# Beschluss vom 26. Juni 2014, X B 215/13

**Anforderungen an die Unterzeichnung eines bestimmenden Schriftsatzes - Eigenhändige Unterschrift - Steuerermäßigung nach § 35 EStG: Keine Revisionszulassung im Folgeverfahren wegen möglicherweise fehlerhaftem Grundlagenbescheid**

BFH X. Senat

EStG § 35, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, AO § 182 Abs 1, ZPO § 130 Nr 6

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 01. September 2013, Az: 5 K 1962/12

## Leitsätze

NV: Von einer eigenhändigen Unterschrift des Ausstellers eines bestimmenden Schriftsatzes ist auszugehen, wenn der Schriftzug die Identität des Unterschreibenden ausreichend kennzeichnet, also individuelle und entsprechend charakteristische Merkmale aufweist, die die Nachahmung erschweren, er sich als Wiedergabe eines Namens und die Absicht einer vollen Unterschriftsleistung erkennen lässt, selbst wenn er nur flüchtig niedergelegt und von einem starken Abschleifungsprozess gekennzeichnet ist .

## Tatbestand

1 I. Die Kläger und Beschwerdegegner (Kläger) werden im Streitjahr 2002 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.

2 Der Kläger war im Streitjahr an einer KG beteiligt und bezog aus dieser Beteiligung Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Auf die Mitteilung des Finanzamts X vom 18. Oktober 2010 über die für den Kläger festgestellten Anteile für 2002 (anteiliger Gewinn aus Gewerbebetrieb 943.360 €, davon Veräußerungsgewinne --einschließlich steuerfreier Veräußerungsgewinne-- 943.371 €, anteiliger Gewerbesteuermessbetrag 21.847,43 €) wurde der Einkommensteuerbescheid für 2002 mit Bescheid vom 11. Januar 2011 entsprechend geändert (Einkünfte aus Beteiligungen nunmehr insgesamt ./. 326.312 € und Einkünfte aus Veräußerungsgewinnen insgesamt 2.150.413 €). Eine Steuerermäßigung gemäß § 35 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gewährte der Beklagte und Revisionsführer (das Finanzamt --FA--) mit folgender Begründung nicht:

3 "Da die Summe der im zu versteuernden Einkommen enthaltenen gewerblichen Einkünfte nicht größer als Null ist, entfällt eine Steuerermäßigung gem. § 35 EStG."

4 Im Einspruchsverfahren machten die Kläger geltend, der vom Finanzamt X festgestellte anteilige Gewerbesteuer-Messbetrag sei im Einkommensteuerbescheid nicht steuermindernd berücksichtigt worden. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien insgesamt positiv, so dass eine Anrechnung erfolgen müsse. Das FA wies den Einspruch zurück.

5 Die Klage hatte Erfolg. Dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 15. April 2010 IV R 5/08 (BFHE 229, 524, BStBl II 2010, 912) sei zweifelsfrei zu entnehmen, dass zu den Einkünften aus gewerblichen Unternehmen (§ 35 Abs. 1 Nr. 1 EStG) sowie aus Gewerbebetrieb als Mitunternehmer (§ 35 Abs. 1 Nr. 2 EStG) auch (dem Grunde nach) gewerbesteuerbelastete Veräußerungs- und Aufgabegewinne nach § 7 Satz 2 Nrn. 1 und 2 des Gewerbesteuergesetzes gehörten. Denn für die Frage, ob mit Gewerbesteuer belastete Einkünfte i.S. von § 35 EStG vorlägen, komme es nicht darauf an, wer bzw. welcher Mitunternehmer die Gewerbesteuerpflicht ausgelöst habe. Denn Steuersubjekt bzw. Steuerschuldner der Gewerbesteuer sei die Gesellschaft. Der einzelne Gesellschafter sei kein Steuersubjekt. Daher dürfe auch nicht unterschieden werden, ob die Gewerbesteuer durch den einen oder anderen Mitunternehmer ausgelöst worden sei. Dementsprechend habe jeder Mitunternehmer, für den ein anteiliger Gewerbesteuermessbetrag festgestellt bzw. festgesetzt worden sei, gewerbesteuerbelastete Einkünfte.

6 Hiergegen richtet sich die vom FA erhobene Nichtzulassungsbeschwerde. Das FA rügt, das Finanzgericht (FG) habe konkludent den Rechtssatz aufgestellt, das Wohnsitzfinanzamt sei an die Feststellungen des

Betriebsstättenfinanzamts nach § 35 Abs. 3 EStG nicht gebunden. Im Urteil in BFHE 229, 524, BStBl II 2010, 912 habe der BFH hingegen den Rechtssatz aufgestellt, über die Frage, ob Teile des festgesetzten Gewerbesteuermessbetrags von der Einkommensteuerermäßigung nach § 35 Abs. 1 EStG 2001 ausgeschlossen seien, sei im Feststellungsverfahren nach § 35 Abs. 3 EStG 2001 zu entscheiden.

7 Die Kläger treten der Beschwerde entgegen und rügen, die Beschwerdebegründung wahre die Schriftform nicht. Aus dem Namenszug des Vertreters des Beklagten lasse sich kein Buchstabe erkennen. Die Unterzeichnung stelle sich damit nicht als Wiedergabe eines Namens, sondern vielmehr als bloßes Namenszeichen (Paraphe) dar. Die Beschwerdebegründung sei folglich nicht mit einem Namen versehen, aus dem auf die Identität des Verantwortlichen des Schriftsatzes zu schließen sei.

## Entscheidungsgründe

8 II. 1. Die Beschwerde ist zulässig.

9 Zu Unrecht rügen die Kläger, die Schriftform der Beschwerdebegründungsschrift sei nicht gewahrt, weil sich aus dem Namenszug des Vertreters des FA kein Buchstabe erkennen lasse. Die Unterzeichnung sei keine Wiedergabe eines Namens, sondern vielmehr ein bloßes Namenszeichen (Paraphe). Aus der Beschwerdebegründung könne folglich nicht auf die Identität des Verantwortlichen des Schriftsatzes geschlossen werden.

10 Nach der Rechtsprechung des BFH ist bei bestimmenden Schriftsätzen die eigenhändige Unterschrift des Ausstellers erforderlich, um diesen unzweifelhaft identifizieren zu können. Was unter einer Unterschrift zu verstehen ist, ergibt sich aus dem Sprachgebrauch und dem Zweck der Formvorschrift.

11 Erforderlich, aber auch genügend ist danach das Vorliegen eines die Identität des Unterschreibenden ausreichend kennzeichnenden Schriftzugs, der individuelle und entsprechend charakteristische Merkmale aufweist, die die Nachahmung erschweren, sich als Wiedergabe eines Namens darstellt und die Absicht einer vollen Unterschriftsleistung erkennen lässt, selbst wenn er nur flüchtig niedergelegt und von einem starken Abschleifungsprozess gekennzeichnet ist (Beschlüsse des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 9. Februar 2010 VIII ZB 71/09, nicht veröffentlicht; vom 26. Februar 1997 XII ZB 17/97, Zeitschrift für das gesamte Familienrecht --FamRZ-- 1997, 737; Urteil vom 22. Oktober 1993 V ZR 112/92, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1994, 55, m.w.N.).

12 Unter diesen Voraussetzungen kann selbst ein vereinfachter und nicht lesbarer Namenszug als Unterschrift anzuerkennen sein, wobei insbesondere von Bedeutung ist, ob der Unterzeichner auch sonst in gleicher oder ähnlicher Weise unterschreibt (BGH-Beschluss in FamRZ 1997, 737). Nicht die Lesbarkeit oder die Ähnlichkeit des handschriftlichen Gebildes mit den Namensbuchstaben ist entscheidend, sondern es kommt darauf an, ob der Name vollständig, wenn auch nicht unbedingt lesbar, wiedergegeben wird (BGH-Beschluss vom 21. Februar 2008 V ZB 96/07, Grundeigentum 2008, 539). Ein Schriftzug, der nach seinem äußeren Erscheinungsbild eine bewusste und gewollte Namensabkürzung (Handzeichen, Paraphe) darstellt, genügt hingegen den an eine eigenhändige Unterschrift zu stellenden Anforderungen nicht (BGH-Beschluss vom 28. September 1998 II ZB 19/98, NJW 1999, 60).

13 Die Schriftform soll sicherstellen, dass ein Schriftsatz vom Absender stammt und es sich um keinen bloßen Entwurf handelt (Senatsbeschluss vom 29. November 1995 X B 56/95, BFHE 179, 233, BStBl II 1996, 140). Dieses Erfordernis ist im Streitfall gewährleistet. Der vom Vertreter des FA verwendete Namenszug ist äußerst individuell ausgestaltet, wenn auch einzelne Buchstaben nicht unbedingt identifizierbar sind. Um ein Handzeichen, eine Paraphe, wie im BFH-Urteil vom 2. August 2002 IV R 14/01 (BFH/NV 2002, 1604) handelt es sich eindeutig nicht. Hinzu kommt, dass auch von den Klägern an der Autorenschaft des Vertreters des FA keine Zweifel angemeldet worden sind. Schon deshalb ist eine großzügigere Betrachtungsweise geboten (BGH-Beschluss vom 27. September 2005 VIII ZB 105/04, NJW 2005, 3775). Die Urheberschaft des Vertreters des FA wird bestätigt durch die maschinenschriftliche Namenswiedergabe und durch den Umstand, dass im vorliegenden Verfahren auch die Unterschrift auf der Beschwerdeschrift dem Namenszug auf der Beschwerdebegründungsschrift ähnelt.

14 2. Die Beschwerde ist jedoch unbegründet. Insbesondere weicht das Urteil des FG nicht von der Entscheidung des BFH in BFHE 229, 524, BStBl II 2010, 912 ab.

15 a) Eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO setzt voraus, dass das FG bei gleichem

oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der Gerichtshof der Europäischen Union, der BFH, das Bundesverfassungsgericht, der Gemeinsame Senat der obersten Gerichtshöfe des Bundes, ein anderes oberstes Bundesgericht oder ein anderes FG. Zur schlüssigen Darlegung einer Divergenzrüge nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gehört u.a. eine hinreichend genaue Bezeichnung der vermeintlichen Divergenzentscheidung sowie die Gegenüberstellung tragender, abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits, um eine Abweichung deutlich erkennbar zu machen (vgl. Senatsbeschluss vom 10. Mai 2012 X B 57/11, BFH/NV 2012, 1307, m.w.N.).

**16** b) Im Streitfall hat das FA zwar die vermeintliche Divergenzentscheidung genau bezeichnet und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil und der Entscheidung des BFH herausgearbeitet. Allein, die vom FA behauptete Abweichung liegt nicht vor. Zutreffend geht das FA zwar davon aus, dem BFH-Urteil in BFHE 229, 524, BStBl II 2010, 912 liege der Rechtssatz zugrunde, dass über die Frage, ob Teile des festgesetzten Gewerbesteuermessbetrags von der Einkommensteuerermäßigung nach § 35 Abs. 1 EStG 2001 ausgeschlossen sind, im Feststellungsverfahren nach § 35 Abs. 3 EStG 2001 zu entscheiden ist. Das FG hat im angefochtenen Urteil jedoch weder ausdrücklich noch konkludent den Rechtssatz aufgestellt, das Wohnsitzfinanzamt sei an die Feststellungen des Betriebsstättenfinanzamts nach § 35 Abs. 3 EStG nicht gebunden. Vielmehr ging das FG in Übereinstimmung mit der Entscheidung des BFH in BFHE 229, 524, BStBl II 2010, 912 davon aus, dass die Feststellung des Anteils des Beteiligten an dem festzusetzenden Gewerbesteuermessbetrag ein Grundlagenbescheid für die Ermittlung der Steuerermäßigung nach § 35 Abs. 1 EStG ist. Dementsprechend hat es erkannt, dass der vom Betriebsstättenfinanzamt festgestellte **anteilige** Gewerbesteuermessbetrag des Klägers bei der Berechnung des Steuerermäßigungsbetrags nach § 35 EStG zu berücksichtigen ist.

**17** c) Eine andere Frage ist, ob das Betriebsstättenfinanzamt den auf den Kläger entfallenden anteiligen Gewerbesteuermessbetrag zutreffend berechnet hat. Zwar hegt der beschließende Senat insoweit Zweifel. Ein möglicher Fehler des Betriebsstättenfinanzamts im Feststellungsverfahren kann jedoch die Zulassung der Revision gegen das FG-Urteil im Folgeverfahren nicht rechtfertigen.

**18** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

**19** 4. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de