

Beschluss vom 15. September 2010, I B 27/10

Änderung und Richtigstellung des Senatsbeschlusses vom 28. Juli 2010 I B 27/10; BFH als zuständiges Gericht der Hauptsache für Änderung von AdV-Beschlüssen von Amts wegen

BFH I. Senat

FGO § 69 Abs 3 S 1, FGO § 69 Abs 6 S 1, KStG § 14 Abs 1 S 1 Nr 3, KStG § 14 Abs 1 S 2, KStG § 17 S 2 Nr 2

vorgehend BFH , 27. Juli 2010, Az: I B 27/10

Leitsätze

1. Änderung und Richtigstellung des Senatsbeschlusses vom 28. Juli 2010 I B 27/10 (DStR 2010, 1777) .
2. Der BFH kann als Beschwerdegericht zuständiges Gericht der Hauptsache für die amtswegige Änderung oder Aufhebung eines AdV-Beschlusses nach Maßgabe von § 69 Abs. 6 Satz 1 FGO sein (Abgrenzung vom Senatsbeschluss vom 25. März 1993 I S 5/93, BFHE 171, 197, BStBl II 1993, 515) .

Tatbestand

I.

- 1 Der Senat hat durch Beschluss vom 28. Juli 2010 I B 27/10 (Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2010, 1777, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt) über die Beschwerde der Antragstellerin und Beschwerdeführerin (Antragstellerin) gegen den vorangegangenen ablehnenden Beschluss des Sächsischen Finanzgerichts (FG) vom 30. November 2009 6 V 1426/09 entschieden. In der Sache ging es um die Aussetzung der Vollziehung (AdV) eines Bescheids über die Festsetzung von Steuervorauszahlungen. Die Beschwerde hatte Erfolg in Bezug auf die Vorauszahlungen zur Körperschaftsteuer für die Wirtschaftsjahre ab 2010/2011, sie blieb im Ergebnis jedoch erfolglos hinsichtlich der Vorauszahlungen zur Körperschaftsteuer für das Wirtschaftsjahr 2009/2010.

Entscheidungsgründe

II.

- 2 Letzteres --die Erfolglosigkeit der Beschwerde hinsichtlich der Vorauszahlungen zur Körperschaftsteuer für das Wirtschaftsjahr 2009/2010-- ist nach Lage der Dinge ohne hinreichende Rechtsgrundlage geschehen. Der Senat ändert seinen Beschluss vom 28. Juli 2010 deswegen gemäß § 69 Abs. 6 Satz 1 i.V.m. Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) und gibt der Beschwerde nunmehr in vollem Umfang statt.
- 3 1. Der Senat hat in dem Bezugsbeschluss unter II.3.b dd der Entscheidungsgründe ausgeführt:
- 4 "Die mit der 'Klarstellungsvereinbarung' vom 25. August 2009 vorgenommene und im Januar 2010 im Handelsregister eingetragene Änderung des § 3 BGV [Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag] vermag im Hinblick auf das Wirtschaftsjahr 2009/2010 nichts am Fehlen der Voraussetzungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG 2002 zu ändern. Die in § 17 Satz 1 KStG 2002 für den GmbH-Konzern angeordnete entsprechende Anwendung von § 14 KStG 2002 betrifft auch die Voraussetzungen zu Beginn und Ende der Wirksamkeit des Ergebnisabführungsvertrages. Der Vertrag muss also gemäß § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG 2002 auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen sein und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden. Diese zeitlichen Erfordernisse erstrecken sich gleichermaßen auf die Einbeziehung der Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG gemäß § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG 2002 (vgl. Senatsurteile vom 22. Februar 2006 I R 74/05, BFH/NV 2006, 1513 und I R 73/05, GmbHR 2006, 890 sowie in DStR 2010, 858)."

- 5 Unter II.4.b der Entscheidungsgründe heißt es sodann im Hinblick auf die durch die "Klarstellungsvereinbarung" vom 25. August 2009 und die "Änderungsvereinbarung" vom 2. Dezember 2009 vorgenommenen Änderungen des ursprünglichen Ergebnisabführungsvertrages und deren Eintragung in das Handelsregister am 28. Januar 2010:
- 6 "Das erste Wirtschaftsjahr der Antragstellerin, in dem die durch die Eintragung im Handelsregister wirksam gewordene geänderte Regelung des § 3 BGV n.F. von Anfang an gilt, ist das am 1. Juli 2010 beginnende Wirtschaftsjahr 2010/2011. Da nach der ebenfalls geänderten Bestimmung des § 5 BGV n.F. der Vertrag erstmals zum 30. Juni 2015 gekündigt werden kann, ist er ab diesem Zeitpunkt mindestens noch auf fünf Jahre abgeschlossen und kann in diesem Zeitraum tatsächlich durchgeführt werden (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG 2002).
- 7 Mithin ist nach summarischer Prüfung ab dem 1. Juli 2010 vom Bestehen einer Körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft zwischen der Antragstellerin und der D-AG auszugehen. Das hat gemäß § 17 Satz 1 i.V.m. § 14 Abs. 1 KStG 2002 zur Folge, dass ab diesem Zeitpunkt die Gewinne der Antragstellerin körperschaftsteuerrechtlich nicht mehr dieser, sondern der D-AG zuzurechnen sind ..."
- 8 2. Diese zeitliche Differenzierung entspricht nicht der einschlägigen Regelungslage in § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 und Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG 2002). Denn danach muss der Gewinnabführungsvertrag zwar auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG 2002). Eine vorzeitige Beendigung des Vertrages durch Kündigung ist (nur) unschädlich, wenn ein wichtiger Grund die Kündigung rechtfertigt (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 KStG 2002). Ein solcher Aufhebungsgrund war im Streitfall indessen gegeben. Denn der ursprüngliche Gewinnabführungsvertrag entsprach --unbeschadet seiner gesellschaftsrechtlichen Wirksamkeit und wie im Senatsbeschluss in DStR 2010, 1777 im Einzelnen ausgeführt-- nicht den spezifischen steuerrechtlichen Anforderungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG 2002. Dessenwegen änderten die Antragstellerin und die D-AG den Vertrag am 2. Dezember 2009 und passten ihn an die steuerrechtlichen Anforderungen an. Die Änderungsvereinbarung wurde am 28. Januar 2010 in das Handelsregister eingetragen und damit noch im laufenden Wirtschaftsjahr 2009/2010 der Antragstellerin rechtswirksam. Das hat nach § 14 Abs. 1 Satz 2 KStG 2002 zur Folge, dass das Einkommen der Organgesellschaft --hier der Antragstellerin-- für jenes Wirtschaftsjahr 2009/2010 dem Organträger erstmals für das Kalenderjahr 2010 zuzurechnen ist. Dass die geänderte und den steuerrechtlichen Anforderungen genügende Vereinbarung vom Anfang des betreffenden Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft an gelten müsste, ist unrichtig. Es bestehen deswegen auch bereits für das Wirtschaftsjahr 2009/ 2010 ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Vorauszahlungsbescheides (§ 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO).
- 9 3. Der Senat ist befugt, seinen Beschluss zu ändern. Diese Befugnis ergibt sich aus § 69 Abs. 6 Satz 1 FGO. Zwar räumt diese Vorschrift eine solche Änderungsbefugnis nur dem "Gericht der Hauptsache" ein, und hat der Senat --für die insoweit gleichlautende Vorläuferregelung des § 69 Abs. 3 Satz 5 FGO a.F.-- entschieden, Gericht der Hauptsache in diesem Sinne sei nach Abschluss des Beschwerdeverfahrens nicht mehr der Bundesfinanzhof (BFH), sondern das Finanzgericht (Senatsbeschluss vom 25. März 1993 I S 5/93, BFHE 171, 197, BStBl II 1993, 515 --vorangehend Senatsbeschluss vom 22. Januar 1992 I B 77/91, BFHE 166, 350, BStBl II 1992, 618--; vgl. ebenso BFH-Beschluss vom 16. Dezember 1994 VIII S 4/94, BFH/NV 1995, 800). Doch lagen diesen Entscheidungen und dem Streitfall unterschiedliche Ausgangssituationen zugrunde: Dort war über entsprechende Änderungs- und Aufhebungsanträge des Steuerpflichtigen nach ablehnender Entscheidung durch den BFH zu befinden, hier aber geht es um die Richtigstellung eines Beschlusses über den AdV-Antrag durch das entscheidende Gericht von Amts wegen. Diese Unterscheidung wird --zwischenzeitlich und abweichend von der früheren Regelungslage (vgl. dazu Gosch in Beermann/Gosch, § 69 FGO Rz 2, m.w.N. zur Rechtsentwicklung)-- auch in der Finanzgerichtsordnung nachvollzogen, wenn § 69 Abs. 6 Satz 1 FGO dem Gericht der Hauptsache vorbehaltlos die jederzeitige Änderung oder Aufhebung von Beschlüssen über Anträge nach § 69 Abs. 3 und 5 Satz 3 FGO einräumt, § 69 Abs. 6 Satz 2 FGO einen entsprechenden Änderungs- oder Aufhebungsantrag der Verfahrensbeteiligten nunmehr jedoch von qualifizierenden und einschränkenden Voraussetzungen abhängig macht. Anders als ein solcher Änderungs- oder Aufhebungsantrag wegen veränderter Umstände ist die Befugnis des Gerichts der Hauptsache zur jederzeitigen amtswegigen Änderung oder Aufhebung also in erster Linie darauf gerichtet, seine eigene, nach nur summarischer Rechts- und Sachverhaltsprüfung gewonnene Entscheidung nochmals zu überprüfen und ggf. richtigzustellen. Vor diesem Hintergrund richtet sich diese Befugnis jedoch ersichtlich an das "nämliche" Gericht. Dieses soll in die Lage versetzt werden, "seinen" Ursprungsbeschluss --in einem nachlaufenden Anschlussverfahren-- zu korrigieren oder anzupassen. § 69 Abs. 6 Satz 1 FGO relativiert insoweit die grundsätzliche Selbstbindung des betreffenden Gerichts an seine Entscheidung (vgl. dazu für Beschlüsse z.B. Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 132 FGO Rz 27, m.w.N.) zugunsten einer materiell "richtigen" Entscheidung.

- 10** So gesehen ist im Falle eines AdV-Beschlusses im Beschwerdeverfahren Gericht der Hauptsache i.S. des § 69 Abs. 6 Satz 1 FGO aber der BFH und nicht das FG; die konstitutive Beschlusszuständigkeit des BFH wirkt fort. Das gilt jedenfalls dann, wenn sich die Hauptsache --wie vorliegend-- noch im behördlichen Einspruchsverfahren befindet und das FG insoweit noch nicht mit dieser "Hauptsache" befasst ist.
- 11** 4. Konsequenz der vom Senat vollzogenen Änderung des Ausgangsbeschlusses ist die vollumfängliche Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung des angefochtenen Vorauszahlungsbescheids.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de