Beschluss vom 20. Februar 2013, GrS 1/12

Keine sonstigen Einkünfte selbständig tätiger Prostituierter - Zulässigkeit einer Vorlage an den Großen Senat des BFH

BFH Großer Senat

EStG § 22 Nr 3, EStG § 15 Abs 2, FGO § 11 Abs 2, FGO § 11 Abs 3, FGO § 11 Abs 7 S 3, FGO § 184 Abs 2 Nr 5, GewStG § 2 Abs 1 S 2, EStG § 18, GewStG VZ 2006 , EStG VZ 2006

vorgehend BFH , 14. März 2012, Az: III R 30/10

Leitsätze

Selbständig tätige Prostituierte erzielen Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Aufgabe des BFH-Urteils vom 23. Juni 1964 GrS 1/64 S, BFHE 80, 73, BStBl III 1964, 500) .

Tatbestand

1 **A. Vorgelegte Rechtsfrage, Sachverhalt und Ausgangsverfahren, Anrufungsbeschluss des III. Senats**

2 **I. Vorgelegte Rechtsfrage**

3 Der III. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hat durch Beschluss vom 15. März 2012 III R 30/10 (BFHE 237, 421, BStBl II 2012, 661) dem Großen Senat gemäß § 11 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) folgende Rechtsfrage zur Entscheidung vorgelegt:

4 Erzielen Prostituierte (sog. Eigenprostitution) Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder sonstige Einkünfte?

5 **II. Sachverhalt und Ausgangsverfahren**

6 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) war seit dem Streitjahr (2006) als Prostituierte tätig und bot Dritten die Ausübung des Geschlechtsverkehrs gegen Entgelt in einer eigens dafür gemieteten Wohnung an. Ihre Betriebseinnahmen beliefen sich im Streitjahr einschließlich der Umsatzsteuer auf etwa 64.000 € und die Betriebsausgaben auf ca. 26.000 €. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) behandelte den aus der Prostitution erzielten Gewinn in Höhe von 38.115 € nicht --wie erklärt-- als sonstige Einkünfte, sondern als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und setzte den Gewerbesteuermessbetrag auf 152 € fest.

7 Die Sprungklage hatte Erfolg. Das Finanzgericht entschied mit Urteil vom 14. April 2010 8 K 1846/07 (veröffentlicht in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 318), dass die Klägerin Einkünfte i.S. von § 22 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erzielt habe, und hob den Bescheid über den Gewerbesteuermessbetrag auf. Zur Begründung verwies es insbesondere auf das BFH-Urteil vom 23. Juni 1964 GrS 1/64 S (BFHE 80, 73, BStBl III 1964, 500), wonach aus "gewerbsmäßiger Unzucht" sonstige Einkünfte i.S. des § 22 Nr. 3 EStG erzielt würden. An dieser Auffassung sei trotz veränderter Umstände festzuhalten (so auch BFH-Urteile vom 28. November 1969 VI R 128/68, BFHE 97, 378, BStBl II 1970, 185; vom 17. April 1970 VI R 164/68, BFHE 99, 200, BStBl II 1970, 620).

8 Mit seiner Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts. Es ist der Meinung, die Klägerin habe aus ihrer Tätigkeit als Prostituierte gewerbliche Einkünfte erzielt.

9 **III. Vorlagebeschluss des III. Senats**

10 Der III. Senat teilt die Auffassung des FA und beabsichtigt daher, der Revision des FA stattzugeben. Da diese Ansicht vom Urteil des Großen Senats des BFH in BFHE 80, 73, BStBl III 1964, 500 abweiche, sei eine erneute Klärung dieser im Streitfall entscheidungserheblichen Rechtsfrage erforderlich (§ 11 Abs. 2 FGO).

Entscheidungsgründe

11 **B. Entscheidung des Großen Senats zu Verfahrensfragen**

12 **I. Keine mündliche Verhandlung**

13 Der Große Senat entscheidet gemäß § 11 Abs. 7 Satz 2 FGO ohne mündliche Verhandlung, weil eine weitere Förderung der Entscheidung durch eine mündliche Verhandlung nicht zu erwarten ist. Die Vorlagefrage und die Auffassungen, die dazu in Rechtsprechung und Schrifttum vertreten werden, sind im Vorlagebeschluss eingehend dargestellt worden. Die Beteiligten hatten Gelegenheit, zu der Vorlagefrage Stellung zu nehmen.

14 **II. Zulässigkeit der Vorlage**

15 Die Vorlage des III. Senats ist zulässig.

16 1. Der vorlegende Senat ist zu Recht davon ausgegangen, dass eine Pflicht zur Vorlage der Rechtsfrage an den Großen Senat besteht. Das Urteil des Großen Senats in BFHE 80, 73, BStBl III 1964, 500 ist vor Inkrafttreten der Finanzgerichtsordnung (31. Dezember 1965) ergangen. Da es jedoch gemäß § 64 der Reichsabgabenordnung i.d.F. der Bekanntmachung vom 22. Mai 1931 (RGBl I 1931, 161) veröffentlicht wurde, ist die Anrufung des Großen Senats gleichwohl erforderlich (§ 184 Abs. 2 Nr. 5 FGO i.d.F. vom 6. Oktober 1965, BGBl I 1965, 1477; vgl. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 11 Rz 7).

17 2. Die gemäß § 11 Abs. 3 FGO vorgesehene Anfrage bei anderen Senaten war nicht erforderlich. Nach § 11 Abs. 3 Satz 1 FGO ist eine Vorlage an den Großen Senat nur zulässig, wenn der Senat, von dessen Entscheidung abgewichen werden soll, auf Anfrage des erkennenden Senats erklärt hat, dass er an seiner Rechtsauffassung festhält. Zwar hat der VI. Senat mit Urteilen in BFHE 97, 378, BStBl II 1970, 185 und in BFHE 99, 200, BStBl II 1970, 620 entschieden, selbständig tätige Prostituierte erzielten sonstige Einkünfte. Eine Anfrage war aber deshalb entbehrlich, weil hierdurch die Divergenz zum Urteil des Großen Senats in BFHE 80, 73, BStBl III 1964, 500 nicht beseitigt werden könnte. Will der erkennende Senat von einer Entscheidung des Großen Senats des BFH abweichen, muss er die Rechtsfrage dem Großen Senat des BFH erneut vorlegen. Eine Anfrage bei allen anderen Senaten des BFH kommt ebenso wenig in Betracht wie eine Anfrage beim Großen Senat selbst, ob dieser an seiner Rechtsauffassung festhalte (Sunder-Plassmann in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 11 FGO Rz 44; Brandis in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 11 FGO Rz 10; Müller-Horn in Beermann/Gosch, FGO § 11 Rz 18; Dumke in Schwarz, FGO § 11 Rz 18; wohl auch BFH-Beschluss vom 24. Juni 1985 GrS 1/84, BFHE 144, 124, BStBl II 1985, 587). Der in § 11 Abs. 3 Satz 1 FGO angesprochene "Senat, von dessen Entscheidung abgewichen werden soll", ist stets (nur) ein Fachsenat, nicht aber der Große Senat selbst.

18 3. Die Vorlage ist auch nicht deshalb unzulässig, weil der Große Senat bereits durch Urteil in BFHE 80, 73, BStBl III 1964, 500 über die aufgeworfene Rechtsfrage entschieden hat.

19 a) Nach der Rechtsprechung des Großen Senats ist eine erneute Vorlage derselben Rechtsfrage an ihn nur zulässig, falls in der Zwischenzeit neue rechtliche Gesichtspunkte aufgetreten sind, die bei der ursprünglichen Entscheidung nicht berücksichtigt werden konnten, und/oder neue Rechtserkenntnisse eine andere Beurteilung der entschiedenen Rechtsfrage rechtfertigen könnten (BFH-Beschlüsse vom 18. Januar 1971 GrS 4/70, BFHE 101, 13, BStBl II 1971, 207; in BFHE 144, 124, BStBl II 1985, 587).

20 b) Gegen diese Auffassung wird vorgebracht, § 11 FGO enthalte derlei Einschränkungen für die erneute Vorlage einer Rechtsfrage an den Großen Senat nicht. § 11 Abs. 7 Satz 3 FGO erkläre im Gegenteil die Entscheidung des Großen Senats nur in der vorliegenden Sache für den erkennenden Senat als bindend, woraus sich im Gegenschluss ergebe, dass eine erneute Vorlage in einer anderen Sache selbst für den vorlegenden Senat möglich wäre (zur Kritik vgl. Brandis in Tipke/Kruse, a.a.O., § 11 FGO Rz 11; Gräber/Ruban, a.a.O., § 11 Rz 34; Sunder-Plassmann in HHSp, § 11 FGO Rz 45). Die Auffassung berge überdies die Gefahr der Rechtserstarrung (Gräber/Ruban, a.a.O., § 11 Rz 34).

21 c) Es bedarf keiner Entscheidung, ob der Große Senat an seiner bisherigen Auffassung zur Zulässigkeit heute noch festhalten könnte (offengelassen bereits im BFH-Beschluss in BFHE 144, 124, BStBl II 1985, 587). Denn die erneute Vorlage der Rechtsfrage, ob selbständig tätige Prostituierte sonstige Einkünfte oder gewerbliche Einkünfte erzielen, ist jedenfalls schon deshalb zulässig, weil seit der Entscheidung des Großen Senats mehr als 45 Jahre vergangen sind, Verwaltung und Literatur einhellig die Auffassung vertreten, Prostituierte erzielten gewerbliche Einkünfte (s. C.I.2. und 3.), und sich überdies die rechtlichen Rahmenbedingungen --wie im Einzelnen aus dem Beschluss des

vorlegenden III. Senats in BFHE 237, 421, BStBl II 2012, 661 ersichtlich-- für die Ausübung der Prostitution seither geändert haben.

22 **III. Entscheidungserheblichkeit**

23 Die vorgelegte Rechtsfrage ist für die Entscheidung des III. Senats erheblich. Würde der Große Senat an seiner Entscheidung in BFHE 80, 73, BStBl III 1964, 500 festhalten, wäre der III. Senat gehindert, der Revision des FA --wie beabsichtigt-- stattzugeben.

24 **C. Entscheidung des Großen Senats über die vorgelegte Rechtsfrage**

25 Der Große Senat entscheidet die vorgelegte Rechtsfrage im Sinne der Auffassung des vorlegenden Senats.

26 **I. Entwicklung der Rechtsprechung, Auffassung der Literatur und Verwaltung**

27 1. Die Entwicklung der Rechtsprechung zur Behandlung der Einkünfte aus Prostitution ist im Vorlagebeschluss in BFHE 237, 421, BStBl II 2012, 661 wiedergegeben.

28 2. Die Verwaltung ist der Auffassung, dass selbständig tätige Prostituierte Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen. So hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) in vorliegendem Verfahren zwar nicht seinen Beitritt erklärt, jedoch mitgeteilt, die Auffassung des vorlegenden III. Senates werde von den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder schon seit längerer Zeit vertreten (vgl. z.B. Verfügung der Oberfinanzdirektion Düsseldorf vom 30. Juli 2004 S 2240 A - St 11, EStG-Kartei NW § 15 (1) Nr. 1 EStG Nr. 802 in Übereinstimmung mit einem Beschluss der Referenten des Bundes und der Länder). Die im Vorlagebeschluss für diese Rechtsauffassung angeführten Argumente seien aus Sicht des BMF zutreffend.

29 3. In der Literatur wird allgemein die Ansicht vertreten, selbständig tätige Prostituierte erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb (z.B. Schön in Kirchhof/Lehner/Raupach/Rodi [Hrsg.], Festschrift K. Vogel, 2000, S. 661, 668; Fischer, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2000, 1342; ders. in Kirchhof, EStG, 11. Aufl., § 22 Rz 69; Schmidt/Weber-Grellet, EStG, 32. Aufl., § 22 Rz 150 "Prostitution"; Blümich/Bode, § 15 EStG Rz 17, und Blümich/Nacke, § 22 EStG Rz 168 "Gewerbsmäßige Prostitution"; Stapperfend in Herrmann/Heuer/Raupach, § 15 EStG Rz 1059; Reiß in Kirchhof, a.a.O., § 15 Rz 34; Sarrazin in Lenski/Steinberg, Gewerbesteuergesetz, § 2 Rz 259; Leisner, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 22 Rz D 179 "Geschlechtsverkehr"; Kemper, DStR 2005, 543).

30 **II. Auffassung des Großen Senats**

31 Der Große Senat teilt die Auffassung des vorlegenden Senats in BFHE 237, 421, BStBl II 2012, 661, dass selbständig tätige Prostituierte Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen und damit einen Gewerbebetrieb i.S. des § 2 Abs. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) i.V.m. § 15 Abs. 2 EStG unterhalten.

32 Unter einem Gewerbebetrieb ist gemäß § 2 Abs. 1 GewStG, § 15 Abs. 2 EStG jede selbständige nachhaltige Tätigkeit zu verstehen, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, falls sie den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung überschreitet und es sich nicht um die Ausübung von Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG) oder einer selbständigen Arbeit (§ 18 EStG) handelt.

33 Selbständig tätige Prostituierte erfüllen diese Voraussetzungen; sie nehmen insbesondere in Abweichung von der im BFH-Urteil in BFHE 80, 73, BStBl III 1964, 500 vertretenen Auffassung auch am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teil; die Prostitution kann in Gestalt eines "sich am wirtschaftlichen Verkehr beteiligenden Unternehmens" betrieben werden. Da dies einhelliger Auffassung in Verwaltung und Literatur (s. C.I.2. und 3.) entspricht, sieht der Große Senat von weiteren Ausführungen hierzu ab, sondern verweist zur Begründung auf die zutreffenden Ausführungen im Vorlagebeschluss des III. Senats in BFHE 237, 421, BStBl II 2012, 661. Prostituierte erzielen auch keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit i.S. des § 18 EStG.

34 **III. Entscheidung der Vorlagefrage**

35 Der Große Senat des BFH beantwortet die vorgelegte Rechtsfrage danach wie folgt:

36 Selbständig tätige Prostituierte (sog. Eigenprostitution) erzielen Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de