Urteil vom 11. Dezember 2020, IX R 33/18

Facharztausbildung - "Thüringen-Stipendium" - Wiedereinsetzung

ECLI:DE:BFH:2020:U.111220.IXR33.18.0

BFH IX. Senat

FGO § 56 Abs 1, EStG § 22 Nr 3 S 1, EStG § 2 Abs 1 S 1 Nr 7, FGO § 120 Abs 2, EStG § 19, EStG § 18, EStG VZ 2012

vorgehend Thüringer Finanzgericht , 13. März 2018, Az: 3 K 737/17

Leitsätze

1. Einen Prozessbevollmächtigten trifft an dem verspäteten Eingang eines fristgebundenen Schriftsatzes kein Verschulden, wenn er mit der ordnungsgemäßen Nutzung eines funktionsfähigen Sendegerätes und der korrekten Eingabe der Sendenummer alles zur Fristwahrung Erforderliche getan und so rechtzeitig mit der Übermittlung begonnen hat, dass unter normalen Umständen mit deren Abschluss bis 24:00 Uhr gerechnet werden konnte (Anschluss an BGH-Beschluss vom 12.04.2016 - VI ZB 7/15, NJW-RR 2016, 816).

2. Leistungen aufgrund eines Fördervertrags mit der "Stiftung zur Förderung der ambulanten ärztlichen Versorgung im Freistaat Thüringen" sind unter bestimmten Umständen nicht steuerbar.

Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 14.03.2018 - 3 K 737/17 aufgehoben und der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 18.05.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14.09.2017 dahingehend geändert, dass das zu versteuernde Einkommen um 15.000 € vermindert wird.

Die Berechnung der Steuer wird dem Beklagten übertragen. Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten um die einkommensteuerliche Behandlung einer als sog. "Thüringen-Stipendium" bezeichneten Geldzahlung in Höhe von 15.000 €.

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) studierte bis zum Frühjahr 2012 Medizin. Im Anschluss war sie bei der Z-Klinik im Rahmen ihrer fachärztlichen Ausbildung angestellt. Im Herbst 2012 schlossen die Klägerin und die "Stiftung zur Förderung der ambulanten ärztlichen Versorgung im Freistaat Thüringen" (Stiftung) einen Vertrag über den Erhalt von Fördermaßnahmen für Ärztinnen und Ärzte in Weiterbildung, die den Facharzt für Allgemeinmedizin und den Facharzt für Innere Medizin absolvieren (Fördervertrag). Entsprechend der vertraglichen Regelung in § 4 Abs. 2 erhielt die Klägerin im Jahr 2012 (Streitjahr) eine Einmalzahlung in Höhe von 15.000 €.

3 Im Fördervertrag wird u.a. ausgeführt:

§ 1 Ziel des Vertrages

"Ziel des Vertrages ist die Umsetzung der Fördermaßnahmen zur ambulanten ärztlichen Versorgung. Durch die Fördermöglichkeiten im Rahmen des Thüringen-Stipendiums sollen die in Weiterbildung befindlichen Ärztinnen/Ärzte finanziell unterstützt und an die Niederlassung im Bereich des Freistaats Thüringen gebunden werden. Die Ärztinnen/Ärzte, die sich in der Weiterbildung zum Facharzt befinden, sollen das Thüringen-Stipendium

erhalten, wenn sie sich im Gegenzug verpflichten, für eine bestimmte Dauer als Hausarzt an der vertragsärztlichen Versorgung in Thüringen teilzunehmen.

Mit den Fördermaßnahmen soll der drohenden Unterversorgung in der vertragsärztlichen Versorgung entgegen gewirkt und die Kassenärztliche Vereinigung Thüringen bei der Erfüllung/Gewährleistung des Sicherstellungsauftrags gemäß § 75 SGB V unterstützt werden. ..."

§ 2 Pflichten der Vertragspartner

"Die Stipendiatin/der Stipendiat verpflichtet sich, dass sie/er mit Unterzeichnung des Vertrages die vorgeschriebene Weiterbildung zu dem von ihm angegebenen Fachgebiet absolvieren und an der entsprechenden Facharztprüfung teilnehmen wird.

Die Stipendiatin/der Stipendiat verpflichtet sich, unmittelbar nach erfolgreichem Abschluss der Facharztprüfung, für einen bestimmten Zeitraum im Bereich des Freistaats Thüringen in der vertragsärztlichen Versorgung tätig zu sein.

Dafür erhält die Stipendiatin/der Stipendiat von der Stiftung eine Förderung als Einmalzahlung zur finanziellen Unterstützung für den gesamten Zeitraum der Weiterbildung."

§ 6 Verpflichtung zur vertragsärztlichen Tätigkeit im Bereich des Freistaates Thüringen

"Die Stipendiatin/der Stipendiat erhält die Förderung, wenn sie/er sich verpflichtet, unmittelbar nach erfolgreichem Abschluss der Facharztprüfung für die Dauer von mindestens 4 Jahren als Ärztin oder Arzt an der vertragsärztlichen Versorgung in Thüringen teilzunehmen. Die Teilnahme an der vertragsärztlichen Versorgung ist in eigener Niederlassung oder als angestellte Ärztin oder Arzt in einem Medizinischen Versorgungszentrum oder einer Vertragsarztpraxis ab mindestens 20 Wochenstunden möglich. ..."

§ 9 Rückzahlung der Förderung

"Sollte die Weiterbildung zum Facharzt nicht abgeschlossen werden, verpflichtet sich die Stipendiatin/der Stipendiat, die gewährten Fördermittel an die Stiftung zurückzuzahlen.

Sollte die Stipendiatin/der Stipendiat sich nicht unmittelbar nach erfolgreichem Abschluss der Facharztprüfung im Bereich des Freistaates Thüringen niederlassen oder als angestellte Ärztin oder Arzt im Rahmen der vertragsärztlichen Versorgung tätig sein, verpflichtet sie/er sich, die gewährten Fördermittel an die Stiftung zurückzuzahlen. ...

Die Verpflichtung zur Rückzahlung der Fördermittel besteht auch dann, wenn die Stipendiatin/der Stipendiat bzw. Ärztin/Arzt keine mindestens vierjährige vertragsärztliche Tätigkeit im Bereich des Freistaates Thüringen ausübt. ..."

4 Die Klägerin reichte am 30.09.2016 beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) eine Einkommensteuererklärung für das Streitjahr ein, in der sie die erhaltenen 15.000 € nicht als Einkünfte ansetzte. Abweichend hiervon berücksichtigte das FA diese Einmalzahlung im Einkommensteuerbescheid vom 18.05.2017 als Einkünfte.

5 Einspruch und Klage blieben erfolglos.

6 Hiergegen hat die Klägerin am 03.08.2018 Revision eingelegt. Die Revisionsbegründung, deren Frist bis zum 16.01.2019 verlängert worden war, kam als Telefax beim Bundesfinanzhof (BFH) am 17.01.2019 um 00:02 Uhr an. Der Schriftsatz umfasste 18 Seiten, wurde jedoch zwei Mal hintereinander übermittelt, wobei nur die zweite Fassung auf der letzten der insgesamt übermittelten 36 Seiten unterschrieben war. Die Originalschrift ging mit Post am 18.01.2019 ein.

7 Nach einem diesbezüglichen Hinweis durch den Vorsitzenden des Senats beantragte die Prozessbevollmächtigte der Klägerin Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und führte aus, sie habe den Schriftsatz versehentlich doppelt ausgedruckt und nur die letzte Seite unterschrieben. Dies habe sie beim Einlegen ins Faxgerät nicht bemerkt. Zudem ergebe sich aus den Sendeprotokollen ihres Faxgerätes, dass ähnlich umfangreiche Dokumente regelmäßig deutlich schneller übermittelt worden seien.

8 Der Senat hat eine Auskunft bei der Posteingangsstelle des BFH eingeholt. Weitere Telefaxübermittlungen sind danach im Zeitraum zwischen dem 16.01.2019, 23:00 Uhr, und dem 17.01.2019, 07:00 Uhr, nicht eingegangen.

9 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts und beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil des Finanzgerichts (FG) vom 14.03.2018 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 18.05.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14.09.2017 dahingehend zu ändern, dass das zu versteuernde Einkommen um 15.000 € vermindert wird.

10 Das FA beantragt,
die Revision als unzulässig zu verwerfen,
hilfsweise, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

11 Die Revision ist zulässig und begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

12 1. Die Revision ist zulässig. Sie ist zwar nicht innerhalb der verlängerten Frist des § 120 Abs. 2 Satz 3 FGO begründet worden. Es liegen aber die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in die versäumte Frist nach § 56 Abs. 1 FGO vor. Die Prozessbevollmächtigte der Klägerin war ohne Verschulden verhindert, die Frist einzuhalten.

13 a) Die Frist zur Begründung der (rechtzeitig erhobenen) Revision lief am 16.01.2019 ab. Die Revisionsbegründung ist per Telefax erst am 17.01.2019 um 00:02 Uhr beim BFH eingegangen. Die Frist ist damit versäumt. Die Frist ist nur gewahrt, wenn der fristgebundene Schriftsatz vor Fristablauf vollständig eingegangen ist (BFH-Beschlüsse vom 10.03.2014 - X B 230/12, BFH/NV 2014, 888, und vom 08.07.2011 - III B 7/10, BFH/NV 2011, 1895).

14 b) Der Klägerin ist jedoch Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.

15 Einen Prozessbevollmächtigten trifft an dem verspäteten Eingang eines fristgebundenen Schriftsatzes kein Verschulden, wenn er mit der ordnungsgemäßen Nutzung eines funktionsfähigen Sendegerätes und der korrekten Eingabe der Sendenummer alles zur Fristwahrung Erforderliche getan und so rechtszeitig mit der Übermittlung begonnen hat, dass unter normalen Umständen mit deren Abschluss bis 24:00 Uhr gerechnet werden konnte (vgl. Beschluss des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 12.04.2016 - VI ZB 7/15, Neue Juristische Wochenschrift-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht --NJW-RR-- 2016, 816, m.w.N.; vgl. auch BFH-Beschluss in BFH/NV 2014, 888).

16 Im Streitfall ist nach dem glaubhaft gemachten Vorbringen der Prozessbevollmächtigten von einem solchen Fall auszugehen. Die Übertragung der Revisionsbegründung mittels Telefax der Prozessbevollmächtigten hatte um 23:43 Uhr begonnen. Zudem ergibt sich aus den Sendeprotokollen ihres Faxgerätes, dass ähnlich umfangreiche Dokumente regelmäßig deutlich schneller übermittelt worden sind, so --neben einer Vielzahl weiterer Belege-- z.B. Sendungen von 28 Seiten am 09.01.2019 in 08:18 Minuten, von 30 Seiten am 10.01.2019 in 09:55 Minuten, von 29 Seiten am 10.01.2019 in 10:29 Minuten und von 33 Seiten am 14.01.2019 in 07:27 Minuten. Berücksichtigt man diese Übertragungszeiten, wäre die Revisionsbegründung bei einer normalen Übertragungsdauer noch vor 24:00 Uhr beim BFH eingegangen.

17 Insofern fällt die tatsächliche Übertragungszeit für die Revisionsbegründung von 36 Seiten in 18:32 Minuten aus dem Rahmen. Die Prozessbevollmächtigte durfte darauf vertrauen, dass die Revisionsbegründung innerhalb der üblichen Übertragungsdauer an den BFH übermittelt wird, so dass sie am verspäteten Eingang kein Verschulden trifft.

18 2. Die Revision ist auch begründet. Die Vorentscheidung wird aufgehoben und der Klage stattgegeben.

19 a) aa) Nach § 22 Nr. 3 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind sonstige Einkünfte (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 EStG) Einkünfte aus Leistungen, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten noch zu den Einkünften i.S. der Nummern 1, 1a, 2 oder 4 der Vorschrift gehören. Eine (sonstige) Leistung i.S. des § 22 Nr. 3 EStG ist jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, das Gegenstand eines entgeltlichen Vertrags sein kann und eine Gegenleistung auslöst (ständige Rechtsprechung; vgl. Senatsurteile vom 13.03.2018 - IX R 18/17, BFHE 261, 264, BStBl II 2018, 531, und vom 14.04.2015 - IX R 35/13, BFHE 249, 488, BStBl II 2015, 795; Senatsbeschluss vom 23.03.2016 - IX B 22/16, BFH/NV 2016, 1013, jeweils m.w.N.).

20 bb) Ein synallagmatisches Verhältnis von Leistung und Gegenleistung im Sinne eines wechselseitigen

Austauschvertrags ist nicht erforderlich. Entscheidend ist vielmehr, ob die Gegenleistung (das Entgelt) durch das Verhalten des Steuerpflichtigen (Leistung) veranlasst ist (vgl. Senatsurteile vom 24.04.2012 - IX R 6/10, BFHE 237, 197, BStBl II 2012, 581, und vom 21.09.2004 - IX R 13/02, BFHE 207, 284, BStBl II 2005, 44). Hinsichtlich der wirtschaftlichen Veranlassung der Gegenleistung durch die Leistung stellt der BFH in erster Linie auf die (objektivierte) Perspektive des Leistenden ab. Dies kommt z.B. in der Formulierung zum Ausdruck, wonach es sich um eine Leistung handeln muss, die "um des Entgelts willen" erbracht wird (Senatsurteile in BFHE 261, 264, BStBl II 2018, 531, und vom 16.06.2015 - IX R 26/14, BFHE 250, 362, BStBl II 2015, 1019). Preisgelder, Aufwandspauschalen sowie während des Aufenthalts in den Produktionsräumen gezahlte Verpflichtungsgelder für die Teilnahme an einer Fernsehshow stellen sich danach als Gegenleistung für die Teilnahme an der Show dar, auch wenn die Aussicht auf den Erhalt der Gegenleistung ex ante ungewiss ist (vgl. Senatsurteile in BFHE 237, 197, BStBl II 2012, 581, und vom 28.11.2007 - IX R 39/06, BFHE 220, 67, BStBl II 2008, 469; Senatsbeschluss vom 16.06.2014 - IX B 22/14, BFH/NV 2014, 1540). Grundsätzlich unerheblich ist dagegen die private Motivation im konkreten Einzelfall. Es kommt folglich nicht darauf an, aus welchen Gründen der Vertrag tatsächlich zustande gekommen ist und ohne welche Inhalte er mutmaßlich nicht zustande gekommen wäre (conditio sine qua non).

21 cc) Indes führt nicht jede Einnahme in Zusammenhang mit einem Tun, Dulden oder Unterlassen zu Einkünften gemäß § 22 Nr. 3 EStG. Die Norm erfasst, ergänzend zu den übrigen Einkunftsarten, das Ergebnis einer Erwerbstätigkeit und setzt wie diese die allgemeinen Merkmale des Erzielens von Einkünften nach § 2 EStG voraus (Senatsurteile vom 11.07.2017 - IX R 28/16, BFHE 259, 272, BStBl II 2018, 86, Rz 27; vom 06.09.2016 - IX R 27/15, BFHE 255, 176, BStBl II 2018, 335, Rz 38, und in BFHE 207, 284, BStBl II 2005, 44; BFH-Beschluss vom 16.02.2007 - VIII B 26/06, BFH/NV 2007, 1113). Das bedeutet nicht, der Leistende müsse bereits beim Erbringen seiner Leistung eine Gegenleistung erwarten. Erforderlich --aber auch ausreichend-- ist vielmehr, eine objektivierende, wertende Betrachtung des wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen Leistung und Gegenleistung, wonach die Leistung die Gegenleistung ausgelöst haben muss (vgl. Senatsurteile in BFHE 237, 197, BStBl II 2012, 581, und in BFHE 207, 284, BStBl II 2005, 44). Auf diese Weise ordnet der Leistende sein Verhalten der erwerbswirtschaftlich und damit auch steuerrechtlich bedeutsamen Sphäre zu. Ist der Austausch zwischen der Leistung und der im wirtschaftlichen Zusammenhang damit erbrachten Gegenleistung danach erwerbsgerichtet, dient er dem Erzielen von Einkünften i.S. des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 EStG (Senatsurteil in BFHE 207, 284, BStBl II 2005, 44).

22 b) Diesen Grundsätzen entspricht das angefochtene Urteil nicht. Es ist deshalb aufzuheben (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO). Das FG hat die Einmalzahlung der Stiftung an die Klägerin unter Verstoß gegen allgemeine Auslegungsgrundsätze den sonstigen Einkünften i.S. des § 22 Nr. 3 EStG zugeordnet.

23 aa) Zwar ist das FG ohne Rechtsfehler davon ausgegangen, dass die Einmalzahlung weder zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG noch zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG gehört. Die Einmalzahlung erfolgte weder "für" ein --gegenwärtiges oder zukünftiges-- Dienstverhältnis der Klägerin, noch im Zusammenhang mit einem ersten freiberuflichen Tätigwerden bzw. einer im Aufbau befindlichen freiberuflichen Tätigkeit.

24 bb) Die Einmalzahlung der Stiftung ist aber auch nicht durch eine Leistung der Klägerin i.S. des § 22 Nr. 3 EStG veranlasst. Das FG hat zur Begründung seines Urteils im Wesentlichen ausgeführt, die Leistung der Klägerin bestehe einerseits in einem "Tun", nämlich für die Dauer von vier Jahren nach Bestehen der Facharztprüfung im Freistaat Thüringen berufstätig zu sein, und andererseits in einem "Unterlassen" --gleichsam einem Wettbewerbsverbot--, innerhalb von vier Jahren nicht außerhalb des Freistaats Thüringen berufstätig zu sein. Dies hält revisionsrechtlicher Prüfung nicht stand.

25 Die Vertragsauslegung obliegt dem FG als Tatsacheninstanz. Wenn sie den Auslegungsgrundsätzen entspricht und nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstößt, d.h. jedenfalls möglich ist, bindet sie den BFH gemäß § 118 Abs. 2 FGO (ständige Rechtsprechung, Senatsurteile vom 25.02.2009 - IX R 76/07, BFH/NV 2009, 1268, und vom 22.05.2007 - IX R 22/06, BFH/NV 2007, 1836, m.w.N.). Das ist jedoch vorliegend nicht der Fall; der hierin liegende Rechtsfehler führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils.

26 (1) Grundsätzlich könnte die (zukünftige) ärztliche Tätigkeit als Leistung dem Tatbestand des § 22 Nr. 3 EStG unterfallen; auch ein Unterlassen --z.B. in Gestalt eines (Rechts-)Verzichts-- kann eine Leistung i.S. des § 22 Nr. 3 EStG sein. Die vom FG angenommene Veranlassung der Einmalzahlung durch die spätere Berufstätigkeit bzw. durch das Unterlassen einer beruflichen Betätigung außerhalb des Freistaats Thüringen lässt sich dem Fördervertrag jedoch nicht entnehmen. Hiernach erhielten die Stipendiaten die Förderung bereits dann, wenn sie sich "verpflichten", nach erfolgreichem Abschluss der Facharztprüfung für vier Jahre im Freistaat Thüringen tätig zu sein

(§ 2 Abs. 2 und § 6 des Fördervertrags). Auslösendes Moment für die Einmalzahlung --und insofern Kern und Schwerpunkt des Fördervertrags (vgl. § 1 Abs. 1 Satz 3)-- war somit die im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Fördervertrags erklärte Bereitschaft, zukünftig für vier Jahre als Arzt im Freistaat Thüringen tätig zu sein. Die zukünftige ärztliche Tätigkeit selbst ist dagegen nicht der Grund für die Zahlung, sondern schafft lediglich die weiteren Voraussetzungen für das Behaltendürfen der Einmalzahlung (vgl. § 9 des Fördervertrags).

27 (2) Die Annahme des FG, die Klägerin sollte die Förderung für ihre spätere Tätigkeit als Ärztin erhalten, lässt sich auch nicht in Einklang bringen mit den Erwägungen zur Verneinung von Einkünften aus nichtselbständiger oder selbständiger Arbeit. Wenn das FG diesbezüglich zu Recht festgestellt hat, die Einmalzahlung der Klägerin und die spätere Arzttätigkeit im Freistaat Thüringen --mithin das positive Tun-- stünden (noch) nicht in einem wirtschaftlichen Zusammenhang, kann im Rahmen des § 22 Nr. 3 EStG nicht ohne Weiteres etwas anderes gelten.

28 c) Die Sache ist spruchreif. Der Senat entscheidet auf Grundlage der tatsächlichen Feststellungen des FG --und einer hierauf gestützten Vertragsauslegung, die er selbst vornehmen kann (vgl. z.B. Senatsurteile vom 03.02.1998 - IX R 38/96, BFHE 185, 379, BStBl II 1998, 539, und vom 30.07.1991 - IX R 43/89, BFHE 165, 245, BStBl II 1991, 918)-- in der Sache selbst und gibt der Klage statt. Die Einmalzahlung in Höhe von 15.000 € unterliegt bei der Klägerin nicht nach § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG der Einkommensteuer (grundsätzlich a.A. bei einer Einmalzahlung im Rahmen des Thüringen-Stipendiums für Assistenzärzte wohl Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main, Rundverfügung vom 23.07.2018 - S 2121 A - 013 3 St 213, Deutsches Steuerrecht 2018, 1719, 1721).

29 aa) Die Einmalzahlung der Stiftung wird --wie bereits ausgeführt-- durch die im Zeitpunkt des Abschlusses des Fördervertrags erklärte Bereitschaft, zukünftig für eine gewisse Zeit im Freistaat Thüringen tätig werden zu wollen, ausgelöst. Es bedarf indes keiner Entscheidung, ob diese Erklärung Gegenstand einer Leistung i.S. des § 22 Nr. 3 EStG sein könnte. Fraglich erscheint in diesem Zusammenhang schon, ob der Vertrag zwischen den Stipendiaten und der Stiftung überhaupt auf einen Leistungsaustausch gerichtet ist, oder ob die Stiftung damit nicht lediglich einen (übergeordneten) gesellschaftspolitischen Zweck verfolgt.

30 bb) Jedenfalls kommt der im Fördervertrag (in Form einer Verpflichtung) zum Ausdruck gebrachten (zukünftigen) Leistungsbereitschaft aus der Perspektive des Erklärenden keine derartige wirtschaftliche Bedeutung zu, weshalb sich die Zahlung als Entgelt für die Erklärung darstellen würde.

31 (1) Anders als das FG angenommen hat, ist die BFH-Rechtsprechung zu vertraglich vereinbarten Wettbewerbsverboten nicht auf den Streitfall übertragbar. Bei einem Wettbewerbsverbot ist die Zahlung ein Entgelt für ein Unterlassen. Der Wettbewerber verpflichtet sich (einklagbar), für eine bestimmte Zeit zu unterlassen, seine Leistungen in einem bestimmten Gebiet oder in einer bestimmten Sparte zu erbringen, und erhält dafür das Entgelt als Ausgleich bzw. Entschädigung (vgl. z.B. Senatsurteile vom 11.03.2003 - IX R 76/99, BFH/NV 2003, 1161, und vom 23.02.1999 - IX R 86/95, BFHE 188, 552, BStBl II 1999, 590; BFH-Urteile vom 02.04.2008 - X R 61/06, BFH/NV 2008, 1491, und vom 12.06.1996 - XI R 43/94, BFHE 180, 433, BStBl II 1996, 516); bei Zuwiderhandlung schuldet er Schadenersatz.

32 (2) Hier liegen die Dinge anders. Die Stiftung konnte weder (einklagbar) durchsetzen, dass sich die Klägerin nach Bestehen der Facharztprüfung im Freistaat Thüringen niederlässt, noch konnte sie (einklagbar) verhindern, dass sich die Klägerin außerhalb des Freistaats Thüringen betätigt. In diesen Fällen hätte die Klägerin zwar die Einmalzahlung in Höhe von 15.000 € zurückerstatten müssen; einen darüber hinausgehenden Schadenersatz- oder Unterlassungsanspruch hätte die Stiftung hingegen nicht geltend machen können.

33 (3) Angesichts dessen handelt es sich bei der Einmalzahlung von 15.000 € nicht um ein leistungsbezogenes Entgelt. Die Höhe der Zahlung ist nicht durch die Verpflichtungserklärung der Klägerin "wirtschaftlich" veranlasst; insbesondere sind die erklärte Bereitschaft der Klägerin und die Zahlung nicht nach wirtschaftlichen Kriterien abgewogen. So ist die Förderung im Fall der Beendigung der vertragsärztlichen Tätigkeit vor Ablauf von vier Jahren in voller Höhe --und nicht nur anteilig-- zurückzuzahlen (§ 9 des Fördervertrags). Die Förderung ist keine Bezahlung für die erklärte Leistungsbereitschaft, sondern sie soll bei der Zielgruppe als finanzieller Anreiz zu allererst die innere Bereitschaft auslösen bzw. stärken, sich im Freistaat Thüringen vertragsärztlich niederzulassen. Ihrer Zweckrichtung nach wirkt die Zahlung in diesem Sinne auf die Willensbildung ein. Damit nimmt der Stipendiat aber noch nicht am wirtschaftlichen Geschäftsverkehr teil. Trotz Abgabe einer "Verpflichtungserklärung" im Fördervertrag wird eine verbindliche und damit für den Empfänger werthaltige Verpflichtung gerade nicht begründet.

34 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Übertragung der Berechnung der Steuer folgt aus § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de