Beschluss vom 17. August 2015, XI S 1/15

Zur Streitwerterhöhung nach § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG

BFH XI. Senat

GKG § 52 Abs 3 S 2, GKG § 63 Abs 2

Leitsätze

Betrifft ein Rechtsstreit über Umsatzsteuer zwei Streitjahre und hat der Streitfall i.S. von § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG offensichtlich absehbare Auswirkungen für nachfolgende Streitjahre, so ist die in dieser Vorschrift vorgesehene Erhöhung des Streitwerts auf das Dreifache des durchschnittlichen Streitwerts für die anhängigen beiden Streitjahre begrenzt.

Tenor

Der Streitwert wird auf 60.690,51 € festgesetzt.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin, Revisionsbeklagte und Antragstellerin zu 1. (Klägerin) ist Organträgerin der T-GmbH. Die T-GmbH führte sonstige Leistungen in Gestalt der Ausgabe von Mahlzeiten an ihre Arbeitnehmer aus, die hierfür einen Preis bezahlten, der sowohl unter dem marktüblichen Entgelt als auch unter den Selbstkosten der T-GmbH lag. Die Klägerin versteuerte diese Leistungen in ihren Umsatzsteuererklärungen für die Besteuerungszeiträume 2006 und 2007 (Streitjahre) und die Folgejahre (2008 bis 2011) nur mit den von den Arbeitnehmern der T-GmbH für die Mahlzeiten gezahlten Preisen. Der Beklagte, Revisionsbeklagte und Antragsgegner (das Finanzamt --FA--) setzte dagegen hierfür gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 2 i.V.m. § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) die Selbstkosten an.

2 Die Antragsteller zu 2. vertraten die Klägerin als Prozessbevollmächtigte in dem anschließenden Rechtsstreit vor dem Finanzgericht (FG) wegen Umsatzsteuer 2006 und 2007. Währenddessen ruhten die von der Klägerin eingelegten Einsprüche gegen die Umsatzsteuerbescheide für 2008 bis 2011, die ebenfalls die umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Mahlzeitengewährung betrafen, im Hinblick auf den Ausgang des Rechtsstreits gemäß § 363 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung.

3 Das FG gab der Klage teilweise statt und setzte im Urteil vom 5. August 2013 als Bemessungsgrundlage für die Ausgabe der Mahlzeiten anstelle der vom FA zugrunde gelegten Selbstkosten von 109.563,26 € (2006) und 212.142,08 € (2007) nur das --über den bisher versteuerten Preisen liegende-- marktübliche Entgelt in Höhe von 32.091,93 € (2006) und 64.432 € (2007) an. Im Übrigen wies es die Klage ab. Die Entscheidung ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2013, 2046 veröffentlicht.

4 Gegen das Urteil des FG legte (nur) das FA mit Schriftsatz vom 11. September 2013 die vom FG zugelassene Revision ein und beantragte, das Urteil aufzuheben und die Klage in vollem Umfang abzuweisen. Nachdem das FA die Revision zurückgenommen hatte, stellte der Senat das Revisionsverfahren (Aktenzeichen XI R 37/13) mit Beschluss vom 22. September 2014 ein und entschied, das FA habe die Kosten des Revisionsverfahrens zu tragen.

5 Mit dem vorliegenden Antrag begehren die Klägerin und die Antragsteller zu 2. für das Revisionsverfahren XI R 37/13 die Festsetzung eines nach § 52 Abs. 3 Satz 2 des Gerichtskostengesetzes (GKG) erhöhten Streitwerts in Höhe von 144.601,14 €.

6 Das FA ist dem Antrag entgegengetreten und beantragt, den Streitwert --entsprechend seinem Unterliegen vor dem FG-- auf 40.460,32 € festzusetzen. Eine Erhöhung des Streitwerts komme nicht in Betracht, da die Rücknahme der Revision durch eine Änderung von § 10 Abs. 5 UStG veranlasst worden sei. Aufgrund dieser --auf alle noch nicht bestandskräftigen Steuerfestsetzungen anzuwendende-- Gesetzesänderung habe den Einsprüchen der Klägerin gegen die Umsatzsteuerbescheide ab 2008 entsprochen werden müssen. Diese Gesetzesänderung --und nicht das Revisionsverfahren XI R 37/13-- sei ursächlich für die Umsatzsteuerminderung der Jahre ab 2008 gewesen.

Entscheidungsgründe

II.

7 Der Streitwert wird auf 60.690,51 € festgesetzt.

8 1. Der Antrag auf Streitwertfestsetzung ist zulässig.

9 Das nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) hierfür erforderliche besondere Rechtsschutzbedürfnis (vgl. dazu BFH-Beschlüsse vom 17. November 1987 VIII R 346/83, BFHE 152, 5, BStBl II 1988, 287, unter II. --Rz 19--; vom 29. Oktober 2008 I R 84/07, juris; vom 18. November 2014 V S 30/14, BFH/NV 2015, 346, Rz 8) liegt im Streitfall vor. Der Anwendungsbereich von § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG ist noch nicht geklärt (vgl. z.B. Müller, Betriebs-Berater --BB-- 2013, 2519; Just, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2014, 2481).

10 2. Der Streitwert bestimmt sich im Streitfall nach § 52 Abs. 3 Sätze 1 und 2 GKG. § 52 Abs. 3 GKG wurde durch Art. 3 Abs. 1 Nr. 18 Buchst. a des Zweiten Gesetzes zur Modernisierung des Kostenrechts (2. KostRMoG, BGBl I 2013, 2586) mit Wirkung vom 1. August 2013 wie folgt gefasst:

"Betrifft der Antrag des Klägers eine bezifferte Geldleistung oder einen hierauf bezogenen Verwaltungsakt, ist deren Höhe maßgebend. Hat der Antrag des Klägers offensichtlich absehbare Auswirkungen auf künftige Geldleistungen oder auf noch zu erlassende, auf derartige Geldleistungen bezogene Verwaltungsakte, ist die Höhe des sich aus Satz 1 ergebenden Streitwerts um den Betrag der offensichtlich absehbaren zukünftigen Auswirkungen für den Kläger anzuheben, wobei die Summe das Dreifache des Werts nach Satz 1 nicht übersteigen darf."

11 Diese Vorschriften sind im Streitfall anwendbar. Das FA hat die Revision am 11. September 2013 und damit nach der Änderung von § 52 Abs. 3 GKG zum 1. August 2013 eingelegt (vgl. § 71 Abs. 1 Satz 2 GKG; Art. 3 Abs. 1 Nr. 18 Buchst. a und Art. 50 2. KostRMoG).

12 3. Nach § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG wäre im Streitfall für das Revisionsverfahren ein Streitwert von 40.460,33 € festzusetzen.

13 a) Im Rechtsmittelverfahren bestimmt sich der Streitwert nach den Anträgen des Rechtsmittelführers im Zeitpunkt der Einlegung der Revision (§ 47 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 40 GKG).

14 b) Mit der (nur) vom FA eingelegten Revision verfolgte dieses das Ziel, die Bemessungsgrundlage für die Ausgabe der Mahlzeiten auf den Wert zu erhöhen, der in den ursprünglichen Bescheiden angesetzt worden war. Für die Revision ergäbe sich damit nach § 52 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. § 39 Abs. 1 GKG folgender Streitwert:

Streitjahr	**2006**	**2007**
Bemessungsgrundlage nach FA	109.563,26 €	212.142,08 €
Bemessungsgrundlage nach FG	32.091,93 €	64.432,00 €
Vom FA begehrte Erhöhung	77.471,33 €	147.710,08 €
Umsatzsteuer hierauf (2006: 16 %; 2007: 19 %)	12.395,41 €	28.064,92 €

Summe (= Streitwert der Revision)	40.460,33 €

15 c) Entgegen der Ansicht der Antragsteller im Antrag vom 7. Januar 2015 ist der Streitwert für das Revisionsverfahren nicht mit dem des erstinstanzlichen Verfahrens identisch. Dies wäre nur bei unverändertem Streitgegenstand und vollem Unterliegen des Beklagten der Fall (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 2. Oktober 2014 III S 2/14, BFHE 247, 119, BStBl II 2015, 37, Rz 13). Das FG hat der Klage der Klägerin jedoch nicht vollumfänglich stattgegeben.

16 4. Der Streitwert für das Revisionsverfahren ist gemäß § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG auf 60.690,51 € zu erhöhen.

17 a) Im finanzgerichtlichen Verfahren hat ein Antrag dann i.S. von § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG "offensichtlich absehbare Auswirkungen auf künftige Geldleistungen oder auf noch zu erlassende, auf derartige Geldleistungen bezogene Verwaltungsakte", wenn ohne umfangreiche Prüfung oder aufwändige Überlegungen, also auf den ersten Blick, erkennbar ist, dass der konkret verwirklichte Sachverhalt auch die Höhe zukünftiger Steuerfestsetzungen beeinflusst (vgl. Oberverwaltungsgericht --OVG-- Lüneburg, Beschluss vom 16. Oktober 2014 9 OA 271/14, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht - Rechtsprechung-Report --NVwZ-RR-- 2015, 238, Rz 4, m.w.N.; OVG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 18. Dezember 2014 2 A 10506/14, juris, Rz 42; Müller, BB 2013, 2519, 2520; Just, DStR 2014, 2481, 2483). Nicht ausreichend ist es, wenn dieselbe rechtliche Problematik zwar in zukünftigen Zeiträumen auftritt, die Verwirklichung des entsprechenden konkreten Sachverhalts aber nicht hinreichend sicher absehbar ist (vgl. z.B. OVG Nordrhein-Westfalen, Beschluss vom 18. Oktober 2013 1 E 987/13, juris, Rz 8, zur Beihilfe für Krankheitskosten; ebenso Wiegand, Kranken- und Pflegeversicherung --KrV-- 2014, 137, 139).

18 Insoweit kommt es auf die Bestimmbarkeit der zukünftigen Auswirkungen zum Zeitpunkt der die Instanz einleitenden Antragstellung an (OVG Lüneburg in NVwZ-RR 2015, 238, Rz 5; Wiegand, KrV 2014, 137, 140). Hierfür sind die dem Kostenbeamten bzw. dem selbst den Streitwert festsetzenden Gericht vorliegenden Akten einschließlich des Antrags auf Streitwertfestsetzung und der mit dem Antrag vorgelegten Unterlagen heranzuziehen. Ist anhand dieser Unterlagen nicht eindeutig bestimmbar, dass die Entscheidung Auswirkungen für zukünftige Steuerjahre haben wird, so scheidet eine Erhöhung des Streitwerts nach § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG aus. Dies ergibt sich zum einen aus dem mit dem 2. KostRMoG verfolgten Ziel der "Vereinfachung des Kostenrechts" und der Entlastung der Gerichte von der "sehr umfangreich gewordenen Kostenrechtsprechung" (vgl. BTDrucks 17/11471 (neu), S. 133). Zum anderen wurde auf Anregung des Bundesrates die im Gesetzentwurf vorgesehene weite Formulierung des § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG --um "zusätzliches Konfliktpotential" und "entsprechenden Mehraufwand" möglichst zu vermeiden-- dahingehend eingeschränkt, dass die Berücksichtigung zukünftiger Auswirkungen nur in den Fällen eine Rolle spielt, "in denen die Auswirkung für die Zukunft offensichtlich ist" (BTDrucks 17/11471 (neu), S. 311 und 312).

19 b) Nach diesen Grundsätzen ist der Streitwert gemäß § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG zu erhöhen. Es ist angesichts der ruhenden Einspruchsverfahren für die Folgejahre auf den ersten Blick anhand der vorliegenden Akten erkennbar, dass zum Zeitpunkt der Revisionseinlegung offensichtlich absehbare Auswirkungen auf die Höhe der festzusetzenden Umsatzsteuer in den auf die Streitjahre 2006 und 2007 folgenden Besteuerungszeiträumen bestanden. Die Höhe beträgt insgesamt 110.918,77 €.

20 c) Nach § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG darf jedoch die Erhöhung um die Summe der offensichtlich absehbaren Auswirkungen "das Dreifache des Werts nach Satz 1 nicht übersteigen". Das bedeutet für den Streitfall, dass die Erhöhung des Streitwerts auf das Dreifache des durchschnittlichen Streitwerts der Streitjahre 2006 und 2007 begrenzt ist.

21 aa) Bei der Neuregelung von § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG ging der Gesetzgeber erkennbar von dem Fall aus, dass nur ein Steuerjahr (Besteuerungszeitraum) Gegenstand eines Rechtsstreits ist. In der Gesetzesbegründung wird insoweit ausgeführt, die Nichtberücksichtigung anderer Steuerjahre führe "insbesondere in finanzgerichtlichen Verfahren, die typischerweise bezogen auf die Steuererklärung eines Jahres geführt werden, sich aber für eine Mehrzahl von Jahren auswirken, zu einer systematischen Unterbewertung von Streitwerten im Verhältnis zu ihrer tatsächlichen wirtschaftlichen Bedeutung für den Kläger" (BTDrucks 17/11471 (neu), S. 245). Dem sollte die Vorschrift durch eine Erhöhung des Streitwerts in den Fällen Rechnung tragen, "in denen die Entscheidung absehbar Auswirkungen für den Betroffenen nicht nur auf das im Streit befindliche Steuerjahr, sondern auch auf zukünftige Steuerjahre haben wird" (BTDrucks 17/11471 (neu), S. 245). Gleichzeitig wurde die Erhöhung auf das Dreifache begrenzt (BTDrucks 17/11471 (neu), S. 245 und 312).

22 bb) Dementsprechend ist im Streitfall --in dem nicht nur die Steuerfestsetzung für ein Jahr rechtshängig war-- die

Erhöhung des Streitwerts nach § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG auf das Dreifache des Durchschnittswerts der beiden Streitjahre 2006 und 2007 zu begrenzen und der Streitwert (lediglich) auf 60.690,51 € zu erhöhen. Dieser Betrag ergibt sich aus dem Dreifachen des Durchschnittswerts der umsatzsteuerrechtlichen Auswirkungen in beiden Streitjahren, der im Streitfall (40.460,33 : 2 =) 20.230,17 € beträgt.

23 5. Entgegen der Ansicht des FA ist die Erhöhung des Streitwerts nach § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG nicht deshalb ausgeschlossen, weil entscheidende Ursache für die Rücknahme der Revision und für die Änderung der Umsatzsteuerfestsetzungen für die den Streitjahren 2006 und 2007 nachfolgenden Jahre die Änderung des § 10 Abs. 5 UStG zum 31. Juli 2014 (vgl. Art. 7 Nr. 2 des Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BGBl I 2014, 1266) gewesen sei. Denn die in § 10 Abs. 5 UStG n.F. vorgesehene Begrenzung der Mindestbemessungsgrundlage auf das marktübliche Entgelt ergab sich bereits zuvor aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) und des BFH (EuGH-Urteil Skripalle vom 29. Mai 1997 C-63/96, EU:C:1997:263, BStBl II 1997, 841, Rz 31; BFH-Urteile vom 8. Oktober 1997 XI R 8/86, BFHE 183, 314, BStBl II 1997, 840, unter 1. --Rz 15--; vom 7. Oktober 2010 V R 4/10, BFHE 232, 537, BFH/NV 2011, 930, Rz 22). Dies hatte das FG in seinem vom FA mit der Revision XI R 37/13 angefochtenen Urteil zutreffend dargelegt (vgl. EFG 2013, 2046, Rz 40 ff.).

24 6. Die Entscheidung ergeht gerichtsgebührenfrei, da es an einem entsprechenden Gebührentatbestand im GKG fehlt (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 14. Juli 2009 VI S 10/09, Zeitschrift für Steuern und Recht 2009, R866; in BFH/NV 2015, 346, Rz 24, m.w.N.).

25 7. Dieser Beschluss ist unanfechtbar (§ 68 Abs. 1 Satz 5 i.V.m. § 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de