

Beschluss vom 05. Juni 2013, XI B 116/12

Leistungsaustausch bei Auseinandersetzung einer Freiberuflersozietät - Keine Begründungsbedürftigkeit der Nichtzulassung der Revision

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 116 Abs 3 S 3, UStG VZ 2005 , FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 115 Abs 1, UStG § 1 Abs 1

vorgehend FG München, 25. Juli 2012, Az: 14 K 666/09

Leitsätze

1. NV: Verzichtet ein Gesellschafter im Gegenzug für den Erhalt eines Mandantenstammes auf seine Gesellschaftsrechte bzw. die Auszahlung eines Auseinandersetzungsguthabens, liegt ein Leistungsaustausch i.S. des § 1 Abs. 1 UStG selbst dann vor, wenn jedem Gesellschafter die rechtlich nicht begrenzte, gleichberechtigte Möglichkeit eingeräumt wird, um die bisherigen Mandanten der Gesellschaft zu werben.
2. NV: Bei der Nichtzulassung der Revision handelt es sich um eine nicht begründungsbedürftige Nebenentscheidung des FG.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) betrieb zusammen mit einem weiteren Gesellschafter eine Wirtschafts- und Steuerberatungskanzlei in der Rechtsform einer GbR, die zum 31. Dezember 1996 durch Kündigung beider Gesellschafter aufgelöst wurde.
- 2 Zum 1. Januar 1997 gründete der Kläger zusammen mit zwei weiteren Steuerberatern eine Partnerschaft; der andere Gesellschafter der GbR wurde als Gesellschafter in eine GmbH aufgenommen.
- 3 Die Mandanten der GbR wurden über die bevorstehende Beendigung der Sozietät sowie die weitere berufliche Tätigkeit der bisherigen Gesellschafter informiert und um Mitteilung gebeten, von welcher der beiden künftigen Kanzleien sie ab dem 1. Januar 1997 betreut werden wollten.
- 4 Von seinen beiden neuen Partnern erhielt der Kläger für die Zuführung der Mandanten, die sich für die Fortführung des Mandats durch die unter Mitwirkung des Klägers neu gegründete Partnerschaft entschieden hatten, zum 1. Januar 1997 einen Betrag von ... DM sowie eine Beteiligung an der Partnerschaft.
- 5 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) schloss sich den Feststellungen einer bei der GbR i.L. durchgeführten Betriebsprüfung an, wonach die erklärten steuerpflichtigen Umsätze der GbR für den Veranlagungszeitraum 1996 u.a. um die im Zusammenhang mit der Auflösung der Gesellschaft erfolgte Lieferung des Mandantenstammes im Wert von ... DM zu erhöhen seien. Dementsprechend erließ das FA am 5. Februar 2001 einen geänderten Umsatzsteuerbescheid für 1996.
- 6 Nach Herabsetzung der Umsatzsteuer für 1996 im Rechtsbehelfsverfahren wurde die anschließende Klage am 1. Juni 2005 zurückgenommen.
- 7 Das FA nahm den Kläger mit Haftungsbescheid vom 7. Dezember 2005 für die von der GbR i.L. geschuldete und nicht beglichene Umsatzsteuer für 1996 nebst steuerlichen Nebenleistungen und Aussetzungszinsen in Höhe von insgesamt ... € in Anspruch.
- 8 Auf den Einspruch des Klägers hin berücksichtigte das FA nunmehr nur noch den auf den Kläger übertragenen anteiligen Mandantenstamm in Höhe von ... DM und reduzierte die Haftungssumme auf ... €. Im Übrigen wurde der Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 27. Februar 2009 als unbegründet zurückgewiesen.

- 9 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage, mit der der Kläger die Aufhebung des Haftungsbescheids vom 7. Dezember 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27. Februar 2009 beehrte, als unbegründet ab.
- 10 Das FG ließ die Revision gegen sein Urteil nicht zu. Hiergegen wendet sich der Kläger mit der vorliegenden Nichtzulassungsbeschwerde.

Entscheidungsgründe

- 11 II. Die Nichtzulassungsbeschwerde des Klägers hat keinen Erfolg.
- 12 Die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe sind entweder nicht gegeben oder nicht den Anforderungen i.S. des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) entsprechend dargelegt.
- 13 1. Der Kläger hat nicht in der durch § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO geforderten Art und Weise dargetan, dass die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO hat.
- 14 a) Wird die Beschwerde --wie hier-- mit der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache begründet, hat der Beschwerdeführer zur Erfüllung der Darlegungsanforderungen eine hinreichend bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Hierzu ist schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen darzulegen, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Dazu muss auch dargetan 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 10. Februar 2010 III B 112/09, BFH/NV 2010, 881; vom 24. Juni 2010 XI B 105/09, BFH/NV 2010, 2086; vom 8. Oktober 2010 II B 111/10, BFH/NV 2011, 73, jeweils m.w.N.). Liegt zu der vom Beschwerdeführer herausgestellten Rechtsfrage bereits höchstrichterliche Rechtsprechung vor, so gehört zu der Darlegung der Klärungsbedürftigkeit eine fundierte Stellungnahme dazu, weshalb diese Rechtsprechung noch nicht zu einer hinreichenden Klärung geführt habe oder aufgrund welcher neuen Entwicklungen sie nunmehr erneut in Frage gestellt werden müsse (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 15. Oktober 2008 II B 74/08, BFH/NV 2009, 125; vom 6. Juli 2011 III S 4/11 (PKH), BFH/NV 2011, 1717, jeweils m.w.N.).
- 15 b) Die Beschwerde lässt ein in diesem Sinne substantiiertes Vorbringen nicht erkennen.
- 16 aa) Der Kläger wirft die aus seiner Sicht für die Entscheidung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage auf, ob "die rechtlich nicht begrenzte, gleichberechtigte Möglichkeit, um die bisherigen Mandanten einer Freiberufler-Sozietät nach deren Auseinandersetzung zu werben, als eine steuerbare Leistung anzusehen ist, die der Umsatzsteuer unterliegt". Er legt jedoch schon nicht substantiiert im Sinne der vorgenannten Anforderungen dar, dass diese Frage klärungsbedürftig ist und eine Klärung im Interesse der Allgemeinheit liegt.
- 17 Zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung einer Rechtssache genügt weder das Vorbringen der eigenen Rechtsansicht, nach der die GbR gegenüber den ausgeschiedenen Gesellschaftern in Bezug auf die Chance der Übernahme von Mandanten keine steuerbare Leistung erbracht habe, noch der Hinweis darauf, dass die maßgebliche Rechtsfrage vom BFH bisher noch nicht entschieden worden sei. Allein das Fehlen einer Entscheidung des BFH zu einer bestimmten Rechtsfrage begründet weder einen Klärungsbedarf noch das erforderliche Allgemeininteresse (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2010, 2086; in BFH/NV 2011, 73, jeweils m.w.N.). Ebenso wenig reicht zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung das Vorbringen aus, dass die Entscheidung der Rechtssache das Interesse eines größeren Kreises von Steuerpflichtigen an einer einheitlichen Handhabung und Entwicklung des Umsatzsteuerrechts im Zusammenhang mit der Auflösung von Freiberufler-Sozietäten berühre. Denn daraus, dass die Revisionsentscheidung für eine größere Zahl von Fällen bedeutsam ist, ergibt sich nicht, dass die aufgeworfene Rechtsfrage inhaltlich klärungsbedürftig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 22. Februar 1994 V B 85/93, BFH/NV 1995, 603; vom 25. September 2003 XI B 11/01, BFH/NV 2004, 77; vom 27. Juni 2007 X B 73/06, BFH/NV 2007, 1653; vom 27. Juni 2012 XI B 8/12, BFH/NV 2012, 1809, jeweils m.w.N.).
- 18 bb) Hinzu kommt, dass sich der Kläger mit den die aufgeworfene Rechtsfrage betreffenden in der Rechtsprechung (vgl. dazu BFH-Urteile vom 17. November 1960 V 170/58 U, BFHE 72, 231, BStBl III 1961, 86; vom 19. Juni 1969 V R 12/66, BFHE 96, 141, BStBl II 1969, 572) und im Schrifttum (vgl. z.B. Lippross, Umsatzsteuer, 23. Aufl., S. 158;

Oelmaier in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 1 Rz 91) vertretenen Auffassungen zum Leistungsaustausch i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) im Fall der Realteilung --um deren "Sonderform" es im Streitfall nach Darstellung des Klägers geht-- sowie mit der Rechtsprechung zu den allgemeinen Voraussetzungen eines Leistungsaustauschs i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG nicht wie geboten auseinandergesetzt hat.

- 19** 2. Der Kläger hat ferner nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargetan, dass im Streitfall eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO erforderlich ist.
- 20** Die Revision ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO zuzulassen, wenn der Streitfall Veranlassung gibt, Leitsätze zur Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen Rechts oder des Verfahrensrechts aufzustellen, Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen oder wenn gegen eine bestehende höchstrichterliche Rechtsprechung Argumente vorgetragen werden, die der BFH noch nicht erwogen hat (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 17. Juni 2010 XI B 88/09, BFH/NV 2010, 1875, m.w.N.). Für diesen Zulassungsgrund gilt ebenso wie für den der grundsätzlichen Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, dass die Rechtsfortbildung über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse liegen und eine klärungsbedürftige und klärbare Rechtsfrage betreffen muss (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 15. Dezember 2004 X B 48/04, BFH/NV 2005, 698, m.w.N.). Die Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechen denen, die für den Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung gelten (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 22. März 2012 IV B 97/11, BFH/NV 2012, 1159, Rz 6; Gräber/ Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 38).
- 21** Aus den genannten Gründen kommt demnach im Streitfall auch eine vom Kläger begehrte Zulassung der Revision wegen der Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Rechtsfortbildung nicht in Betracht.
- 22** 3. Die Beschwerde hat auch keinen Erfolg, soweit sie der Kläger auf § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO (Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung) stützt.
- 23** a) Der von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO erfasste Zulassungsgrund der Divergenz ist nicht den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargetan.
- 24** aa) Zur Darlegung einer Divergenz ist erforderlich, dass sich aus der Beschwerdebegründung ergibt, in welcher konkreten Rechtsfrage das FG in der angefochtenen Entscheidung nach Ansicht des Beschwerdeführers von der Rechtsprechung anderer Gerichte abgewichen ist. Er hat rechtserhebliche abstrakte Rechtssätze im angefochtenen Urteil und in den von ihm angeführten Divergenzentscheidungen so genau zu bezeichnen, dass die Abweichung erkennbar wird (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 4. Dezember 2000 V B 15/00, BFH/NV 2001, 819; vom 18. November 2010 XI B 56/10, BFH/NV 2011, 199; vom 6. Dezember 2011 XI B 44/11, BFH/NV 2012, 745, jeweils m.w.N.).
- 25** bb) Diesen Anforderungen genügt das Vorbringen des Klägers nicht.
- 26** Er legt keinen rechtserheblichen, abweichenden Rechtssatz eines anderen Gerichts bei vergleichbaren Sachverhalten dar, dass die Nichtübereinstimmung verschiedener Gerichte im Grundsätzlichen erkennbar wäre. Das Beschwerdevorbringen beschränkt sich insoweit im Kern darauf, dass das FG einen nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) nicht zu beanspruchenden Wertausgleich für von den anderen Gesellschaftern weiter betreuten Mandanten bei der Auseinandersetzung einer Freiberuflersozietät durch Teilung der Sachwerte und der rechtlich nicht begrenzten, gleichberechtigten Möglichkeit, um die bisherigen Mandanten der Gesellschaft zu werben (vgl. dazu BGH-Beschluss vom 31. Mai 2010 II ZR 29/09, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2010, 2660, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2010, 1947) zum Anlass genommen habe, hierin einen steuerbaren und steuerpflichtigen Umsatz zu sehen (Beschwerdeschrift, S. 11). Dieser Vortrag legt weder eine Divergenz in der gebotenen Weise dar, noch trifft er zu.
- 27** Entgegen dem Beschwerdevorbringen war nach der Vorentscheidung (FG-Urteil, S. 11) ein Leistungsaustausch i.S. des § 1 Abs. 1 UStG vielmehr dadurch gegeben, dass der Kläger u.a. "für den erhaltenen Mandantenstamm im Gegenzug auf (seine) Gesellschaftsrechte bzw. die Auszahlung eines Auseinandersetzungsguthabens verzichtet" habe. Diese Begründung des FG stellt nicht auf eine "zusätzliche Abfindung für den Geschäftswert" bzw. für den "Goodwill" einer Freiberuflersozietät ab, die nach der vom Kläger in Bezug genommenen Rechtsprechung des BGH in NJW 2010, 2660, DStR 2010, 1947 grundsätzlich nicht beansprucht werden kann, wenn die Gesellschafter im Fall einer Auflösung und Auseinandersetzung der Gesellschaft in der Weise vorgehen, dass sie die Sachwerte teilen und

jedem Gesellschafter die rechtlich nicht begrenzte, gleichberechtigte Möglichkeit einräumen, um die bisherigen Mandanten der Gesellschaft zu werben.

- 28** b) Nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist die Revision zur Sicherung der Rechtseinheit auch dann zuzulassen, wenn die angefochtene Entscheidung des FG in einem solchen Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur wiederhergestellt werden könnte (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 17. März 2010 X B 118/09, BFH/NV 2010, 1277, m.w.N.).
- 29** aa) Diese Voraussetzung ist erfüllt bei einem offensichtlichen materiellen oder formellen Rechtsfehler von erheblichem Gewicht, der die Entscheidung der Vorinstanz als willkürlich oder greifbar gesetzwidrig erscheinen lässt (vgl. BFH-Beschluss vom 10. Februar 2005 IX B 169/03, BFH/NV 2005, 1057, m.w.N.). Vorliegen kann dies etwa, wenn das FG eine offensichtlich einschlägige entscheidungserhebliche Vorschrift übersehen hat (vgl. BFH-Beschluss vom 28. Juli 2003 V B 72/02, BFH/NV 2003, 1597), das Urteil jeglicher gesetzlichen Grundlage entbehrt oder auf einer offensichtlich Wortlaut und Gesetzeszweck widersprechenden Gesetzesauslegung beruht (vgl. BFH-Beschluss vom 8. Februar 2006 III B 128/04, BFH/NV 2006, 1116). Ferner kann ein gravierender Rechtsanwendungsfehler auch vorliegen, wenn das FG bei der Auslegung einer Willenserklärung anerkannte Auslegungsgrundsätze in einem Maße außer Acht lässt, dass seine Entscheidung nicht mehr nachvollziehbar erscheint (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 70, m.w.N.).
- 30** Unterhalb dieser Schwelle liegende Rechtsfehler reichen dagegen nicht aus, um eine greifbare Gesetzwidrigkeit oder gar eine Willkür der angefochtenen Entscheidung anzunehmen (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 6. August 2012 IX B 51/12, BFH/NV 2012, 1823; vom 19. Oktober 2012 III B 40/12, BFH/NV 2013, 222).
- 31** bb) Das FG-Urteil enthält solche gravierende, zur Zulassung der Revision führende Rechtsfehler entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nicht.
- 32** (1) Der Kläger hätte, soweit er rügt, das FG habe den der Realteilung zugrunde liegenden Sachverhalt unvollständig dargestellt, zunächst einen Tatbestandsberichtigungsantrag nach § 108 FGO stellen müssen. Eine entsprechende Geltendmachung erst im Beschwerdeverfahren ist unzulässig (vgl. Gräber/ Stapperfend, a.a.O., § 108 Rz 1, m.w.N.).
- 33** (2) Soweit der Kläger vorbringt, entgegen der Auffassung des FG habe weder eine Realteilung vorgelegen, noch sei Ende 1996 eine Abtretung des anteiligen Mandantenstammes an den Kläger erfolgt, das FG habe ferner die Höhe der Gegenleistung verkannt sowie den "angeblichen Umsatz" unzutreffend bereits im Jahr 1996 und nicht erst 1997 erfasst, rügt er bloße Fehler der --vom FG jeweils nachvollziehbar und zumindest vertretbar begründeten-- Rechtsanwendung, nicht aber offensichtliche Rechtsfehler von erheblichem Gewicht, die --auch in der Gesamtschau-- die angegriffene Entscheidung als willkürlich oder greifbar gesetzwidrig erscheinen ließen und geeignet wären, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen.
- 34** (3) Im Übrigen ist --entgegen dem Beschwerdevorbringen-- die Zulassung der Revision auch nicht aus "verfassungsrechtlicher Sicht" geboten, weil das FG keine "nachvollziehbare Begründung für die Nichtzulassung der Revision" gegeben habe. Der vom Kläger in Bezug genommenen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (Kammerbeschluss vom 21. März 2012 1 BvR 2365/11, NJW 2012, 1715) lag zugrunde, dass das Berufungsgericht, das die Revision nicht zulässt, unanfechtbar über die Erreichbarkeit von höherinstanzlichem Rechtsschutz im konkreten Fall entscheidet, wenn --anders als hier-- die Nichtzulassungsbeschwerde nicht eröffnet ist. Hiernach liegt kein gravierender, zur Zulassung der Revision führender Rechtsfehler darin, dass das FG die Nichtzulassung der Revision nicht begründet hat. Denn der Zugang zur Revision war dem Kläger grundsätzlich nicht versperrt. Ein möglicher Verstoß gegen die Begründungsobliegenheit konnte ihn insoweit nicht in seinen Rechten verletzen.
- 35** Im Übrigen braucht das FG die Nichtzulassung der Revision (als solche) --die darin liegt, dass das Urteil keinen Ausspruch über die Zulassung enthält (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 26. September 2007 X R 23/07, BFH/NV 2007, 2333; vom 24. November 2010 II B 9/10, BFH/NV 2011, 441, Rz 11, m.w.N.)-- nicht zu begründen; es handelt sich um eine nicht begründungsbedürftige Nebenentscheidung (vgl. BFH-Beschluss vom 9. Juni 2006 VIII B 226/05, BFH/NV 2006, 1853; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 115 FGO Rz 283).
- 36** 4. Im Kern hält der Kläger mit seinem Beschwerdevorbringen die Rechtsauffassung des FG für falsch und stellt die materielle Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung in Frage. Dies begründet grundsätzlich keinen Revisionszulassungsgrund (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 5. Juni 2008 IX B 249/07, BFH/NV 2008, 1512; in BFH/NV 2012, 1159, jeweils m.w.N.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de