



BUNDESVERWALTUNGSGERICHT

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

BVerwG 2 C 58.11
VGH 1 A 1120/10

Verkündet
am 28. Juni 2012
Werner
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle

In der Verwaltungsstreitsache

hat der 2. Senat des Bundesverwaltungsgerichts
auf die mündliche Verhandlung vom 28. Juni 2012
durch die Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Heitz und
Dr. von der Weiden, die Richterin am Bundesverwaltungsgericht Thomsen
sowie die Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Hartung und Dr. Kenntner

für Recht erkannt:

Das Urteil des Hessischen Verwaltungsgerichtshofs vom
22. Juni 2011 wird aufgehoben.

Die Sache wird zur anderweitigen Verhandlung und Ent-
scheidung an den Verwaltungsgerichtshof zurückverwie-
sen.

G r ü n d e :

I

- 1 Die 1952 geborene Klägerin stand als Lehrerin im Dienst des Beklagten (Besol-
dungsgruppe A 13). Wegen Dienstunfähigkeit wurde sie zum 1. Februar 1994
vorzeitig in den Ruhestand versetzt. Seitdem erhält sie Versorgungsbezüge.
- 2 Seit dem Jahr 2000 war die Klägerin als Heilpraktikerin tätig. Im Jahr 2007 mel-
dete sie ein Gewerbe zum Vertrieb von Nahrungsergänzungsmitteln an. Im Jahr
2009 stellte sie beide Tätigkeiten wieder ein. Für das Jahr 2007 weist der Ein-
kommensteuerbescheid der Klägerin positive Einkünfte aus selbstständiger Ar-
beit in Höhe von ca. 36 000 € und Verluste aus dem Gewerbebetrieb in Höhe
von ca. 25 000 € aus. Die Versorgungsbehörde berücksichtigte bei der Ru-
hensberechnung für das Jahr 2007 lediglich den Gewinn aus selbstständiger
Arbeit und forderte von der Klägerin den entstandenen Überzahlungsbetrag in
Höhe von ca. 21 000 € zurück.
- 3 Das Verwaltungsgericht hat den Bescheid aufgehoben, der Verwaltungsge-
richtshof hat die Klage dagegen abgewiesen. Zur Begründung hat er im We-
sentlichen ausgeführt:

4 Aus § 53 Abs. 7 Satz 1 BeamtVG ergebe sich nicht, dass das Erwerbseinkommen eines Ruhestandsbeamten im Wege einer Saldierung sämtlicher Einkünfte zu ermitteln sei. Nach dem Gedanken des Vorteilsausgleichs seien die anderweitig erzielten positiven Einkünfte auf das Ruhegehalt anzurechnen. Bei den mit dem Gewerbebetrieb verbundenen Ausgaben handele es sich auch nicht um Werbungskosten. Der Betrieb sei für die Klägerin nicht erforderlich gewesen, um Gewinne aus der selbstständigen Tätigkeit zu erwirtschaften.

5 Hiergegen richtet sich die bereits vom Verwaltungsgerichtshof zugelassene Revision der Klägerin, mit der sie beantragt,

das Urteil des Hessischen Verwaltungsgerichtshofs vom 22. Juni 2011 aufzuheben und die Berufung des Beklagten gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Frankfurt am Main vom 12. April 2010 zurückzuweisen.

6 Der Beklagte beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

II

7 Die Revision ist mit der Maßgabe begründet, dass das Berufungsurteil aufzuheben und die Sache an den Verwaltungsgerichtshof zurückzuverweisen ist (§ 144 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 VwGO). Das Berufungsurteil verletzt Bundesrecht (§ 137 Abs. 1 Nr. 1 VwGO). Verletzt ist § 53 BeamtVG in der hier nach Art. 125a Abs. 1 Satz 1 GG noch anzuwendenden und bis zum 31. August 2006 geltenden Fassung. Ob sich das Urteil aus anderen Gründen als richtig darstellt (§ 144 Abs. 4 VwGO), kann der Senat mangels entsprechender Tatsachenfeststellungen des Verwaltungsgerichtshofs nicht beurteilen. Die Sache wird deshalb zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an den Verwaltungsgerichtshof zurückverwiesen.

- 8 Ob der Klägerin im Jahr 2007 zuviel Versorgungsbezüge im Sinne von § 52 Abs. 2 Satz 1 BeamtVG gezahlt worden sind, bestimmt sich entsprechend § 108 Abs. 1 BeamtVG nach der Übergangsregelung des § 69e Abs. 1 BeamtVG in der Fassung des Gesetzes vom 15. Dezember 2004 (BGBl I S. 3390). Für das Ruhen der Versorgungsbezüge der Klägerin wegen des Bezugs von Erwerbseinkommen im Jahr 2007 ist danach § 53 BeamtVG in der Fassung des Versorgungsänderungsgesetzes 2001 vom 20. Dezember 2001 (BGBl I S. 3926) maßgeblich.
- 9 Nach § 53 Abs. 1 BeamtVG erhält ein Versorgungsberechtigter, der Erwerbseinkommen bezieht, daneben seine Versorgungsbezüge nur bis zum Erreichen der in Absatz 2 bezeichneten Höchstgrenze. In diesem Umfang steht der Auszahlung der Versorgungsbezüge kraft Gesetzes ein rechtliches Hindernis entgegen. § 53 Abs. 1 und 2 BeamtVG beschränkt die Anrechnungsfreiheit von Einkommen auf den Differenzbetrag zwischen den Versorgungsbezügen und der Höchstgrenze. Nur wenn das Einkommen den Differenzbetrag nicht übersteigt, werden die Versorgungsbezüge in der festgesetzten Höhe ausbezahlt (stRspr; vgl. nur BVerwG, Urteil vom 1. September 2005 - BVerwG 2 C 15.04 - BVerwGE 124, 178 <179> = Buchholz 239.1 § 53 BeamtVG Nr. 14 Rn. 10).
- 10 Dem Berufungsurteil kann nicht entnommen werden, ob sich das Ruhen der Versorgungsbezüge der Klägerin im Jahr 2007 lediglich nach ihren positiven Einkünften aus ihrer selbstständigen Arbeit richtet oder ob die Verluste aus dem gewerblichen Betrieb vorab von den positiven Einkünften abzuziehen sind. Diese entscheidungserhebliche Frage setzt eine gestufte Prüfung der wirtschaftlichen Betätigungen der Klägerin im Jahr 2007 voraus, die der Senat mangels entsprechender Feststellungen des Verwaltungsgerichtshofs nicht vornehmen kann.
- 11 § 53 Abs. 1 BeamtVG verweist hinsichtlich des Begriffs des Erwerbseinkommens auf Absatz 7. Danach sind Erwerbseinkommen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit einschließlich Abfindungen, aus selbstständiger Arbeit sowie aus Gewerbebetrieb und aus Land- und Forstwirtschaft (Satz 1). Hinsichtlich

dieser Begriffe sind die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 4 sowie §§ 13 bis 19a EStG) maßgebend, sofern nicht Strukturprinzipien des Versorgungsrechts entgegenstehen (Urteile vom 26. Mai 2011 - BVerwG 2 C 8.10 - Buchholz 239.1 § 53 BeamtVG Nr. 21 Rn. 11 ff., vom 25. August 2011 - BVerwG 2 C 31.10 - ZBR 2012, 127 = NVwZ-RR 2012, 208 <jeweils Rn. 12 ff.> und vom 31. Mai 2012 - BVerwG 2 C 18.10 -, jeweils zur Veröffentlichung in der Entscheidungssammlung Buchholz vorgesehen).

- 12 1. Macht ein Ruhestandsbeamter geltend, die von ihm ausgeübten wirtschaftlichen Betätigungen seien mehreren Einkunftsarten des § 53 Abs. 7 Satz 1 BeamtVG zuzuordnen, ist für das Ruhen der Versorgungsbezüge zunächst zu prüfen, ob es sich um rechtlich getrennte Aktivitäten handelt oder ob von einer einheitlichen Betätigung auszugehen ist. Die rechtliche Beurteilung, die dem Bescheid über die Einkommensteuer zugrunde liegt, ist für die versorgungsrechtliche Betrachtung nicht bindend. Aus § 157 Abs. 2 AO folgt, dass lediglich die festgesetzte Steuer, nicht aber die Besteuerungsgrundlagen in Bestandskraft erwachsen (Tipke/Kruse, AO/FGO, § 157 AO, Rn. 19 ff.; Klein, AO, 11. Aufl. 2012, § 157 Rn. 23). Danach sind Behörden und Gerichte nicht an die Angaben im Bescheid über die Einkommensteuer über die Höhe der Einkünfte aus den verschiedenen Einkunftsarten im Sinne von § 53 Abs. 7 Satz 1 BeamtVG und § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 4 EStG gebunden. Sie können bei Fehlen anderweitiger Anhaltspunkte aber als Indiz herangezogen werden.
- 13 Dem Urteil des Verwaltungsgerichtshofs sind nicht die erforderlichen Feststellungen zu entnehmen, um die Bedeutung der Verluste aus dem bereits im Jahr 2009 wieder aufgegebenen Verkauf von Nahrungsergänzungsmitteln für das Ruhen der Versorgungsbezüge der Klägerin beurteilen zu können. Das Berufungsgericht hat deshalb zunächst zu klären, ob trotz der Anmeldung des Gewerbes im Jahr 2007 nicht tatsächlich von einer einheitlichen selbstständigen Tätigkeit der Klägerin als Heilpraktikerin auszugehen ist.
- 14 Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, der sich der Senat anschließt, ist die Gesamtbetätigung auch in den Fällen, in denen zwischen der gewerblichen und der selbstständigen Betätigung einer natürlichen Person ein

sachlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, im Interesse sachgerechter Ergebnisse grundsätzlich getrennt zu beurteilen. Nur dann, wenn die verschiedenen Tätigkeiten derart miteinander verflochten sind, dass sie sich gegenseitig unlösbar bedingen, liegt eine einheitliche Betätigung vor. Diese ist danach zu qualifizieren, ob das freiberufliche oder das gewerbliche Element vorherrscht (BFH, Urteile vom 11. Februar 1988 - IV R 223/85 - juris Rn. 24 = BFH/NV 1988, 737 <739>, vom 2. Oktober 2003 - IV R 48/01 - juris Rn. 23 = BFHE 204, 80 <85> und vom 18. April 2007 - XI R 57/05 - juris Rn. 17 = BFH/NV 2007, 1854 <1855>).

- 15 Liegt nach diesen Grundsätzen eine einheitliche selbstständige Tätigkeit der Klägerin als Heilpraktikerin vor, stellt sich die Frage der Saldierung von Einkünften von vornherein nicht. Die Höhe der Einkünfte aus nur einer Einkunftsart ist nach Maßgabe des § 2 Abs. 2 Satz 1 EStG zu ermitteln.
- 16 2. Ist dagegen von getrennten wirtschaftlichen Betätigungen auszugehen, ist auf der zweiten Stufe zu prüfen, ob der Verkauf von Nahrungsergänzungsmitteln überhaupt einen Gewerbebetrieb im Sinne von § 53 Abs. 7 Satz 1 BeamtVG und § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und § 15 EStG darstellt. Sind die Voraussetzungen des § 15 EStG nicht erfüllt, scheidet eine Saldierung der Verluste aus diesem Betrieb mit dem Gewinn aus der Heilpraktikertätigkeit aus. Für den Begriff des Erwerbseinkommens im Sinne von § 53 Abs. 7 Satz 1 und Abs. 1 BeamtVG sind lediglich Einnahmen aus solchen Quellen von Bedeutung, die einkommensteuerrechtlich relevant sind. Der Betreffende muss am Markt wie ein Gewerbetreibender aufgetreten sein und nicht lediglich wie ein Interessierter, der diese Tätigkeit aus Liebhaberei betreibt (Urteil vom 25. August 2011 a.a.O. Rn. 14 und 16).
- 17 Nach § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG setzt ein Gewerbebetrieb eine Gewinnerzielungsabsicht voraus. Hieran fehlt es nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, mit der der erkennende Senat übereinstimmt, wenn bei objektiver Betrachtung ein positives Ergebnis zwischen Betriebsgründung und Betriebsbeendigung nicht zu erwarten ist und der Ruhestandsbeamte die verlustbringende Tätigkeit nur aus im Bereich seiner Lebensführung liegenden persönli-

chen Gründen und Neigungen ausübt. Diese innere Tatsache kann nur anhand äußerer Merkmale beurteilt werden (BFH, Beschluss des Großen Senats vom 25. Juni 1984 - GrS 4/82 - BFHE 141, 405; Urteil vom 23. Mai 2007 - X R 33/04 - juris Rn. 16 = BFHE 218, 163 <167>, jeweils m.w.N.).

- 18 Für die betriebsspezifische Anlaufphase, die regelmäßig fünf Jahre nicht unterschreitet, gelten besondere Regelungen. In diesem Zeitraum ist die Anerkennung als Gewerbebetrieb zu versagen, wenn der Gegenstand des Unternehmens in erster Linie der Freizeitgestaltung dient. Gleiches gilt in Fällen, in denen aufgrund der bekannten Entwicklung des Betriebs eindeutig feststeht, dass er so, wie er vom Ruhestandsbeamten betrieben wurde, von vornherein nicht in der Lage war, nachhaltige Gewinne zu erzielen und deshalb nach objektiver Beurteilung von Anfang an keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts darstellte (BFH, Urteile vom 14. Dezember 2004 - XI R 6/02 - juris Rn. 24 = BFHE 208, 557 <562> und vom 23. Mai 2007 a.a.O. Rn. 28 bzw. S. 171 sowie Beschluss vom 10. Januar 2012 - IV B 137/10 - BFH/NV 2012, 732 Rn. 6).
- 19 Auch diese Frage lässt sich aufgrund der tatsächlichen Feststellungen im Berufungsurteil nicht beantworten. Der Verwaltungsgerichtshof hat nunmehr an Hand äußerer Merkmale und der bekannten Entwicklung des Betriebs zu klären, ob der bereits im Jahr 2009 wieder aufgegebenen Betrieb in der Weise, wie ihn die Klägerin geführt hat, überhaupt in der Lage war, nachhaltige Gewinne zu erzielen. Das Berufungsgericht wird dabei auch die Ursache des außerordentlich hohen Verlustes aus dem Verkauf von Nahrungsergänzungsmitteln zu berücksichtigen haben, der 2/3 des Gewinns aus der selbstständigen Tätigkeit ausmacht.
- 20 3. Ergibt die mehrstufige Prüfung, dass die wirtschaftlichen Betätigungen eines Ruhestandsbeamten einkommensteuerrechtlich getrennt zu beurteilen sind und der verlustbringende Betrieb trotz dieses Umstands ein Gewerbebetrieb im Sinne von § 15 EStG ist, ist für das Ruhen der Versorgungsbezüge des Beamten nicht lediglich die Gesamtheit der positiven Einkünfte, sondern die Summe aller Einkünfte maßgebend. Soweit sich aus dem Urteil vom 19. Februar 2004

(- BVerwG 2 C 20.03 - BVerwGE 120, 154 <165> = Buchholz 239.1 § 14 BeamtVG Nr. 8 S. 18) anderes ergibt, hält der Senat hieran nicht mehr fest. Dies ergibt sich aus folgenden Erwägungen:

- 21 Das Gebot der Saldierung der Einkünfte eines Ruhestandsbeamten aus den nach § 53 Abs. 7 Satz 1 BeamtVG relevanten Einkunftsarten ergibt sich nicht bereits aus dem Wortlaut des § 53 Abs. 1 und Abs. 7 BeamtVG. Maßgeblich ist aber der diese Ruhensregelung prägende Gedanke des Vorteilsausgleichs. Der Gesetzgeber ist danach berechtigt, die Anrechnung desjenigen Einkommens auf die grundsätzlich ohne Rücksicht auf das Vermögen und sonstiges Einkommen des Beamten zu zahlende Alimentation anzuordnen, das ein Ruhestandsbeamter nur deshalb durch den Einsatz seiner Arbeitskraft erzielen kann, weil seine Dienstleistungspflicht vorzeitig weggefallen ist (Urteil vom 25. August 2011 a.a.O. Rn. 13).

- 22 Der Vorteilsausgleich findet seine Rechtfertigung darin, dass das Gleichgewicht zwischen Alimentationspflicht des Dienstherrn und Dienstleistungspflicht des Beamten bei einem Eintritt in den Ruhestand vor Erreichen der allgemeinen gesetzlichen Altersgrenze gestört ist. Beide Pflichten stehen in einem engen sachlichen Zusammenhang. Der Dienstherr schuldet die Alimentation als Gegenleistung dafür, dass sich ihm der Beamte mit seiner ganzen Persönlichkeit zur Verfügung stellt und die übertragenen Aufgaben nach besten Kräften erfüllt. Der vorzeitige Eintritt eines Beamten in den Ruhestand verschiebt dieses Pflichtengefüge zu Lasten des Dienstherrn, weil diesem die Arbeitskraft des Beamten zu früh verloren geht und er über einen längeren Zeitraum hinweg Versorgungsleistungen erbringen muss (BVerfG, Kammerbeschluss vom 11. Dezember 2007 - 2 BvR 797/04 - ZBR 2008, 91; BVerwG, Urteil vom 27. Januar 2005 - BVerwG 2 C 39.03 - Buchholz 239.1 § 53 BeamtVG Nr. 13). In diesem Fall steht den Versorgungsbezügen keine zeitlich angemessene Dienstzeit gegenüber, so dass der Beamte die Altersversorgung noch nicht vollständig erdient hat. Denn die Dienstbezüge sind im Hinblick auf die künftigen Versorgungsansprüche niedriger festgesetzt. Der Dienstherr behält einen fiktiven Anteil ein, um die spätere Versorgung zu finanzieren (BVerfG, Urteile vom 6. März 2002 - 2 BvL 17/99 - BVerfGE 105, 73 <115> und vom 27. September 2005 - 2 BvR

1387/02 - BVerfGE 114, 258 <298>; BVerwG, Urteil vom 17. Dezember 2008
- BVerwG 2 C 26.07 - BVerwGE 133, 25 = Buchholz 239.1 § 53 BeamtVG
Nr. 17 <jeweils Rn. 10 f.> m.w.N.).

- 23 Ob und inwieweit ein vorzeitig in den Ruhestand versetzter Beamter erwerbswirtschaftlich tätig wird, ist auch in der Zeit bis zum Erreichen der Regelaltersgrenze allein ihm überlassen. Der Dienstherr kann den Ruhestandsbeamten nicht zur Aufnahme oder Steigerung einer gewinnbringenden privatwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit anhalten oder zur Aufgabe einer verlustbringenden Tätigkeit veranlassen. Führen eine selbstständige Arbeit, ein Gewerbebetrieb oder eine Land- und Forstwirtschaft zu negativen Einkünften, so hat dies lediglich zur Folge, dass diese Verluste nicht zu einer Erhöhung der Versorgungsbezüge führen. Für die Ruhensregelung des § 53 BeamtVG ist allein maßgeblich, inwieweit die amtsangemessene Alimentation des Ruhestandsbeamten durch andere positive Einkünfte als die Versorgungsbezüge sichergestellt ist. Hierfür ist nicht entscheidend, ob der Beamte in einer Einkunftsart positive Einkünfte erzielt hat. Maßgebend ist vielmehr das Gesamtergebnis der wirtschaftlichen Betätigung des Ruhestandsbeamten. Denn nur in Höhe der Summe sämtlicher erzielter Einkünfte fließen dem Ruhestandsbeamten aus der von ihm allein zu bestimmenden erwerbswirtschaftlichen Betätigung Mittel zu, die zur Deckung seiner amtsangemessenen Alimentation und der seiner Familie zur Verfügung stehen. Das Abstellen auf die Summe der Einkünfte entspricht im Übrigen auch der Vorschrift des § 2 Abs. 3 EStG.
- 24 Die Entscheidung über die Kosten bleibt der Schlussentscheidung vorbehalten.

Dr. Heitz

Dr. von der Weiden

Thomsen

Dr. Hartung

Dr. Kenntner

B e s c h l u s s
vom 27. Juli 2012

Der Wert des Streitgegenstandes wird für das Revisionsverfahren auf 21 236,16 € festgesetzt (§ 47 Abs. 1 i.V.m. § 52 Abs. 3 GKG).

Dr. Heitz

Thomsen

Dr. Kenntner

Sachgebiet:

BVerwGE: nein

Beamtenrecht

Fachpresse: ja

Rechtsquellen:

BeamtVG §§ 52, 53, 69e und 108
EStG §§ 2 und 15
AO § 157

Stichworte:

Ruhen; Versorgungsbezüge; Vorteilsausgleich; Alimentationspflicht; Übergangsregelung; Erwerbseinkommen; selbstständige Arbeit; Gewerbebetrieb; positive Einkünfte; Verluste; Saldierung; Besteuerungsgrundlagen; Gesamtbetätigung; getrennte einkommensteuerrechtliche Beurteilung; Gewinnerzielungsabsicht; Anlaufphase; Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts; erwerbswirtschaftliche Betätigung eines Ruhestandsbeamten.

Leitsatz:

Für die Berechnung des Erwerbseinkommens nach § 53 BeamtVG ist die Summe der Gewinne und Verluste der in § 53 Abs. 7 BeamtVG benannten Einkunftsarten maßgeblich.

Urteil des 2. Senats vom 28. Juni 2012 - BVerwG 2 C 58.11

I. VG Frankfurt am Main vom 12.04.2010 - Az.: VG 9 K 114/10.F -
II. VGH Kassel vom 22.06.2011 - Az.: VGH 1 A 1120/10 -