Beschluss vom 02. März 2011, IV B 139/09

Verfassungsmäßigkeit des § 32c Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG a.F. ist nicht mehr klärungsbedürftig - Revisionszulassung zur Fortbildung des Rechts

BFH IV. Senat

EStG § 32c Abs 2 S 2 Nr 2, GG Art 3 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2

vorgehend FG Nürnberg, 11. Oktober 2009, Az: 1 K 138/2008

Leitsätze

1. NV: Die Frage, ob § 32c Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG in der in den Jahren 1999 und 2000 geltenden Fassung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 (BGBl I 1999, 402) gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt, weil die dem Organträger im Rahmen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft zugerechneten Einkommen oder Einkommensteile nicht in die Tarifbegrenzung einbezogen wurden, ist nicht mehr klärungsbedürftig .

2. NV: Die Auffassung, dass § 32c Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG a.F. durch den sachlichen Differenzierungsgrund der "Abschirmung der Vermögenssphäre einer Kapitalgesellschaft gegenüber ihren Anteilseignern" gerechtfertigt sei, ist weder willkürlich noch greifbar gesetzeswidrig .

Gründe

1 Die Nichtzulassungsbeschwerde ist nicht begründet.

2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

3 a) Eine Rechtsfrage hat grundsätzliche Bedeutung im Sinne dieser Vorschrift, wenn ihre Beantwortung durch den Bundesfinanzhof (BFH) aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Dabei muss es sich um eine aus rechtssystematischen Gründen bedeutsame Frage handeln, die klärungsbedürftig und im zu erwartenden Revisionsverfahren klärungsfähig sein muss (z.B. BFH-Beschluss vom 1. September 2008 IV B 133/07, BFH/NV 2009, 135, m.w.N.). An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es im Regelfall, wenn die Rechtsfrage ausgelaufenes oder auslaufendes Recht betrifft und nicht besondere Gründe geltend gemacht werden, die ein Abweichen von dieser Regel rechtfertigen (BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 135, m.w.N.). Eine derartige Rechtsfrage hat jedenfalls dann keine grundsätzliche Bedeutung mehr i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, wenn nicht ersichtlich ist, dass die Frage noch für eine Vielzahl von Fällen Bedeutung haben könnte, oder wenn eine Vorschrift nicht durch eine im Wesentlichen inhaltsgleiche Regelung ersetzt wurde, die umstrittene Rechtsfrage also auch für eine Nachfolgeregelung ohne Bedeutung ist (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 18. September 2002 IV B 110/00, BFH/NV 2003, 186; vom 4. Juni 2009 IV B 108/07, Zeitschrift für Steuern und Recht 2009, R854; in BFH/NV 2009, 135, jeweils m.w.N.).

4 b) Nach diesen Maßstäben ist die in der Beschwerde genannte Rechtsfrage nicht mehr klärungsbedürftig, denn sie betrifft ausgelaufenes Recht.

5 aa) Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) macht geltend, dass § 32c Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der (nur) in den Jahren 1999 und 2000 geltenden Fassung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 (StEntlG 1999/2000/2002) vom 24. März 1999 (BGBl I 1999, 402), demzufolge die dem Organträger im Rahmen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft zugerechneten Einkommen oder Einkommensteile nicht in die Tarifbegünstigung einbezogen wurden, nicht mit dem Gleichheitsgebot des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes vereinbar gewesen sei. Zwar hat auch der erkennende Senat in seinem Beschluss vom 11. Juni 2003 IV B 47/03 (BFHE 202, 346, BStBl II 2003, 661) ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit dieser Regelung geäußert (zur im Sinne der Klägerin erfolgten Auslegung und Anwendung

der bis einschließlich 1998 gültigen Fassung des § 32c EStG durch Finanzverwaltung und Literatur z.B. Wendt, Finanz-Rundschau 2003, 842, m.w.N.). Dabei hat der Senat u.a. auf die gegen die streitbefangene Gesetzesfassung vorgebrachte Kritik hingewiesen, dass es systemwidrig sei, die dem Organträger zugerechneten Einkommen oder Einkommensteile einer Organgesellschaft von der Tarifbegrenzung auszunehmen, obwohl --wie allerdings in der Begründung des Entwurfs zum StEntlG 1999/2000/2002 ausdrücklich als der Regelung des § 32c Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG nicht entgegenstehend hervorgehoben ist (vgl. im Einzelnen Gesetzentwurf der Fraktionen SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN vom 9. November 1998, BTDrucks 14/23, S. 182, bzw. Regierungsvorlage vom 13. Januar 1999, BTDrucks 14/265, S. 183)-- der dem Organträger zugerechnete Gewinn bei diesem gewerbesteuerbelastet ist. Indes kann offenbleiben, ob die von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage --anders als diese meint-- durch den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 21. Juni 2006 2 BvL 2/99 (BVerfGE 116, 164) geklärt ist und ob die vom Finanzgericht (FG) auf der Grundlage jener Entscheidung und insbesondere unter Hinweis auf den Gesichtspunkt der Abschirmung der Vermögenssphäre einer Kapitalgesellschaft (hier zugleich Organgesellschaft) angestellten verfassungsrechtlichen Erwägungen tragen. Denn § 32c EStG i.d.F. des Steuerbereinigungsgesetzes 1999 vom 22. Dezember 1999 (BGBl I 1999, 2601), das keine weitere Änderung des Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 der Vorschrift enthielt, wurde durch das Steuersenkungsgesetz (StSenkG) vom 23. Oktober 2000 (BGBl I 2000, 1433) aufgehoben. Die Regelung war nach § 52 Abs. 44 EStG i.d.F. des Steueränderungsgesetzes 2001 vom 20. Dezember 2001 (BGBl I 2001, 3794) letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2000 anzuwenden. Insoweit handelt es sich --auch aus der Sicht des Zeitpunkts der Einlegung der Beschwerde-- um seit Jahren ausgelaufenes Recht (vgl. auch BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 135).

6 bb) Besondere Gründe, die trotz Auslaufens des § 32c EStG a.F. eine Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung rechtfertigen könnten, liegen nicht vor. Denn hinreichende Anhaltspunkte dafür, dass die streitige Rechtsfrage noch in einer Vielzahl anderer Fälle entscheidungserheblich sein könnte, ergeben sich weder aus dem Vorbringen der Klägerin noch sind solche sonst ersichtlich. Auch wurde § 32c EStG a.F. nicht durch eine im Wesentlichen inhaltsgleiche Vorschrift ersetzt. Zwar hat das StSenkG an die Stelle der Tarifbegrenzung nach § 32c EStG a.F. die pauschale Steuerermäßigung nach § 35 EStG treten lassen. Indes bestehen zwischen beiden Vorschriften grundlegende Unterschiede (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 135). Deshalb ist keine Nachfolgeregelung ersichtlich, bei der sich die von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage weiterhin stellen könnte. Des Weiteren bestehen auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken im Hinblick auf einen unzureichenden Individualrechtsschutz bei auslaufendem Recht, weil die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung nur dem Allgemeininteresse dient (näher hierzu BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 135).

7 2. Die Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO kommt gleichfalls nicht in Betracht.

8 Eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts im Sinne der genannten Vorschrift ist insbesondere in Fällen erforderlich, in denen über bisher ungeklärte Rechtsfragen zu entscheiden ist, so beispielsweise, wenn der Einzelfall Veranlassung gibt, Grundsätze für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen oder des Verfahrensrechts aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen. Erforderlich ist eine Entscheidung des BFH aber nur dann, wenn die Rechtsfortbildung über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse liegt und wenn die Frage nach dem "ob" und ggf. "wie" der Rechtsfortbildung klärungsbedürftig ist (z.B. BFH-Beschluss vom 30. November 2010 VI B 100/10, juris). Aus den zuvor ausgeführten Gründen liegt eine an die von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage anknüpfende Rechtsfortbildung nicht mehr im allgemeinen Interesse.

9 3. Die Revision ist --ungeachtet der Zweifel, ob die Beschwerdebegründung insoweit den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügt-- auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO).

10 a) Die Zulassung der Revision wegen Divergenz setzt eine die Rechtseinheit gefährdende Abweichung der angefochtenen Entscheidung voraus. Diese ist gegeben, wenn das FG bei vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Rechtsauffassung vertritt als der BFH oder ein anderes FG. Das FG muss seiner Entscheidung einen abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung des anderen Gerichts nicht übereinstimmt (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 30. November 2009 III B 6/08, BFH/NV 2010, 176, m.w.N.).

11 b) Demgegenüber trägt die Klägerin sinngemäß vor, dass die im BFH-Beschluss in BFHE 202, 346, BStBl II 2003, 661 nicht abschließend entschiedene Rechtsfrage auch durch den BVerfG-Beschluss in BVerfGE 116, 164 nicht geklärt sei und dass das FG die für die Beurteilung des Streitfalles maßgeblichen verfassungsrechtlichen Maßstäbe verkannt und den Rechtsstreit falsch entschieden habe. Soweit die Klägerin damit nicht im Kern wiederholt Gründe

für die von ihr gleichfalls begehrte Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung geltend macht, wendet sie sich im Ergebnis gegen die materiell-rechtliche Richtigkeit der angefochtenen FG-Entscheidung. Auch die Rüge solcher Fehler rechtfertigt indessen grundsätzlich nicht die Zulassung der Revision (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 30. September 2010 IX B 66/10, BFH/NV 2010, 2296, und vom 24. November 2010 VI B 32/10, juris).

12 c) Etwas anderes gilt nur dann, wenn das finanzgerichtliche Urteil einen Rechtsfehler von erheblichem Gewicht enthält, der geeignet ist, das Vertrauen der Allgemeinheit in die Rechtsprechung zu beschädigen. Das ist insbesondere der Fall, wenn die Auslegung und Anwendung des revisiblen Rechts durch das FG objektiv willkürlich oder greifbar gesetzeswidrig ist (z.B. BFH-Beschluss vom 5. Juli 2005 VI B 150/04, BFH/NV 2005, 2025). Derartige Fehler lässt die angefochtene FG-Entscheidung jedoch nicht erkennen. Dies gilt insbesondere für die Auffassung des FG, dass auch die Regelung des § 32c Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG a.F. durch die in dem BVerfG-Beschluss in BVerfGE 116, 164 als sachlicher Differenzierungsgrund angeführte "Abschirmung der Vermögenssphäre einer Kapitalgesellschaft gegenüber ihren Anteilseignern" gerechtfertigt sei. Die Gesetzesbegründung zum StEntlG 1999/2000/2002 (BTDrucks 14/23, S. 182, bzw. BTDrucks 14/265, S. 183) stellt darauf ab, dass das Einkommen der Organgesellschaft durch die Verlagerung auf den Organträger bei der Organgesellschaft von der Gewerbesteuer freigestellt ist. Diese gewerbesteuerliche Entlastung der Organgesellschaft verbietet es nach Ansicht des Gesetzgebers, eine gleichzeitig eintretende Belastung des Organträgers mit Gewerbesteuer nach § 32c EStG a.F. abzumildern. Soweit damit grundsätzlich die "in der abgeschirmten Vermögenssphäre entstandene eigenständige und objektive Leistungsfähigkeit" (vgl. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 116, 164, unter C.III.1.b der Gründe) der Organgesellschaft den Maßstab einer Gewerbesteuerbelastung bilden soll und nicht die Leistungsfähigkeit des Organträgers, ist die Berufung des FG auf die auch in den Gesetzesmaterialien (BTDrucks 14/23, S. 182, bzw. BTDrucks 14/265, S. 183) betonte Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen durch die streitbefangene Regelung weder willkürlich noch greifbar gesetzeswidrig.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de