

Sachgebiet:

BVerwGE: nein

Sonstiges Abgabenrecht

Fachpresse: ja

Rechtsquelle/n:

VwGO § 124 Abs. 2 Nr. 1, § 132 Abs. 2 Nr. 1
FGO § 33 Abs. 1 Nr. 1, § 74, § 69 Abs. 2 Satz 4,
§ 110 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Halbs. 1 und 2, § 155 Satz 1
ZPO § 251 Satz 1
AO § 174 Abs. 4 Satz 1, § 237 Abs. 1 Satz 1 und 2, Abs. 5
GewStG § 35b Abs. 1 Satz 1

Titelzeile:

Anwendbarkeit von § 35b Abs. 1 Satz 1 GewStG bei
rechtskräftiger Entscheidung zum Gewerbesteuerermessbescheid.

Stichworte:

Gewerbesteuer; Aussetzungszinsen; Nichtzulassungsbeschwerde; ernstliche Zweifel; grundsätzliche Bedeutung; Klärungsbedürftigkeit; Klärung durch den Bundesfinanzhof; Klärbarkeit anhand des Gesetzes; Aufhebung und Änderung des Gewerbesteuerermessbescheids nach Aufhebung oder Änderung des Einkommensteuerbescheids; rechtskräftige Entscheidung zum Gewerbesteuerermessbescheid; Anfechtung des Einkommensteuerbescheids; Aussetzung der Vollziehung; gleichzeitige Anfechtung von Einkommensteuerbescheid und Gewerbesteuerermessbescheid; Ruhen des Verfahrens; Aussetzung wegen Vorentscheidung; Unvereinbarkeit zweier rechtskräftiger Urteile.

Leitsatz:

Die Aufhebung oder Änderung des Gewerbesteuerermessbescheids nach Änderung oder Aufhebung des Einkommensteuerbescheids, wenn die Änderung oder Aufhebung den Gewinn aus Gewerbebetrieb berührt (§ 35b Abs. 1 Satz 1 GewStG), ist ausgeschlossen, soweit über die Rechtmäßigkeit des Gewerbesteuerermessbescheids rechtskräftig entschieden worden ist (wie BFH, Beschluss vom 24. Oktober 1979 - I S 8/79 - BFHE 129, 11 ff.).

Beschluss des 9. Senats vom 4. Mai 2016 - BVerwG 9 B 72.15

I. VG Minden vom 3. Juni 2014

Az: VG 5 K 2819/13

II. OVG Münster vom 21. August 2015

Az: OVG 14 A 1492/14



BUNDESVERWALTUNGSGERICHT

BESCHLUSS

BVerwG 9 B 72.15
OVG 14 A 1492/14

In der Verwaltungsstreitsache

hat der 9. Senat des Bundesverwaltungsgerichts
am 4. Mai 2016

durch den Vorsitzenden Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Bier,
die Richterin am Bundesverwaltungsgericht Dr. Bick und
den Richter am Bundesverwaltungsgericht Dr. Martini

beschlossen:

Die Beschwerde des Klägers gegen die Nichtzulassung
der Revision in dem Urteil des Oberverwaltungsgerichts
für das Land Nordrhein-Westfalen vom 21. August 2015
wird zurückgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Beschwerdeverfahrens.

Der Wert des Streitgegenstands wird für das Beschwerde-
verfahren auf 1 520 € festgesetzt.

G r ü n d e :

I

- 1 Der Kläger wendet sich gegen einen Zinsbescheid vom 24. Juli 2013, mit dem die Beklagte Zinsen für die mit Bescheid vom 4. März 2008 festgesetzte Gewerbesteuer für die Jahre 2003 und 2004 in Höhe von 1 520 € erhoben hat. Zuvor hatte der Kläger erfolglos vor dem Finanzgericht gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 und 2004 sowie die diese Jahre betreffenden Gewerbesteuerermessbescheide Klage erhoben. Der Bundesfinanzhof hatte mit Beschluss vom 13. Mai 2013 die Nichtzulassungsbeschwerde hinsichtlich der Gewerbesteuerermessbescheide zurückgewiesen, so dass insoweit eine rechtskräftige Entscheidung vorlag. Bezüglich der Einkommensteuerbescheide hatte er das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und den Rechtsstreit an das Finanzgericht zurückverwiesen. Daraufhin hatte die Beklagte die zuvor gewährte Aussetzung der Vollziehung des Gewerbesteuerbescheids aufgehoben und die Zinsen festgesetzt.

2 Das Oberverwaltungsgericht hat den Zinsbescheid als rechtmäßig angesehen: Insbesondere habe die Klage gegen den Gewerbesteuermessbescheid, auf den es hier als Grundlagenbescheid für die Gewerbesteuerfestsetzung ankomme, nach § 237 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. Satz 1 AO "endgültig keinen Erfolg gehabt". Dem stehe auch § 35b GewStG, nach dessen Absatz 1 Satz 1 der Gewerbesteuermessbescheid von Amts wegen aufzuheben oder zu ändern ist, wenn der Einkommensteuerbescheid aufgehoben oder geändert wird und die Aufhebung oder Änderung den Gewinn aus Gewerbebetrieb berührt, nicht entgegen. Denn das klageabweisende Urteil des Finanzgerichts sei durch die Zurückweisung der Nichtzulassungsbeschwerde rechtskräftig geworden. Wegen der hiermit verbundenen Rechtskraftwirkung des § 110 Abs. 1 Satz 1 FGO komme nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH, Beschluss vom 24. Oktober 1979 - I S 8/79 - BFHE 129, 11 <12 f.>) eine Aufhebung oder Änderung der Gewerbesteuermessbescheide nach § 35b GewStG selbst bei einer späteren Aufhebung oder Änderung der Einkommensteuerbescheide in dem noch anhängigen finanzgerichtlichen Verfahren nicht in Betracht.

II

- 3 Die Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision, die der Kläger auf ernstliche Zweifel an der Richtigkeit des angefochtenen Urteils und auf den Revisionszulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 132 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) stützt, hat keinen Erfolg.
- 4 1. Wegen ernstlicher Zweifel an der Richtigkeit des Urteils kann die Revision anders als die Berufung (§ 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) nicht zugelassen werden.
- 5 2. Die Revision ist auch nicht nach § 132 Abs. 2 Nr. 1 VwGO zuzulassen. Die Rechtssache hat nicht die erforderliche grundsätzliche Bedeutung.
- 6 Grundsätzliche Bedeutung kommt einer Rechtssache nur zu, wenn sie eine abstrakte, für die erstrebte Revisionsentscheidung erhebliche Frage des revisiblen Rechts mit einer über den Einzelfall hinausgehenden allgemeinen Bedeu-

tung aufwirft, die im Interesse der Einheit oder der Fortbildung des Rechts revisionsgerichtlicher Klärung bedarf (stRspr, vgl. BVerwG, Beschlüsse vom 22. Juli 2013 - 6 B 3.13 - Buchholz 310 § 132 Abs. 2 Ziff. 1 VwGO Nr. 55 Rn. 4 und vom 25. August 2015 - 1 B 40.15 - BayVBl 2016, 104 Rn. 6). Die vom Kläger aufgeworfene Frage,

"ob in Fallkonstellationen der vorliegenden Art § 35b GewStG entsprechend dem Wortlaut uneingeschränkt und ohne unzulässige verfahrensmäßige Beschränkungen angewandt werden kann, die darauf gestützt werden, dass ein Unterschied zwischen der Rechtskraft von Bescheiden im Verwaltungsverfahren oder im gerichtlichen Urteilsverfahren generiert wird",

erfüllt diese Voraussetzungen nicht.

- 7 Er hält damit der Sache nach die Frage für grundsätzlich bedeutsam, ob ein Gewerbesteuermessbescheid im Falle einer späteren Änderung des Einkommensteuerbescheids nach § 35b GewStG auch dann aufzuheben oder zu ändern ist, wenn die Klage gegen den Gewerbesteuermessbescheid rechtskräftig abgewiesen worden ist. Grundsätzliche Bedeutung kommt dieser Frage jedoch nicht zu. Denn abgesehen davon, dass sie sich, in einem Revisionsverfahren möglicherweise deshalb nicht stellen würde, weil nach § 237 Abs. 5 AO ein Zinsbescheid nicht aufzuheben oder zu ändern ist, wenn der Steuerbescheid nach Abschluss des Rechtsbehelfsverfahrens aufgehoben oder geändert wird, ist sie bereits höchstrichterlich geklärt und bedarf deshalb nicht mehr der Klärung in einem Revisionsverfahren.
- 8 a) Zwar liegt zu der vom Kläger aufgeworfenen Frage keine Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts vor. Jedoch kann ein höchstrichterlicher Klärungsbedarf auch dann zu verneinen sein, wenn die Frage durch die Rechtsprechung eines anderen obersten Bundesgerichts geklärt ist, das sich auf Grund seiner originären Zuständigkeit mit dieser oder einer gleich gelagerten Rechtsfrage bereits befasst hat, und das angerufene Bundesgericht dieser Rechtsprechung folgt (BVerwG, Beschlüsse vom 6. März 2006 - 10 B 80.05 - Buchholz 424.01 § 29 FlurbG Nr. 1 Rn. 5 und vom 16. November 2007 - 9 B 36.07 - Buchholz 316 § 62 VwVfG Nr. 17 Rn. 11). Dies ist hier der Fall.

- 9 Die von der Beschwerde aufgeworfene Frage ist bereits durch den Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 24. Oktober 1979 - I S 8/79 - (BFHE 129, 11 ff.) zu der insoweit wortgleichen Vorgängerregelung des § 35b GewStG in dem Sinne geklärt, dass im Falle einer Änderung des Einkommensteuerbescheids ein Gewerbesteuermessbescheid nicht mehr nach § 35b GewStG geändert werden kann, soweit über seine Rechtmäßigkeit bereits rechtskräftig entschieden ist. Der Entscheidung lag ein Fall zugrunde, in dem wie hier gegen Einkommen- und Gewerbesteuermessbescheid in Bezug auf den Gewinn aus Gewerbebetrieb Klage erhoben und die Klage gegen den Gewerbesteuermessbescheid rechtskräftig abgewiesen worden war. Der Bundesfinanzhof ging davon aus, dass eine Aufhebung oder Änderung nach § 35b GewStG wegen der Rechtskraftwirkung des Urteils gemäß § 110 Abs. 1 Satz 1 FGO ausgeschlossen ist.
- 10 Dem folgt der Senat. Nach § 110 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 FGO binden rechtskräftige Urteile die Beteiligten, soweit über den Streitgegenstand entschieden worden ist. Zwar bleiben die Vorschriften der Abgabenordnung und anderer Steuergesetze über die Aufhebung und Änderung von Verwaltungsakten und damit auch § 35b Abs. 1 Satz 1 GewStG nach § 110 Abs. 2 Halbs. 1 FGO grundsätzlich unberührt. Dies gilt aber gemäß § 110 Abs. 2 Halbs. 2 FGO ausdrücklich nur, soweit sich aus § 110 Abs. 1 Satz 1 FGO nichts anderes ergibt, also soweit nicht bereits über die Rechtmäßigkeit des Verwaltungsakts, um dessen Aufhebung oder Änderung es geht, rechtskräftig entschieden worden ist.
- 11 b) Der Kläger hat keine neuen Gesichtspunkte vorgebracht, die diese Rechtsprechung in Frage stellen könnten.
- 12 aa) Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs wird nicht dadurch in Frage gestellt, dass der Wortlaut des § 35b Abs. 1 Satz 1 GewStG nicht danach unterscheidet, ob der Gewerbesteuermessbescheid lediglich bestandskräftig geworden oder ob seine Rechtmäßigkeit in einem rechtskräftig abgeschlossenen gerichtlichen Verfahren überprüft worden ist. Denn dass § 35b GewStG nur anwendbar ist, soweit sich aus § 110 Abs. 1 Satz 1 FGO nichts anderes ergibt, die

Bindung der Beteiligten an ein rechtskräftiges Urteil also nicht entgegensteht, folgt, wie dargelegt, aus § 110 Abs. 2 Halbs. 2 FGO.

- 13 bb) Auch das Argument des Klägers, die Unanwendbarkeit des § 35b GewStG im Falle einer rechtskräftigen Entscheidung über die Rechtmäßigkeit des Gewerbesteuermessbescheids habe zur Konsequenz, dass umfangreichere Einkommensteuersachen schneller entschieden werden müssten als Gewerbesteuermessbetragsverfahren, damit § 35b GewStG angewandt werden könne, stellt die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht in Frage.
- 14 Zum einen tritt die vom Kläger angesprochene Problematik dann nicht auf, wenn der Steuerpflichtige entsprechend dem Sinn und Zweck dieser Regelung, ihm zu ersparen, wegen derselben, die Höhe des Gewinns betreffenden Streitfragen zwei Prozesse führen zu müssen (BFH, Beschluss vom 24. Oktober 1979 - I S 8/79 - BFHE 129, 11 <12>, vgl. zum Zweck der Verfahrensvereinfachung auch Selder, in: Glanegger/Güroff, GewStG, 8. Aufl. 2014, § 35b Rn. 4 sowie Hofmeister, in: Blümich, EStG, KStG, GewStG, Stand Oktober 2015, § 35b GewStG Rn. 4, jew. m.w.N.), lediglich gegen den Einkommensteuerbescheid mit Rechtsbehelfen vorgeht. Es ist auch nicht ersichtlich, dass insoweit kein effektiver vorläufiger Rechtsschutz bestünde. Insbesondere kommt auch in diesem Fall nicht nur die Aussetzung der Vollziehung des Einkommensteuerbescheids, sondern auch die des Gewerbesteuermessbescheids und des Gewerbesteuerbescheids in Betracht (BFH, Beschlüsse vom 24. Oktober 1979 - I S 8/79 - BFHE 129, 11 <12> und vom 5. Februar 2014 - X S 49.13, X S 56.13 - juris Rn. 2; Seer, in Tipke/Kruse, AO/FGO, Stand Februar 2016, § 69 FGO Rn. 28, jew. m.w.N.).
- 15 Zum anderen muss es, selbst wenn der Steuerpflichtige von der ihm trotz § 35b GewStG zustehenden Möglichkeit Gebrauch macht, neben dem Einkommensteuerbescheid auch den Gewerbesteuermessbescheid mit Rechtsbehelfen anzufechten (stRspr, vgl. BFH, Beschlüsse vom 24. Oktober 1979 - I S 8/79 - BFHE 129, 11 <12> und vom 11. Oktober 1996 - VIII B 56/95 - juris Rn. 5), nicht dazu kommen, dass vor Rechtskraft einer den Einkommensteuerbescheid betreffenden Entscheidung über den Gewerbesteuermessbescheid rechtskräftig

entschieden wird. Denn dem kann sowohl durch die Anordnung des Ruhens des den Gewerbesteuermessbescheid betreffenden gerichtlichen Verfahrens nach § 155 Satz 1 FGO in Verbindung mit § 251 Satz 1 ZPO (Brandis, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, Stand Februar 2016, § 74 FGO Rn. 22) als auch durch die Aussetzung dieses Verfahrens wegen Voreiligkeit des Verfahrens hinsichtlich des Einkommensteuerbescheids nach § 74 FGO (BFH, Beschluss vom 31. Mai 2010 - X B 163/09 - juris Rn. 22 f.) entgegengewirkt werden.

- 16 cc) Neue Gesichtspunkte ergeben sich schließlich auch nicht aus dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 18. März 2004 - V R 23/02 - (BFHE 205, 402 ff.).
- 17 Abgesehen davon, dass die Entscheidung nicht zu § 35b Abs. 1 Satz 1 GewStG ergangen ist, sondern sich auf die Änderung eines Umsatzsteuerbescheides auf der Grundlage von § 174 Abs. 4 Satz 1 AO bezog, wobei über den Bescheid bereits rechtskräftig entschieden worden war, liegt der vom Kläger ins Feld geführte Wertungswiderspruch auch in der Sache nicht vor.
- 18 Der Bundesfinanzhof hat in dem genannten Urteil vom 18. März 2004 entschieden, dass die Änderung von Verwaltungsakten nach der Abgabenordnung oder anderen Steuergesetzen von der Rechtskraft nach § 110 Abs. 1 Satz 1 und § 110 Abs. 2 FGO dann nicht gehindert wird, wenn sich zwei rechtskräftige Urteile in unvereinbarer Weise gegenüberstehen (BFH, Urteil vom 18. März 2004 - V R 23/02 - BFHE 205, 402 <409>). Ein solcher Fall liegt hier jedoch derzeit nicht vor und wird auch dann nicht vorliegen, wenn - wovon der Kläger ausgeht - im Rahmen der noch ausstehenden Entscheidung über den Einkommensteuerbescheid die bisher als gewerblich eingestuften Einkünfte anders beurteilt werden sollten. Denn der Einkommensteuerbescheid ist kein Grundlagenbescheid, der die Finanzverwaltung und das Finanzgericht daran hindert, die steuerliche Einordnung der Einkünfte im Gewerbesteuermessbetragsverfahren anders zu treffen als im Einkommensteuerverfahren. Die Besteuerungsgrundlagen sind für die Gewerbesteuer vielmehr grundsätzlich selbständig und ohne Bindung an den Einkommensteuerbescheid zu ermitteln (BFH, stRspr, vgl. Beschlüsse vom 22. April 2008 - X B 154/07 - juris Rn. 7 und vom 5. Juli 2011 - X B 222/10 - juris Rn. 12). Zwar sind Einkommen- und Gewerbesteuer-

messbescheid nach der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs de facto einem Grundlagenbescheid weiter angenähert worden, da der Anwendungsbereich des § 35b Abs. 1 Satz 1 GewStG nicht mehr als eng begrenzte Änderungsvorschrift, sondern zunehmend in einem weiten Sinne verstanden wird (vgl. Selder, in: Glanegger/Güroff, GewStG, 8. Aufl. 2014, § 35b Rn. 3 m.w.N.). Ausgeschlossen ist diese Änderungsmöglichkeit aufgrund der oben beschriebenen Rechtskraftwirkung des § 110 Abs. 1 Satz 1 FGO aber dann, wenn über die Rechtmäßigkeit des Gewerbesteuermessbescheids rechtskräftig entschieden worden ist (BFH, Beschluss vom 24. Oktober 1979 - I S 8/79 - BFHE 129, 11 <12 f.>, ebenso Selder, in: Glanegger/Güroff, GewStG, 8. Aufl. 2014, § 35b Rn. 12 und Hofmeister, in: Blümich, EStG, KStG, GewStG, Stand Oktober 2015, § 35b GewStG Rn. 10).

- 19 Die Kostenentscheidung folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO. Die Streitwertfestsetzung beruht auf § 63 Abs. 2 Satz 1, § 47 Abs. 1 und 3, § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG.

Dr. Bier

Dr. Bick

Dr. Martini