

# Beschluss vom 23. October 2018, VIII B 44/18

## Durchführung von Produktschulungen ist keine unterrichtende Tätigkeit

ECLI:DE:BFH:2018:B.231018.VIIIB44.18.0

BFH VIII. Senat

EStG § 18 Abs 1 Nr 1 S 2, EStG § 15 Abs 2, EStG VZ 2009 , EStG VZ 2010 , EStG VZ 2011 , EStG VZ 2012 , EStG VZ 2013 , EStG VZ 2014

vorgehend FG Nürnberg, 16. January 2018, Az: 5 K 391/17

## Leitsätze

NV: Die Vermittlung von Kenntnissen über die Produkte eines spezifischen Auftraggebers gegenüber Fachhändlern ist keine unterrichtende Tätigkeit gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG, wenn sie sich nicht als Wissensvermittlung auf der Grundlage eines allgemeingültigen und abwandlungsfähigen Lernprogramms darstellt.

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 17. Januar 2018 5 K 391/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unbegründet.
- 2 1. Die Revision ist nicht aufgrund der vom Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) angeführten Abweichung der Vorentscheidung von der höchstrichterlichen Rechtsprechung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zuzulassen.
- 3 a) Die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung setzt voraus, dass das Finanzgericht (FG) in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 25. Juni 2018 IX B 138/17, BFH/NV 2018, 1089, Rz 4). Zur Darlegung einer Divergenz müssen daher die tragenden Gründe der angefochtenen Entscheidung und einer konkret benannten Divergenzentscheidung derart gegenübergestellt werden, dass eine Abweichung im Grundsätzlichen erkennbar wird. Außerdem muss sich aus der Beschwerdebegründung ergeben, dass dem Streitfall ein Sachverhalt zugrunde liegt, der mit dem der Divergenzentscheidung vergleichbar ist und dass es sich um eine identische Rechtsfrage handelt (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschluss vom 12. Juni 2018 VIII B 154/17, BFH/NV 2018, 945, Rz 16).
- 4 b) An einer solchen Abweichung fehlt es hier.
- 5 aa) Das FG hat in Rz 53 der Vorentscheidung vom 17. Januar 2018 5 K 391/17 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2018, 767) die Annahme einer "unterrichtenden" Tätigkeit des Klägers gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes in der in den Streitjahren 2009 bis 2014 jeweils anzuwendenden Fassung (EStG) unter Bezugnahme auf die BFH-Urteile vom 11. Juni 1997 XI R 2/95 (BFHE 183, 450, BStBl II 1997, 687, zur erzieherischen Tätigkeit) und vom 2. Februar 2000 XI R 38/98 (BFH/NV 2000, 839, zur unterrichtenden Tätigkeit)

verneint, weil hierfür eine Lehrtätigkeit auf Grundlage eines allgemeingültigen und abwandlungsfähigen Lernprogramms erforderlich sei. Hierunter falle nicht eine produktspezifische Wissensvermittlung, da es sich insoweit um eine einzelfallbezogene beratende Tätigkeit handele.

- 6** Anders als der Kläger meint, hat das FG hingegen in Rz 55 ff. der Vorentscheidung in EFG 2018, 767 nicht den tragenden --und möglicherweise von der Rechtsprechung des BFH abweichenden-- abstrakten Rechtssatz aufgestellt, eine unterrichtende Tätigkeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG verlange die Vermittlung von Kenntnissen in organisatorischer und institutionalisierter Form, wobei das Ziel des Unterrichts nicht der Verwirklichung der wirtschaftlichen Ziele des Auftraggebers dienen und die Tätigkeit nach Anlass und Zweck nicht unternehmensbezogen sein dürfe. Das FG hat in dieser Passage der Vorentscheidung keine abstrakten Voraussetzungen für eine unterrichtende Tätigkeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG aufgestellt, sondern lediglich den Rechtssatz unter aa auf den Streitfall angewendet. Aufgrund der festgestellten Umstände der Tätigkeit des Klägers für nur einen Auftraggeber, der Einbindung des Klägers in die Produktbetreuung und Verkaufsveranstaltungen dieses Auftraggebers und der ausschließlich auf dessen Produkte bezogenen Wissensvermittlung hat das FG eine Lehrtätigkeit mit allgemeingültigen und abwandlungsfähigen Inhalten verneint.
- 7** bb) Hinsichtlich der geltend gemachten "schriftstellerischen" Tätigkeit des Klägers i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG ist die Revision ebenfalls nicht gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen.
- 8** Das FG hat sich insoweit einerseits tragend darauf gestützt, es sei unklar, in welchem Umfang der Kläger die Newsletter selbst erstellt habe.
- 9** Weiterhin hat das FG ausgeführt, das Verfassen von "Newslettern", die Auftragsarbeiten darstellten und den Geschäftsinteressen des Auftraggebers dienen sollten, stelle keine schriftstellerische Tätigkeit dar. Diesen Rechtssatz hat das FG dem BFH-Urteil in BFHE 183, 450, BStBl II 1997, 687 (unter II.1.) entnommen, das eine "erzieherische Tätigkeit" i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG verneint hat, wenn die entfaltete Tätigkeit "nach Anlass und Zweck unternehmensbezogen und auf die besonderen Belange des jeweiligen Unternehmens zugeschnitten" ist. Zudem hat das FG auf eine Kommentierung (Brandt in Herrmann/ Heuer/Raupach, § 18 EStG Rz 113) abgestellt, in der an der zitierten Stelle ausgeführt wird, der Rechtsprechung des BFH sei zu entnehmen, dass schriftstellerische Auftragsarbeiten, die lediglich die Interessen und Lebensverhältnisse des Auftraggebers betreffen und nur diesen Interessen zu dienen bestimmt sind, keine freiberufliche schriftstellerische Tätigkeit begründen.
- 10** Eine Zulassung der Revision wegen Divergenz kommt auf dieser Grundlage im Streitfall nicht in Betracht. Es kann dahinstehen, ob das FG mit dem herangezogenen abstrakten Rechtssatz --wie der Kläger meint-- von der Rechtsprechung des BFH in den in der Beschwerdebegründung angeführten Entscheidungen abgewichen ist. Wird mit einer Nichtzulassungsbeschwerde das Vorliegen einer Divergenz geltend gemacht, kann die Revision gegen ein kumulativ auf mehrere selbständig tragende Gründe gestütztes Urteil des FG wegen Divergenz nur dann zugelassen werden, wenn hinsichtlich jedes dieser Gründe eine Divergenz oder ein anderer Zulassungsgrund dargelegt wird und gegeben ist (vgl. BFH-Beschluss vom 11. Februar 2014 III B 113, 114/13, BFH/NV 2014, Rz 8). Dies ist hier nicht der Fall. Eine schriftstellerische Tätigkeit des Klägers ist im Streitfall schon deshalb zu verneinen, weil das FG nicht feststellen konnte, dass und in welchem Umfang der Kläger die "Newsletter" selbst erstellt hat. Allein diese Begründung trägt das Urteil des FG. Für diesen Begründungsstrang wird vom Kläger auch kein durchgreifender Zulassungsgrund dargelegt. Allein die Behauptung des Klägers, er habe die "Newsletter" selbst erstellt, genügt hierfür nicht.
- 11** 2. Die Revision ist schließlich nicht wegen eines Verfahrensfehlers (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) aufgrund des geltend gemachten Verstoßes des FG gegen die aus § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO resultierende Sachaufklärungspflicht zuzulassen.
- 12** Wird die Verletzung der Sachaufklärungspflicht nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO gerügt, muss dargelegt werden, weshalb sich auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG eine weitere Aufklärung des Sachverhalts hätte aufdrängen müssen (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschluss vom 7. August 2018 IX B 118/17, Rz 9). Daran fehlt es. Das FG ist schon nicht von einer gemischten, sondern von einer ausschließlich gewerblichen Tätigkeit des Klägers ausgegangen, da es weder die Durchführung der Schulungen als unterrichtende freiberufliche Tätigkeit noch die Tätigkeit im Zusammenhang mit den "Newslettern" als schriftstellerische freiberufliche Tätigkeit eingeordnet hat. Es bedurfte von diesem Standpunkt aus keiner weiteren Sachaufklärung des FG zur Trennbarkeit der Tätigkeiten.
- 13** 3. Soweit der Kläger die Sachverhalts- und Beweiswürdigung des FG im Zusammenhang mit der Trennbarkeit der

unterrichtenden von der schriftstellerischen Tätigkeit angreift, rügt er materiell-rechtliche Fehler des FG und nicht Verfahrensverstöße gemäß § 76 i.V.m. § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO (BFH-Beschluss vom 26. April 2018 XI B 117/17, BFH/NV 2018, 953, Rz 45). Insoweit legt er schon keinen Zulassungsgrund i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 FGO dar.

**14** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

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