

# Beschluss vom 11. Juni 2015, V B 140/14

## Abgrenzung Leistungsaustausch zum Gesellschafterbeitrag

BFH V. Senat

FGO § 96 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, UStG § 1 Abs 1 Nr 1, UStG VZ 2010  
vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 08. Oktober 2014, Az: 6 K 1704/12

## Leitsätze

1. NV: Die Abhängigkeit des Entgelts vom Umfang des jeweiligen Leistungsbetrages ist das entscheidende Merkmal der Abgrenzung zwischen nicht steuerbarem Leistungsbeitrag und steuerbarem Leistungsaustausch .
2. NV: Steht der Umfang der tatsächlich erbrachten Leistung (Stromlieferung) nicht fest und wird das Entgelt daher nach dem Anteil des Kommanditisten an der technischen Infrastruktur einer Gesellschaft bemessen, fehlt es an der gegenseitigen Abhängigkeit und Wechselseitigkeit von Leistung und Gegenleistung .

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 9. Oktober 2014 6 K 1704/12 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde des Klägers und Beschwerdeführers (Kläger) ist unbegründet.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) der vom Kläger aufgeworfenen Rechtsfrage zuzulassen, ob "die Leistung gegen Entgelt (Leistungsaustausch) voraus[setzt], dass es einer konkret messbaren Leistung bedarf, damit ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt vorliegt".
- 3 a) Die grundsätzliche Bedeutung einer Rechtsfrage liegt mangels Klärungsbedürftigkeit dann nicht vor, wenn sie der Bundesfinanzhof (BFH) bereits entschieden hat und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung durch den BFH erforderlich machen (vgl. BFH-Beschluss vom 27. Mai 2009 VI B 162/08, BFH/NV 2009, 1435).
- 4 b) So liegen die Verhältnisse im Streitfall: Nach ständiger Rechtsprechung des BFH setzt die nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes steuerbare Leistung gegen Entgelt voraus, dass zwischen dem Unternehmer und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, das einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt begründet, sodass das Entgelt als Gegenwert für die Leistung anzusehen ist (vgl. BFH-Urteile vom 4. Juli 2013 V R 33/11, BFHE 242, 280, BStBl II 2013, 937, und vom 5. Dezember 2007 V R 60/05, BFHE 219, 455, BStBl II 2009, 486, unter II.1.a, m.w.N. zur Rechtsprechung von Gerichtshof der Europäischen Union und BFH).
- 5 Den für einen Leistungsaustausch erforderlichen Zusammenhang hat der BFH in dem --die Überlassung von Baugeräten im Rahmen einer Arbeitsgemeinschaft des Baugewerbes betreffenden-- Urteil vom 7. Dezember 1967 V 45/65 (BFHE 91, 448, BStBl II 1968, 398) bejaht, weil die Überlassung entsprechend dem *Umfang* der Leistung abgegolten wurde. Dementsprechend ist der Senat im sog. Kartoffelbrennerei-Fall (BFH-Urteil vom 10. Mai 1990 V R 47/86, BFHE 161, 185, BStBl II 1990, 757) von einem Leistungsaustausch ausgegangen, weil die Gewinnverteilung nicht nach einem pauschalen und vorab festgelegten, sondern nach einem variablen Gewinnverteilungsschlüssel *entsprechend der Menge* der jeweils angelieferten Rohstoffe erfolgte.

- 6 Den BFH-Urteilen vom 16. März 1993 XI R 44/90 (BFHE 171, 114, BStBl II 1993, 529) und XI R 45/90 (BFHE 171, 122, BStBl II 1993, 530) ist zu entnehmen, dass die Abhängigkeit des Entgeltanteils (Gewinnanteils) vom *Umfang* des jeweiligen Leistungsbeitrags das entscheidende Merkmal der Abgrenzung zwischen nicht steuerbarem Leistungsbeitrag und steuerbarem Leistungsaustausch darstellt.
- 7 Schließlich hat der Senat im sog. Ferienhaus-Fall (BFH-Urteil vom 25. Mai 2000 V R 66/99, BFHE 191, 458, BStBl II 2004, 310) für einen Leistungsaustausch die Abhängigkeit der "Vergütung" von der tatsächlichen Belegung der Ferienwohnung und damit einen konkreten Bezug zum *Umfang der jeweiligen Leistung* des Gesellschafters gefordert.
- 8 Steht der Umfang der tatsächlich erbrachten Leistung (Stromlieferung) nicht fest und wird die Vergütung daher nach einem von dieser unabhängigen Prozentsatz --wie dem Anteil des Kommanditisten an der technischen Infrastruktur einer Gesellschaft-- bemessen, fehlt es an der gegenseitigen Abhängigkeit und Wechselseitigkeit von Leistung und Gegenleistung, sodass ein Leistungsaustausch ausgeschlossen ist.
- 9 2. Die Revision ist nicht wegen Divergenz zu den BFH-Urteilen vom 22. Juni 1989 V R 37/84 (BFHE 158, 144, BStBl II 1989, 913) und in BFHE 171, 114, BStBl II 1993, 529 zuzulassen.
- 10 a) Entgegen der Ansicht des Klägers liegt keine Divergenz des Urteils des Finanzgerichts (FG) zum Senatsurteil in BFHE 158, 144, BStBl II 1989, 913 vor. Beide Urteile betreffen zwar die Voraussetzungen eines Leistungsaustausches, behandeln jedoch unterschiedliche Sachverhalte und unterschiedliche Rechtsfragen: Während das FG-Urteil die Frage des unmittelbaren Zusammenhangs zwischen Leistung und Gegenleistung betrifft, geht es in der angeblichen Divergenzentscheidung um eine nicht erbrachte Gegenleistung (Entgelt). Nach den Ausführungen des Senats steht es einem Leistungsaustausch nicht entgegen, dass der Leistende die gewollte, erwartete oder erwartbare Gegenleistung, das Entgelt, nicht oder nicht in dem erwarteten Umfang erhält, sei es, dass sich die begründete Entgeltserwartung nicht erfüllt, dass das Entgelt uneinbringlich wird oder sich nachträglich mindert.
- 11 b) Eine Zulassung der Revision wegen Divergenz zum BFH-Urteil in BFHE 171, 114, BStBl II 1993, 529 scheidet bereits daran, dass der Kläger insoweit keinen abstrakten Rechtssatz aus dem Urteil des FG herausgearbeitet und diesen dem abstrakten Rechtssatz aus dem BFH-Urteil gegenübergestellt hat, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen. Insbesondere fehlt es an einer Darlegung, inwiefern es sich bei der behaupteten Abweichung nicht um eine bloße Divergenz in der Würdigung von Tatsachen oder eine angeblich fehlerhafte Anwendung von Rechtsprechungsgrundsätzen auf die Besonderheiten des Einzelfalls, sondern um eine Abweichung im Grundsätzlichen handelt.
- 12 Abgesehen davon sind die Vorentscheidung und die (vermeintliche) Divergenzentscheidung weder zu gleichen noch zu vergleichbaren Sachverhalten ergangen. Nach dem BFH-Urteil in BFHE 171, 114, BStBl II 1993, 529 werden umsatzsteuerrechtlich Leistungen ausgetauscht, wenn die Gesellschafter ihrer Sozietät einzelne Gegenstände (Kfz und Büroinventar) gegen eine jährliche Pauschalvergütung vermieten. Dabei hatten die Gesellschafter im Mietvertrag vereinbart, dass der einzelne Gesellschafter die Kosten für Unterhaltung und Ersatzbeschaffung zu tragen hat und sich die Höhe der Vergütung bei Änderung von Art, Umfang und Wert der vermieteten Gegenstände nicht ändern sollte. Der Senat hielt die Abhängigkeit des Entgeltanteils (Gewinnanteils) vom Umfang des jeweiligen Leistungsbeitrages für das entscheidende Merkmal der Abgrenzung zwischen nicht steuerbarem Leistungsbeitrag und steuerbarem Leistungsaustausch und bejahte letzteren, weil der Kläger das Entgelt dafür erhalte, dass er der Gesellschaft die bezeichneten Gegenstände zur Nutzung überlasse. Dem stehe nicht entgegen, dass sich die Höhe der Vergütung bei Änderung von Art, Umfang und Wert der vermieteten Gegenstände nicht ändern sollte. Denn mit dieser Vereinbarung werde nicht die Abhängigkeit des Entgelts vom Umfang der Leistung beseitigt. Diese Rechtsprechung betrifft somit Sachverhalte, in denen der Leistungsgegenstand konkret bestimmt war und sich die Vergütung auch im Falle einer Ersatzbeschaffung auf diesen bezieht, nicht aber den Streitfall, in dem es von vornherein an einem unmittelbaren Zusammenhang von Leistung und Gegenleistung fehlt.
- 13 3. Es liegt auch kein zur Zulassung der Revision führender Verfahrensmangel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) vor.
- 14 a) Das FG hat den Anspruch des Klägers auf Gewährung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO) nicht dadurch verletzt, dass es bei seiner Entscheidung die Berücksichtigung der Normen des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) außer Acht gelassen habe.
- 15 aa) Der Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs umfasst sowohl das Recht der Beteiligten, sich hinreichend zur

Sache äußern zu können, als auch die Pflicht des Gerichts, das Vorbringen des Klägers zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen (BFH-Beschluss vom 17. Mai 2011 V B 73/10, BFH/NV 2011, 1544, m.w.N.). Ein Gericht ist allerdings nicht verpflichtet, sich in den Entscheidungsgründen mit jedem Vorbringen der Beteiligten ausdrücklich zu befassen. Es darf insbesondere Vorbringen unerörtert lassen, das nach seiner Rechtsauffassung unerheblich oder unsubstantiiert ist (BFH-Beschluss vom 28. September 2001 V B 77/00, BFH/NV 2002, 359).

- 16** bb) Der Kläger hat vorliegend zwar dargelegt, weshalb nach seiner Auffassung das FG unter Berücksichtigung der Normen des EEG zu einer anderen Beurteilung der Leistungsbeziehungen hätte kommen können. Mit diesem Vorbringen rügt der Kläger jedoch letztlich eine seiner Ansicht nach unzutreffende rechtliche Würdigung seines Vorbringens durch das FG. Die Grundsätze der Tatsachen- und Beweiswürdigung sind aber revisionsrechtlich dem materiellen Recht zugeordnet und deshalb einer Prüfung des BFH im Rahmen eines mit der Nichtzulassungsbeschwerde geltend gemachten Verfahrensmangels entzogen (BFH-Beschluss in BFH/NV 2002, 359).
- 17** b) Soweit der Kläger eine falsche Würdigung und Auslegung des Gesellschaftsvertrags durch das FG rügt, hat er bereits im Ansatz keinen Verfahrensmangel dargelegt. Denn die mangelnde oder fehlerhafte Auslegung von Verträgen im Rahmen der Urteilsfindung ist grundsätzlich kein verfahrensrechtlicher, sondern ein materieller Fehler, der als solcher die Zulassung der Revision nicht rechtfertigen würde (vgl. BFH-Beschlüsse vom 10. Januar 2007 X B 51/06, BFH/NV 2007, 718; vom 13. Juli 2005 II S 5/05, BFH/NV 2005, 2215; vom 29. Januar 2004 IV B 95/02, BFH/NV 2004, 949).
- 18** 4. Von der Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO abgesehen.
- 19** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)