Urteil vom 06. September 2023, I R 16/21

Sogenannter Blockerwerb kann § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG unterfallen

ECLI:DE:BFH:2023:U.060923.IR16.21.0

BFH I. Senat

KStG § 8b Abs 4 S 6, KStG § 8b Abs 1 S 1, KStG § 8b Abs 4 S 1, KStG VZ 2014

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 15. März 2021, Az: 6 K 1163/17

Leitsätze

Die in § 8b Abs. 4 Satz 6 des Körperschaftsteuergesetzes angeführte Beteiligungsschwelle (10 % des Grund- oder Stammkapitals) kann durch einen aus Sicht des Erwerbers wirtschaftlich einheitlichen Erwerbsvorgang auch dann erreicht werden, wenn an diesem Vorgang mehrere Veräußerer beteiligt sind.

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 15.03.2021 - 6 K 1163/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten um die Frage, ob § 8b Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Abs. 4 Satz 1 bis 7 des Körperschaftsteuergesetzes in der im Jahr 2014 (Streitjahr) geltenden Fassung (KStG) auf Ebene einer Mitunternehmerschaft anwendbar ist, wenn die beteiligungsvermittelnde Mitunternehmerstellung unterjährig in drei zeitgleichen Rechtsgeschäften von drei unterschiedlichen Veräußerern erworben worden ist.

2 Geschäftsgegenstand der Klägerin und Revisionsbeklagten (Klägerin), einer KG, ist das Halten und Verwalten sämtlicher Anteile an dem kommunalen ...-unternehmen A-GmbH. Persönlich haftende und nicht am Kapital beteiligte Gesellschafterin der Klägerin ist die F-GmbH, Kommanditisten sind als kommunale Holdinggesellschaften errichtete Vorschaltgesellschaften (eine KG und vier GmbH).

3 Anteilseigner beziehungsweise Gesellschafter der sechs Gründungsgesellschafter der Klägerin sind verschiedene kommunale Körperschaften, die bereits an der Gründung und Erweiterung der A-GmbH ab dem Jahre 1929 beteiligt waren und die weiteren Anteile durch Vermittlung der Vorschaltgesellschaften und der Klägerin von der vormaligen Mehrheitsgesellschafterin G-AG zurückerwerben wollten. Nach ihrer Gründung durch die Vorschaltgesellschaften erwarb die Klägerin als neue Holdinggesellschaft bis zum 19.12.2013 sämtliche Anteile an der A-GmbH; sie schloss mit dieser am 21.01.2014 einen ab dem 01.01.2014 (00:00 Uhr) geltenden Ergebnisabführungsvertrag, nach dem der Klägerin beziehungsweise den (mittelbaren) Mitunternehmern das Einkommen der A-GmbH für das Streitjahr für Zwecke der Körperschaftsteuer (anteilig) zuzurechnen ist. Zwischen den Beteiligten ist nicht streitig, dass die Klägerin bereits während des gesamten Streitjahres selbst eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) ausübte, die sechs Gründungsgesellschafter beziehungsweise die mittelbar Beteiligten als Mitunternehmer im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 und 2 EStG anzusehen waren und auch die übrigen Tatbestandsvoraussetzungen der §§ 14 ff. KStG erfüllt sind. Das Wirtschaftsjahr der Klägerin und der A-GmbH entspricht dem Kalenderjahr.

4 Im Streitjahr fand ein Interessenbekundungsverfahren statt, in dem sich weitere kommunale Körperschaften für

eine mittelbare Beteiligung an der Klägerin entschieden. Diese schlossen sich anschließend durch Beteiligung an drei weiteren Vorschalt-GmbH (C-GmbH, D-GmbH und E-GmbH [deren Rechtsnachfolgerin im finanzgerichtlichen Verfahren beigeladen worden war]) zusammen. Durch Vertrag vom 10.12.2014 veräußerten vier der ursprünglichen Vorschaltgesellschaften einzelne, durch Kapital- beziehungsweise Einlagewerte definierte Teile ihrer Kommanditbeteiligungen an der Klägerin an die neuen Vorschalt-GmbH, was auf der Ebene der Klägerin zu entsprechenden (kapitalanteiligen) Gesellschafterwechseln führte. Bei den Veräußerungsgegenständen handelte es sich um Kommanditkapitalbeträge, die von den Gründungsgesellschaftern der Klägerin bisher nicht eingezahlt worden waren, weil sie als sogenannte Platzhalteranteile von vornherein dazu bestimmt waren, auf neue Investoren beziehungsweise weitere Vorschaltgesellschaften übertragen zu werden. Infolgedessen erwarben die C-GmbH 7,39 %, die D-GmbH 14,97 % und die E-GmbH 12,94 % des Kapitals der Klägerin, wobei der Erwerb der E-GmbH von drei Alt-Vorschaltgesellschaften zu jeweils 5,21 %, 1,76 % und 5,97 % in einer notariellen Urkunde erfolgte. Das wirtschaftliche Eigentum und die Gesellschaftsrechte gingen noch im Streitjahr auf die neuen Kommanditisten über.

5 Im Streitjahr flossen der Klägerin aus ihrer Beteiligung an der A-GmbH neben dem nach §§ 14 Abs. 1 Satz 1, 17 Abs. 1 Satz 1 KStG zuzurechnenden Einkommen der Organgesellschaft auch Mehrabführungen aus vororganschaftlicher Zeit zu. Es handelte sich dabei um einen Betrag von ... €, wovon ein Anteil von ... € auf die Mitunternehmerin E-GmbH entfiel. In ihrer Feststellungserklärung für das Streitjahr wies die Klägerin auch den auf die E-GmbH entfallenden Anteil der vororganschaftlichen Mehrabführungen als eine bei dieser Mitunternehmerin nach § 8b Abs. 1 Satz 1 und Abs. 5 KStG steuerbefreite Ausschüttung aus.

6 Dem folgte der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--, vor einem verwaltungsinternen Organisationsakt noch unter anderer Bezeichnung) nicht und stellte den auf die E-GmbH entfallenden Ausschüttungsbetrag im Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG für 2014 vom 10.08.2016 als Bestandteil der für die E-GmbH ohne Abzüge körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest (... €). Die besonderen Voraussetzungen des § 8b Abs. 1 i.V.m. Abs. 4 Satz 1 bis 6 KStG hätten bei der E-GmbH nicht vorgelegen, weil sie ihre gesellschaftsrechtliche Beteiligung von 12,94 % des Kapitals unterjährig von drei verschiedenen Veräußerern erworben habe, wobei die jeweils erworbenen Teil-Kommanditanteile die Beteiligungsschwelle von 10 % für sich genommen jeweils nicht erreicht hätten.

7 Nach erfolglosem Einspruch erhob die Klägerin dagegen Klage vor dem Hessischen Finanzgericht (FG). Während des Klageverfahrens ergingen unter dem 22.06.2017 und dem 14.04.2020 geänderte Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG, die nach § 68 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zum Gegenstand des Verfahrens geworden sind. Nach dem letztgenannten Bescheid betragen die auf die E-GmbH entfallenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb nunmehr noch ... €, wobei hierin nach § 14 Abs. 3 Satz 1 KStG als Ausschüttungen geltende vororganschaftliche Mehrabführungen der A-GmbH in Höhe von ... € enthalten sind, die vom FA weiterhin als für die E-GmbH körperschaftsteuerpflichtig festgestellt worden sind. Das FG gab der Klage mit Urteil vom 15.03.2021 - 6 K 1163/17 (Entscheidungen der Finanzgerichte 2021, 1225) statt.

8 Dagegen richtet sich die auf die Verletzung materiellen Rechts gestützte Revision des FA.

9 Es beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

10 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.

11 Die Beigeladene hat keinen Antrag gestellt.

Entscheidungsgründe

II.

12 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG hat dem Klagebegehren ohne Rechtsfehler entsprochen, da die in § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG angeführte Beteiligungsschwelle (10 % des Grund- oder Stammkapitals) durch einen aus Sicht des Erwerbers wirtschaftlich einheitlichen Erwerbsvorgang auch dann erreicht werden kann, wenn an diesem Vorgang mehrere Veräußerer beteiligt sind.

13 1. Nach § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG bestimmen sich die für eine Kapitalgesellschaft als Mitunternehmerin auf der Ebene einer Mitunternehmerschaft im Sinne von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG nach §§ 179 Abs. 1, 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung feststellungspflichtigen Besteuerungsgrundlagen nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes unter Berücksichtigung der hiervon teilweise abweichenden (Sonder-)Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes. Zu Letzteren gehört auch § 8b Abs. 1 Satz 1 und 2 KStG, wonach grundsätzlich steuerpflichtige Gewinnausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, § 20 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 8 EStG, die in den auf die Kapitalgesellschaft als Mitunternehmerin entfallenden mitunternehmerischen Einkünften aus Gewerbebetrieb enthalten sind, bei der Ermittlung des Einkommens der Kapitalgesellschaft außer Ansatz bleiben, sofern diese Bezüge das Einkommen der ausschüttenden Beteiligungsgesellschaft als offene oder verdeckte Gewinnausschüttungen nicht gemindert haben. Von den nach § 8b Abs. 1 KStG steuerbefreiten Bezügen gelten in diesem Fall nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG 5 % als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Wenn das FA die Gewinnkorrektur auf § 8b KStG stützt und einen Bruttoausweis mit gesonderter Feststellung der unter § 8b KStG fallenden Einkünfte (sogenannte modifizierte Bruttomethode mit ergänzender Feststellung) vornimmt, ist dies zulässig (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 25.07.2019 - IV R 47/16, BFHE 265, 273, BStBl II 2020, 142; Senatsurteil vom 19.02.2020 - I R 19/17, BFHE 269, 243, BStBl II 2021, 223; Brandis in Tipke/Kruse, § 180 AO Rz 56; Herkens, GmbH-Steuerberater 2016, 277; jeweils m.w.N.).

14 2. Abweichend von § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG sind die betroffenen Bezüge bei der Ermittlung des Einkommens nach § 8b Abs. 4 Satz 1 KStG dennoch zu berücksichtigen, wenn die ausschüttungsvermittelnde Beteiligung zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar weniger als 10 % des Grund- oder Stammkapitals der ausschüttenden Körperschaft betragen hat. Beteiligungen über eine Mitunternehmerschaft sind dem Mitunternehmer anteilig zuzurechnen (§ 8b Abs. 4 Satz 4 KStG), wobei eine dem Mitunternehmer insoweit zugerechnete Beteiligung im Sinne des § 8b Abs. 4 KStG als unmittelbare Beteiligung gilt (§ 8b Abs. 4 Satz 5 KStG). Im Übrigen gilt für Zwecke des gesamten § 8b Abs. 4 KStG der Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt (§ 8b Abs. 4 Satz 6 KStG).

15 Der Senat hat mit Urteil vom 18.12.2019 - I R 29/17 (BFHE 268, 21, BStBl II 2020, 690) entschieden, dass § 8b Abs. 4 KStG verfassungskonform ist (die gegen das Urteil erhobene Verfassungsbeschwerde war erfolglos, s. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 08.03.2022 - 2 BvR 1832/20, nicht veröffentlicht). Die Norm durchbricht zwar im Sinne einer nicht folgerichtigen Ausgestaltung die in § 8b Abs. 1 KStG zum Ausdruck kommende Grundentscheidung des Gesetzgebers, im System des Halb- beziehungsweise Teileinkünfteverfahrens erwirtschaftete Gewinne nur einmal bei der erwirtschaftenden Körperschaft mit Körperschaftsteuer und erst bei der Ausschüttung an natürliche Personen als Anteilseigner mit Einkommensteuer zu belasten und deswegen zur Vermeidung von Kumulations- oder Kaskadeneffekten in Beteiligungsketten Bezüge innerhalb gesellschaftlicher Beteiligungsstrukturen bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz zu lassen. Allerdings erfüllt die Norm auch die (strengeren) verfassungsrechtlichen Anforderungen an einen qualifizierten Fiskalzweck, soweit sie sinngemäß der Herstellung einer unionsrechtskonformen Rechtslage zur Abgrenzung der Besteuerungshoheiten betroffener Staaten dient, auch wenn im Gesetzgebungsverfahren die Haushaltskonsolidierung im Vordergrund gestanden haben mag.

16 3. Das FG hat zutreffend darauf hingewiesen, dass zur Auslegung des in § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG verwendeten Tatbestandsmerkmals des unterjährigen "Erwerb(s) einer Beteiligung von mindestens 10 %" bislang höchstrichterlich nicht geklärt ist, ob beziehungsweise unter welchen Voraussetzungen ein Erwerb von jeweils unterhalb der genannten Beteiligungsschwelle liegenden Anteilspaketen von mehreren Verkäufern, wenn aber in der Summe der Erwerbe die genannte Beteiligungsschwelle überschritten wird, von der (begünstigenden) Norm erfasst ist.

17 So wird einerseits unter Hinweis auf den Wortlaut des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG ("Erwerb einer Beteiligung", nicht von "Anteilen") und Normtelos beziehungsweise Systematik des § 8b Abs. 4 Satz 1 und 6 KStG die Auffassung vertreten, eine entsprechende Fallsituation sei generell erfasst (Watermeyer in Herrmann/Heuer/Raupach, § 8b KStG Rz 137; Brandis/Heuermann/Rengers, § 8b KStG Rz 118a; Streck/Binnewies, KStG, 10. Aufl., § 8b Rz 228; Hauswirth in Lademann, Körperschaftsteuergesetz, § 8b Rz 152j; Haisch/Helios, Der Betrieb --DB-- 2013, 724, 726; Adrian, GmbH-Rundschau --GmbHR-- 2014, 407, 409; Bolik/Zöller, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2014, 782 f.; Ernst, DB 2014, 449, 452 f.). Eine Gegenauffassung sieht hingegen die Voraussetzungen in dieser Konstellation als nicht erfüllt an; § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG sei angesichts des Wortlauts auch keiner teleologischen Extension zugänglich (so im Ergebnis neben der Finanzverwaltung --Schreiben der Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main vom 02.12.2013, DB 2014, 29 f.; vom 16.08.2021, DB 2021, 2255-- auch Teile der Literatur, z.B. Herlinghaus in Rödder/Herlinghaus/Neumann, KStG, 2. Aufl., § 8b Rz 460 und 461; derselbe, Finanz-Rundschau 2013, 529, 537;

Gosch in Gosch, KStG, 4. Aufl., § 8b Rz 289b; Pung in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 8b KStG Rz 298; Schnitger in Schnitger/Fehrenbacher, KStG, 2. Aufl., § 8b Rz 551; Geißler in Mössner/Oellerich/Valta, Körperschaftsteuergesetz, 5. Aufl., § 8b Rz 385; Neumann in Centrale für GmbH, GmbH-Handbuch, 4. Abschnitt Dividendenbesteuerung, Rz 830; Benz/Jetter, DStR 2013, 489, 491; Kusch, Neue Wirtschafts-Briefe 2013, 1068, 1071; Förster/Lang, Steuerberater-Jahrbuch 2013/2014, 103, 116; offen hingegen wegen des Regelungsgrundes einerseits und des Wortlauts andererseits M. Frotscher in Frotscher/Drüen, KStG/GewStG/UmwStG, § 8b KStG Rz 479, und Mössner, Internationales Steuerrecht 2014, 497). Dies soll auch für den Fall gelten, dass der Erwerb --wie im Streitfall-- nach Art eines "Blockerwerbs" von mehreren Veräußerern in einer notariellen Urkunde zusammengefasst wird und in einem einheitlichen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang steht (so z.B. Pung, ebenda), während die Tatbestandsmäßigkeit für diesen Fall aber teilweise auch bejaht wird (z.B. Gosch, ebenda; Schnitger, ebenda, § 8b Rz 557).

18 4. Der Senat kann die vorgenannte Auslegungsfrage zur generellen Anwendbarkeit des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG bei mehreren (Teil-)Erwerben mit Blick auf die Besonderheiten des Streitfalls offen lassen, denn die in der Regelung angeführte Beteiligungsschwelle wird durch einen aus Sicht des Erwerbers wirtschaftlich einheitlichen Erwerbsvorgang auch dann erreicht, wenn an diesem Vorgang mehrere Veräußerer beteiligt sind.

19 a) Der Wortlaut der Regelung, dass der "Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 %" als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt gilt, kann angesichts des doppelt verwendeten Singulars ("der" Erwerb "einer" Beteiligung) dahin gedeutet werden, dass in einem einzelnen einheitlichen (Erwerbs-)Vorgang 10 % der Anteile erworben werden müssen (so z.B. Pung in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 8b KStG Rz 298; Herlinghaus in Rödder/Herlinghaus/Neumann, KStG, 2. Aufl., § 8b Rz 460 und 461) und für den Fall des unterjährigen Erwerbs "einer Beteiligung" auf den Erwerb eines "Anteilspakets" abzustellen ist (Gosch in Gosch, KStG, 4. Aufl., § 8b Rz 289b). Allerdings wird im Tatbestand des § 8b Abs. 4 Satz 1 KStG (ebenfalls) von "der Beteiligung" gesprochen und dort nicht danach unterschieden, wann und von wem die entsprechenden Anteile erworben worden sind (z.B. Bolik/Zöller, DStR 2014, 782 f.; Adrian, GmbHR 2014, 407, 409); damit lässt es der Wortlaut des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG ohne Weiteres zu, die Frage nach dem "Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 %" aus Sicht des Erwerbers zu beurteilen und darauf abzustellen, ob ein wirtschaftlich einheitlicher Erwerbsvorgang vorliegt oder nicht.

20 b) Dafür, dass jedenfalls der wirtschaftlich einheitliche Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % zur Tatbestandserfüllung der Ausnahmeregelung des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG ausreichen muss, sprechen sowohl die Entstehungsgeschichte als auch der Normzweck.

21 aa) Der Finanzausschuss hat dem Bundesrat mit Blick auf § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG folgende Empfehlung gegeben (BRDrucks 632/1/12, S. 33): "Um Verwerfungen zu vermeiden, wird der Ersterwerb oder der Hinzuerwerb einer mindestens 10-prozentigen Beteiligung innerhalb eines Veranlagungszeitraums auf den Beginn des Veranlagungszeitraums zurückbezogen, sodass für diesen Zeitraum die Streubesitzregelung keine Anwendung findet. Ohne diese Rückbeziehung wäre auf Beteiligungen, die im Laufe eines Veranlagungszeitraums erworben werden, stets die neue Streubesitzregelung anzuwenden mit der Folge, dass z.B. Dividenden aus der Beteiligung im Erstjahr stets steuerpflichtig zu behandeln wären oder Finanzierungskosten, die im Jahr des Erwerbs angefallen sind, nur mit späteren Erträgen aus Streubesitz-Beteiligungen verrechnet werden können (s.u.). Diese Folge würde selbst bei unterjährigem Erwerb einer 100-prozentigen Beteiligung eintreten". Zwar könnte die mehrfach den Singular verwendende Formulierung ("der" Ersterwerb oder "der" Hinzuerwerb "einer" mindestens 10%igen Beteiligung) dafür sprechen, dass nur der in einem einzelnen Vorgang erfolgte unterjährige Erwerb von mindestens 10 % der Anteile zurückbezogen werden sollte. Abgesehen davon, dass teilweise auch der Plural verwendet wird, sind aber jedenfalls Anhaltspunkte dafür, dass der Gesetzgeber bezogen auf die Härtefallregelung des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG die Vorstellung gehabt haben könnte, dass der Erwerb nur von einem Veräußerer erfolgen dürfe, nicht erkennbar.

22 bb) Die unterschiedliche Behandlung der Erträge aus Beteiligungen je nach der Beteiligungshöhe (§ 8b Abs. 4 Satz 1 KStG) ist damit gerechtfertigt worden, dass bei einer Streubesitzbeteiligung (unter 10 %) diese als Kapitalanlage angesehen wird, weil häufig auch keine dauerhafte Beteiligung an der Unternehmung angestrebt werde. Entsprechend könne der Anteilseigner aufgrund der Höhe seiner Beteiligung keinen unternehmerischen Einfluss auf die Entscheidungen bei der Kapitalgesellschaft ausüben, während bei einer Beteiligung von mindestens 10 % regelmäßig ein betriebliches Engagement des Anteilseigners unterstellt werden könne (so BRDrucks 632/1/12, S. 33). Dass dies den Vorgaben der Verfassung nicht widerspricht, hat der Senat --wie ausgeführt-- bereits entschieden (Senatsurteil vom 18.12.2019 - I R 29/17, BFHE 268, 21, BStBl II 2020, 690). Es ist dann auch nicht zu

beanstanden, wenn der Gesetzgeber bezogen auf den unterjährigen Erst- oder Hinzuerwerb einer Beteiligung an die genannte Grenze anknüpft und die den Steuerpflichtigen begünstigende Rückwirkungsregelung in § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG so ausgestaltet, dass auf den einzelnen Erwerb abgestellt wird. Allerdings kann es aus der maßgeblichen Sicht des Erwerbers und angesichts des Ausnahmecharakters des § 8b Abs. 4 KStG keinen Unterschied machen, ob der Erwerb von einem Veräußerer oder von mehreren Veräußerern erfolgt, weil entscheidend sein muss, dass durch den Erwerb der Beteiligung von mindestens 10 % ein unternehmerischer Einfluss auf die Entscheidungen bei der Kapitalgesellschaft ausgeübt werden kann oder nicht. Das hängt aber nicht von der Zahl der Veräußerer, sondern allein von der erworbenen Beteiligung ab; dies muss jedenfalls dann ausreichend sein, wenn die maßgebliche Beteiligung von mindestens 10 % aus Erwerbersicht in einem wirtschaftlich einheitlichen Vorgang, damit aufgrund eines einheitlichen Erwerbsentschlusses in kausalem und zeitlichem Zusammenhang, erworben wird.

23 c) Das FG hat jedenfalls --unabhängig davon, dass es der Auffassung gefolgt ist, es komme für § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG nicht darauf an, wann und von wem die Beteiligung von mindestens 10 % erworben worden sei-- ausdrücklich festgestellt, die im Streitfall maßgebliche (mittelbare) Beteiligung sei von der Klägerin von mehreren Veräußerern "aufgrund eines einheitlichen Entschlusses ... durch ein einheitliches schuldrechtliches Rechtsgeschäft" erworben worden. Denn der Erwerb (in einer einheitlichen notariellen Urkunde) beruhe auf einem einheitlichen Erwerbsentschluss und sei auf einen einheitlichen Erwerbszeitpunkt erfolgt. An diese Feststellungen ist der Senat nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden. Es ist deshalb in der Sache davon auszugehen, dass im Streitfall ein aus der Sicht der Erwerberin wirtschaftlich einheitlicher Erwerbsvorgang vorlag, der der Regelung des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG unterfällt.

24 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO; Kosten der Beigeladenen sind nicht erstattungsfähig (§ 139 Abs. 4 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de