# Beschluss vom 12. September 2018, I B 15/18

**Progressionsvorbehalt**

ECLI:DE:BFH:2018:B.120918.IB15.18.0

BFH I. Senat

EStG § 4 Abs 3, EStG § 32b Abs 1 Nr 3, EStG VZ 2008 , FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2

vorgehend FG Münster, 23. Januar 2018, Az: 7 K 2399/15 E

## Leitsätze

NV: Zur Frage, ob ein "Wahlrecht" zur Überschussrechnung eines an einer bilanzierenden ausländischen Kapitalgesellschaft atypisch still Beteiligten (sog. "Goldfinger-Modell") besteht, liegt keine Divergenz der Rechtsprechung des I. Senats zur Rechtsprechung des IV. Senats des BFH vor.

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 24. Januar 2018 - 7 K 2399/15 E wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

1 Streitig ist, ob im Rahmen der Anwendung des Progressionsvorbehalts (§ 32b Abs. 1 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr 2008 maßgebenden Fassung --EStG--) Einkünfte aus einer atypisch stillen Beteiligung an einer luxemburgischen Kapitalgesellschaft durch eine Einnahmen-/Überschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelt werden können.

2 Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist in der Bundesrepublik Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig und war als atypisch stiller Gesellschafter an der ... S.a.r.l. (VS) mit Sitz in Luxemburg beteiligt. Geschäftsführer der VS war wiederum eine S.a.r.l. mit Sitz in Luxemburg. Die VS betrieb ein Handelsgewerbe, dessen Unternehmensgegenstand u.a. der Handel mit Edelmetall war. Sie ist nach luxemburgischem Recht verpflichtet, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen. Für das Jahr 2008 erstellte sie eine Bilanz und eine Gewinn- und Verlustrechnung; die erworbenen Edelmetallbestände erfasste sie (erfolgsneutral) als Umlaufvermögen. Im Ergebnis wies die VS für den Kläger einen Verlustanteil in Höhe von ... € und ein Verrechnungskonto in Höhe von ... € aus.

3 In seiner Einkommensteuererklärung deklarierte der Kläger nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung steuerfreie Einkünfte in Höhe von ./. ... € aus seiner atypisch stillen Beteiligung an der VS. Später reichte der Kläger eine Feststellungserklärung für die atypisch stille Beteiligung an der VS ein (auf den Kläger entfallende steuerfreie Einkünfte in Höhe von ./. ... €). Der Erklärung war eine Einnahmen-/Überschussrechnung für die atypisch stille Beteiligung an der VS beigefügt; die Anschaffungskosten für die im Streitjahr getätigten Edelmetalleinkäufe wurden als Betriebsausgaben angesetzt.

4 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) sah unter Hinweis auf § 180 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung von einer (Gewinn-)Feststellung ab. Bei der Steuerfestsetzung berücksichtigte er Einkünfte aus der atypisch stillen Beteiligung in Höhe von ./. ... € (Verlustanteil in Höhe von ... € abzgl. Verrechnungskonto). Die dagegen erhobene Klage blieb erfolglos (Finanzgericht --FG-- Münster, Urteil vom 24. Januar 2018  7 K 2399/15 E).

5 Der Kläger beantragt unter Hinweis auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO), die Revision gegen das angefochtene Urteil zuzulassen.

6 Das FA beantragt, die Beschwerde zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

7 Die Beschwerde ist jedenfalls unbegründet und daher zurückzuweisen.

8 1. Soweit der Kläger geltend macht, die im angefochtenen Urteil herangezogene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH-- (Senatsurteile vom 25. Juni 2014 I R 24/13, BFHE 246, 404, BStBl II 2015, 141, und vom 10. Dezember 2014 I R 3/13, BFH/NV 2015, 667) sei mit Rücksicht auf das Senatsurteil vom 16. Februar 1996 I R 43/95 (BFHE 180, 286, BStBl II 1997, 128) nicht eindeutig, wird damit kein Klärungsbedarf für ein Revisionsverfahren i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 FGO dargelegt. Das Senatsurteil in BFHE 246, 404, BStBl II 2015, 141 baut ausdrücklich auf dem im Senatsurteil in BFHE 180, 286, BStBl II 1997, 128 dargelegten Grundprinzip, dass die Abschlüsse der atypisch stillen Gesellschaft für die Zwecke der inländischen Besteuerung prinzipiell nach deutschem Handels- und Steuerrecht und hierbei nach den allgemeinen innerstaatlichen Gewinnermittlungsvorschriften aufzustellen sind, auf (vgl. Senatsurteil in BFHE 246, 404, BStBl II 2015, 141, dort Rz 13 a.E.).

9 2. Eine Divergenz zur Rechtsprechung des IV. Senats des BFH besteht nicht. Die Aussage, dass zwischen der Gesellschaftsebene und der Gesellschafterebene zu unterscheiden ist (BFH-Urteil vom 8. Dezember 2016 IV R 8/14, BFHE 256, 175, BStBl II 2017, 538, zu gewerbesteuerrechtlichen Folgen der atypisch stillen Beteiligung am Handelsgewerbe einer Personengesellschaft im Inlandsfall; s.a. BFH-Urteile vom 21. Oktober 2015 IV R 43/12, BFHE 252, 193, BStBl II 2016, 517, zur Zusammenfassung von Feststellungen für eine doppelstöckige Personengesellschaft im Inlandsfall; vom 12. Februar 2015 IV R 48/11, BFH/NV 2015, 1075, zur Einkünftefeststellung für atypisch stille Gesellschaft als Grundlagenbescheid der beteiligten GmbH im Inlandsfall), bezieht sich auf die dortigen Streitumstände, die der Konstellation im hier maßgebenden Streitfall (Beteiligung an einer bilanzierenden ausländischen Kapitalgesellschaft) jedenfalls nicht entsprechen. Im Übrigen ist der Hinweis des Klägers, das angefochtene Urteil lasse die vom IV. Senat aufgestellten Rechtsgrundsätze außer Acht, nicht geeignet, eine Divergenz nach den formellen Maßgaben des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO darzulegen. Denn es fehlt an einer Gegenüberstellung einander widersprechender Rechtssätze im angefochtenen Urteil einerseits und in der BFH-Rechtsprechung andererseits.

10 3. Soweit der Kläger geltend macht, dass das FG nicht berücksichtigt habe, dass der Kläger auf die seiner Rechtsmeinung entsprechende Verwaltungsanweisung (Hinweis auf R 4.1 Abs. 4 der Einkommensteuer-Richtlinien) habe vertrauen können, wird auch damit ein Zulassungsgrund des § 115 Abs. 2 FGO nicht dargetan. Und dies folgt bereits aus der im angefochtenen Urteil vom FG ausgesprochenen (und zutreffenden) Deutung der Verwaltungsanweisung, nach der im Falle einer Beteiligung von unbeschränkt Steuerpflichtigen an einer ausländischen Personengesellschaft, die im Inland weder eine Betriebsstätte unterhält noch einen ständigen Vertreter bestellt hat, der Gewinn dieser Personengesellschaft zur Ermittlung der Höhe der Gewinnanteile der unbeschränkt steuerpflichtigen Personen nach § 4 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG zu ermitteln ist (S. 9 des Urteilsabdrucks). Dass der an der Gesellschaft Beteiligte ein unabhängiges (und eigenes) Wahlrecht der Gewinnermittlungsart habe, lässt sich der Anweisung nicht entnehmen.

11 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

12 5. Im Übrigen sieht der Senat von einer Begründung dieses Beschlusses ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de