Beschluss vom 07. April 2010, I B 108/09

Nichtzulassungsbeschwerde bei Doppelbegründung des Urteils

BFH I. Senat

FGO § 115 Abs 2, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend FG München, 29. April 2009, Az: 5 K 829/07

Leitsätze

NV: Wird das angefochtene Urteil von zwei selbständigen Begründungen getragen, ist für jede dieser Begründungen ein Zulassungsgrund i.S. von § 115 Abs. 2 FGO schlüssig darzulegen. Liegt ein Zulassungsgrund für eine der mehreren selbständig tragenden Begründungen nicht vor, ist die Revision nicht zuzulassen.

Tatbestand

1 I. Streitig ist die Zurechnung einer Beteiligung.

2 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine Kommanditgesellschaft (KG), ist alleinige Gesellschafterin --und aufgrund einer Organschaftsvereinbarung zugleich Organträgerin-- einer GmbH (Organgesellschaft), welche wiederum zu 64 % an einer Aktiengesellschaft österreichischen Rechts, beteiligt ist. Letztere Beteiligung, die zuvor von der Klägerin unmittelbar gehalten wurde, war durch Vertrag vom 7. Februar 1997 mit Wirkung zum 31. Dezember 1996 auf die GmbH (Einbringung unter Erhöhung des Stammkapitals) übertragen worden. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) rechnete die Beteiligung an der AG unmittelbar der Klägerin selbst als wirtschaftlicher Eigentümerin zu, so dass Gewinnausschüttungen der AG nicht als nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen steuerfreie Dividendenerträge behandelt werden konnten. Die Klage blieb erfolglos (Finanzgericht --FG-- München, Urteil vom 30. April 2009 5 K 829/07, Entscheidungen der Finanzgerichte 2009, 1434).

3 Die Klägerin verweist auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) und beantragt, die Revision zuzulassen.

Entscheidungsgründe

4 II. Die Nichtzulassungsbeschwerde wird als unbegründet zurückgewiesen.

5 1. Das angefochtene Urteil wird --was auch die Klägerin berücksichtigt hat-- von zwei selbständigen Begründungen getragen. Die Beteiligung sei der Klägerin zuzurechnen, da sie wirtschaftliche Eigentümerin i.S. des § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) sei; jedenfalls folge eine Zurechnung aber aus dem Gesichtspunkt des Gestaltungsmissbrauchs i.S. des § 42 AO.

6 Die Klägerin hat insoweit jeweils gesondert Gründe angeführt, die eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 FGO rechtfertigen sollen. Damit hat sie dem verfahrensrechtlichen Erfordernis entsprochen, dass in dem Fall, dass das angefochtene Urteil auf mehrere selbständige Begründungen gestützt wird, von denen jede für sich allein das Entscheidungsergebnis trägt, für jede dieser Begründungen ein Zulassungsgrund i.S. von § 115 Abs. 2 FGO schlüssig dargelegt werden muss (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 24. Januar 2008 VIII B 197/06, BFH/NV 2008, 1133, m.w.N.). Allerdings folgt daraus auch, dass die Revision nicht zuzulassen ist, wenn ein Zulassungsgrund für eine der mehreren selbständig tragenden Begründungen tatsächlich nicht vorliegt (Senatsbeschluss vom 1. Dezember 2009 I B 53/09, nicht veröffentlicht; Seer in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 116 FGO Rz 37).

7 2. So liegt es im Streitfall. Soweit das FG seine Entscheidung in selbständig tragender Weise damit begründet hat, dass die Zurechnung der Beteiligung aus § 42 AO folge, liegt der von der Klägerin geltend gemachte

Revisionszulassungsgrund des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO nicht vor.

8 Entgegen der Darlegung der Klägerin hat das FG durch seine Würdigung, dass kein außersteuerlicher Grund für die Übertragung der Beteiligung gegeben sei und für die Gestaltung (Übertragung der früher selbst gehaltenen Anteile auf eine Tochterkapitalgesellschaft) lediglich das Ziel verbleibe, Einkünfte steuerfrei zu vereinnahmen, keinen abstrakten Rechtssatz aufgestellt, der von durch den BFH aufgestellten Rechtssätzen zum Tatbestand des § 42 AO abweicht. Das FG hat insoweit lediglich eine Würdigung zu dem aus seiner Sicht streitigen und streiterheblichen Tatbestandsmerkmal vorgenommen. Indem die Klägerin nun vorträgt, dass das FG die weiteren vom BFH aufgestellten Erfordernisse für den Tatbestand eines Gestaltungsmissbrauchs i.S. des § 42 AO hätte berücksichtigen müssen, macht sie einen Rechtsanwendungsfehler des FG geltend. Wenn ein solcher materiell-rechtlicher Fehler im angefochtenen Urteil tatsächlich vorliegen sollte ("unrichtige Rechtsanwendung"), wird allein dadurch ein Bedarf zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung nicht begründet. Ein besonders gravierender ("qualifizierter") Rechtsanwendungsfehler, der zu einer Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO führen könnte (z.B. BFH-Beschlüsse vom 17. Januar 2006 VIII B 172/05, BFH/NV 2006, 799; vom 14. Dezember 2006 VIII B 108/05, BFH/NV 2007, 741), liegt darin aber nicht.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de