

Beschluss vom 26. March 2020, X E 8/19

Anwendung des § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG im Fall von Gewinnausschüttungen

ECLI:DE:BFH:2020:B.260320.XE8.19.0

BFH X. Senat

GKG § 52 Abs 3 S 2

Leitsätze

1. NV: "Offensichtlich absehbare Auswirkungen" auf noch zu erlassende Verwaltungsakte (§ 52 Abs. 3 Satz 2 GKG) sind anzunehmen, wenn ohne umfangreiche Prüfung oder aufwändige Überlegungen, also auf den ersten Blick, erkennbar ist, dass der konkret verwirklichte Sachverhalt auch die Höhe zukünftiger Steuerfestsetzungen beeinflusst. Dabei muss die nochmalige Verwirklichung des im Streitjahr zu beurteilenden Sachverhalts nicht etwa absolut sicher sein, sondern lediglich hinreichend sicher absehbar. Dies erfordert eine wertende und sich an wirtschaftlichen Erfahrungen und Lebensrealitäten orientierende Betrachtung, wobei ein sehr hohes Maß an Wahrscheinlichkeit für eine Wiederholung des Sachverhalts ausreichend sein kann .

2. NV: Bei einem Streit um die Zuordnung der Gewinnausschüttung einer GmbH zu den Einkünften aus Kapitalvermögen oder aber den Einkünften aus Gewerbebetrieb ist § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG jedenfalls dann anzuwenden, wenn die GmbH immer wieder --wenn auch nicht in jedem Jahr-- Gewinnausschüttungen vornimmt und der Kostenschuldner (z.B. als Alleingesellschafter) den Inhalt der Gewinnverwendungsbeschlüsse bestimmen kann .

Tenor

Die Erinnerung gegen die Kostenrechnung des Bundesfinanzhofs -Kostenstelle- vom 03.09.2019 - KostL 1190/19 (X R 28/16) wird zurückgewiesen.

Die Entscheidung ergeht gerichtsbührenfrei.

Tatbestand

I.

- 1 Die Kostenstelle des Bundesfinanzhofs (BFH) hat gegen die Kostenschuldner und Erinnerungsführer (Kostenschuldner) am 03.09.2019 für das Revisionsverfahren X R 28/16 Gerichtskosten in Höhe von 3.330 € angesetzt. Dabei legte sie einen Streitwert von 59.766 € zugrunde. Dies beruhte auf der Anwendung des § 52 Abs. 3 Satz 2 des Gerichtskostengesetzes (GKG), wonach der Streitwert um den Betrag der offensichtlich absehbaren Auswirkungen des Klageantrags auf zukünftige Geldleistungen bzw. darauf bezogene Verwaltungsakte --jedoch begrenzt auf das Dreifache des Ausgangsstreitwerts-- zu erhöhen ist.
- 2 In dem zur Einkommensteuer 2010 geführten Revisionsverfahren ging es darum, ob eine vom Kostenschuldner bezogene Gewinnausschüttung einer GmbH (800.000 €) bei den Einkünften aus Kapitalvermögen anzusetzen ist (so die Auffassung der Kostenschuldner) oder aber bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb (so die Auffassung des beklagten Finanzamts --FA--). Das FA sah die Beteiligung des Kostenschuldners an der GmbH als notwendiges Betriebsvermögen eines gewerblichen Einzelunternehmens des Kostenschuldners an. Der Kostenschuldner ist Alleingesellschafter und einziger Geschäftsführer der GmbH, die in den Jahren 2005 bis 2010 einen Gewinn von insgesamt ca. 15,7 Mio. € erzielt hat.
- 3 Mit ihrer Erinnerung machen die Kostenschuldner geltend, die steuerliche Auswirkung ihres im Revisionsverfahren gestellten Antrags für das Streitjahr 2010 habe sich auf lediglich 18.160 € belaufen. Wie sie diesen Betrag ermittelt

haben, haben sie nicht mitgeteilt. § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG sei nicht anwendbar, da künftige Auswirkungen ihres Antrags nicht offensichtlich absehbar seien. Vielmehr sei der Gewinnausschüttungsbeschluss im Streitjahr 2010 einzig und allein deshalb gefasst worden, um eine gerichtliche Entscheidung zur Eigenschaft der Beteiligung als notwendiges Betriebsvermögen herbeizuführen. Ein Ausschüttungsbeschluss sei kein Dauersachverhalt, sondern ein Einzelvorgang. Er sei jeweils von den Vorgaben der Satzung und vom Zustandekommen einer Stimmenmehrheit in der Gesellschafterversammlung abhängig. Von der Erhebung des angeforderten Betrages sei bis zur Entscheidung über die Erinnerung abzusehen.

- 4 Die Vertreterin der Staatskasse tritt der Erinnerung entgegen.
- 5 Der Einzelrichter hat die Erinnerung gemäß § 66 Abs. 6 Satz 2 GKG dem Senat übertragen.

Entscheidungsgründe

II.

- 6 Die Erinnerung ist unbegründet.
- 7 Die Höhe der Gerichtsgebühren richtet sich nach dem Streitwert (§ 3 Abs. 1, § 34 Abs. 1 GKG) sowie den im Kostenverzeichnis (Anlage 1 zu § 3 Abs. 2 GKG) aufgeführten Gebührentatbeständen (hier: Nr. 6120 des Kostenverzeichnisses). Im Rechtsmittelverfahren bestimmt sich der Streitwert nach den Anträgen des Rechtsmittelführers (§ 47 Abs. 1 GKG). In zeitlicher Hinsicht ist für die Wertberechnung der Zeitpunkt der den Rechtszug einleitenden Antragstellung maßgebend (§ 40 GKG). § 52 GKG enthält nähere Regelungen für den Streitwert in Verfahren vor den Gerichten u.a. der Finanzgerichtsbarkeit.
- 8 Danach hat die Kostenstelle zu Recht einen Ausgangsstreitwert nach § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG in Höhe von 19.922 € ermittelt (dazu unten 1.). Darüber hinaus ist sie zutreffend davon ausgegangen, dass der Ausgangsstreitwert gemäß § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG zu verdreifachen ist (unten 2.).
- 9 1. Nach der Grundnorm des § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG wäre vorliegend ein Streitwert von 19.922 € zugrunde zu legen. Danach ist, wenn der Antrag des Klägers eine bezifferte Geldleistung oder einen hierauf bezogenen Verwaltungsakt betrifft, deren Höhe maßgebend.
- 10 Da es gemäß § 40 GKG auf den Zeitpunkt der das Revisionsverfahren einleitenden Antragstellung ankommt (hier: Revisionsbegründung vom 13.10.2016), ist für die Streitwertberechnung auf den letzten vor diesem Zeitpunkt ergangenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 23.02.2015 abzustellen. Der erst während des Revisionsverfahrens ergangene Änderungsbescheid vom 28.10.2016 ist daher nicht maßgeblich.
- 11 Im Bescheid vom 23.02.2015 war auf der Grundlage eines zu versteuernden Einkommens von 1.460.754 € eine Einkommensteuer von 584.923 € festgesetzt worden. Die streitige Gewinnausschüttung von 800.000 € war darin den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugeordnet und --nach Abzug des gemäß § 3 Nr. 40 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuerfreien Betrags-- der tariflichen Einkommensteuer unterworfen worden.
- 12 Würde diese Gewinnausschüttung den Einkünften aus Kapitalvermögen zugeordnet und der in § 32d Abs. 1 EStG genannte Steuersatz angewendet, ergäben sich die folgenden Auswirkungen:
 - Verminderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 60 % von 800.000 € (§ 3 Nr. 40 EStG), d.h. um 480.000 €. Da der Grenzsteuersatz der Kostenschuldner sowohl bei Einbeziehung als auch bei Herausnahme dieser Einkünfte unverändert 45 % beträgt (§ 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 EStG), ergibt sich hieraus eine Minderung der Einkommensteuer um 216.000 €.
 - Ansatz der 800.000 € bei den Einkünften aus Kapitalvermögen unter Anwendung des in § 32d Abs. 1 Sätze 3 und 4 EStG genannten Steuersatzes. Da der Kirchensteuersatz in Bayern 8 % beträgt, beläuft sich die zusätzliche Einkommensteuer hieraus auf 800.000 € / 4,08, d.h. auf 196.078 €.
 - Die Differenz zwischen der wegfallenden Einkommensteuer auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (216.000 €) und der zusätzlichen Einkommensteuer auf die Einkünfte aus Kapitalvermögen (196.078 €) beträgt 19.922 €. Dies ist zugleich der Ausgangsstreitwert nach § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG.

- Weitere Auswirkungen hätte die Zuordnung der Ausschüttung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auf die Steuerberechnung nicht. Insbesondere bliebe der Betrag der Steuerermäßigung für die gewerblichen Einkünfte (§ 35 EStG) unverändert, da die Ausschüttung gemäß § 9 Nr. 2a des Gewerbesteuergesetzes nicht der Gewerbesteuer unterliegt und sich daher die zu zahlende Gewerbesteuer auch durch eine Herausnahme dieses Betrags aus den gewerblichen Einkünften nicht ändern würde.
- 13** Der von den Kostenschuldnern genannte abweichende Streitwert von 18.160 € ist für den Senat mangels näherer Erläuterungen nicht nachvollziehbar.
- 14** 2. Im Streitfall ist dieser Ausgangsbetrag allerdings gemäß § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG zu erhöhen.
- 15** a) Diese Vorschrift lautet: "Hat der Antrag des Klägers offensichtlich absehbare Auswirkungen auf künftige Geldleistungen oder auf noch zu erlassende, auf derartige Geldleistungen bezogene Verwaltungsakte, ist die Höhe des sich aus Satz 1 ergebenden Streitwerts um den Betrag der offensichtlich absehbaren zukünftigen Auswirkungen für den Kläger anzuheben, wobei die Summe das Dreifache des Wertes nach Satz 1 nicht übersteigen darf."
- 16** Derartige "offensichtlich absehbare Auswirkungen" werden in der Rechtsprechung des BFH dann angenommen, wenn ohne umfangreiche Prüfung oder aufwändige Überlegungen, also auf den ersten Blick, erkennbar ist, dass der konkret verwirklichte Sachverhalt auch die Höhe zukünftiger Steuerfestsetzungen beeinflusst. Demgegenüber ist es nicht ausreichend, wenn dieselbe rechtliche Problematik zwar in künftigen Zeiträumen auftritt, die Verwirklichung des entsprechenden konkreten Sachverhalts aber nicht hinreichend sicher absehbar ist. Es muss zum Zeitpunkt der die Instanz einleitenden Antragstellung eindeutig bestimmbar sein, ob solche zukünftigen Auswirkungen bestehen. Ist anhand der dem FG vorliegenden Unterlagen nicht eindeutig bestimmbar, dass die Entscheidung Auswirkungen für zukünftige Steuerjahre haben wird, so scheidet eine Erhöhung des Streitwerts nach § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG aus (zum Ganzen BFH-Beschlüsse vom 17.08.2015 - XI S 1/15, BFHE 250, 327, BStBl II 2015, 906, Rz 17, m.w.N., und vom 21.07.2017 - X S 15/17, BFH/NV 2017, 1460, Rz 19).
- 17** b) Auf dieser Grundlage ist die Anwendbarkeit des § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG bisher u.a. in den folgenden steuerrechtlichen Sachverhalten bejaht worden:
- Festsetzung von Umsatzsteuer für die Ausgabe von Mahlzeiten an Arbeitnehmer zu einem unter den Selbstkosten liegenden Preis, wenn dieser Sachverhalt sowohl im Streitjahr als auch in den Folgejahren verwirklicht worden ist (BFH-Beschluss in BFHE 250, 327, BStBl II 2015, 906);
 - die Kläger begehren die Rückgängigmachung des bei der Steuerfestsetzung berücksichtigten, nur einmal im Leben zu gewährenden besonderen ermäßigten Steuersatzes nach § 34 Abs. 3 EStG --und damit eine Steuererhöhung--, wobei sie das Ziel verfolgen, den besonderen ermäßigten Steuersatz auf einen wesentlich höheren Veräußerungsgewinn anzuwenden, der in einem späteren Jahr angefallen ist (Senatsbeschluss in BFH/NV 2017, 1460);
 - Streit über die Berechtigung zur Bildung einer Rücklage nach §§ 6b, 6c EStG, wobei eine Gewinnauswirkung nicht nur im Streitjahr, sondern auch im Folgejahr eintritt (BFH-Beschluss vom 24.07.2018 - VI S 12/17, BFH/NV 2018, 1090);
 - für das Folgejahr ruht ein Einspruchsverfahren wegen desselben Sachverhalts (Beschluss des Finanzgerichts --FG-- Köln vom 16.03.2016 - 10 Ko 2520/15, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2016, 836);
 - Streit über die Gewährung von Kindergeld, wenn die Kinder noch relativ jung sind und daher von lange andauernden Kindergeldzahlungen auszugehen ist (Beschluss des FG Baden-Württemberg vom 12.01.2015 - 1 KO 1679/14, EFG 2015, 955);
 - Streit über die Gewährung von Kindergeld an über 18 Jahre alte Kinder, sofern das 25. Lebensjahr noch nicht erreicht ist (Beschluss des FG des Saarlandes vom 16.07.2014 - 2 K 1420/13, EFG 2014, 1990; a.A. Beschluss des FG Rheinland-Pfalz vom 21.08.2014 - 6 K 1191/14, EFG 2014, 1991 mit der Begründung, es sei nach den Erfahrungen des Gerichts nicht ungewöhnlich, dass Berufsausbildungen abgebrochen würden);

- Anfechtung der Festsetzung der Zweitwohnungsteuer für ein Jahr mit der Begründung, die Zweitwohnungsteuersatzung sei unwirksam (Beschluss des Oberverwaltungsgerichts Lüneburg vom 16.10.2014 - 9 OA 271/14, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht - Rechtsprechungs-Report 2015, 238).
- 18** c) Nach den vorstehend unter a angeführten Maßstäben der höchstrichterlichen Rechtsprechung muss die nochmalige Verwirklichung des im Streitjahr zu beurteilenden Sachverhalts nicht etwa absolut sicher, sondern lediglich "hinreichend sicher absehbar sein". Dies erfordert eine wertende und sich an wirtschaftlichen Erfahrungen und Lebensrealitäten orientierende Betrachtung, wobei ein sehr hohes Maß an Wahrscheinlichkeit für eine Wiederholung des Sachverhalts ("offensichtlich absehbar") ausreichend sein kann.
- 19** Den Kostenschuldern ist zuzugeben, dass die vorstehend unter b angeführten Beispielsfälle, in denen die Anwendbarkeit des § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG im Steuerrecht bejaht worden ist, nicht vollständig vergleichbar mit dem vorliegenden Sachverhalt sind. Dort stand jeweils mit Sicherheit fest, dass der Sachverhalt sich in einem Folgejahr wiederholt hatte. Demgegenüber war es im Streitjahr --bzw. aus der kostenrechtlich maßgeblichen Sicht der das Revisionsverfahren einleitenden Antragstellung (vgl. zu diesem Maßstab BFH-Beschluss in BFHE 250, 327, BStBl II 2015, 906, Rz 18)-- nicht absolut sicher, dass die GmbH jemals wieder eine Ausschüttung vornehmen würde.
- 20** Bei der gebotenen wertenden, sich an wirtschaftlichen Erfahrungen und Lebensrealitäten orientierenden Betrachtung war dies jedoch mit einem sehr hohen Maß an Wahrscheinlichkeit zu erwarten.
- 21** Die GmbH hat nicht nur im Streitjahr 2010, sondern auch in den drei vorangegangenen Jahren jeweils Gewinnausschüttungen vorgenommen, und zwar in einer Höhe, die im Durchschnitt deutlich über dem Betrag der streitigen Gewinnausschüttung des Jahres 2010 lag. Alle diese Ausschüttungen waren zudem nicht unverhofft -etwa weil sie nur aus der Substanz geleistet werden konnten-, sondern beruhten auf den hohen und stabilen Gewinnen der GmbH, die sogar noch wesentlich höhere Ausschüttungen zugelassen hätten.
- 22** Jedenfalls im Streitfall können sich die Kostenschuldner auch nicht darauf berufen, dass die Beschlussfassung der Gesellschafterversammlung über die Verwendung des jeweiligen Jahresergebnisses nicht vorhersehbar sei. Denn da der Kostenschuldner der einzige Gesellschafter der GmbH war, lag es allein in seiner Hand, welchen Inhalt der jährliche Gewinnverwendungsbeschluss haben sollte.
- 23** Hinzu kommt, dass die Kostenschuldner selbst in der Begründung ihrer Erinnerung ausdrücklich darauf hingewiesen haben, im finanzgerichtlichen Verfahren sei es einzig und allein darum gegangen, gerichtlich klären zu lassen, ob notwendiges Betriebsvermögen gegeben sei. Auch dieser Umstand zeigt, dass im Streitfall weitere "offensichtlich absehbare Auswirkungen" zu bejahen sind.
- 24** d) Der Anwendung des § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG steht zudem nicht entgegen, dass gemäß § 47 Abs. 2 Satz 1 GKG der Streitwert eines Rechtsmittelverfahrens durch den Wert des Streitgegenstands des ersten Rechtszugs begrenzt ist. Das FG konnte die am 01.08.2013 in Kraft getretene (vgl. Art. 50 des 2. Kostenrechtsmodernisierungsgesetzes vom 23.07.2013, BGBl I 2013, 2586) Regelung des § 52 Abs. 3 Satz 2 GKG noch nicht anwenden, da die Klage am 09.07.2013 erhoben wurde und das zum Zeitpunkt der Klageerhebung geltende Kostenrecht für die gesamte Instanz maßgeblich bleibt (§ 71 Abs. 1 Satz 1 GKG). In derartigen Fällen hindert § 47 Abs. 2 Satz 1 GKG die Anwendung einer erst nach Klageerhebung in Kraft getretenen streitwerterhöhenden Neuregelung in einem späteren Rechtsmittelverfahren nicht (ausführlich hierzu Senatsbeschluss in BFH/NV 2017, 1460, Rz 27 ff.).
- 25** 3. Mit der vorliegenden Entscheidung erledigt sich zugleich der --sinngemäße-- Antrag der Kostenschuldner auf Anordnung der aufschiebenden Wirkung der Erinnerung gemäß § 66 Abs. 7 Satz 2 GKG.
- 26** 4. Das Verfahren über die Erinnerung ist gerichtsgebührenfrei. Kosten werden nicht erstattet (§ 66 Abs. 8 GKG).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de