

# Beschluss vom 11. Februar 2014, III B 16/13

## Kapitalgesellschaft mit inländischer Geschäftsleitung ist keine Basisgesellschaft

BFH III. Senat

AO § 10, AO § 42, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 139 Abs 4

vorgehend FG München, 16. Dezember 2012, Az: 7 K 202/11

## Leitsätze

NV: Die Rechtsfrage, ob Einkünfte bei der Zwischenschaltung einer ausländischen Basisgesellschaft dieser oder der dahinter stehenden Person zuzurechnen sind, kann nicht in einem Revisionsverfahren geklärt werden, wenn die Gesellschaft ihre Geschäftsleitung im Inland hat und deshalb unbeschränkt steuerpflichtig ist.

## Tatbestand

- 1** I. Der Kläger und Beschwerdegegner (Kläger) war als selbständiger Schulungsleiter tätig und veranstaltete Managementseminare. Im Jahr 1995 schloss er mit der X-AG (Schweiz) einen Vertrag, wonach er berechtigt sein sollte, im Namen der AG Geschäfte zu vermitteln. Der Kläger sollte Kunden akquirieren und Beratungsprogramme durchführen. Hierfür stand ihm ein Honorar zu, auf welches die AG monatliche Abschlagszahlungen von ... Schweizer Franken leistete. Eine Abrechnung fand zweimal jährlich statt. Der Kläger gab gegenüber dem Beklagten und Beschwerdeführer (Finanzamt --FA--) Erlöse aus seiner Tätigkeit für die AG an. Bei einer Außenprüfung zog das FA Erkundigungen beim Bundeszentralamt für Steuern sowie bei den Kunden der AG ein. Es kam zur Auffassung, die Zwischenschaltung der AG sei als Gestaltungsmissbrauch zu beurteilen. Die von der AG erbrachten Leistungen und die von ihr bezogenen Einnahmen seien in voller Höhe dem Kläger zuzurechnen. Auch seien die erklärten Betriebseinnahmen um Sicherheitszuschläge zu erhöhen. Das FA erließ entsprechend geänderte Einkommensteuerbescheide. Dagegen wandte sich der Kläger mit Einspruch, der nur zum Teil Erfolg hatte.
- 2** Das Finanzgericht (FG) gab der anschließend erhobenen Klage, welche die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 2004 betraf, überwiegend statt. Es war der Ansicht, die Einkünfte aus den Managementveranstaltungen seien nicht dem Kläger, sondern der AG zuzurechnen. Ein Fall des § 42 der Abgabenordnung (AO) liege nicht vor. Die AG sei nicht als sog. Basisgesellschaft anzusehen, weil sie ihre Geschäftsleitung im Inland habe. Die AG habe in der Schweiz keinerlei geschäftliche Aktivitäten entfaltet. Der Kläger habe die Geschäfte der AG vom Inland aus geleitet. Aber sogar wenn die AG in der Schweiz wirtschaftlich tätig gewesen wäre, unterläge sie mit ihren inländischen Einkünften der beschränkten Steuerpflicht, so dass kein Basiseffekt einträte, der Anlass für eine Anwendung des § 42 AO sein könnte. Der Vertrag zwischen dem Kläger und der AG sei auch nicht als Scheingeschäft zu beurteilen. Die vom Kläger für die Jahre 2001 bis 2004 erklärten Einnahmen waren nach Ansicht des FG im Wege der Schätzung zu erhöhen.
- 3** Zur Begründung der Beschwerde, die nach einer Rücknahme des Rechtsmittels für die Jahre 1996 bis 2000 nunmehr die Jahre 2001 bis 2004 betrifft, stellt das FA folgende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) heraus:
- 4** Können einer (ausländischen) Kapitalgesellschaft auch dann nach den allgemeinen Grundsätzen von § 8 des Körperschaftsteuergesetzes und § 2 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes Einkünfte zugerechnet werden, wenn diese als reine Basisgesellschaft keinen eigenen eingerichteten und ausgeübten Gewerbebetrieb unterhält, keine Informationen über ihre Gesellschafter- und Organstrukturen bekannt sind, Angaben über ihre Ausstattung mit sonstigen Betriebs- oder Finanzmitteln nicht geleistet werden (mithin ausschließlich der formelle Rechtsmantel kraft Eintragung im schweizerischen Handelsregister nachvollziehbar ist) und die Geschäftstätigkeit durch eine natürliche Person betrieben wird, die aufgrund eines Vertrages ermächtigt ist, im Namen der Gesellschaft Geschäfte zu vermitteln und für deren Rechnung abzuschließen?

- 5 Weiter führt das FA aus, die Behandlung von sog. Basis- oder Domizilgesellschaften bereite in einer Vielzahl von Fällen Schwierigkeiten. Auch der Bundesfinanzhof (BFH) habe sich in zahlreichen Verfahren mit diversen Rechtsfragen zur Zwischenschaltung ausländischer Gesellschaften ohne eigenen Geschäftsbetrieb beschäftigt. Die skizzierte Rechtsfrage sei von der Rechtsprechung noch nicht beantwortet worden. Zu klären sei, ob einer Kapitalgesellschaft auch dann Einkünfte zuzurechnen seien, wenn nicht nachgewiesen sei, dass die Gesellschaft selbst dazu in der Lage gewesen sei, Einkünfte zu erzielen. Die AG verfüge nicht über die Organisationsstrukturen, die eine Tatbestandsverwirklichung in eigener Person nachvollziehbar machten. Die Rechtsfrage sei klärungsbedürftig und klärungsfähig. In der steuerrechtlichen Kommentarliteratur werde die Auffassung vertreten, dass das Zurechnungsobjekt die ihm zurechenbaren Leistungen aufgrund eigener unternehmerischer Substanz erbringen müsse (Fischer in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 42 AO Rz 517). Diese Sichtweise entspreche auch der europarechtlichen Missbrauchsdoctrin des Gerichtshofs der Europäischen Union (Urteil vom 12. September 2006 C-196/04 in der Rechtssache Cadbury Schweppes, Slg. 2006, I-7995). Nach der Markteinkommenstheorie sei Bezieher von Einkünften derjenige, der selbst den Einkünftetatbestand erfülle. Die Zurechnung von Einkünften aus rein formalen Gründen sei bei Kapitalgesellschaften ohne eigene Aktivität nicht zwingend. Das FG habe die Einkünfte der AG zugerechnet. Es habe nur sehr allgemeine Ausführungen dazu gemacht, wer Einkünfte erziele. Diese Ausführungen betrafen allerdings nur solche Kapitalgesellschaften, die über eine Organisationsstruktur verfügten.

## Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Beschwerde ist unzulässig und wird deshalb durch Beschluss verworfen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 FGO). Sie erfüllt nicht die Darlegungsanforderungen nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO.
- 7 1. Für eine schlüssige und substantiierte Darlegung des Zulassungsgrundes der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache muss der Prozessbeteiligte eine bestimmte, für die Entscheidung des Streitfalles erhebliche abstrakte Rechtsfrage herausstellen und substantiiert darauf eingehen, inwieweit diese Rechtsfrage im allgemeinen Interesse an einer einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts der höchstrichterlichen Klärung bedarf (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 16. Juli 2008 X B 202/07, BFH/NV 2008, 1681). Für die Entscheidung des Streitfalles erheblich ist eine Rechtsfrage nur dann, wenn eine Aussage zu dieser Rechtsfrage erforderlich war, um die vom FG getroffene Entscheidung zu begründen (BFH-Beschluss vom 16. Januar 2007 X B 5/06, BFH/NV 2007, 720).
- 8 2. Aus der Beschwerdeschrift geht nicht hervor, weshalb die --verkürzt wiedergegebene-- Rechtsfrage, ob einer ausländischen Basisgesellschaft ohne eigene wirtschaftliche Tätigkeit Einkünfte zugerechnet werden können oder ob die Einkünfte nicht vielmehr gemäß § 42 AO der dahinter stehenden natürlichen Person zuzurechnen sind, entscheidungserheblich sein sollte. Nach Ansicht des FG war die AG gerade nicht eine ausländische Basis- oder Domizilgesellschaft, sondern eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland (§ 10 AO), deren Geschäfte vom Kläger geführt wurden und die somit durchaus eine eigene Geschäftstätigkeit hatte. Die vom FA in der Beschwerdeschrift zitierte Rechtsprechung zur missbräuchlichen Zwischenschaltung ausländischer Basisgesellschaften ist nicht einschlägig.
- 9 3. Die Kosten des Verfahrens trägt das FA (§ 143 Abs. 1, § 135 Abs. 2, § 136 Abs. 2 FGO). Etwaige Kosten der Beigeladenen sind nicht aus Billigkeitsgründen zu erstatten (§ 139 Abs. 4 FGO). Diese hat keine Sachanträge gestellt oder anderweitig das Verfahren wesentlich gefördert (vgl. BFH-Beschluss vom 29. Mai 2009 IV B 143/08, BFH/NV 2009, 1452).

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)