Beschluss vom 23. März 2011, IV B 68/10

Keine Bilanzberichtigung bei fehlerhafter Gewährung eines Freibetrags gemäß § 14a Abs. 4 EStG - Bedürfnis nach Klärung einer Rechtsfrage

BFH IV. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG § 4 Abs 2 S 1, EStG § 14a Abs 4, EStG § 4 Abs 2 S 1, EStG § 14a Abs 4

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 18. Mai 2010, Az: 14 K 99/05

Leitsätze

NV: Die nachträgliche Aberkennung eines zu Unrecht gewährten Freibetrags gemäß § 14a Abs. 4 EStG ist kein Fall einer Bilanzberichtigung gemäß § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG, da der Freibetrag keinen Bilanzansatz und damit auch nicht den Bilanzgewinn tangiert.

Gründe

1 Die Beschwerde ist ungeachtet der Zweifel an der Zulässigkeit jedenfalls unbegründet. Die Revision ist weder wegen grundsätzlicher Bedeutung noch wegen eines Verfahrensmangels zuzulassen.

2 1. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

3 a) Eine Rechtsfrage hat grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, 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 (vgl. u.a. BFH-Beschluss vom 2. Dezember 2005 IV B 62/04, BFH/NV 2006, 543, unter 1. der Gründe).

4 Ein im allgemeinen Interesse liegendes Bedürfnis nach Klärung einer Rechtsfrage ist gegeben, wenn sich diese Frage nicht ohne weiteres aus dem Gesetz beantworten lässt, wenn sie nicht bereits durch die höchstrichterliche Rechtsprechung hinreichend geklärt ist oder neue Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung durch den BFH erforderlich machen, so dass Unsicherheit in der Beantwortung der Rechtsfrage besteht (vgl. BFH-Beschluss vom 27. Januar 2004 IV B 135/01, BFH/NV 2004, 783).

5 b) Die von dem Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) sinngemäß aufgeworfene Rechtsfrage, ob die im Zusammenhang mit dem Antrag auf Gewährung eines steuerlichen Freibetrags gemäß § 14a Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erfolgte Auflösung einer Rücklage gemäß § 6b EStG für den Fall der Nichtgewährung des Freibetrags im Wege der Bilanzänderung gemäß § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG rückgängig gemacht werden kann, hat keine grundsätzliche Bedeutung.

6 Die Rechtsfrage lässt sich ohne weiteres aus dem Gesetz beantworten und ist darüber hinaus hinreichend durch die höchstrichterliche Rechtsprechung geklärt.

7 Nach § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG in der gemäß § 52 Abs. 9 EStG auch für die Streitjahre (1996 und 1997) geltenden Fassung ist die Änderung der Vermögensübersicht (Bilanz) nur zulässig, wenn sie in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit einer Bilanzberichtigung i.S. des § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG steht und soweit die Auswirkung der Änderung nach Satz 1 auf den Gewinn reicht. Im Streitfall liegt eine Bilanzberichtigung erkennbar nicht vor, da, wie das Finanzgericht (FG) zutreffend ausgeführt hat, der Freibetrag gemäß § 14a Abs. 4 EStG keinen Bilanzansatz berührt. Die Gewährung des Freibetrags erfolgt nicht auf der Ebene der Gewinnermittlung, sondern auf der Ebene der Einkunftsermittlung. Da der Bilanzgewinn im Streitfall nicht berührt wird, ist die vorliegende Rechtsfrage auch nicht vergleichbar mit den Sachverhalten, die den BFH-Urteilen vom 31. Mai 2007 IV R 54/05 (BFHE 218, 188, BStBl II 2008, 665) und vom 11. Oktober 2007 X R 4/05 (BFH/NV 2008, 354) zu Grunde lagen. In

diesen Entscheidungen hat der BFH ausgeführt, dass der Zusammenhang einer Bilanzänderung mit einer Bilanzberichtigung auch dann vorliegt, wenn sich die Gewinnänderung im Rahmen der Bilanzberichtigung aus der Nicht- oder der fehlerhaften Verbuchung von Entnahmen und Einlagen ergibt. Diese Rechtsprechung beruht auf dem Gedanken, dass die Verbuchung eines Vorgangs als Entnahme die Zusammensetzung des in der Bilanz ausgewiesenen Eigenkapitals verändert und stets zu einer Gewinnänderung führt. Den Entscheidungen ist indes, anders als der Kläger wohl annimmt, nicht zu entnehmen, dass eine Bilanzänderung gemäß § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG auch dann in Betracht kommen könnte, wenn ein Bilanzposten und damit auch der Bilanzgewinn überhaupt nicht berührt werden. Das Gegenteil ist vielmehr der Fall, wie sich dem daran anschließenden BFH-Urteil vom 23. Januar 2008 I R 40/07 (BFHE 220, 361, BStBl II 2008, 669) entnehmen lässt. Dort hat der BFH entschieden, dass eine außerbilanzielle Gewinnerhöhung keinen Bilanzansatz berührt und deshalb die Rechtsfolge des § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG nicht herbeiführen kann.

8 Auch das BFH-Urteil vom 27. September 2006 IV R 7/06 (BFHE 215, 172, BStBl II 2008, 600) betraf einen anderen Sachverhalt und steht in keinem rechtlichen Zusammenhang mit der vorliegend aufgeworfenen Rechtsfrage. In der Entscheidung in BFHE 215, 172, BStBl II 2008, 600 war die erstmalige Ausübung des Wahlrechts gemäß § 6b Abs. 1 oder Abs. 3 EStG im Zusammenhang mit einer Bilanzänderung zu beurteilen. Vorliegend geht es um die Rückgängigmachung der Auflösung einer Rücklage.

9 2. Die Begründung für den geltend gemachten Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO entspricht nicht den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO.

10 Soweit der Kläger eine Verletzung der Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 FGO) rügt, fehlen Angaben, weshalb sich auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunktes des FG eine weitere Aufklärung des Sachverhaltes hätte aufdrängen müssen. Dies erfordert nicht nur die genaue Angabe des Beweisthemas und der Beweismittel, die das Gericht nicht berücksichtigt hat. Geboten ist darüber hinaus die Darlegung, welches Ergebnis die unterlassene Beweisaufnahme nach Auffassung des Steuerpflichtigen erbracht hätte und wieso dieses Ergebnis zu einer anderen Entscheidung des Gerichts hätte führen können (BFH-Beschluss vom 14. Oktober 2009 IX B 86/09, BFH/NV 2010, 222).

11 Daran fehlt es vorliegend. Mit seinen Ausführungen rügt der Kläger im Wesentlichen die fehlerhafte Beweiswürdigung des FG. Mit Einwänden gegen die materielle Richtigkeit des angefochtenen Urteils kann die Zulassung der Revision grundsätzlich nicht erreicht werden (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 14. Juli 2010 VIII B 83/09, BFH/NV 2010, 1848, m.w.N.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de