

Beschluss vom 12. April 2023, I B 74/22 (AdV)

Aussetzung der Vollziehung von auf § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG gestützten Bescheiden

ECLI:DE:BFH:2023:BA.120423.IB74.22.0

BFH I. Senat

FGO § 69 Abs 3 S 1, FGO § 69 Abs 2 S 2, FGO § 69 Abs 2 S 3, FGO § 128 Abs 3, KStG § 8c S 1, KStG § 8c S 2, KStG § 8c Abs 1 S 1, KStG VZ 2016, GG Art 3 Abs 1

vorgehend FG München, 12. Dezember 2022, Az: 7 V 1753/22

Leitsätze

War dem Gesetzgeber --hier aufgrund des zu § 8c (später: Abs. 1) Satz 1 KStG a.F. ergangenen BVerfG-Beschlusses vom 29.03.2017 - 2 BvL 6/11 (BVerfGE 145, 106, BStBl II 2017, 1082) und dessen möglicher Ausstrahlungswirkung auf § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG/§ 8c (später: Abs. 1) Satz 2 KStG a.F.-- ohne weiteres gewiss, dass als Reaktionsmöglichkeit auf fortbestehende Verfassungszweifel eine generelle Neuausrichtung des Tatbestands des § 8c KStG im Raum stand, muss die Interessenabwägung zugunsten des wegen der Anwendung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG eine AdV beantragenden Betroffenen ausfallen, auch wenn das BVerfG § 8c (später: Abs. 1) Satz 1 KStG a.F. als "ähnliche Norm" nicht für nichtig erklärt, sondern dem Gesetzgeber "lediglich" aufgegeben hat, den Verfassungsverstoß bis zum 31.12.2018 rückwirkend mit Geltung ab dem 01.01.2008 (dem Inkrafttretenszeitpunkt der Regelung) zu beseitigen.

Tenor

Auf die Beschwerde der Antragstellerin werden der Beschluss des Finanzgerichts München vom 12.12.2022 - 7 V 1753/22 aufgehoben und die Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31.12.2016 und über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2016 vom 21.07.2022 ohne Sicherheitsleistung von der Vollziehung ausgesetzt.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Antragsgegner zu tragen.

Tatbestand

A.

- 1 Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit von Feststellungsbescheiden, in denen nicht genutzte Verluste aus Vorjahren bzw. Fehlbeträge aus früheren Erhebungszeiträumen wegen schädlichen Beteiligungserwerbs auf der Grundlage von § 8c Abs. 1 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes in der im Jahr 2016 (Streitjahr) geltenden Fassung unter Berücksichtigung der rückwirkenden Aufhebung des früheren Satzes 1 durch das Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11.12.2018 (BGBl I 2018, 2338, BStBl I 2018, 1377) --KStG--, dort § 34 Abs. 6 Satz 1 KStG, bzw. von § 10a Satz 10 des Gewerbesteuergesetzes in der im Erhebungszeitraum geltenden Fassung (GewStG) i.V.m. § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG als nicht abziehbar qualifiziert worden sind. In der Sache geht es darum, ob die streitbefangenen Verlustfeststellungsbescheide wegen möglicher Verfassungswidrigkeit des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG von der Vollziehung auszusetzen sind.
- 2 Die Antragstellerin und Beschwerdeführerin (Antragstellerin), eine GmbH, deren Anteile einem US-amerikanischen Konzern zuzuordnen waren, war Alleingesellschafterin der A GmbH, die wiederum Alleingesellschafterin der B GmbH war. Es bestand ein mehrstöckiges Organschaftsverhältnis mit der Antragstellerin als Organträgerin.
- 3 Mit Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer auf den 31.12.2016 wurde der verbleibende Verlustvortrag nach § 10d des Einkommensteuergesetzes i.V.m. § 31 Abs. 1 KStG

auf ... € festgestellt, mit Bescheid über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2016 der vortragsfähige Gewerbeverlust nach § 10a GewStG auf ... €. Die Bescheide ergingen am 07.11.2018 jeweils unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 der Abgabenordnung (AO).

- 4 Am 24.05.2016 wurden in den USA sämtliche Anteile einer C Corp. --und dadurch mittelbar alle Anteile an der Antragstellerin-- auf neue Gesellschafter übertragen, davon 99 % auf einen einzelnen Erwerber. Nach dem vom Antragsgegner und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) nicht widersprochenen Vortrag der Antragstellerin verfügt diese innerhalb der Organschaft über stille Reserven in einem Umfang, der die Verlustvorträge auf Ebene der Antragstellerin übersteigt.
- 5 Mit Änderungsbescheiden vom 21.07.2022 kürzte das FA unter Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung den zum 31.12.2016 festgestellten verbleibenden Verlustvortrag zur Körperschaftsteuer um ... € und den vortragsfähigen Gewerbeverlust auf den 31.12.2016 um ... €.
- 6 Gegen diese Bescheide legte die Antragstellerin Einspruch ein und beantragte zugleich deren Aussetzung der Vollziehung (AdV). Der Antrag wurde abgelehnt (Bescheid vom 30.08.2022). Über die Einsprüche wurde bislang noch nicht entschieden, da sie gemäß § 363 Abs. 2 Satz 2 AO bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) im dort anhängigen Verfahren Aktenzeichen 2 BvL 19/17 (Vorlagebeschluss des Finanzgerichts --FG-- Hamburg vom 29.08.2017 - 2 K 245/17, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2017, 1906) ruhen.
- 7 Den daraufhin beim FG München gestellten Antrag auf AdV lehnte dieses durch Beschluss vom 12.12.2022 - 7 V 1753/22 ab. Zwar bestünden ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG, es fehle der Antragstellerin aber ein besonderes Aussetzungsinteresse, so dass die Feststellungsbescheide nicht nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 Alternative 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) von der Vollziehung auszusetzen seien.
- 8 Dagegen wehrt sich die Antragstellerin mit ihrer Beschwerde, mit der sie sinngemäß beantragt, den Beschluss des FG München vom 12.12.2022 - 7 V 1753/22 aufzuheben und die Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31.12.2016 und über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2016 vom 21.07.2022 ohne Sicherheitsleistung von der Vollziehung auszusetzen.
- 9 Das FA beantragt, die Beschwerde zurückzuweisen.
- 10 Das FG hat der Beschwerde nicht abgeholfen.

Entscheidungsgründe

B.

- 11 I. Die Beschwerde ist zulässig. Das FG hat im Tenor der Entscheidung (dort zu 3.) die Beschwerde ausdrücklich zugelassen (s. dazu § 128 Abs. 3 Satz 1 FGO). Das FG hat diese Entscheidung zu II.4. der Gründe auch unter Hinweis auf eine in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht abschließend geklärte Zweifelsfrage zu den Zulassungsvoraussetzungen nach den Maßgaben des § 115 Abs. 2 FGO (s. § 128 Abs. 3 Satz 2 FGO) begründet. Der Bindungswirkung der ausdrücklich erklärten Zulassung steht nicht entgegen, dass dem angefochtenen Beschluss eine Rechtsmittelbelehrung des Inhalts beigefügt ist, dass "kein Rechtsmittel gegeben [ist] (§ 128 Abs. 3 FGO)".
- 12 II. Die Beschwerde ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der erstinstanzlichen Entscheidung und zur Anordnung einer AdV der Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31.12.2016 und über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2016 vom 21.07.2022 ohne Sicherheitsleistung.
- 13 1. Nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO soll das Gericht der Hauptsache auf Antrag die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ganz oder teilweise aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes bestehen. Ernstliche Zweifel sind zu bejahen, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Verwaltungsaktes neben den für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen bewirken (s. zu den allgemeinen Voraussetzungen einer AdV z.B. Senatsbeschlüsse vom 24.11.2021 - I B 44/21 (AdV), BFHE 275, 136, BStBl II 2022, 431; vom 15.02.2022 - I B 55, 56/21 (AdV), BFH/NV 2022, 801). Ernstliche Zweifel können auch

verfassungsrechtliche Zweifel an der Gültigkeit einer dem angefochtenen Verwaltungsakt zugrundeliegenden Norm sein (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 25.04.2018 - IX B 21/18, BFHE 260, 431, BStBl II 2018, 415, m.w.N.).

- 14** 2. Das FG hat im angefochtenen Beschluss ausdrücklich festgestellt, dass ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Anwendung der den Belastungseffekt auslösenden Norm des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG im Streitfall bestehen (zu II.2.c der Gründe). Dem ist beizupflichten.
- 15** a) Nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG sind bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzte Verluste vollständig nicht mehr abziehbar, wenn innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 % des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, der Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber oder diesem nahe stehende Personen übertragen werden oder ein vergleichbarer Sachverhalt vorliegt. Die Anteile der Antragstellerin wurden in 2016 zu mehr als 50 % mittelbar an einen einzelnen Erwerber veräußert. Dem Wortlaut des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG zufolge sind daher die streitbefangenen Verluste insgesamt nicht mehr abziehbar.
- 16** Dabei ist allerdings nicht ersichtlich, dass sich das FG mit den möglichen Rechtsfolgen aus dem "vom FA nicht in Zweifel gezogenen Vortrag der Antragstellerin" befasst hat, im Organkreis bestünden (im Inland steuerpflichtige) stille Reserven in einer Höhe, die den gekürzten Verlust übersteige. Es ist zwar nicht ausgeschlossen, dass es diesen Vortrag in die Richtung gedeutet haben könnte, dass der Antragstellerin die Fähigkeit zur Steuerzahlung (infolge vorhandener Liquidität im Organkreis) zugesprochen werden könne, so dass durch den Vollzug einer Steuerforderung keine "irreparablen Nachteile" drohen würden (so wohl die Deutung zu II.2.d bb der Gründe des angefochtenen Beschlusses). Der Vortrag könnte aber auch dahin verstanden werden, es lägen zu einem Anwendungsausschluss der Norm führende stille Reserven vor; damit ist es --abhängig von einem bisher nicht aufgeklärten Umstand eines vortragsentsprechenden Vorhandenseins entsprechenden Betriebsvermögens-- als jedenfalls nicht ausgeschlossen anzusehen, dass --je nach Interpretation des sachlichen Anwendungsbereichs der sog. Stille-Reserven-Klausel des § 8c Abs. 1 Satz 5 ff. KStG im Organkreis (s. zur Frage, ob stille Reserven in den Wirtschaftsgütern einer Organgesellschaft einzubeziehen sind, ablehnend z.B. Neumann in Rödder/Herlinghaus/Neumann, KStG, § 8c Rz 253 f.; Leibner in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 8c KStG Rz 279; befürwortend z.B. Suchanek in Herrmann/Heuer/Raupach, § 8c KStG Rz 57a; Roser in Gosch, KStG, 4. Aufl., § 8c Rz 175; Brandis/Heuermann/Brandis, § 8c KStG Rz 61, jeweils m.w.N.)-- der Anwendung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG schon "einfachrechtlich" das Hindernis einer Aufhebung des Abzugsverbots auf der Grundlage des § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG entgegensteht.
- 17** b) Darüber hinaus bestehen auf der Grundlage des zu § 8c (später: Abs. 1) Satz 1 KStG a.F. ergangenen BVerfG-Beschlusses vom 29.03.2017 - 2 BvL 6/11 (BVerfGE 145, 106, BStBl II 2017, 1082) --an den der § 8c (später: Abs. 1) Satz 2 KStG betreffende Vorlagebeschluss des FG Hamburg in EFG 2017, 1906 anknüpft-- ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Regelung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG, da sie in ihrer Tatbestandlichkeit durch die alleinige Anknüpfung an den Umstand einer Anteilsübertragung (wie ebenfalls auch § 8c [später: Abs. 1] Satz 1 KStG a.F.) nicht am typischen Missbrauchsfall (der auch nicht bei einem besonders qualifizierten Erwerbsquorum --im Streitfall 99 %-- vermutet werden kann) ausgerichtet ist (s. insoweit übereinstimmend auch Beschluss des FG Hamburg vom 11.04.2018 - 2 V 20/18, EFG 2018, 1128; Beschluss des FG Düsseldorf vom 15.10.2018 - 12 V 1531/18 A (G,F), EFG 2019, 379 [die Nichtzulassungsbeschwerde war unbegründet, s. Senatsbeschluss vom 04.02.2019 - I B 67/18, nicht veröffentlicht]; s.a. Beschluss des Oberverwaltungsgerichts für das Land Nordrhein-Westfalen vom 18.10.2018 - 14 B 961/18, Kommunale Steuerzeitschrift 2019, 37 [die Regelung verstoße "mit überwiegender Wahrscheinlichkeit gegen Art. 3 Abs. 1 GG"]; zustimmend und m.w.N. auch zur Gegenmeinung z.B. Brandis/Heuermann/Brandis, § 8c KStG Rz 22b und 22c).
- 18** Dass im Streitfall mit dem Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraum 2016 ein Zeitraum angesprochen ist, der in der verfassungsrechtlichen Überprüfung durch das BVerfG ersichtlich mit Blick auf weitere Aktivitäten des Gesetzgebers zur "Entschärfung" des § 8c KStG offen geblieben ist (Einfügung des § 8d KStG durch das Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften vom 20.12.2016, BGBl I 2016, 2998, BStBl I 2017, 3 [zum 01.01.2016 rückwirkend in Kraft getreten]), ist gerade mit Blick auf die Einschränkung des persönlichen Anwendungsbereichs dieser Regelung (Ausschluss von Organträgern aus dem persönlichen Anwendungsbereich, s. § 8d Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 KStG) hier ohne Belang.
- 19** 3. Das FG hat allerdings eine AdV abgelehnt, da der Antragstellerin auf der Grundlage der verfassungsrechtlich begründeten Rechtsanwendungszweifel (s. zu 2.) angesichts des (ohne Erwähnung im Gesetzeswortlaut als

Aussetzungshindernis formulierten) Vorrangs eines öffentlichen Interesses am Vollzug eines formell verfassungsgemäß zustande gekommenen Gesetzes ein "besonderes Aussetzungsinteresse" nicht zuzusprechen sei. Insbesondere erfülle die Antragstellerin nicht die in der Rechtsprechung zugestandene Rückausnahme (Hinweis auf eine "Fallgruppe 7" unter Verweis auf den BFH-Beschluss vom 15.12.2000 - IX B 128/99, BFHE 194, 157, BStBl II 2001, 411), dass das BVerfG eine "ähnliche Vorschrift (bereits) für nichtig erklärt hatte". Dem ist nicht beizupflichten.

- 20** a) Es kann offen bleiben, ob diese gerade auf den vom FG hervorgehobenen "öffentlichen Belang" einer "geordneten Haushaltsführung" (auf der Grundlage des formell geltenden Rechts) abzielende Aussetzungsbedingung auch dann Wirkung haben sollte, wenn --wie im Streitfall-- für das Streitjahr keine unmittelbare finanzielle Auswirkung in Rede steht, weil es ausschließlich um eine grundlagenbescheidsbezogene Wirkung einer Feststellung für Folgezeiträume (§ 182 Abs. 1 AO) geht; immerhin steht (vom FG nicht ausdrücklich festgestellt) eine Wirkung auf das Jahr 2017 (Ausgleich mit dort erzielten positiven Einkünften zur Ermittlung des Einkommens bzw. des Gewerbeertrags) im Raum.
- 21** b) Es liegt ein Umstand vor, der der Rückausnahme, dass "das BVerfG eine ähnliche Vorschrift (bereits) für nichtig erklärt hatte", gleichsteht. Auf dieser Grundlage ist vom Senat die eigentlich vorrangige Grundfrage der Rechtsverbindlichkeit einer solchen Aussetzungsbedingung (offen geblieben z.B. auch in den Senatsbeschlüssen vom 09.05.2012 - I B 18/12, BFH/NV 2012, 1489; vom 18.12.2013 - I B 85/13, BFHE 244, 320, BStBl II 2014, 947) nicht zu beantworten.
- 22** aa) In der BFH-Rechtsprechung wird die AdV bei verfassungsrechtlichen Zweifeln an der Gültigkeit einer dem angefochtenen Verwaltungsakt zugrunde liegenden Norm wegen des Geltungsanspruchs jedes formell verfassungsgemäß zustande gekommenen Gesetzes zuweilen davon abhängig gemacht, "dass ein besonderes berechtigtes Interesse des Antragstellers an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes besteht, dem der Vorrang gegenüber dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Gesetzes zukommt. Bei der Prüfung, ob ein solches berechtigtes Interesse des Steuerpflichtigen besteht, ist dieses mit den gegen die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes sprechenden öffentlichen Belangen abzuwägen. Dabei kommt es maßgeblich einerseits auf die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsaktes eintretenden Eingriffs beim Steuerpflichtigen und andererseits auf die Auswirkungen einer Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung hinsichtlich des Gesetzesvollzugs und des öffentlichen Interesses an einer geordneten Haushaltsführung an. Dem bis zu einer gegenteiligen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts bestehenden Geltungsanspruch jedes formell verfassungsmäßig zustande gekommenen Gesetzes ist der Vorrang einzuräumen, wenn die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung eines Verwaltungsaktes im Ergebnis zur vorläufigen Nichtanwendung eines ganzen Gesetzes führen würde, die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Bescheides im Einzelfall eintretenden Eingriffs beim Steuerpflichtigen als eher gering einzustufen sind und der Eingriff keine dauerhaften nachteiligen Wirkungen hat" (so z.B. BFH-Beschlüsse vom 20.09.2022 - II B 3/22 (AdV), BFH/NV 2022, 1328; vom 18.01.2023 - II B 53/22 (AdV), BFH/NV 2023, 382, jeweils m.w.N.).
- 23** Der BFH hat dabei aber in diesen Fällen "in verschiedenen Fallgruppen dem Aussetzungsinteresse des Steuerpflichtigen den Vorrang vor den öffentlichen Interessen eingeräumt, und zwar wenn dem Steuerpflichtigen durch den sofortigen Vollzug irreparable Nachteile drohen, wenn das zu versteuernde Einkommen abzüglich der darauf zu entrichtenden Einkommensteuer unter dem sozialhilferechtlich garantierten Existenzminimum liegt, wenn das BVerfG eine ähnliche Vorschrift für nichtig erklärt hatte, wenn der BFH die vom Steuerpflichtigen als verfassungswidrig angesehene Vorschrift bereits dem BVerfG gemäß Art. 100 Abs. 1 des Grundgesetzes zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit vorgelegt hatte, wenn ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Beschränkung des bisher zulässigen Abzugs von laufenden erwerbsbedingten Aufwendungen als Werbungskosten bestehen oder wenn es um das aus verfassungsrechtlichen Gründen schutzwürdige Vertrauen auf die Beibehaltung der bisherigen Rechtslage oder um ausgelaufenes Recht geht" (z.B. BFH-Beschluss in BFH/NV 2022, 1328, m.w.N.).
- 24** bb) Allerdings hat der BFH in seinem Beschluss in BFHE 194, 157, BStBl II 2001, 411 (als "Fallgruppe 7" im angefochtenen Beschluss bezeichnet) die Frage, "ob solche öffentlichen Interessen dem Steuerpflichtigen auch dann entgegengehalten werden können, wenn das BVerfG bereits eine ähnliche Vorschrift für nichtig erklärt hat", ausdrücklich offen gelassen - es bedürfe insoweit "keiner Entscheidung", da "im Streitfall jedenfalls ... die Interessenabwägung zugunsten des Antragstellers aus(falle)" (zu 3. der dortigen Entscheidungsgründe). Denn "die ernsthaften verfassungsrechtlichen Bedenken" würden sich aus einem BVerfG-Beschluss (infolge der dortigen Nichtigerklärung einer ähnlichen Norm) "und insbesondere aus dem Umstand ergeben, dass der Gesetzgeber selbst

sich diese Zweifel im Gesetzgebungsverfahren (zunächst) offensichtlich ... zu Eigen gemacht, ihnen dann aber in Bezug auf die noch offenen Altfälle ohne Angabe von Gründen nicht Rechnung getragen hat".

- 25** Dem im BVerfG-Beschluss in BVerfGE 145, 106, BStBl II 2017, 1082 mit Blick auf § 8c (später: Abs. 1) Satz 1 KStG a.F. zur Beseitigung des Verfassungsverstoßes (und Vermeidung einer Nichtigkeitsfolge) aufgeforderten Gesetzgeber war auf der Grundlage der fachliterarischen Stellungnahmen und Einschätzungen zur möglichen Ausstrahlungswirkung des Beschlusses auf § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG/§ 8c (später: Abs. 1) Satz 2 KStG a.F. (z.B. nur Gosch, GmbH-Rundschau --GmbHR-- 2017, 695, 697 f., und Hohmann, Deutsche Steuer-Zeitung --DStZ-- 2017, 550, 553; weitere Nachweise bei Brandis/Heuermann/Brandis, § 8c KStG Rz 22b) ohne weiteres gewiss, dass als Reaktionsmöglichkeit auf fortbestehende Verfassungszweifel durchaus eine generelle Neuausrichtung des Tatbestands des § 8c KStG im Raum stand, die auch angesichts der engen Tatbestandsvoraussetzungen des (neuen) § 8d KStG in der Literatur eindringlich gefordert wurde (z.B. nur Gosch, GmbHR 2017, 695, 697, 699, und Hohmann, ebenda; weitere Nachweise bei Brandis/Heuermann/Brandis, § 8c KStG Rz 23). Allerdings hat er sich diesem Ansinnen --vermutlich um die weitere Rechtsprechung abzuwarten-- verschlossen, auch wenn er sich im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens von einer "Minimallösung" zu § 8c (später: Abs. 1) Satz 1 KStG a.F. (s. BTDrucks 19/4455, S. 14 - Nichtanwendung der Regelung auf schädliche Beteiligungserwerbe, die nach dem 31.12.2007 und vor dem 01.01.2016 stattgefunden haben) zu einer "kompletten Streichung der Regelung" (so Jauch/Hörhammer, Neue Wirtschafts-Briefe 2018, 3890, 3891) als deutlich weiter gehender Lösung entschlossen hat (s. BTDrucks 19/5595, S. 76).
- 26** In diesem Fall muss die Interessenabwägung (ebenfalls) zugunsten des eine AdV beantragenden Betroffenen ausfallen, auch wenn vom FG zutreffend ausgeführt wird, dass das BVerfG in seinem Beschluss in BVerfGE 145, 106, BStBl II 2017, 1082 § 8c (später: Abs. 1) Satz 1 KStG a.F. nicht für nichtig erklärt, sondern dem Gesetzgeber "lediglich" aufgegeben habe, den Verfassungsverstoß bis zum 31.12.2018 rückwirkend mit Geltung ab dem 01.01.2008 (dem Inkrafttretenszeitpunkt der Regelung) zu beseitigen (nur für den Fall, dass der Gesetzgeber der Verpflichtung zur Beseitigung des Verfassungsverstoßes bis zum 31.12.2018 nicht nachgekommen wäre, wäre die Norm nichtig geworden - s. zur sog. Unvereinbarkeitserklärung z.B. Seer in Tipke/Kruse, VerfRS Rz 58, m.w.N.). Denn dieser Folgenausspruch trägt nur dem Umstand Rechnung, dass für die Beseitigung des Verfassungsverstoßes mehrere Möglichkeiten in Betracht kommen, die in der Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers stehen (Seer, a.a.O.), berührt aber die damit verbundene Beeinträchtigung der "Vertrauensposition des Gesetzgebers", die das Hindernis für eine AdV-Gewährung begründen soll, durch die Feststellung des verfassungswidrigen Zustands (mit einer Ausstrahlungswirkung auf die "ähnliche Norm") nicht.
- 27** 4. Ist die Rechtmäßigkeit eines angefochtenen Verwaltungsaktes ernstlich zweifelhaft und bestehen keine konkreten Anhaltspunkte dafür, dass bei einem Unterliegen des Antragstellers im Hauptsacheverfahren die Durchsetzung des Steueranspruchs gefährdet wäre, ist die Vollziehung des Verwaltungsaktes regelmäßig ohne Sicherheitsleistung (§ 69 Abs. 3 Satz 1 Halbsatz 2 i.V.m. Abs. 2 Satz 3 FGO) auszusetzen. Das gilt selbst dann, wenn die für die Rechtswidrigkeit des Verwaltungsaktes sprechenden Gründe nicht überwiegen (vgl. Senatsbeschluss vom 03.02.2005 - I B 208/04, BFHE 209, 204, BStBl II 2005, 351).
- 28** 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de