

Beschluss vom 19. Oktober 2010, I B 3/10

Begriff "Veräußerung" i.S. des § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG 1999 n.F.

BFH I. Senat

KStG § 34 Abs 4 S 7, FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend FG Nürnberg, 26. Oktober 2009, Az: 1 K 939/2007

Leitsätze

1. NV: Es ist nicht klärungsbedürftig, dass eine "Veräußerung" i.S. des § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG 1999 n.F. erst mit der Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums erfolgt .
2. NV: Ebenso ist nicht klärungsbedürftig, dass § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG 1999 n.F. mit dem Grundgesetz vereinbar ist .

Tatbestand

- 1 I. Die Beteiligten streiten über die Auslegung des § 34 Abs. 4 Satz 7 des Körperschaftsteuergesetzes i.d.F. des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts vom 20. Dezember 2001 (KStG n.F.). Insbesondere ist streitig, wie in diesem Zusammenhang der Begriff "Veräußerung" verstanden werden muss und ob die Vorschrift verfassungswidrig ist, wenn man ihn im Sinne von "Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums" versteht.
- 2 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine GmbH, hielt seit Anfang 2001 alle Geschäftsanteile an der T-GmbH. Diese Anteile waren mit Wirkung zum 1. Januar 2001 von zwei natürlichen Personen zum Nennwert gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in die Klägerin eingebracht worden.
- 3 Am 3. Januar 2001 machte die S-GmbH der Klägerin ein bis zum 31. Januar 2002 (Streitjahr) befristetes unwiderrufliches Angebot auf Abschluss eines Kauf- und Abtretungsvertrags hinsichtlich der Anteile an der T-GmbH zum Preis von 2 Mio. DM. Das Angebot konnte frühestens am 2. Januar 2002 angenommen werden. Zugleich machte die Klägerin der S-GmbH ein ebenfalls unwiderrufliches und bis zum 31. März 2002 befristetes Angebot zum Verkauf der Anteile an der T-GmbH für 1,8 Mio. DM. Am 15. Januar 2002 nahm die Klägerin das Ankaufsangebot der S-GmbH an. Durch die Veräußerung erzielte die Klägerin einen Gewinn.
- 4 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) behandelte den Veräußerungsgewinn als steuerpflichtig. Die deshalb erhobene Klage hat das Finanzgericht (FG) abgewiesen, ohne die Revision gegen sein Urteil zuzulassen (FG Nürnberg, Urteil vom 27. Oktober 2009 1 K 939/2007).
- 5 Mit ihrer Nichtzulassungsbeschwerde macht die Klägerin geltend, dass die Revision nach § 115 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zuzulassen sei.
- 6 Das FA ist der Nichtzulassungsbeschwerde entgegengetreten.

Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Nichtzulassungsbeschwerde ist unbegründet. Die von der Klägerin geltend gemachten Zulassungsgründe liegen, soweit sie ordnungsgemäß dargelegt worden sind, nicht vor.
- 8 1. Nach § 115 Abs. 2 FGO ist die Revision gegen ein Urteil des FG u.a. dann zuzulassen, wenn die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat (Nr. 1) oder wenn die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung oder die Fortbildung des Rechts eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) erfordert (Nr. 2). Ein Zulassungsgrund muss, wenn auf ihn eine Nichtzulassungsbeschwerde gestützt wird, in der Beschwerdebegründung dargelegt werden (§

116 Abs. 3 Satz 3 FGO). Bei der Entscheidung über die Nichtzulassungsbeschwerde kann nur denjenigen Zulassungsgründen inhaltlich nachgegangen werden, die in diesem Sinne dargelegt worden sind.

- 9** 2. Das FG hat angenommen, dass der von der Klägerin erzielte Veräußerungsgewinn wegen § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG 1999 n.F. steuerpflichtig sei. Jene Vorschrift sei im Streitfall einschlägig: Sie sei erstmals auf Veräußerungen anzuwenden, die nach dem 15. August 2001 erfolgen (§ 34 Abs. 4 Satz 7 KStG n.F.), und diese Voraussetzung liege im Streitfall vor. Eine "Veräußerung" i.S. des § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG n.F. habe nämlich erst im Jahr 2002 und damit nach dem in der Vorschrift genannten Stichtag stattgefunden; die vor dem Stichtag erfolgte Einräumung von Optionsrechten sei nicht als "Veräußerung" anzusehen. Vor diesem Hintergrund hält die Klägerin die Frage für grundsätzlich bedeutsam, ob ein solches Verständnis des § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG n.F. zu einer verfassungsrechtlich unzulässigen rückwirkenden Anwendung des § 8b Abs. 4 KStG 1999 n.F. führe und ob zur Vermeidung eines solchen Ergebnisses § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG n.F. verfassungskonform in anderem Sinne auszulegen sei. Richtigerweise sei aus verfassungsrechtlichen Gründen eine Auslegung der Vorschrift dahin geboten, dass § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2, 2. Halbsatz KStG 1999 n.F. nicht eingreife, wenn der Veräußerer durch ein bis zum 15. August 2001 eingegangenes Rechtsgeschäft rechtlich oder wirtschaftlich zur Veräußerung gezwungen gewesen sei; ein solcher Sachverhalt liege im Streitfall vor. Diese Frage hat indessen keine grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.
- 10** a) Der Begriff "Veräußerung" ist zwar nicht gesetzlich definiert. Durch die Rechtsprechung des BFH ist aber geklärt, dass eine Veräußerung regelmäßig erst mit der Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an dem betreffenden Wirtschaftsgut verwirklicht wird (BFH-Beschluss vom 19. Juli 1993 GrS 2/92, BFHE 172, 66, 77, BStBl II 1993, 897, 902; BFH-Urteil vom 22. September 1992 VIII R 7/90, BFHE 170, 29, BStBl II 1993, 228). Diese Voraussetzung gilt, wie der Senat inzwischen entschieden hat, auch im Zusammenhang mit § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG 1999 n.F. (Senatsbeschluss vom 19.10.2010 I R 82/09. Insbesondere besteht nach jener Entscheidung keine verfassungsrechtliche Notwendigkeit, die genannte Bestimmung in der von der Klägerin gewünschten Weise auszulegen. Vielmehr ist § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG 1999 n.F. in der vom FG vorgenommenen Auslegung mit dem Grundgesetz vereinbar. Damit ist diese Rechtsfrage geklärt; ein weiterer Klärungsbedarf besteht insoweit nicht. Das schließt die Annahme einer grundsätzlichen Bedeutung aus.
- 11** b) Zu einer abweichenden Beurteilung führt nicht der Umstand, dass im Fall des Senatsbeschlusses vom 19.10.2010 I R 82/09 die Verpflichtung zur Übertragung des Wirtschaftsguts schon im Jahr 2000 eingegangen worden war, während im Streitfall erstmals Anfang 2001 An- und Verkaufsoptionen vereinbart worden sind. Zwar kann nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) die Reichweite des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes u.a. davon abhängen, in welchem zeitlichen Abstand das steuerrechtlich maßgebliche Ereignis von der ihm zu Grunde liegenden Verpflichtung liegt; bei einer im unmittelbar nachfolgenden Veranlagungszeitraum zu erfüllenden Leistungspflicht kann ein höherer Grad an Vertrauensschutz bestehen als bei einer erst in späterer Zeit zu erfüllenden Verpflichtung (BVerfG-Beschluss vom 7. Juli 2010 2 BvL 1/03, 2 BvL 57/06, 2 BvL 58/06, Deutsches Steuerrecht 2010, 1736). Ungeachtet dessen greift aber im Streitfall zum einen die Erwägung durch, dass unter den seinerzeit obwaltenden Rahmenbedingungen kein schutzwürdiges Vertrauen in die Fortgeltung der vor dem Körperschaftsteuergesetz 1999 n.F. bestehenden Gesetzeslage bestand (dazu Senatsbeschluss vom 19.10.2010 I R 82/09). Zum anderen besteht im Streitfall die Besonderheit, dass die Übertragung der Beteiligung erst im Streitjahr verbindlich vereinbart worden ist; zuvor bestanden nur wechselseitige Optionsrechte, von denen zumindest nicht feststand, ob eines von ihnen tatsächlich ausgeübt würde. Daher ist einerseits die Frage, wie die Rechtslage bei einer Anfang 2001 eingegangenen endgültigen Verpflichtung zu beurteilen wäre, im Streitfall nicht klärungsfähig; andererseits bezieht sich speziell die Beurteilung des vorliegend gegebenen Sachverhalts auf einen Einzelfall, dessen steuerrechtliche Würdigung nicht im allgemeinen Interesse liegt. Damit fehlt es an den Voraussetzungen für eine Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.
- 12** 3. § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO hält die Klägerin deshalb für einschlägig, weil die angefochtene Entscheidung an einem schweren Rechtsfehler leide, die im Interesse des Vertrauens in die Rechtsprechung beseitigt werden müsse. Diese Voraussetzung für eine Revisionszulassung hat sie jedoch nicht i.S. von § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt. Auf nähere Ausführungen dazu wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO verzichtet.