# Urteil vom 23. Januar 2013, I R 35/12

**Kein mehrfacher "Sockelbetrag" von 1 Mio. € gemäß § 10d Abs. 2 EStG im mehrjährigen Besteuerungszeitraum nach § 11 Abs. 1 KStG - Verfassungsmäßigkeit der sog. Mindestbesteuerung in Insolvenzfällen und sonstigen Liquidationsfällen - "Zwischenveranlagung"**

BFH I. Senat

KStG § 11 Abs 1, KStG § 11 Abs 6, KStG § 11 Abs 7, EStG § 10d Abs 2 S 1, KStG § 8 Abs 1, EStG § 52 Abs 25 S 3, GG Art 3 Abs 1, GG Art 2 Abs 1, GG Art 20 Abs 3, GewStDV § 16, KStR R 51 Abs 4, KStG VZ 2005 , EStG VZ 2005

vorgehend FG Düsseldorf, 11. März 2012, Az: 6 K 2199/09 K

## Leitsätze

Auch im mehrjährigen Besteuerungszeitraum der Abwicklung einer Kapitalgesellschaft nach § 11 Abs. 1 KStG ist der sog. Sockelbetrag der Mindestbesteuerung von 1 Mio. € (§ 10d Abs. 2 Satz 1 EStG) nur einmal und nicht mehrfach --für jedes Kalenderjahr des verlängerten Besteuerungszeitraums-- anzusetzen .

## Tatbestand

A. Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist Insolvenzverwalter in dem zum 1. Januar 2003 eröffneten Insolvenzverfahren über das Vermögen einer GmbH. Streitjahre sind 2003 bis 2005. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) veranlagte im Besteuerungsverfahren zur Festsetzung der Körperschaftsteuer zunächst kalenderjahresbezogen: Mit (Änderungs-)Bescheiden vom 31. August 2006 setzte er die Körperschaftsteuer 2003 auf 0 € fest (unter Berücksichtigung eines einkommenswirksamen Verlustabzugs von 5.827.830 €; Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zum 31. Dezember 2003 auf 11.673.858 €) und die Körperschaftsteuer 2004 auf 54.870 € (zu versteuerndes Einkommen von 219.482 €; Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zum 31. Dezember 2004 auf 10.344.635 € [Minderung des zum 31. Dezember 2003 festgestellten Betrags um 1 Mio. € zzgl. 60 % von 548.705 € (= 1.329.223 €)]). Für 2005 setzte das FA die Körperschaftsteuer auf 0 € fest (die Feststellung zum verbleibenden Verlustabzug zur Körperschaftsteuer erfolgte mit 12.016.606 €, indem der zum 31. Dezember 2004 festgestellte Betrag von 10.344.635 € um den Verlust für 2005 von 1.671.971 € erhöht wurde).

2 Ein Änderungsbescheid, der sich auf alle Streitjahre 2003 bis 2005 bezog (vom 6. August 2008), führte zu einer (einheitlichen) Festsetzung der Körperschaftsteuer 2003 bis 2005 auf 335.905 € (Einkommen vor Verlustabzug 4.359.054 €; Verlustabzug 3.015.433 €). Dabei folgte das FA einem Antrag des Klägers, den Verlust für 2005 um 958.455 € zu erhöhen. Das FA erläuterte die Festsetzung unter Hinweis auf eine Liquidationsbesteuerung gemäß § 11 des Körperschaftsteuergesetzes --KStG 2002-- (Liquidationszeitraum vom 1. Januar 2003 bis 31. Dezember 2005). Zugleich stellte es den verbleibenden Verlustabzug zur Körperschaftsteuer auf 14.486.255 € fest (Ausgangsbetrag 17.501.688 €; Verlustabzug in Höhe von 1 Mio. € zzgl. 60 % von 3.359.054 € [= 3.015.433 €]).

3 Die gegen jene Festsetzung der Körperschaftsteuer erhobene Klage war erfolgreich. Das Finanzgericht (FG) verdoppelte bei der Steuerberechnung mit Blick auf zwei Gewinnjahre im dreijährigen Besteuerungszeitraum den Grundabzugsbetrag von 1 Mio. € nach § 10d Abs. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22. Dezember 2003 (BGBl I 2003, 2840, BStBl I 2004, 14) --EStG 2002 n.F.-- i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG 2002, den sog. Sockelbetrag. Es stellte überdies die angefochtene Steuerfestsetzung hinsichtlich des Verlustabzugs --auf der Grundlage eines in der mündlichen Verhandlung erstmals hilfsweise gestellten Verpflichtungsantrags des Klägers, dem das FA nicht widersprach-- wegen des Senatsbeschlusses vom 26. August 2010 I B 49/10 (BFHE 230, 445, BStBl II 2011, 826) unter einen Vorläufigkeitsvermerk i.S. von § 165 Abs. 1 der Abgabenordnung --AO-- (FG Düsseldorf, Urteil vom 12. März 2012 6 K 2199/09 K, abgedruckt in Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2012, 1387). In der mündlichen Verhandlung hatten sich die Beteiligten

zuvor über die im Streitfall anzusetzenden Gewinne und Verluste verständigt. Der Gewinn für den Liquidationszeitraum 2003 bis 2005 sollte 3.469.566 € betragen, die Gewerbesteuerrückstellung 49.365 €.

4 Da das Insolvenzverfahren in den Folgejahren noch nicht abgeschlossen wurde, erfolgten für die Jahre ab 2006 jährliche Steuerveranlagungen durch das FA. Im Schriftsatz des Klägers vom 18. Januar 2013 wird angekündigt, dass das Insolvenzverfahren voraussichtlich 2013 abgeschlossen wird: Auf der Grundlage eines Abwicklungsgewinns (Abwicklungszeitraum 2003 bis 2012) von 17.917.520 € könne es zu einem vollständigen Ausgleich mit dem verbleibenden Verlustvortrag zum 31. Dezember 2002 (17.501.688 €) kommen (steuerpflichtiges [Rest-]Abwicklungsergebnis: 415.832 €).

5 Das FA rügt mit der Revision die Verletzung materiellen Rechts und beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

6 Der Kläger hat beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

B. Die Revision ist hinsichtlich der Festsetzung der Körperschaftsteuer 2003 bis 2005 begründet; das FG hat den sog. Sockelbetrag im mehrjährigen Besteuerungszeitraum des § 11 Abs. 1 Satz 1 KStG 2002 zu Unrecht zweifach angesetzt. Das Rechtsmittel führt insoweit zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Klageabweisung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Im Übrigen --im Hinblick auf die Anbringung des Vorläufigkeitsvermerks-- wird die Revision als unzulässig verworfen.

8 I. Der sog. Sockelbetrag des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. darf auch im mehrjährigen Besteuerungszeitraum nach § 11 Abs. 1 Satz 1 KStG 2002 nur einmal angesetzt werden.

9 1. Die Veranlagung der GmbH zur Körperschaftsteuer richtet sich nach § 11 Abs. 7 KStG 2002, da über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet und im Rahmen dieses Verfahrens nicht eine Unternehmensfortführung, sondern eine Abwicklung durch Vermögensverwertung in Gang gesetzt wurde (s. insoweit Thüringer Finanzministerium, Erlass vom 22. Juli 2004, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2004, 1922; Blümich/Hofmeister, § 11 KStG Rz 90; Micker in Herrmann/Heuer/Raupach, § 11 KStG Rz 65). Dies hat zur Folge, dass die Sonderregelungen des § 11 Abs. 1 bis 6 KStG 2002 maßgebend sind. Damit ist grundsätzlich der im Zeitraum von der Eröffnung bis zum Abschluss des Insolvenzverfahrens erzielte und nach Maßgabe des § 11 Abs. 2 KStG 2002 ermittelte (Abwicklungs-)Gewinn der Besteuerung zu Grunde zu legen (§ 11 Abs. 1 Satz 1 KStG 2002). Besteuerungszeitraum ist in diesem Fall nicht das einzelne Kalenderjahr, sondern der gesamte (Insolvenz-)Abwicklungszeitraum. Jedoch folgt aus § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG 2002, dass die Finanzbehörde in bestimmten Fällen schon vor dem Abschluss der Abwicklung die bis dahin entstandene Steuer in einem Bescheid festsetzen darf (s.a. Senatsurteile vom 22. Februar 2006 I R 67/05, BFHE 213, 301, BStBl II 2008, 312; vom 18. September 2007 I R 44/06, BFHE 219, 61, BStBl II 2008, 319). Angesichts des Ende 2005 noch nicht abgeschlossenen Insolvenzverfahrens der GmbH geht es im Streitfall um eine solche "Zwischenveranlagung".

10 2. Das FG hat ohne Rechtsfehler eine solche Veranlagung für den Streitzeitraum (2003 bis 2005) für zulässig erachtet. Eine entsprechende --auf § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG 2002 beruhende-- Berechtigung zur Entscheidung der Finanzbehörde über das Ob und das Wie (den zeitlichen Umfang) dieser Veranlagung und die Rechtmäßigkeit der konkreten Ermessensentscheidung des FA (s. dazu Senatsurteil in BFHE 219, 61, BStBl II 2008, 319; Bergmann, Liquidationsbesteuerung von Kapitalgesellschaften, 2012, S. 80, 96 f.) steht nicht im Streit, so dass weitere Ausführungen dazu entbehrlich sind.

11 3. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für das hiernach dem Grunde nach gerechtfertigte Veranlagungsverfahren und den streitgegenständlichen Steuerbescheid vom 6. August 2008 hat das FG den Verlustausgleich nach Maßgabe der gesetzlichen Regelung der sog. Mindestbesteuerung gemäß § 8 Abs. 1 KStG 2002 i.V.m. § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. rechtsfehlerhaft beurteilt.

12 a) Mit dem Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz verschärfte der Gesetzgeber die Beschränkung des überperiodischen Verlustabzugs nach § 10d Abs. 2 EStG 2002: Verluste, die weder im Veranlagungszeitraum ihrer Entstehung noch im Wege des Verlustrücktrags ausgeglichen werden konnten, sind ab Veranlagungszeitraum 2004 im Rahmen des Verlustvortrags nur noch begrenzt verrechnungsfähig. Gemäß § 10d Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 52 Abs. 25 Satz 3 EStG

2002 n.F. können sie nur noch bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 1 Mio. € unbeschränkt abgezogen werden ("Sockelbetrag"). Darüber hinausgehende negative Einkünfte aus früheren Veranlagungszeiträumen sind nur noch in Höhe von 60 % des 1 Mio. € übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte ausgleichsfähig. Im Ergebnis werden 40 % des positiven Gesamtbetrags der laufenden Einkünfte eines Veranlagungszeitraums unabhängig von etwaigen Verlusten in früheren Perioden der Besteuerung unterworfen, soweit sie die Schwelle von 1 Mio. € überschreiten.

**13** b) Diese Regelung im Bereich der Einkommensteuer (sog. Mindestbesteuerung) ist auch bei der streitgegenständlichen Veranlagung der GmbH zur Körperschaftsteuer 2003 bis 2005 zu beachten. Dies ist unter den Beteiligten im Grundsatz --und zu Recht-- nicht streitig. Denn § 11 Abs. 6 KStG 2002 verweist "im Übrigen" auf die sonst geltenden Vorschriften zur Gewinnermittlung, was die Regelung zum Verlustabzug umfasst (s. nur Geist, GmbH-Rundschau --GmbHR-- 2008, 969, 971 f.).

**14** Insbesondere steht der Anwendung der sog. Mindestbesteuerung nicht entgegen, dass die Regelung des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. in einem (kalenderjahresbezogenen) Veranlagungszeitraum 2003 noch nicht galt. Denn jedenfalls für die hier streitgegenständliche Zwischenveranlagung i.S. des § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG 2002 ist anerkannt, dass die zum Ende eines solchen Zeitraums (hier: 2005) anwendbare Rechtslage maßgeblich ist (s. insoweit Senatsurteil in BFHE 219, 61, BStBl II 2008, 319; Blümich/Hofmeister, § 11 KStG Rz 80 f.; Micker in Herrmann/Heuer/Raupach, § 11 KStG Rz 28; s.a. --bezogen auf das Ende eines Abwicklungszeitraums-- § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG 2002 und dazu das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 4. April 2008, BStBl I 2008, 542 Nr. 1; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. März 2007 VIII R 25/05, BFHE 217, 467, BStBl II 2008, 298; Gosch/Lambrecht, KStG, 2. Aufl., § 34 Rz 171).

**15** Die Anwendung des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. ist im Streitfall auch nicht nach verfassungsrechtlichen Maßgaben ausgeschlossen. Zwar könnte die sog. Mindestbesteuerung in Insolvenz- und sonstigen Liquidationsfällen in den Kernbereich der Gewährung eines Verlustausgleichs in unverhältnismäßiger Weise einwirken (dies ist offengeblieben im Senatsurteil vom 22. August 2012 I R 9/11, BFHE 238, 419; s. zu dieser Frage auch z.B. Geist, GmbHR 2008, 969, 972 ff.; Holland in Ernst & Young, KStG, § 11 Rz 59.1; Moritz in Schnitger/Fehrenbacher, KStG, § 11 Rz 118; Mössner/Seeger/Zuber, Körperschaftsteuergesetz, § 11 Rz 116; ablehnend aber Bergmann, a.a.O., S. 55 ff.). Dies gilt aber jedenfalls dann nicht, wenn die Abwicklung der Kapitalgesellschaft noch nicht abgeschlossen ist. Denn insoweit besteht im weiteren Verlauf des Verfahrens die Möglichkeit einer Unternehmensfortführung, bei der die begonnene Abwicklung nicht abgeschlossen wird, was rückblickend im Ergebnis zu einer "Scheinabwicklung" führt. Auf dieser Grundlage steht ein zukünftiger Verlustausgleich in den nachfolgenden Veranlagungszeiträumen in Aussicht.

**16** c) Die Revision vertritt die Auffassung, bei einer Veranlagung i.S. des § 11 Abs. 1 KStG 2002 entspreche der dort gewählte Besteuerungszeitraum (als Abwicklungszeitraum bzw. bei einer entsprechenden Zwischenveranlagung der Mehr-Jahres-Zeitraum des § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG 2002) dem Veranlagungszeitraum (als Tatbestandsvoraussetzung in § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F.). Auf dieser Grundlage sei beim Verlustausgleich der Sockelbetrag des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. nur einmal zu berücksichtigen. Dem ist beizupflichten (gl.A. z.B. Lenz in Erle/Sauter, KStG, 3. Aufl., § 11 Rz 40; Wälzholz, GmbH-Steuerberater --GmbH-StB-- 2011, 117). Da nach § 11 Abs. 1 Satz 1 KStG 2002 der im Zeitraum der Abwicklung erzielte Gewinn der Besteuerung zugrunde zu legen ist, tritt dieser (Abwicklungs-)Zeitraum an die Stelle des im Normalfall der Besteuerung maßgebenden Kalenderjahres (§ 31 Abs. 1 Satz 1 KStG 2002 i.V.m. § 25 Abs. 1 EStG 2002; § 7 Abs. 3 Satz 2 KStG 2002; gl.A. z.B. Bergmann, a.a.O., S. 54; Küster, DStR 2006, 209, 213; Gosch/Lambrecht, a.a.O., § 11 Rz 34, 77; Frotscher in Frotscher/Maas, KStG/GewStG/UmwStG, § 11 KStG Rz 33; Graffe in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 11 KStG Rz 22; Streck/Olgemöller, KStG, 7. Aufl., § 11 Rz 8). Der Abwicklungszeitraum ist unabhängig von seiner Dauer ein einheitlicher Veranlagungszeitraum, der ggf. länger sein kann als ein Kalenderjahr (Lenz in Erle/Sauter, a.a.O., § 11 Rz 40; Graffe in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, a.a.O., § 11 Rz 22). Dies strahlt auf die im Bereich des § 11 KStG 2002 anzuwendenden Gewinnermittlungsvorschriften (s. § 11 Abs. 6 KStG 2002) --damit auch auf § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F.-- aus. Einer entsprechenden Klarstellung im Gesetzestext des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. bedurfte es entgegen der im angefochtenen Urteil vertretenen Ansicht nicht. Der Gesetzgeber ist im Falle der Rechtsgrundverweisung (§ 11 Abs. 6 KStG 2002) nicht gehalten, jede Sondersituation ausdrücklich in der Grundnorm zu regeln.

**17** d) Soweit der Kläger auf dieser Grundlage unter Hinweis auf § 16 Abs. 2 i.V.m. Abs. 1 der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung (GewStDV) einen Widerspruch zur gewerbesteuerrechtlichen Rechtslage erkennen möchte, ist ihm nicht zu folgen. Zwar finden gewerbesteuerrechtlich stets "Jahresveranlagungen" statt; denn der

Erhebungszeitraum ist stets das Kalenderjahr (s. § 14 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes --GewStG 2002--), weil eine Verlängerung des Besteuerungszeitraums (wie durch § 11 KStG 2002) im Gewerbesteuergesetz nicht vorgesehen ist. Dabei geht es in der Situation der Besteuerung eines Abwicklungs- bzw. Insolvenzgewinns einer Kapitalgesellschaft aber nicht um eigenständige (jahresbezogene) Gewerbeertragsermittlungen mit der Möglichkeit eines jeweiligen Ansatzes des Sockelbetrags in § 10a Sätze 1 und 2 GewStG 2002 i.d.F. des Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes und anderer Gesetze vom 23. Dezember 2003 (BGBl I 2003, 2922, BStBl I 2004, 20) --GewStG 2002 n.F.--. Vielmehr ist nach § 16 Abs. 1 GewStDV der Gewerbeertrag, der im Zeitraum der Abwicklung entstanden ist, auf die Jahre des Abwicklungszeitraums zu verteilen (s.a. R 7.1 Abs. 8 der Gewerbesteuer-Richtlinien; Blümich/ Drüen, § 7 GewStG Rz 82; Roser in Lenski/Steinberg, Gewerbesteuergesetz, § 7 Rz 230; Schnitter in Frotscher/Maas, a.a.O., § 7 GewStG Rz 62). Damit findet nach dem insoweit eindeutigen Regelungswortlaut nur eine zeitanteilige Zuweisung des für den gesamten Abwicklungszeitraum ermittelten Gewerbeertrags auf die (einzelnen) Jahre des Abwicklungszeitraums statt (so wohl auch Wälzholz, GmbH-StB 2011, 117, 119 f.). In der Folge ist ein verbleibender Fehlbetrag zum Schluss des letzten Erhebungszeitraums vor dem Beginn des Abwicklungszeitraums bei der Ermittlung des Gewerbeertrags des gesamten Abwicklungszeitraums zu berücksichtigen (Verlustausgleich), dabei aber bei der Berechnung nur ein Sockelabzugsbetrag (§ 10a Sätze 1, 2 GewStG 2002 n.F.) anzusetzen. Diese Beurteilung wird nicht berührt durch die hier nicht näher zu behandelnde Streitfrage, ob nach einer sog. Zwischenveranlagung (§ 11 Abs. 1 Satz 2 KStG 2002) die Festsetzung eines Gewerbesteuermessbetrags in Betracht kommt (s. insoweit das BMF-Schreiben in BStBl I 2008, 542 Nr. 2 einerseits und das Senatsurteil in BFHE 219, 61, BStBl II 2008, 319 andererseits).

**18** e) Soweit der Kläger darauf verweist, die vom Wortlaut abweichende Auslegung des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. sei gerechtfertigt, um einen ansonsten drohenden ungerechtfertigten Rechtsnachteil auszuschließen, ist ihm ebenfalls nicht zu folgen.

**19** Zwar ist dem Kläger einzuräumen, dass durch einen mehrjährigen Besteuerungszeitraum (§ 11 Abs. 1 Satz 2 KStG 2002) mit Blick auf den nur einmalig anzusetzenden Sockelbetrag des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. ein Nachteil entstehen könnte. Dieser Nachteil wird auch eventuell im Streitfall nicht durch den Umstand kompensiert, dass es innerhalb des Mehrjahreszeitraums (oder bei einer späteren einheitlichen Gesamtveranlagung aller Jahre des Abwicklungszeitraums) zu einem unbegrenzten Verlustausgleich kommt (s. insoweit Gosch/Lambrecht, a.a.O., § 11 Rz 77; Bergmann, a.a.O., S. 54 f.; ders., GmbHR 2012, 943 f.). Ein solcher Nachteil tritt allerdings nur dann ein, wenn man --auf der Grundlage der insbesondere von der Finanzverwaltung vertretenen Auffassung-- davon ausgeht, dass es sich bei Veranlagungen für möglicherweise auch kalenderjährliche Besteuerungszeiträume innerhalb des Abwicklungszeitraums nicht um bloße Zwischenveranlagungen handelt, die nach Ablauf des Abwicklungszeitraums durch eine Veranlagung für den gesamten Abwicklungszeitraum zu ersetzen sind, sondern um diesen jeweiligen Besteuerungszeitraum abschließend regelnde (Einzel-)Festsetzungen (s. R 51 Abs. 4 der Körperschaftsteuer-Richtlinien; gl.A. z.B. FG Köln, Urteil vom 27. September 2012 10 K 2838/11, EFG 2013, 78; Blümich/Hofmeister, § 11 KStG Rz 40; Graffe in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, a.a.O., § 11 Rz 19; Frotscher in Frotscher/Maas, a.a.O., § 11 Rz 23; a.A. insbesondere FG des Landes Brandenburg, Urteil vom 23. Januar 2002 2 K 2272/98 K,U,F, EFG 2002, 432; Bergmann, a.a.O., S. 84 ff.; Holland in Ernst & Young, a.a.O., § 11 KStG Rz 41; Lenz in Erle/Sauter, a.a.O., § 11 Rz 39; Streck/Olgemöller, a.a.O., § 11 Rz 8; Moritz in Schnitger/Fehrenbacher, a.a.O., § 11 Rz 117; Küster, DStR 2006, 209, 210 f.; Bergmann, GmbHR 2012, 943, 945 ff.; Zimmermann, EFG 2013, 80 f.).

**20** Im Streitfall kann diese Rechtsfrage unentschieden bleiben. Denn auch wenn ein solcher Nachteil im konkreten Einzelfall eintreten würde, könnte er keine vom insoweit eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 n.F. abweichende Auslegung rechtfertigen.

**21** II. Der Revisionsantrag des FA bezieht sich uneingeschränkt auf das angefochtene Urteil und damit auch auf den vom FG im Hinblick auf die mögliche Verfassungswidrigkeit der sog. Mindeststeuer der Steuerfestsetzung beigefügten Vorläufigkeitsvermerk gemäß § 165 AO. Der Kläger hatte sein darauf gerichtetes Verpflichtungsbegehren im Klageverfahren erstmals in der mündlichen Verhandlung und ohne vorangehendes behördliches Vorverfahren hilfsweise geltend gemacht. Das FG hat den entsprechenden Hilfsantrag aber als Klageerweiterung behandelt und diesem Antrag unmittelbar entsprochen. Es mag dahinstehen, ob dies Rechtens war. Für das Revisionsverfahren ist allein ausschlaggebend, dass es sich bei dem Verpflichtungsbegehren des Klägers um einen von der "eigentlich" streitgegenständlichen Steuerfestsetzung zu unterscheidenden Streitgegenstand handelt (BFH-Urteil vom 11. Februar 2009 X R 51/06, BFHE 226, 1, BStBl II 2009, 892; s.a. BFH-Urteil vom 18. Dezember 2001 VIII R 27/96, BFH/NV 2002, 747) und dass das FA in dieser Hinsicht keine darauf bezogenen Gründe vorgebracht hat. Die Revision ist deshalb insoweit als unzulässig zu verwerfen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de