Finanzgericht Köln, 10 K 1074/17

Datum:	21.02.2019
Gericht:	Finanzgericht Köln
Spruchkörper:	10. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	10 K 1074/17
ECLI:	ECLI:DE:FGK:2019:0221.10K1074.17.00

Nachinstanz:	Bundesfinanzhof, XI R 5/19

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand 1

Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit einer Änderung der Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 nach § 174 Abs. 4 Satz 1 AO. 2

Die Klägerin, eine GmbH, vermittelte in den Streitjahren u.a. elektronische Versicherungsbestätigungen (eVB) für die Zulassung von Fahrzeugen, die sie wiederum von ihren Lieferanten erhielt. Bei einem Teil der eVB erfolgte keine Vermittlung an die Käufer von Fahrzeugen, sondern an andere Unternehmen. Aus dieser Tätigkeit erzielte die Klägerin Einnahmen i.H.v. 17.526,45 € (2011) und 52.603,10 € (2012), die sie als umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 11 UStG behandelte und insoweit antragsgemäß zur Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer veranlagt wurde. 3

Im Rahmen einer Betriebsprüfung im Jahr 2014 vertrat der Beklagte – unter Verweis auf ein Urteil des Finanzgerichts Münster vom 31.01.2013 (5 K 189/10 U, EFG 2013, 727) - die Auffassung, dass die entgeltliche Weitergabe von Blanko-Versicherungsbestätigungen der Umsatzsteuer zu unterwerfen sei und behandelte die hierauf entfallenden Einnahmen als Bruttoeinnahmen. Dementsprechend wurden die bisher erklärten Umsatzsteuerbeträge um 2.798,34 € für das Jahr 2011 und 8.398,81 € für das Jahr 2012 sowie die bisher erklärten Vorsteuerbeträge um 219,86 € (2011) und 640,91 € (2012) erhöht. Der Gewinn der Klägerin 4

wurde entsprechend gemindert.

Im Anschluss ergingen neben geänderten Umsatzsteuerbescheiden mit Datum vom 12.05.2014 geänderte Körperschaftsteuerbescheide in denen die Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 auf 27.002 Euro und für das Jahr 2012 auf 10.445 € festgesetzt wurde. 5

Das gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide geführte Einspruchsverfahren ruhte in der Folgezeit bis zur Entscheidung des beim BFH unter dem Az. V R 9/13 anhängigen Revisionsverfahrens gegen das oben bezeichnete Urteil des Finanzgerichts Münster, mit der der BFH die Rechtsauffassung der Klägerin bestätigte (BFH-Urteil vom 24.07.2014, V R 9/13, BFH/NV 2014, 1783). 6

Mit Umsatzsteuerbescheiden vom 26.04.2016 half der Beklagte daraufhin den Einsprüchen der Klägerin ab und erließ unter dem 01.07.2016 für das Jahr 2011 bzw. dem 12.07.2016 für das Jahr 2012 nach § 174 Abs. 4 AO geänderte Körperschaftsteuerbescheide in denen die zuvor durchgeführten Gewinnminderungen für das Jahr 2011 i.H.v. 2.579 € und für das Jahr 2012 i.H.v. 7.758 € rückgängig gemacht wurden. 7

In dem gegen die geänderten Körperschaftsteuerbescheide unter Verweis auf das Urteil des FG München vom 08.05.2014 (15 K 2272/11) geführten Einspruchsverfahren vertrat die Klägerin die Auffassung, dass die Bescheide nicht nach § 174 Abs. 4 S. 1 AO hätten geändert werden dürfen. Der Begriff des bestimmten Sachverhalts im Sinne des § 174 Abs. 4 S. 1 AO sei auf einen einheitlichen Lebensvorgang bezogen, an den das Gesetz steuerliche Folgen knüpfe. Die Regelung könne nur Anpassungen erfassen, die unmittelbar aus dem Sachverhalt und nicht aus den steuerlichen Folgen dieses Sachverhalts resultierten. Ergebe sich auf Antrag des Steuerpflichtigen zu seinen Gunsten eine Änderung der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung eines Sachverhalts, so würden sich daraus folgende erforderliche Änderungen bei der Einkommensteuer nicht aus dem Sachverhalt selbst, sondern nur aus der Rechtsfolge aus diesem Sachverhalt ergeben. 8

Mit Einspruchsentscheidung vom 07.04.2017, auf die im Einzelnen verwiesen wird, wies der Beklagte die Einsprüche als unbegründet zurück. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens seien die Umsatzsteuerbescheide zu Gunsten der Klägerin geändert worden, da sich die Rechtsauffassung des Finanzamts als unrichtig erwiesen habe. Dies berechtige den Beklagten nach § 174 Abs. 4 S. 1 AO die richtigen steuerlichen Folgerungen aus dem Sachverhalt der Steuerfreiheit dieser Umsätze zu ziehen und die auf der irrigen Annahme der Erzielung umsatzsteuerpflichtiger Einkünfte beruhenden Körperschaftsteuerbescheide zu ändern. § 174 Abs. 4 S. 1 AO erlaube aus demselben - unveränderten und nicht durch weitere Tatsachen ergänzten - Sachverhalt steuerliche Folgerungen in einem anderen Steuerbescheid zu ziehen. Dies sei hier geschehen. Es seien die richtigen steuerlichen Folgerungen aus dem Sachverhalt und nicht aus den steuerlichen Folgerungen dieses Sachverhalts gezogen worden (vgl. auch FG München, Urteil vom 29.04.2003 2 K 2925/02). Handele es sich bei den Einnahmen aus der entgeltlichen Weitergabe von Blanko-Versicherungsbestätigungen nicht um Bruttoeinnahmen - wie irrig von der Betriebsprüfung angenommen -, müsse die Herabsetzung der Umsatzsteuer um die hierauf entfallenden Beträge zwangsläufig auf ertragsteuerlicher Seite wiederum zu einer Erhöhung des Gewinns um die gleichen Beträge führen. Beide Regelungsgegenstände seien sachlich miteinander verbunden; es handelte sich um zwei aus dem gleichen Sachverhalt abgeleitete steuerliche Folgen. Dass die steuerlichen Folgerungen bei der Körperschaftsteuer andere seien als bei der Umsatzsteuer, sei ebenso unschädlich wie der Umstand, dass unterschiedliche Steuerarten betroffen seien. Da die Klägerin erfolgreich für ihre Rechtsansicht gestritten habe, müsse sie nun auch auf ertragsteuerlicher Seite die damit verbundenen Nachteile 9

hinnehmen.

Mit ihrer Klage begehrt die Klägerin weiterhin die Aufhebung der angefochtenen Steuerbescheide. Insbesondere unter Verweis auf das Urteil des FG München vom 8.5.2014 (15 K 2272/11, EFG 2014, 1352) trägt die Klägerin vor, dass der Begriff des bestimmten Sachverhalts im Sinne der hier einschlägigen Norm auf einen einheitlichen Lebensvorgang bezogen sei, an den das Gesetz steuerliche Folgen knüpfe. Darunter falle zwar nicht nur die einzelne steuererhebliche Tatsache oder das einzelne Merkmal, sondern der einheitliche, für die Besteuerung maßgebliche Sachverhaltskomplex, es müsse sich allerdings um ein und denselben Lebensvorgang handeln, an den das Gesetz steuerliche Folgen knüpfe. Die Regelung erfasse nur Anpassungen, die sich aus diesem einheitlichen Sachverhalt, nicht aber aus den steuerlichen Folgen dieses Sachverhalts ergeben. Dies sei von jeher durch den BFH, der insoweit auch Zustimmung in der Literatur gefunden habe, entschieden worden (z.B. BFH-Urteil vom 15.03.1994, X R 45/93, BStBl. II 19 94,600; FG Köln, Urteil vom 20.03.1985, EFG 1985, 533; Schwarz/Pahlke, § 174 AO, Rz. 163). 10

Vorliegend sei der bestimmte Sachverhalt im Sinne der Regelung des § 174 Abs. 4 AO die umsatzsteuerliche Behandlung eines „Zwischenhandels mit elektronischen Versicherungsbestätigungen“. Die umsatzsteuerliche Würdigung dieses Sachverhalts sei durch den Beklagten durch eine Änderung der Umsatzsteuerfestsetzungen erfolgt. Der Beklagte habe mithin die aus dem bestimmten Sachverhalt gezogenen unzutreffenden umsatzsteuerlichen Folgen korrigiert. Mit der nachfolgenden Änderung der streitigen Körperschaftsteuerbescheide habe der Beklagte die von ihm zuvor berücksichtigten Umsatzsteuerverbindlichkeiten korrigiert. Diese Anpassung sei nicht unmittelbar aus dem Sachverhalt „Zwischenhandel mit elektronischen Versicherungsbeiträgen“ gefolgt, sondern aus dem umsatzsteuerlichen Streit über die Höhe der Umsatzsteuer. Auch die von dem Beklagten zitierte Rechtsprechung führe zu keinem anderen Ergebnis. Dort hätten jeweils anders zu beurteilende Sachverhalte zugrunde gelegen. 11

Auch wenn die Änderung materiell richtig sei, müsse sich die Durchbrechung der Bestandskraft an den Grenzen des § 174 AO messen lassen. Diese seien eng zu fassen, da sie zu einer Durchbrechung der Bestandskraft entgegen der Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit führten. Auch der BFH habe die Regelung in einem Rechtsstreit restriktiv ausgelegt und entschieden, dass die durch einen Rechtsbehelf erwirkte Änderung eines Bescheids zu Gunsten des Steuerpflichtigen nicht auf bestandskräftige andere Bescheide entsprechend übertragen werden könne (mit Verweis auf BFH-Beschluss vom 27.07.2001, BFH/NV 2001, 1534). 12

Die Klägerin beantragt, 13

die Körperschaftssteueränderungsbescheide vom 1.7.2016 für das Jahr 2011 und vom 12.7.2016 für das Jahr 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung v. 7.4.2017 aufzuheben, 14

hilfsweise die Revision zuzulassen. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

Unter Bezugnahme auf die Einspruchsentscheidung und Verweis auf das Urteil des BFH vom 05.02.2016 (III R 12/14) betont der Beklagte nochmals ausdrücklich, dass beide steuerlichen Folgerungen auf der Qualifikation der von der Klägerin getätigten entgeltlichen Weitergabe 18

der Blanko-Versicherungsbestätigungen und somit auf dem gleichen „bestimmten Sachverhalt“ im Sinne des § 174 Abs. 4 S. 1 AO beruhten. Zu berücksichtigen sei insbesondere, dass der Änderung vorliegend ein Rechtsirrtum zu Grunde gelegen habe. Dieser Rechtsirrtum beruhe auf einem bestimmten Sachverhalt, im vorliegenden Fall auf der Weitergabe von Blanko-Versicherungsbestätigungen. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die Änderung weiterer Bescheide nicht mehr auf der irrigen rechtlichen Beurteilung dieses Sachverhalts beruhen solle und damit wie im Streitfall die ertragsteuerliche Versteuerung gänzlich nicht erfolgen können solle. Bei Zugrundelegung der Auffassung der Klägerin wäre im Falle eines Rechtsirrtums eine Änderung anderer Steuerbescheide grundsätzlich ausgeschlossen. Eine solche restriktive Auslegung der Norm stehe jedoch dem Sinn und Zweck der Änderungsmöglichkeit gemäß § 174 Abs. 4 AO entgegen.

Mit Beschluss vom 21.03.2018 wurde der Rechtsstreit der Berichterstatterin als Einzelrichterin übertragen. Am 23.08.2018 fand ein Termin zur mündlichen Verhandlung vor der Einzelrichterin statt. Im Einzelnen wird auf das diesbezügliche Protokoll verwiesen. Mit Beschluss vom 23.08.2018 hat die Einzelrichterin die Sache vertagt und mit Beschluss vom selben Tage den Rechtsstreit auf den Senat zurückübertragen. 19

Ergänzend wird auf die von dem Gericht beigezogenen Steuer- und Rechtsbehelfsakten des Beklagten verwiesen. 20

Entscheidungsgründe 21

Die Klage ist nicht begründet. Der Beklagte hat die Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 zu Recht nach § 174 Abs. 4 Satz 1 AO geändert. 22

Ist aufgrund irriger Beurteilung eines bestimmten Sachverhalts ein Steuerbescheid ergangen, der aufgrund eines Rechtsbehelfs oder sonst auf Antrag des Steuerpflichtigen durch die Finanzbehörde zu seinen Gunsten aufgehoben oder geändert wird, so können nach § 174 Abs. 4 Satz 1 AO aus dem Sachverhalt nachträglich durch Erlass oder Änderung eines Steuerbescheids die richtigen steuerlichen Folgerungen gezogen werden. Dies gilt gemäß § 174 Abs. 4 Satz 2 AO auch dann, wenn der Steuerbescheid durch das Gericht aufgehoben oder geändert wird. Nach § 174 Abs. 4 Satz 3 AO ist der Ablauf der Festsetzungsfrist unbeachtlich, wenn die steuerlichen Folgerungen innerhalb eines Jahres nach Aufhebung oder Änderung des fehlerhaften Steuerbescheids gezogen werden. War die Festsetzungsfrist bereits abgelaufen, als der später aufgehobene oder geänderte Bescheid erlassen wurde, gilt dies nur unter den Voraussetzungen des Abs. 3 Satz 1 (§ 174 Abs. 4 Satz 4 AO). 23

Zu Recht hat der Beklagte die streitgegenständlichen Körperschaftsteuerbescheide nach § 174 Abs. 4 Satz 1 AO aufgrund desselben „bestimmten Sachverhalts“ – dies allein ist hier streitig – geändert, auf dessen irriger Beurteilung die Änderung der Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre beruhte. 24

Nach ständiger Rechtsprechung ist unter einem „bestimmten Sachverhalt" im Sinne des § 174 Abs. 4 Satz 1 AO der einzelne Lebensvorgang zu verstehen, an den das Gesetz steuerliche Folgen knüpft. Der Begriff erfasst nicht nur eine einzelne steuererhebliche Tatsache oder ein einzelnes steuerrechtlich bedeutsames Merkmal, sondern den einheitlichen, für die Besteuerung maßgeblichen Sachverhaltskomplex (st. Rspr. vgl. BFH-Urteile vom 14.11.2012, I R 53/11, BFH/NV 2013, 690, und vom 21.9.2016, V R 24/15, BStBl. II 2017, 143 m.w.N.). Dabei muss der dem geänderten Steuerbescheid zugrunde liegende Sachverhalt mit dem dem zu ändernden Steuerbescheid zugrunde liegenden Sachverhalt übereinstimmen. Die Übereinstimmung setzt keine vollständige Identität voraus, nach den 25

Erfordernissen des jeweiligen steuerlichen Tatbestands kann teilweise Deckungsgleichheit genügen. Der Sachverhalt wird durch die der rechtlichen Beurteilung zugrundeliegenden Lebensvorgänge (Sachverhaltskomplex) gebildet. Hierbei dürfen in dem geänderten Bescheid keine Sachverhaltselemente enthalten sein, die bei der Beurteilung in dem zu ändernden Bescheid keine Rolle mehr spielen. Nach dem sog. Verbot der Sachverhaltsergänzung muss die Sachverhaltsgrundlage des geänderten Bescheids unverändert zur Grundlage des zu ändernden Bescheids werden (BFH-Urteile vom 21.9.2016, V R 24/15, BStBl. II 2017, 143; vom 4.2.2016, III R 12/14, BStBl. II 2016, 818). § 174 Abs. 4 Satz 1 AO erlaubt nur, aus demselben - unveränderten und nicht durch weitere Tatsachen ergänzten - Sachverhalt andere (richtige) steuerliche Folgerungen in einem anderen Steuerbescheid zu ziehen. Dabei dürfen die steuerlichen Folgerungen nur aus dem Sachverhalt, nicht aus den steuerlichen Folgerungen dieses Sachverhalts gezogen werden. Die Folgeänderung muss nicht auf die gleiche Rechtsfolge gerichtet sein oder die gleiche Steuerart betreffen. Maßgeblich ist allein, ob bezogen auf den zu beurteilenden Sachverhalt eine sachliche Verbindung zwischen beiden Regelungsgegenständen besteht. § 174 Abs. 4 AO ist nicht auf Fälle der Objekt-, Perioden-, Zuständigkeits- oder Subjektkollision beschränkt, sondern enthält eine spezialgesetzliche Ausformung von Treu und Glauben. Hat der Steuerpflichtige erfolgreich für seine Rechtsansicht gestritten, so hat er auch die damit denklogisch verbundenen Nachteile hinzunehmen, soweit derselbe Sachverhalt zu beurteilen ist (BFH-Urteile vom 19.8.2015, X R 50/13, BStBl. II 2017, 15; vom 4.2.2016 III R 12/14, BStBl. II 2016, 818; vom 25.10.2016 X R 31/14, BStBl. II 2017, 287). Da die Regelung den Ausgleich einer zu Gunsten des Steuerpflichtigen eingetretenen Änderung bezweckt, erlaubt sie nur eine Änderung zu Ungunsten des Steuerpflichtigen (BFH vom 4.2.2016, III R 12/14, BStBl. II 2016,818).

Der der rechtlichen Beurteilung zugrundeliegende Sachverhalt ist vorliegend die Tätigkeit der Klägerin als Versicherungsmakler durch die entgeltliche Weitergabe von Blanko-Versicherungsbestätigungen. Diese Tätigkeit der Klägerin ist der einheitliche Lebensvorgang, der bei der Umsatzsteuer dazu führt, dass diese nach § 4 Nr. 11 UStG nicht erhoben wird und die gleichzeitig bei der Körperschaftsteuer dazu führt, dass die hier zu erfassenden Einnahmen als Nettoeinnahmen zu behandeln sind. Beide steuerlichen Folgerungen beruhen insoweit auf demselben einheitlichen Sachverhalt ohne das Erfordernis weiterer Sachverhaltselemente. Unerheblich ist, dass die Folgeänderung nicht auf die gleiche Rechtsfolge gerichtet ist, bzw. dass unterschiedliche Steuerarten betroffen sind (BFH-Urteil vom 30.8.2007, IV R 50/05, BStBl. II 2008,129 und vom 4.2.2016, III R 12/14, BStBl. II 2016,818). Dass es in den Umsatzsteuerbescheiden um die umsatzsteuerliche Behandlung dieser Tätigkeit und in den nach § 174 Abs. 4 AO zu ändernden Körperschaftsteuerbescheiden um die hieraus folgende Behandlung als Netto- oder Bruttoeinnahmen geht, ist insoweit unbeachtlich. 26

Etwas anderes ergibt sich entgegen der Auffassung der Klägerin auch nicht aus der von der Klägerin zitierten Rechtsprechung. Zwar hat der BFH in seinem Urteil vom 15.3.1994 (XI R 45/93, BB 1994, 2335) die Änderung eines Umsatzsteuerbescheides nach § 174 Abs. 4 AO für rechtswidrig gehalten, mit der Begründung, § 174 Abs. 4 AO ermögliche lediglich, dass aus dem Sachverhalt nicht aber, dass aus den steuerrechtlichen Folgen dieses Sachverhalts Folgerungen durch Änderung eines Bescheides gezogen würden. Diese Entscheidung betraf allerdings einen Fall, in dem es in dem zunächst geänderten Bescheid um das Recht zum Vorsteuerabzug als solchem und in dem in der Folge geänderten Bescheid um die in einem späteren Veranlagungszeitraum vorgenommene Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15 Buchst. a UStG mit dem insoweit zusätzlich erforderlichen Sachverhaltselement der Änderung der Verhältnisse ging, das naturgemäß in dem ursprünglichen Sachverhalt nicht 27

enthalten sein konnte.

In der Folgezeit zieht der BFH aus dem in diesem Urteil aufgestellten Grundsatz, dass lediglich Folgerungen aus dem Sachverhalt, nicht aber Folgerungen aus den steuerlichen Folgen dieses Sachverhalts gezogen werden dürften, regelmäßig die Konsequenz, dass es nicht zulässig sei die steuerlichen Folgerungen auf andere bestandskräftige Bescheide zugunsten des Steuerpflichtigen zu übertragen, da die Regelung des § 174 Abs. 4 AO den Ausgleich einer zugunsten des Steuerpflichtigen eingetretenen Änderung bezwecke; der, der erfolgreich für seine Rechtsansicht gestritten habe, müsse auch die damit verbundenen Nachteile durch eine Folgeänderung zu seinen Ungunsten hinnehmen (st. Rspr.; BFH-Urteile vom 10.3.1999, XI R 28/98, BStBl. II 1999, 475; vom 4.2.2016, III R 12/14, BStBl. II 2016, 818 und Beschluss vom 27.7.2001, XI B 85/00, BFH/NV 2001, 1534). 28

Auch das in einem vergleichbaren Fall ergangene Urteil des FG München vom 08.05.2014 (15 K 2272/11, EFG 2014, 1352) - auf das die Klägerin sich beruft, dem der erkennende Senat allerdings nicht folgt – zitiert ausschließlich BFH-Urteile, die der hier vertretenen Auffassung nicht entgegenstehen. So bezieht auch das BFH-Urteil vom 14.11.2012 (I R 53/11, BFH/NV 2013,690), auf das dort verwiesen wird, das Verbot von Folgeänderungen aus den steuerlichen Folgen eines Sachverhalts unter Verweis auf das BFH-Urteil vom 10.03.1999, XI R 28/98 ausdrücklich auf Folgeänderungen zugunsten des Steuerpflichtigen und stellt ausdrücklich fest, dass aus diesem Urteil gerade keine Einschränkung des § 174 Abs. 4 AO abzuleiten sei. Auch der dort als Beleg für die Notwendigkeit einer im Hinblick auf die Durchbrechung der Bestandskraft restriktiv zu handhabenden Auslegung des § 174 Abs. 4 AO angeführte BFH-Beschluss vom 27.7.2001 (XI B 85/00, BFH/NV 2001, 1534) ist zu einem Fall ergangen, in dem es um eine Folgeänderung zu Gunsten des Steuerpflichtigen ging. Demgegenüber hat der BFH ausdrücklich z.B. mit Urteil vom 25.10.2016 (X R 31/14, BStBl. II 2017, 201 m.w.N. u.a. auf die Rspr. des Großen Senats) darauf verwiesen, dass durch § 174 AO die Finanzbehörde gerade die Möglichkeit erhalten soll, in bestimmten Fällen der materiellen Richtigkeit Vorrang einzuräumen. 29

Andererseits hat der BFH in einer Reihe von Fällen, in denen es ebenfalls darum ging, ob die Änderungen auf einem einheitlichen Sachverhalt beruhten, eine Folgeänderung nach § 174 Abs. 4 AO ausdrücklich zugelassen. 30

So hat der BFH bspw. in seinem Urteil vom 30.08.2007 (IV R 50/05, BStBl. II 2008,129) die Änderung eines ertragsteuerlichen Bescheides zu Ungunsten des Klägers nach § 174 Abs. 4 AO für zulässig erachtet, nachdem aufgrund eines Rechtsbehelfes ein Bescheid über den Einheitswert des Betriebsvermögens geändert worden war, weil sich herausgestellt hatte, dass das Betriebsgrundstück früher als angenommen nicht mehr dem Betrieb diente. In diesem Urteil weist der BFH ausdrücklich darauf hin, dass die unterschiedlichen Regelungsgegenstände der Bescheide der Folgeänderung nicht entgegenstünden. Maßgeblich sei allein, ob bezogen auf den zu beurteilenden Sachverhalt eine sachliche Verbindung zwischen beiden Regelungsgegenständen bestehe. 31

Mit Urteil vom 8.4.2014 (I R 51/12, BStBl. II 2014, 982) hat der BFH im Zusammenhang mit der Ausschüttung einer Vorzugsdividende durch eine GmbH die Änderung der Körperschaftsteuerfestsetzung und der Kapitalertragsteuerfestsetzung als auf demselben Sachverhaltskomplex beruhend angesehen und nochmals ausdrücklich darauf hingewiesen, dass hierfür eine sachliche Verbundenheit der Regelungsgegenstände ausreichend sei. 32

Schließlich hat der BFH sodann in seinem auch von dem Beklagten zitierten Urteil vom 4.2.2016 (III R 12/14, BStBl. II 2016, 818) die Versagung der Tarifbegrenzung nach § 32c 33

EStG a.F. in den Einkommensteuerbescheiden zuungunsten des Klägers als Folgeänderung der Aufhebung der Gewerbesteuerbescheide nach § 174 Abs. 4 AO zugelassen, auch hier wiederum mit der Begründung, dass beide Änderungen auf der Qualifikation der vom dortigen Kläger ausgeübten Konkurs-/Insolvenzverwaltertätigkeit und damit auf dem gleichen "bestimmten Sachverhalt" i.S. des § 174 Abs. 4 Satz 1 AO beruhten. Beide Regelungsgegenstände seien sachlich miteinander verbunden; es handle sich um zwei aus dem gleichen Sachverhalt abgeleitete steuerliche Folgerungen. Dass die steuerlichen Folgerungen bei der Einkommensteuer andere seien (Versagung der Tarifbegrenzung) als bei der Gewerbesteuer (fehlende Gewerbesteuerpflicht) sei ebenso unschädlich wie der Umstand, dass unterschiedliche Steuerarten betroffen seien.

Entgegen der Auffassung der Klägerin ist diese Entscheidung durchaus mit dem Streitfall vergleichbar, da auch vorliegend beide Änderungen auf der Tätigkeit der Klägerin als Versicherungsmakler beruhen, deren Umsatzsteuerfreiheit nicht nur unmittelbare Auswirkungen auf ihre Umsatzbesteuerung hat, sondern bei der Körperschaftssteuer dazu führt, dass die diesbezüglichen Einnahmen der Klägerin als Nettoeinnahmen zu behandeln sind. 34

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 35

Die Revision war nach § 115 Abs. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen. 36

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE