

**In dem Verfahren  
über  
die Verfassungsbeschwerde**

1. der V... AG,
2. der E... AG,

- Bevollmächtigte:

Rechtsanwälte Prof. Dr. Arndt Raupach, Dr. Dirk Pohl und Dr. Gero Burwitz,  
in Sozietät McDermott Will & Emery Rechtsanwälte LLP,  
Nymphenburger Straße 3, 80335 München -

1. unmittelbar gegen  
den Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 22. Februar 2006 - I B 145/05 -,
2. mittelbar gegen  
§ 2 Abs. 2 Satz 3 in Verbindung mit § 36 Abs. 2 GewStG in der Fassung des  
Art. 4 des Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetzes vom 20. Dezember  
2001 (BStBl I 2002, S. 35)

hat die 1. Kammer des Ersten Senats des Bundesverfassungsgerichts durch  
den Präsidenten Papier  
und die Richter Eichberger,  
Masing

gemäß § 93b in Verbindung mit § 93a BVerfGG in der Fassung der Bekanntma-  
chung vom 11. August 1993 (BGBl I S. 1473) am 15. Oktober 2008 einstimmig be-  
schlossen:

Die Verfassungsbeschwerde wird nicht zur Entscheidung angenommen.

**Gründe:**

**I.**

Die Beteiligten streiten im Verfahren der Vollziehungsaussetzung darüber, ob das 1  
Finanzamt auf Grundlage der erfolgten Rechtsprechungsänderung zur „Mehrmütter-  
organschaft“ für die Streitjahre 1991 bis 1998 gesonderte und einheitliche Feststel-  
lungen der Gewerbeverluste durchführen und den beiden Beschwerdeführerinnen  
zurechnen muss.

Die beiden Beschwerdeführerinnen, zwei Aktiengesellschaften, waren in den Streit- 2  
jahren an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) im Rahmen eines  
„Joint-Venture“ zu jeweils 50% beteiligt. Sie hatten sich im Jahre 1991 zum Zwecke

der Ausübung einer einheitlichen Leitungsmacht bei der GmbH zu einem Konsortium in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) zusammengeschlossen. Weitere Zwecke verfolgte der Zusammenschluss nicht.

Das Finanzamt behandelte die Gestaltung als so genannte „Mehrmütterorganschaft“ mit der Folge, dass die Gewerbeerluste der GmbH gewerbesteuerlich bei der GbR berücksichtigt wurden. Eine Zurechnung der Verluste an die beiden Beschwerdeführerinnen erfolgte nicht. Diese Behandlung entsprach der bis ins Jahr 1999 geltenden höchstrichterlichen Rechtsprechung (Bundesfinanzhof, Urteile vom 25. Juni 1957 - I 22/55 U -, BFHE 66, 349, BStBl III 1958, S. 174; vom 8. Oktober 1986 - I R 65/85 -, BFH/NV 1988, S. 190 und vom 14. April 1993 - I R 128/90 -, BFHE 171, 223, BStBl II 1994, S. 124) und Verwaltungspraxis (Abschn. 52 Abs. 6 Körperschaftsteuer-richtlinien 1995 und Abschn. 14 Abs. 6 Gewerbesteuer-richtlinien 1998), wonach ein Organschaftsverhältnis nur zu einer Gesellschaft, der GbR, bestehen konnte.

3

Im Jahr 1999 änderte der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung und entschied (Urteile vom 9. Juni 1999 - I R 43/97 -, BFHE 189, S. 518, BStBl II 2000, S. 695 und - I R 37/98 - BFH/NV 2000, S. 347), dass die Beteiligungen der lediglich zur einheitlichen Willensbildung in einer GbR zusammengeschlossenen Gesellschaften an der nachgeschalteten Organgesellschaft unmittelbar den Muttergesellschaften zuzurechnen seien. Ein Organschaftsverhältnis könne nach der Lehre von der mehrfachen Abhängigkeit nämlich nicht nur zu einer, sondern auch zu mehreren Gesellschaften bestehen. Die betreffenden Anteile am Gewerbeertrag und am Gewerkekapi- tal seien daher gesondert und einheitlich festzustellen und anschließend den Muttergesellschaften steuerwirksam zuzurechnen. Folge dieser Rechtsprechungsänderung war, dass bei einer Tochtergesellschaft entstandene gewerbliche Verluste, die bisher bei der Organträger-GbR „gefangen“ waren, nunmehr den Muttergesellschaften zugerechnet und dort für Zwecke der Gewerbesteuer mit anderen Einkünften verrechnet werden konnten.

4

Mit Erlass vom 4. Dezember 2000 (IV A 2-S 2770-3/00 -, BStBl I 2000, S. 1571) ordnete das Bundesministerium der Finanzen an, dass die Grundsätze der obengenannten Urteile bis auf weiteres nicht allgemein anzuwenden seien. Im Hinblick auf eine mögliche gesetzliche Neuregelung seien vergleichbare Fälle offen zu halten. Veranlagungen bzw. Steuerfestsetzungen und gesonderte Feststellungen seien auf der Grundlage der bisherigen Verwaltungsauffassung unter Vorbehalt der Nachprüfung durchzuführen. Zur Begründung wurde darauf verwiesen, dass die Regelungen über die steuerliche Organschaft aufgrund eines Antrags des deutschen Bundestags an die Bundesregierung insgesamt überprüft würden (vgl. dazu Beschlussempfehlung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags vom 16. Mai 2000, BTDrucks 14/3366, S. 8). Es sei zu erwarten, dass eine gesetzliche Regelung erfolge, die eventuell auch die Vergangenheit einbeziehe.

5

Nach Bekanntwerden der beiden Entscheidungen des Bundesfinanzhofs vom 9. Juni 1999 beantragten die Beschwerdeführerinnen mit Schreiben vom 15. Januar 2001

6

unter Berufung auf die geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, die ihnen danach zuzurechnenden Gewerbeerträge für die Jahre 1991 bis 1998 einheitlich und gesondert festzustellen und die - bis dahin nach § 363 Abs. 2 AO im Hinblick auf diese Verfahren vor dem Bundesfinanzhof ruhend gestellten - Einspruchsverfahren bezüglich der an die GbR gerichteten, ihrer Rechtsauffassung widersprechenden Gewinnfeststellungs- und Gewerbebesteuermessbescheide der Jahre 1991 bis 1997 fortzuführen und zu erledigen. Das Finanzamt lehnte ein Tätigwerden unter Hinweis auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 4. Dezember 2000 ab. Nachdem der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 26. April 2001 (- IV R 75/99 - BFHE 194, 421, BFH/NV 2001, Beilage 9, S. 1195) seine geänderte Rechtsprechung zur Mehrmütterorganschaft erneut bestätigt hatte, änderte der Gesetzgeber mit dem Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts (UntStFG) vom 20. Dezember 2001 (BGBl I S. 3858) u. a. die Vorschriften zur Organschaft im Körperschaftsteuer- und Gewerbebesteuergesetz im Sinne der bisherigen Verwaltungspraxis (§ 14 Abs. 2 Satz 1 KStG und § 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG jeweils i. d. F. des UntStFG). Die Änderung erfolgte gemäß § 36 Abs. 2 Satz 2 GewStG i. d. F. des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts für die Gewerbesteuer rückwirkend. In Folge der Gesetzesänderungen waren die gewerbebesteuerlichen Ergebnisse der Organgesellschaft für alle noch offenen Erhebungszeiträume der GbR zuzurechnen.

Nach Verabschiedung der Neuregelungen erließ das Finanzamt ablehnende Einspruchsentscheidungen. Dagegen erhoben die Beschwerdeführerinnen Klage und beantragten Aussetzung der Vollziehung. Das Finanzgericht setzte die Vollziehung durch Beschluss aus, stellte die Gewerbeerträge 1991 bis 1998 vorläufig einheitlich und gesondert fest und rechnete sie den Beschwerdeführerinnen jeweils zur Hälfte zu. Auf die vom Finanzamt eingelegte Beschwerde hob der Bundesfinanzhof den Beschluss des Finanzamts auf. Die Bestimmungen des § 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG und des § 36 Abs. 2 Satz 2 GewStG jeweils i. d. F. des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts, die nunmehr die „Mehrmütterorganschaft“ gesetzlich regeln und die Berücksichtigung der Verluste bei der GbR festlegen, seien verfassungsgemäß und verstießen nicht gegen das Rückwirkungsverbot. § 36 Abs. 2 Satz 2 GewStG begründe eine echte Rückwirkung, da die Anwendbarkeit des § 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG auch für Erhebungszeiträume vor 2001 angeordnet werde. Die Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit würden allerdings nicht berührt. Der Steuergesetzgeber habe mit der gesetzlichen Regelung der „Mehrmütterorganschaft“ im Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts die langjährige Rechtsprechungs- und Verwaltungspraxis aufgegriffen und festgeschrieben. Die Rechtsfolgen, die sich rückwirkend aus § 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG i. V. m. § 14 Abs. 2 KStG ergäben, seien nicht ungünstiger als diejenigen, von denen alle betroffenen Unternehmen bis zum Bekanntwerden der Rechtsprechungsänderung durch den Bundesfinanzhof ausgehen mussten. Die Vorschriften seien schließlich auch nicht wegen eines Verstoßes gegen das Gebot der Folgerichtigkeit und Widerspruchsfreiheit verfassungswidrig. Zwar sei die obligatorische Zwischenschaltung einer BGB-Gesellschaft als Organträgerin gekünstelt und laufe der Einheit der Rechts-

7

ordnung zuwider. Dennoch könne in Anbetracht der bis zu diesen Entscheidungen geltenden jahrzehntelangen Rechtsprechungspraxis nicht angenommen werden, dass der Gesetzgeber mit der ausdrücklichen gesetzlichen Normierung dieser Praxis die ihm zustehenden wertungsmäßigen Gestaltungsgrenzen überschritten habe.

## II.

Mit ihrer Verfassungsbeschwerde rügen die Beschwerdeführerinnen im Wesentlichen eine Verletzung von Art. 19 Abs. 4 und Art. 20 Abs. 3 GG. 8

Die Beschwerdeführerinnen tragen vor, die Vorgehensweise des Gesetzgebers, während des Ruhens des Einspruchsverfahrens das Gesetz zu ändern und mit Rückwirkung zu versehen, verletze sie in ihrem Grundrecht auf Individualrechtsschutz nach Art. 19 Abs. 4 GG. Das Nichtbeachten einer vom Bundesfinanzhof für zutreffend befundenen Auslegung des Rechts in Verbindung mit einem Offenhalten des Einspruchsverfahrens bis zu einer erhofften rückwirkenden Gesetzesänderung lasse den durch die Rechtsprechung gewährten Rechtsschutz ins Leere laufen. Sie hätten darauf vertraut, dass nach einem Ruhen des Einspruchsverfahrens die Musterentscheidung im jeweiligen Fall auch umgesetzt werde. Bei rechtzeitiger Weiterverfolgung der Einspruchsverfahren seitens der Finanzverwaltung wären diese wegen der Präjudizwirkung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs vom 9. Juni 1999 a.a.O. auch in gleicher Weise entschieden worden. Das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 4. Dezember 2000 bedeute insoweit nichts anderes als die Anweisung, geltendes Recht nicht anzuwenden und verletze das Rechtsstaats- und das Gewaltenteilungsprinzip. 9

Weiter stelle die rückwirkende gesetzliche Änderung der gewerbsteuerlichen „Mehrmütterorganschaft“ durch § 2 Abs. 2 Satz 3 i. V. m. § 36 Abs. 2 GewStG i. d. F. des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts eine echte Rückwirkung dar, die wegen Verstoßes gegen das Rechtsstaats- und Vertrauensschutzprinzip verfassungsrechtlich unzulässig sei. Die Beschwerdeführerinnen hätten Investitionen vor dem Hintergrund vorgenommen, dass die überkommene Auffassung zur „Mehrmütterorganschaft“ rechtswidrig gewesen sei. Im Hinblick auf die gewandelte zivilrechtliche Auffassung zur mehrfachen Abhängigkeit sei bereits nach dem damals geltenden Recht eine unmittelbare Zurechnung auf die Muttergesellschaften möglich gewesen. Ihr Vertrauen in das vom Bundesfinanzhof in den Entscheidungen vom 9. Juni 1999 a.a.O. insoweit als zutreffend erkannte Recht sei mit der rückwirkenden Gesetzesänderung verletzt worden. Im Übrigen verstoße die neu geschaffene Rechtslage gegen den Gleichheitssatz und das Rechtsstaatsprinzip als Gebot der Folgerichtigkeit und Widerspruchsfreiheit. 10

## III.

Die Verfassungsbeschwerde wird nicht zur Entscheidung angenommen. Die Annahmenvoraussetzungen liegen nicht vor. Der Verfassungsbeschwerde kommt weder grundsätzliche verfassungsrechtliche Bedeutung zu noch ist die Annahme zur Durch- 11

setzung der als verletzt gerügten Grundrechte angezeigt (§ 93a Abs. 2 BVerfGG). Die Verfassungsbeschwerde hat keine Aussicht auf Erfolg.

1. Soweit § 36 Abs. 2 GewStG den § 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG jeweils in der Fassung des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts auch für die Erhebungszeiträume der Jahre 1991 bis 1998 für anwendbar erklärt und danach den gesetzlichen Regelungen der Mehrmütterorganschaft im Wege einer echten Rückwirkung auch für bereits abgeschlossene Erhebungszeiträume Geltung verschafft, hält die Vorschrift verfassungsrechtlicher Nachprüfung stand. Sie enthält insbesondere keine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung. Der Beschluss des Bundesfinanzhofs verletzt, indem er diese Normen anwendet, die Beschwerdeführerinnen deshalb auch nicht in dem ihre wirtschaftliche Betätigung schützenden Prinzip des rechtsstaatlichen Vertrauensschutzes aus Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 20 Abs. 3 GG.

12

a) § 36 Abs. 2 GewStG i.d.F. des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts ordnet die Geltung des ebenfalls durch dieses Gesetz neugefassten § 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG für (Erhebungs-) Zeiträume an, die vor dem Zeitpunkt der Verkündung der Norm liegen und abgeschlossen sind. Darin liegt eine echte Rückwirkung (vgl. BVerfGE 11, 139 <145>; 101, 239 <263>). Dies gilt auch für die hier in Streit stehenden Erhebungszeiträume der Jahre 1991 bis 1998. Sie waren vor der Verkündung des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts am 24. Dezember 2001 bereits abgelaufen (§ 14 Satz 2 GewStG). Die Gewerbesteuer war mit Ablauf des jeweiligen Erhebungszeitraums am 31. Dezember entstanden (§ 18 GewStG).

13

Vor dem Rechtsstaatsprinzip des Grundgesetzes bedarf es besonderer Rechtfertigung, wenn der Gesetzgeber die Rechtsfolge eines der Vergangenheit zugehörigen Verhaltens nachträglich belastend ändert. Die Verlässlichkeit der Rechtsordnung ist eine Grundbedingung freiheitlicher Verfassungen (vgl. BVerfGE 97, 67 <78>). Gesetze mit echter Rückwirkung, die die Rechtsfolge eines der Vergangenheit zugehörigen Verhaltens nachträglich belastend ändern, sind daher verfassungsrechtlich grundsätzlich unzulässig (vgl. BVerfGE 97, 67 <78>; 101, 239 <263>). Belastende Steuergesetze dürfen ihre Wirksamkeit grundsätzlich nicht auf bereits abgeschlossene Tatbestände erstrecken; der Gesetzgeber darf daran nicht ungünstigere Folgen knüpfen als diejenigen, von denen der Bürger bei seinen Dispositionen ausgehen durfte (vgl. BVerfGE 13, 261 <271>). In der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts sind jedoch - ohne dass dies abschließend wäre - Fallgruppen anerkannt, in denen das rechtsstaatliche Rückwirkungsverbot durchbrochen ist (vgl. BVerfGE 72, 200 <258 ff.>; 97, 67 <79 f.>; 101, 239 <263>). So tritt das Rückwirkungsverbot, das seinen Grund im Vertrauensschutz hat, namentlich dann zurück, wenn sich kein schützenswertes Vertrauen auf den Bestand des geltenden Rechts bilden konnte (vgl. BVerfGE 101, 239 <263>), etwa weil die Rechtslage unklar und verworren war (vgl. BVerfGE 13, 261 <272>).

14

b) Gemessen hieran durfte der Gesetzgeber mit Rückwirkung anordnen, dass im Fall der Mehrmütterorganschaft im Sinne des § 14 Abs. 2 KStG die Willensbildungs-Personengesellschaft in gewerbesteuerlicher Hinsicht Organträger ist (§ 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG i.d.F. UntStFG). Damit hat der Gesetzgeber die Rechtslage auch mit Wirkung für die Vergangenheit so geregelt, wie sie bis zur Änderung der höchstrichterlichen Rechtsprechung durch die Urteile des Bundesfinanzhofs vom 9. Juni 1999 (- I R 43/97 -, BFHE 189, S. 518, BStBl II 2000, S. 695 und - I R 37/98 - BFH/NV 2000, S. 347) der gefestigten finanzgerichtlichen Rechtsprechung (Bundesfinanzhof, Urteile vom 25. Juni 1957 - I 22/55 U -, BFHE 66, 349, BStBl III 1958, S. 174; vom 8. Oktober 1986 - I R 65/85 -, BFH/NV 1988, S. 190 und vom 14. April 1993 - I R 128/90 -, BFHE 171, 223, BStBl II 1994, S. 124) und der einhelligen Praxis der Finanzverwaltung (Abschn. 52 Abs. 6 Körperschaftsteuerrichtlinien 1995 und Abschn. 14 Abs. 6 Gewerbesteuerrichtlinien 1998) und damit allgemeiner Rechtsanwendungspraxis auch auf Seiten der Steuerpflichtigen entsprach (vgl. Müller/Orth, DStR 2002, S. 1737; Krebs, BB 2001, S. 2029 <2033>; Eversberg, StBjb 2000/2001, S. 311). Ein berechtigtes Vertrauen auf eine hiervon abweichende Rechtslage konnten die Steuerpflichtigen, so auch die Beschwerdeführerinnen, jedenfalls vor der Rechtsprechungsänderung nicht bilden.

15

Ob und inwieweit anderes für die Zeit nach dem Ergehen der Urteile des Bundesfinanzhofs vom 9. Juni 1999 bis zum Erlass des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts vom 20. Dezember 2001 oder jedenfalls bis zum Erlass des Bundesministeriums der Finanzen vom 4. Dezember 2000 (IV A 2-S 2770-3/00 -, BStBl I 2000, S. 1571) gilt, kann hier dahinstehen, da das Ausgangsverfahren die Gewerbesteuer der Beschwerdeführerinnen lediglich für die Erhebungsjahre 1991 bis 1998 betrifft, etwaige im Vertrauen auf die erfolgte Rechtsprechungsänderung getätigte Dispositionen in der Zeit nach Juni 1999 also nicht zur Entscheidung stehen.

16

Besteht, wie hier, eine gefestigte höchstrichterliche Rechtsprechung und finanzbehördliche Praxis zu einer bestimmten Steuerrechtsfrage, kann der Steuerpflichtige gegenüber einer rückwirkenden gesetzlichen Festschreibung dieser Rechtsanwendungspraxis grundsätzlich kein schutzwürdiges Vertrauen für sich reklamieren, wenn er eine hiervon abweichende Rechtsauffassung vertritt und seine betrieblichen Dispositionen an dieser abweichenden Auffassung ausrichtet. Dies gilt unabhängig von der Frage, ob der Bundesfinanzhof, wie die Beschwerdeführerinnen meinen, mit der Änderung seiner Rechtsprechung das bei gleich gebliebener Gesetzeslage schon bisher „richtige Recht“ zutreffend erkannt, oder die frühere Rechtslage fortentwickelnd neu gestaltet hat.

17

Dabei mag offen bleiben, ob und ab wann Vertrauensschutz gegen eine rückwirkende Bestätigung der Rechtsanwendungspraxis ausnahmsweise dann zu gewähren ist, wenn erhebliche Änderungen der tatsächlichen oder rechtlichen Rahmenbedingungen einer gefestigten Steuerrechtsprechung und Steuerpraxis in einer Weise die Grundlage entzogen haben, dass deren Änderung offensichtlich geboten und deshalb auch berechtigterweise zu erwarten ist. Denn so lagen die Dinge hier nicht. Der

18

Bundesfinanzhof hat mit den Urteilen von 9. Juni 1999 seine bisherige Rechtsprechung zur Mehrmütterorganschaft im Gewerbesteuerrecht geändert, um die Steuerrechtslage einer zwischenzeitlich in den vorangegangenen Jahren im Gesellschaftsrecht erfolgten Entwicklung anzupassen. Da es mittlerweile einhelliger Auffassung in der einschlägigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs und im gesellschaftsrechtlichen Schrifttum entspreche, dass ein Unternehmen in einem Abhängigkeitsverhältnis nicht nur zu einer zwischen den Muttergesellschaften gebildeten Willensbildungs-BGB-Gesellschaft, sondern auch zu den Muttergesellschaften selbst stehen könne, „wäre es gekünstelt und liefe der Einheit der Rechtsordnung zuwider, wenn gleichwohl aus steuerrechtlicher Sicht die Zwischenschaltung einer BGB-Gesellschaft als Organträger zwingend verlangt würde“ (Bundesfinanzhof, BFHE 189, 518 <522 f.>, BFH/NV 2000, S. 347 <348>). Der Bundesfinanzhof räumte in diesen Urteilen zugleich ein, dass den einschlägigen konzernrechtlichen und den konzernsteuerrechtlichen Regelungen insoweit unterschiedliche Zwecke zugrunde lagen und der Wortlaut der seinerzeit maßgeblichen Fassung des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG eher dafür sprach, die Eingliederung in nur „ein“ Unternehmen für allein zulässig zu halten (Bundesfinanzhof, BFHE 189, 518 <521 f.>, BFH/NV 2000, S. 347 <348>). Es kann danach keine Rede davon sein, dass eine Änderung der Rechtsprechung zur Mehrmütterorganschaft im Gewerbesteuerrecht wegen geänderter Rahmenbedingungen unabweisbar und offensichtlich zu erwarten war, zumal sie auch im steuerrechtlichen Schrifttum nur von einzelnen Stimmen gefordert wurde (vgl. die Nachweise dazu in BFHE 189, 518 <523>, BFH/NV 2000, S. 347 <348>).

Ist dem Gesetzgeber nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts der Erlass rückwirkender Gesetze ausnahmsweise auch bei unklarer und verworrener Rechtslage gestattet (vgl. BVerfGE 13, 261 <272>; 72, 200 <259 f.>; 88, 384 <404>), so ist es ihm unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes erst recht nicht von Verfassungs wegen verwehrt, eine Rechtslage rückwirkend festzuschreiben, die vor der Rechtsprechungsänderung - wie hier - einer gefestigten Rechtsprechung und einheitlichen Rechtspraxis entsprach (vgl. BVerfGE 81, 228 <239>), der sich im Übrigen auch die Beschwerdeführerinnen selbst, wie ihre Beteiligung an einer Vielzahl von „Mehrmütterorganschaften“ zeigt, untergeordnet haben.

2. Es widerspricht weder dem Rechtsstaatsprinzip noch dem Gewaltenteilungsgrundsatz, wenn der Gesetzgeber eine Rechtsprechungsänderung korrigiert, die auf der Grundlage der seinerzeit bestehenden Gesetzeslage zwar mit gutem Grund erfolgt sein mag, deren Ergebnis er aber für nicht sachgerecht hält. Nicht die Rücksicht auf die rechtsprechende Gewalt und deren Befugnis zur Letztentscheidung über die bestehende Gesetzeslage, sondern nur das sonstige Verfassungsrecht, insbesondere die Grundrechte der Steuerpflichtigen, begrenzen hier die Gestaltungsbefugnis des Gesetzgebers bei der Bestätigung der alten Rechtspraxis durch entsprechende gesetzliche Klarstellung. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerinnen ist insoweit nicht erkennbar, dass die gesetzliche Festschreibung der bisherigen Rechtspraxis zur Mehrmütterorganschaft im Gewerbesteuerrecht in verfassungsrechtlich er-

19

20

heblicher Weise die gerade auch im Steuerrecht Geltung beanspruchenden Grundsätze der Folgerichtigkeit und der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung (vgl. dazu BVerfGE 117, 1 <31> m. w. N.) verletzt. Diese Auffassung hatte selbst der Bundesfinanzhof anlässlich seiner Rechtsprechungsänderung nicht vertreten (vgl. BFHE 189, 518 <522 f.>, BFH/NV 2000, S. 347 <348>). Ein fehlender Gleichklang zwischen Gesellschaftsrecht und Steuerrecht zu einer bestimmten Rechtsfrage mag zwar ein gewichtiger Grund für eine entsprechende Änderung der Rechtsprechung sein, vermag jedoch für sich genommen schon angesichts der Eigenständigkeit der beiden Rechtsgebiete keine verfassungsrechtlichen Zweifel an der in diesen Bereichen divergierenden Gesetzeslage zu begründen. Dies gilt erst recht mit Rücksicht auf die auch vom Bundesfinanzhof betonten unterschiedlichen Zwecke der einschlägigen konzernrechtlichen und konzernsteuerrechtlichen Regelungen zur Mehrmütterorganshaft (vgl. BFHE 189, 518 <522 f.>, BFH/NV 2000, S. 347 <348>).

3. Eine Verletzung des Anspruchs der Beschwerdeführerinnen auf Gewährung effektiven Rechtsschutzes nach Art. 19 Abs. 4 GG ist ebenfalls nicht ersichtlich. Die generelle verfassungsrechtliche Zulässigkeit eines sogenannten Nichtanwendungserlasses des Bundesministeriums der Finanzen (vgl. dazu u. a. Spindler, DStR 2007, S. 1061 ff.; Pezzer, DStR 2004, S. 525 <528 ff.>) ist dabei ebenso wenig Gegenstand dieser Verfassungsbeschwerde wie die des von den Beschwerdeführerinnen hier so bezeichneten „Untätigkeitserlasses“ durch die im Hinblick auf die erwartete Gesetzesänderung ergangene Verfügung des Bundesministeriums der Finanzen vom 4. Dezember 2000. Da sich der von der Finanzverwaltung eingenommene Rechtsstandpunkt zur Zuordnung der Gewerbeverluste der Organgesellschafts-GmbH nur zu der Willensbildungs-GbR auf der Grundlage des hierfür maßgeblichen, weil verfassungsgemäß mit Rückwirkung in Kraft gesetzten § 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG als materiell rechtmäßig erwiesen hat, ist nicht erkennbar, wie die hier allein in Streit stehende Versagung der Aussetzung der sofortigen Vollziehung durch den Bundesfinanzhof die Beschwerdeführerinnen in ihrem Anspruch auf Gewährung effektiven Rechtsschutzes verletzt haben könnte. Denn auch Art. 19 Abs. 4 GG dient letztlich der Durchsetzung des materiellen Rechts. Ob den Beschwerdeführerinnen durch die Verfahrensgestaltung der Finanzverwaltung ein Schaden entstanden ist oder ob und inwieweit sie mit Rücksicht auf die ursprünglich bis zum rückwirkenden Inkraftsetzen der Neufassung des § 2 Abs. 2 Satz 3 GewStG nicht unberechtigten Erfolgserwartungen der von ihnen ergriffenen Rechtsbehelfe durch entsprechende Prozessklärungen eine für sie günstigere Verteilung der Verfahrenskosten erreichen können, ist ebenfalls nicht Gegenstand dieser Verfassungsbeschwerde.

Von einer weiteren Begründung wird gemäß § 93d Abs. 1 Satz 3 BVerfGG abgesehen.

Diese Entscheidung ist unanfechtbar.

Papier

Eichberger

Masing

21

22

23

**Bundesverfassungsgericht, Beschluss der 1. Kammer des Ersten Senats vom  
15. Oktober 2008 - 1 BvR 1138/06**

**Zitiervorschlag** BVerfG, Beschluss der 1. Kammer des Ersten Senats vom 15. Oktober 2008 - 1 BvR 1138/06 - Rn. (1 - 23), [http://www.bverfg.de/e/rk20081015\\_1bvr113806.html](http://www.bverfg.de/e/rk20081015_1bvr113806.html)

**ECLI** ECLI:DE:BVerfG:2008:rk20081015.1bvr113806