel i.S. des § 119 Nr. 6 FGO nicht gegeben, wenn noch zu erkennen ist, welche Überlegungen für das Gericht maßgeblich waren (z.B. BFH-Beschlüsse vom 26. April 1995 I B 166/94, BFHE 177, 451, BStBl II 1995, 532, und vom 10. Dezember 2007 VI B 88/07, BFH/NV 2008, 401; Gräber/Ruban, a.a.O., § 119 Rz 24). Davon ist hier auszugehen, da das FG in seiner Argumentation der ständigen Rechtsprechung des BFH folgt, dass die Ausgleichszahlung an den Handelsvertreter nach § 89b HGB --als letzter Geschäftsvorfall-- auch dann den laufenden Gewinn erhöht, wenn sie auf Grund der Beendigung eines Handelsvertretervertrags geleistet wird, die mit der Aufgabe der gewerblichen Tätigkeit zusammenfällt (z.B. BFH-Urteil in BFH/NV 2010, 1304, m.w.N.).
- 23** 5. Im Kern richten sich die Einwendungen des Klägers --nach Art einer Revisionsbegründung-- gegen die materiell-rechtliche Richtigkeit der angefochtenen Entscheidung, die im Verfahren der Nichtzulassungsbeschwerde nicht zum Erfolg führen können. Diese --vermeintlich-- falsche Rechtsanwendung wäre allenfalls ein materiell-rechtlicher Fehler, dessen Rüge die Zulassung der Revision grundsätzlich nicht rechtfertigt (z.B. Senatsbeschlüsse vom 4. August 2010 X B 198/09, BFH/NV 2010, 2102, und in BFH/NV 2011, 1709; Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 24 und § 116 Rz 34, jeweils m.w.N.). Zwar ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO die Revision gegen ein finanzgerichtliches Urteil u.a. auch dann zuzulassen, wenn das angefochtene Urteil derart schwerwiegende Fehler bei der Auslegung des revisiblen Rechts aufweist, dass die Entscheidung des FG "objektiv willkürlich" erscheint oder auf sachfremden Erwägungen beruht und unter keinem denkbaren Gesichtspunkt rechtlich vertretbar ist (z.B. Senatsbeschlüsse in BFH/NV 2010, 2102, und in BFH/NV 2011, 1709). Dass dem FG ein derart schwerwiegender Rechtsfehler unterlaufen sein soll, ist hingegen nicht erkennbar.
- 24** 6. Die weitere Begründung des Klägers im Schriftsatz vom 5. Juli 2011, er sehe sich in seinem Grundrecht aus Art. 3 Abs. 1 GG verletzt, ist verspätet, weil sie nicht innerhalb der Beschwerdebegründungsfrist beim BFH eingegangen ist. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist die Zulässigkeit der Nichtzulassungsbeschwerde hinsichtlich der Anforderungen an ihre Begründung nur nach den innerhalb der Begründungsfrist vorgebrachten Ausführungen zu beurteilen. Spätere Darlegungen sind --abgesehen von bloßen Erläuterungen und Ergänzungen des fristgemäßen Vorbringens-- nicht zu berücksichtigen (vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 20. Juni 2007 X B 116/06, BFH/NV 2007, 1705). Im Übrigen ist ein solcher Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG --insbesondere bei Heranziehung des Senatsurteils vom 4. März 1998 X R 56/95 (BFH/NV 1998, 1354)-- nicht ersichtlich.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de