Beschluss vom 30. Januar 2019, II B 104/17

Wirkung eines Aufhebungsbescheids

ECLI:DE:BFH:2019:B.300119.IIB104.17.0

BFH II. Senat

FGO § 115 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, AO § 155

vorgehend Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern , 27. August 2017, Az: 2 K 107/14

Leitsätze

NV: Ob ein Bescheid über die Aufhebung einer Steuerfestsetzung einer Freistellung von der Besteuerung gleichkommt, ist unter Berücksichtigung aller Umstände des konkreten Falls zu bestimmen .

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 28. August 2017 2 K 107/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Gründe

1 Die Beschwerde ist unbegründet. Die geltend gemachten Gründe für die Zulassung der Revision liegen nicht vor.

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

3 a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Rechtsfrage muss im konkreten Fall klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig sein. Klärungsbedürftig ist eine Rechtsfrage, wenn hinsichtlich ihrer Beantwortung Unsicherheit besteht. Eine klärungsbedürftige Rechtsfrage wird dagegen nicht aufgeworfen, wenn die streitige Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht (FG) getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 29. August 2018 II B 9/18, BFH/NV 2019, 44, Rz 10).

4 Dieselben Grundsätze gelten für die Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts als Unterfall der grundsätzlichen Bedeutung (vgl. BFH-Beschluss vom 21. Juni 2016 III B 95/15, BFH/NV 2016, 1575, Rz 13).

5 b) Nach diesen Grundsätzen ist die Revision nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung oder zur Rechtsfortbildung zuzulassen. Die von der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) aufgeworfene Rechtsfrage, ob ein Aufhebungsbescheid die rechtliche Qualität eines Freistellungsbescheids haben kann, auch wenn er nicht ausdrücklich als solcher bezeichnet worden ist, ist bereits höchstrichterlich geklärt. Dasselbe gilt für die damit zusammenhängende Frage, ob von einer Freistellung von der Besteuerung auszugehen ist, wenn die Finanzbehörde eine bestimmte, die Steuerfestsetzung auslösende Norm für nicht anwendbar erklärt.

6 Ein Freistellungsbescheid ist ein Steuerbescheid, der nach dem Willen des Finanzamts den Steuerpflichtigen davon unterrichtet, dass eine Steuer von ihm aufgrund des geprüften Sachverhalts dem Grunde nach überhaupt nicht oder für einen bestimmten Veranlagungs- oder Erhebungszeitraum nicht gefordert werde (BFH-Urteil vom 9. April 2008 II R 31/06, BFH/NV 2008, 1435, unter II.1.a, m.w.N.). Für die Abgrenzung eines Freistellungsbescheids von einem

bloßen Aufhebungsbescheid kommt es darauf an, ob für den Adressaten aus der Mitteilung selbst oder aus den Umständen ihres Erlasses objektiv erkennbar ist, dass eine einseitige, verbindliche, der Rechtsbeständigkeit fähige Regelung kraft hoheitlicher Gewalt gewollt ist. Ein Verwaltungsakt wird mit dem Inhalt wirksam, mit dem er bekanntgegeben wird. Unbeachtlich ist, ob die Behörde den Willen hatte, einen Freistellungsbescheid zu erlassen. Es reicht aus, wenn der Anschein eines entsprechenden Entscheidungswillens erweckt wird (BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 1435, unter II.1.a, m.w.N.).

7 Ob ein Bescheid über die Aufhebung einer Steuerfestsetzung einer Freistellung von der Besteuerung gleichkommt, ist danach unter Berücksichtigung aller Umstände des konkreten Falls zu bestimmen. Unter Anwendung der höchstrichterlichen Rechtsprechung ist das FG im Streitfall zu der Einschätzung gelangt, dass die Aufhebung der ursprünglichen Steuerfestsetzung durch Bescheid vom 12. Oktober 2011 nicht wie eine Freistellung von der Besteuerung zu werten ist. Es hat Bezug genommen auf den Wortlaut des Bescheids, der lediglich eine Aufhebung der Steuerfestsetzung vorsieht, aber keine weiteren Ausführungen über die eine generelle Freistellung von der Besteuerung enthält. Die Klägerin habe nicht davon ausgehen dürfen, dass eine Besteuerung generell unterbleiben würde. Die Klägerin wendet sich mit ihrem Vorbringen gegen die inhaltliche Richtigkeit der rechtlichen Würdigung durch das FG. Ein solcher Vortrag führt aber nicht zur Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache.

8 2. Die Revision ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) zuzulassen.

9 a) Die Zulassung der Revision aus diesem Grund setzt voraus, dass das FG in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des BFH zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (z.B. BFH-Beschlüsse vom 9. September 2015 II B 28/15, BFH/NV 2015, 1668, Rz 9, und vom 12. Juni 2017 III B 157/16, BFH/NV 2017, 1318, Rz 13). Zur schlüssigen Darlegung einer solchen Abweichungsrüge muss der Beschwerdeführer tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und aus den behaupteten, genau bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen (z.B. BFH-Beschluss in BFH/NV 2015, 1668, Rz 9).

10 b) Die Klägerin hat keine abstrakten Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und der behaupteten Divergenzentscheidung andererseits herausgearbeitet. Es kann dahinstehen, ob der Vortrag der Klägerin insoweit den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO an die Darlegung von Revisionsgründen genügt. Jedenfalls ist das FG nicht wie von der Klägerin vorgetragen, von den im BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 1435 ausgeführten, unter 1.b näher dargestellten Rechtsgrundsätzen abgewichen.

11 Das FG hat geprüft, ob die Klägerin nach ihrem Verständnis davon ausgehen durfte, dass der Tatbestand nach dem Aufhebungsbescheid nicht mehr nach § 1 Abs. 2a des Grunderwerbsteuergesetzes besteuert werden würde. Es hat dabei dieselben Rechtsgrundsätze angewandt wie der BFH in der von der Klägerin zitierten Divergenzentscheidung. Danach kommt es für die Auslegung eines Aufhebungsbescheids darauf an, wie der Steuerpflichtige ihn nach den ihm bekannten Umständen unter Berücksichtigung von Treu und Glauben verstehen konnte (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 1435, unter II.1.a, m.w.N.). Soweit die Klägerin meint, das FG habe dabei nicht alle im Tatbestand benannten Umstände berücksichtigt, reicht dies für eine Abweichung von den tragenden Grundsätzen nicht aus. Zudem spricht gerade der umfassende Tatbestand dafür, dass das FG bei seiner Entscheidung alle Umstände des Einzelfalls berücksichtigt hat.

12 c) Im Kern ihres Vorbringens wendet sich die Klägerin auch insoweit gegen die Richtigkeit des FG-Urteils. Das reicht zur Revisionszulassung zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung nicht aus. Die Revision ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zwar auch dann zuzulassen, wenn die angefochtene Entscheidung des FG in einem solchen Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur wiederhergestellt werden könnte (vgl. BFH-Beschluss vom 26. April 2018 XI B 117/17, BFH/NV 2018, 953, Rz 57, m.w.N.). Diese Voraussetzung ist aber nur bei offensichtlichen materiellen oder formellen Fehlern des FG i.S. einer objektiv willkürlichen und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbaren Entscheidung erfüllt (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2018, 953, Rz 58, m.w.N.). Derartige Fehler des FG sind weder dargelegt noch ersichtlich.

13 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

14 4. Im Übrigen ergeht die Entscheidung gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ohne Angabe weiterer Gründe, insbesondere ohne Darstellung des Tatbestands.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de