Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/private-einkommensteuer/bfh-halbeinkuenfteverfahren-im-rahmen-der-gesonderten-und-einheitlichen-feststellung-von-besteuerungsgrundlagen.html

19.12.2012

Private Einkommensteuer

BFH: Halbeinkünfteverfahren im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen

Sachverhalt
Der Kläger erklärte für die Streitjahre 2004 und 2005 u.a. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus seiner Beteiligung an einer KG. Die KG hielt Geschäftsanteile an der S-GmbH (GmbH), für deren Erwerb sie Finanzierungskosten als Betriebsausgaben geltend gemacht hatte. Das Finanzamt hat in den entsprechenden Feststellungsbescheiden für den Kläger die Einkünfte aus Gewerbebetrieb „brutto“ und die in diesen Einkünften enthaltenen laufenden Einkünfte, die unter §§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG, § 4 Abs. 7 UmwStG fallen zu 100 % ausgewiesen. Der konkrete „Nettobetrag“ der Einkünfte (d.h. nach Anwendung der §§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG) wurde nicht ausdrücklich ausgewiesen.

Streitig ist, ob auf Ebene des Gesellschafters (Klägers) das Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren anzuwenden ist, wenn die Einkünfte nach der Bruttomethode festgestellt wurden. Zudem machte der Kläger die Verfassungswidrigkeit des Abzugsverbots des § 3c Abs. 2 EStG geltend.

Entscheidung
Das FG hat im Streitfall zu Recht die Anwendbarkeit des § 3c Abs. 2 EStG auf Ebene des Gesellschafters für den Fall der Feststellung der Einkünfte nach der Bruttomethode bejaht.

Die Bindungswirkung verpflichtet das für den Erlass eines Folgebescheids zuständige Finanzamt, den Grundlagenbescheid umzusetzen (§ 182 Abs. 1 S. 1 AO). Zu den Grundlagenbescheiden zählen auch die Feststellungsbescheide (§ 171 Abs. 10 S. 1, § 179 Abs. 1 und Abs. 2 S. 2, § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO). Die Bindung an den Feststellungsbescheid schließt es aus, über einen Sachverhalt, über den im Feststellungsverfahren entschieden worden ist, im Folgeverfahren in einem damit unvereinbaren Sinne anders zu entscheiden. Die Bindungswirkung von Feststellungsbescheiden bestimmt sich nach deren Verfügungssätzen. Maßgeblich ist, in welchem Umfang und mit welchem Inhalt die Behörde Besteuerungsgrundlagen in den Tenor der Verwaltungsakte aufgenommen hat. Für die hiernach erforderliche Abgrenzung zwischen den bindenden Verfügungssätzen und deren (bloßer) Begründung bedarf es der Auslegung des Feststellungsbescheids. Hierbei ist entsprechend § 133 BGB darauf abzustellen, wie ein verständiger Empfänger nach den ihm bekannten Umständen den Bescheid unter Berücksichtigung von Treu und Glauben verstehen musste (vgl. z.B. BFH vom 08.11.2005).

Im Streitfall wurden in den Feststellungsbescheiden die Einkünfte des Klägers in der Höhe festgestellt, in der sie durch das Finanzamt in die Einkommensteuerbescheide übernommen wurden, auch wenn der konkrete Betrag nicht ausdrücklich ausgewiesen worden war. Es ist für die Feststellung der Einkünfte ausreichend, wenn sich ihre Höhe durch einen zusätzlichen Rechenschritt – nämlich durch Anwendung der §§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG (bzw. § 8b KStG) und der entsprechenden Subtraktion bzw. Addition des Ergebnisses von bzw. zu den "brutto" festgestellten Einkünften aus Gewerbebetrieb – ergibt. Denn insoweit sind alle für die Errechnung des "Nettobetrages" der Einkünfte notwendigen Faktoren festgestellt.

Für die Auffassung der Kläger, es sei nicht erkennbar gewesen, dass in den Einkünften aus Gewerbebetrieb bestimmte nicht abziehbare Beträge noch nicht hinzugerechnet worden seien, bietet die Fassung der Feststellungsbescheide keinen Anhaltspunkt. Die in den Einkünften aus Gewerbebetrieb "enthaltene(n) laufende(n) Einkünfte, die unter §§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG, § 4 Abs. 7 UmwStG fallen (100 %)", mussten aus Sicht eines verständigen Empfängers unter Berücksichtigung von Treu und Glauben als Teil der bindenden Feststellungen aufgefasst werden. Dies ergibt sich maßgeblich aus dem insoweit

eindeutigen Wortlaut der Bescheide. Gegen die gewählte Feststellungsmethode, bei der die in den Einkünften aus Gewerbebetrieb enthaltenen laufenden Einkünfte, die unter §§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG, § 4 Abs. 7 UmwStG fallen, ungeachtet der teilweisen Steuerbefreiung in Höhe von 100 % des maßgebenden Betrages in den Feststellungsbescheiden aufgeführt werden, bestehen keine rechtlichen Bedenken.

Im Übrigen schließt sich das FG der ständigen Rechtsprechung des BFH (vgl. z.B. Urteil vom 19.06.2007) an, nach der es – entgegen der Auffassung des Klägers – keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots nach § 3c Abs. 2 EStG gibt. Der BFH bestätigt diese Auffassung.

Betroffene Norm
§§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG
Streitjahre 2004 und 2005

Vorinstanz
Finanzgericht München, Urteil vom 29.07.2010, 15 K 3156/08, EFG 2010, S. 1887, siehe Deloitte Tax-News

Fundstelle
BFH, Urteil vom 18.07.2012, X R 28/10

Weitere Fundstellen
BFH, Urteil vom 08.11.2005, VIII R 11/02, BStBl. II 2006, S. 253
BFH, Urteil vom 19.06.2007, VIII R 69/05, BStBl. II 2008, S. 551

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.