

# Beschluss vom 21. Dezember 2016, I B 57/16

## Reichweite und gerichtliche Überprüfung einer Teil-Einspruchsentscheidung

ECLI:DE:BFH:2016:B.211216.IB57.16.0

BFH I. Senat

AO § 367 Abs 2a, AO § 367 Abs 2b

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 11. April 2016, Az: 6 K 1787/14

## Leitsätze

1. NV: Im Falle der Klage gegen eine Teil-Einspruchsentscheidung i.S. des § 367 Abs. 2a Satz 2 AO sind die von der Finanzbehörde ausgeklammerten Besteuerungsgrundlagen nicht Gegenstand der gerichtlichen Überprüfung; insoweit bleibt der Einspruch anhängig .
2. NV: § 367 Abs. 2a AO ermöglicht es den Finanzbehörden, die Verfassungsmäßigkeit einer Norm von der Entscheidung auszunehmen und im Übrigen über den Einspruch zu entscheiden .

## Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 12. April 2016 6 K 1787/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

- 1 I. Das gesamte Stammkapital der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), einer GmbH, in Höhe von 375.000 € wurde zunächst von W gehalten. Mit notariellem Vertrag vom 9. April 2008 veräußerte W Geschäftsanteile an der Klägerin in Höhe von nominal 350.000 € an eine GmbH, an der W ebenfalls beteiligt war. Die Anteile sollten mit Wirkung zum 1. Januar 2008 auf die GmbH übergehen. Unter dem 17. März 2009 kamen W und die GmbH in einer notariellen Urkunde darüber überein, dass der Vertrag vom 9. April 2008 von beiden Seiten nicht erfüllt worden sei. Zusätzlich trat die GmbH "rein vorsorglich" die Anteile mit Wirkung zum 1. Januar 2008 wieder an W ab, der diese Abtretung annahm.
- 2 Im Anschluss an eine Betriebsprüfung ging der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) davon aus, dass aufgrund eines schädlichen Beteiligungserwerbs i.S. des § 8c Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) die zum 31. Dezember 2007 festgestellten Verluste nicht mehr abziehbar seien, und erließ entsprechend geänderte Bescheide über Körperschaftsteuer und den Gewerbesteuermessbetrag für das Streitjahr 2008 sowie über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer und die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes, jeweils zum oder auf den 31. Dezember 2008.
- 3 Auf die hiergegen gerichteten Einsprüche verrechnete das FA mit Teil-Einspruchsentscheidungen vom 24. April 2014 die bis zum Beteiligungserwerb am 9. April 2008 entstandenen Gewinne mit den zum 31. Dezember 2007 festgestellten Verlusten und wies die Einsprüche im Übrigen als unbegründet zurück. Das FA hat hierbei darauf hingewiesen, dass es über die Verfassungsmäßigkeit der Regelung des § 8c KStG nicht entscheide und insoweit keine Bestandskraft eintrete.
- 4 Die dagegen gerichtete Klage hat das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg mit Urteil vom 12. April 2016 6 K 1787/14 als unbegründet abgewiesen und die Revision nicht zugelassen.

- 5 Die Klägerin beantragt mit ihrer Beschwerde, die Revision gegen das FG-Urteil zuzulassen.

## Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Beschwerde ist unbegründet und durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Revision ist weder wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) noch zur Fortbildung des Rechts oder zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO) zuzulassen.
- 7 1. Die von der Klägerin aufgeworfenen Fragen, ob die Regelung des § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG verfassungsrechtlichen Anforderungen genügt oder in Fällen, in denen der Veräußerer nach der Übertragung --nun mittelbar-- an der Körperschaft in demselben Umfang wie vor der Veräußerung beteiligt ist, verfassungskonform auszulegen ist, sind im Streitfall in einem sich anschließenden Revisionsverfahren nicht klärungsfähig.
- 8 a) Gemäß § 367 Abs. 2a Satz 1 der Abgabenordnung (AO) kann die Finanzbehörde vorab über Teile des Einspruchs entscheiden, wenn dies sachdienlich ist. Nach § 367 Abs. 2a Satz 2 AO hat sie in dieser Entscheidung zu bestimmen, hinsichtlich welcher Teile Bestandskraft nicht eintreten soll. Die von der Finanzbehörde ausgeklammerten Besteuerungsgrundlagen sind im Falle der Klage gegen eine Teil-Einspruchsentscheidung nicht Gegenstand der gerichtlichen Überprüfung; insoweit bleibt der Einspruch anhängig (vgl. Senatsurteil vom 2. Juli 2014 I R 46/12, BFHE 246, 339, BStBl II 2014, 979).
- 9 Aus dem Zusammenspiel des § 367 Abs. 2a AO mit der --ebenfalls durch das Jahressteuergesetz 2007 vom 13. Dezember 2006 (BGBl I 2006, 2878, BStBl I 2007, 28) eingefügten-- Regelung des § 367 Abs. 2b AO zur Zurückweisung von Einsprüchen durch Allgemeinverfügung ergibt sich, dass die Teil-Einspruchsentscheidung als Instrument zur Bewältigung von Masseneinsprüchen im Hinblick auf Musterverfahren geschaffen wurde. Betreffen die Einsprüche (auch) Rechtsfragen, die Gegenstand eines Verfahrens beim Gerichtshof der Europäischen Union, beim Bundesverfassungsgericht oder beim Bundesfinanzhof (BFH) sind, sollen die Finanzbehörden über die Sach- und Rechtsfragen vorab entscheiden können, die von den anhängigen höchstrichterlichen Verfahren nicht betroffen sind (vgl. BTDrucks 16/3036, S. 16 f.). Vor diesem Hintergrund ermöglicht es § 367 Abs. 2a AO den Finanzbehörden auch, die Verfassungsmäßigkeit einer Norm von der Entscheidung auszunehmen und im Übrigen über den Einspruch zu entscheiden (ebenso FG Münster, Urteil vom 4. November 2015 9 K 3478/13 F, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2016, 412).
- 10 b) Nach diesen Maßstäben ist im Streitfall weder über die Vereinbarkeit des § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG mit Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes noch --als Folge eines möglichen Verstoßes-- über dessen verfassungskonforme Auslegung zu entscheiden. Das FA hat sich ausweislich des Tenors der Teil-Einspruchsentscheidung einer Entscheidung über die Verfassungsmäßigkeit unter Verweis auf das ebenfalls die Regelung des § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG betreffende Verfahren I R 31/11 (s. Senatsbeschluss vom 28. Oktober 2011 I R 31/11, BFH/NV 2012, 605) ausdrücklich enthalten und bestimmt, dass insoweit keine Bestandskraft eintritt.
- 11 Ob die Entscheidung nach § 367 Abs. 2a AO im Streitfall sachdienlich war, ist für die Klärungsfähigkeit unerheblich. Die Verneinung des --gerichtlich voll überprüfbaren (BFH-Urteile vom 14. März 2012 X R 50/09, BFHE 237, 14, BStBl II 2012, 536; vom 30. September 2010 III R 39/08, BFHE 231, 7, BStBl II 2011, 11)-- Tatbestandsmerkmals der Sachdienlichkeit führt nicht zu einer Entscheidung über die Verfassungsmäßigkeit des angewendeten materiellen Rechts, sondern allenfalls zu einer isolierten Aufhebung der Teil-Einspruchsentscheidung (ebenso FG Hamburg, Urteil vom 16. Juni 2016 6 K 215/14, EFG 2016, 1456).
- 12 2. Von einer weiter gehenden Begründung wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO abgesehen.
- 13 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

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