

Mandanteninformation

September 2021



Themen dieser Ausgabe



Verzinsung mit jährlich 6 %
verfassungswidrig



Option zur Körperschaftsteuer für
Personenhandels- und
Partnerschaftsgesellschaften



Zufluss von Arbeitslohn bei
Übertragung einer
Versorgungszusage auf einen
Pensionsfonds



Keine erweiterte Kürzung bei
Vermietung von Wohnungen



Keine gesonderte Feststellung des
Grundbesitzwerts gegenüber einem
Vermächtnisnehmer



Impressum



Verzinsung mit jährlich 6 % verfassungswidrig

BVerfG, Beschluss v. 08.07.2021, 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17, DStR 2021, 1934

Die Verzinsung von Steuernachzahlungen und Steuererstattungen in Höhe von 6 % jährlich bzw. 0,5 % monatlich ist für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 verfassungswidrig. Nichtsdestotrotz ist die bisherige Verzinsung auf Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 weiter anzuwenden. Für Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2019 darf die bisherige Verzinsung hingegen nicht mehr vorgenommen werden. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, bis zum 31. Juli 2022 eine Neuregelung zu treffen.

Hintergrund: Steuernachzahlungen und Steuererstattungen werden kraft Gesetzes mit einem Zinssatz von 6 % jährlich verzinst. Die Verzinsung beginnt grundsätzlich erst nach einer Karenzzeit von 15 Monaten nach Ablauf des Veranlagungszeitraums. Der Verzinsung liegt die Annahme zugrunde, dass durch die erst spätere Zahlung der eigentlich geschuldeten Steuer bzw. durch die Erstattung der nicht geschuldeten Steuer ein Zinsvorteil erzielt wird, der abgeschöpft werden soll. Seit Beginn der Finanzkrise im Jahr 2008 haben sich die im tatsächlichen Wirtschaftsleben gezahlten Zinssätze jedoch von dem gesetzlichen Zinssatz von 6 % immer weiter entfernt. Es war deshalb seit langem umstritten, ob die gesetzliche Verzinsung in Höhe von 6 % noch verfassungskonform ist.

Sachverhalt: Dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts lagen zwei Streitfälle zugrunde, in denen es um die Höhe des Zinssatzes von 6 % ging. In einem Fall ging es um den Verzinsungszeitraum vom 1. Januar 2010 bis 14. Juli 2014, während es im anderen Fall um den Verzinsungszeitraum 2010 bis 2012 ging. Die Beschwerdeführer, die nach einer Außenprüfung erhebliche Nachzahlungen zahlen sollten, hielten den Zinssatz für verfassungswidrig.

Entscheidung: Die Verfassungsbeschwerden waren teilweise begründet.

Das Bundesverfassungsgericht führte aus, dass der Zinssatz in Höhe von 6 % jährlich ursprünglich verfassungskonform gewesen sei. Der Gesetzgeber sei berechtigt, typisierend den Zinsvorteil zu bestimmen. Der typisierte Zinssatz müsse aber den Verhältnissen am Geld- und Kapitalmarkt entsprechen. Dies sei nicht der Fall, wenn sich der festgelegte Zinssatz im Laufe der Zeit als evident realitätsfern erweise.

Seit der Finanzkrise 2008 habe sich ein Niedrigzinsniveau entwickelt. Der Basiszinssatz liege seit dem Jahr 2013 im negativen Bereich. Dennoch sei die 6%ige Verzinsung bis ins Jahr 2013 geeignet gewesen, die Verhältnisse am Geld- und Kapitalmarkt abzubilden. Spätestens seit dem Jahr 2014 sei das Niedrigzinsniveau jedoch strukturell nachhaltig und nicht mehr Ausdruck nur üblicher Zinsschwankungen. Ab dem Jahr 2014 sei der gesetzliche Zinssatz von 6 % daher evident realitätsfern, so dass der gesetzliche Zinssatz von 6 % die Grundrechte der Steuerpflichtigen verletze. Trotz der Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes von 6 % für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 ordnete das Bundesverfassungsgericht im Interesse einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung an, dass der Zinssatz noch bis zum 31. Dezember 2018 weiter anzuwenden ist. Der Gesetzgeber muss nunmehr bis zum 31. Juli 2022 eine Neuregelung treffen.

Hinweis: Der Beschluss des Bundesverfassungsgerichts gilt nur für Erstattungs- und Nachzahlungszinsen. Andere Zinsen, beispielsweise Stundungszinsen, sind nicht erfasst. Von der Neuregelung der Zinsen für die Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2019 profitieren schließlich nur diejenigen Steuerpflichtigen, bei denen die Zinsfestsetzung noch nicht bestandskräftig ist.

MANDANTENINFORMATION

Ansprechpartnerin:



Nina Schütte, LL.M.
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),
Steuerberaterin
Nina.Schuette@BRL.de
T 040 35006 - 116

Option zur Körperschaftsteuer für Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften

Körperschaftsteuermodernisierungsgesetz [hier](#) abrufbar

Am 21. Mai 2021 hat der Bundestag das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) beschlossen. Mit diesem wird für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften die Möglichkeit eingeführt, ohne eine Änderung der zivilrechtlichen Strukturen zur Körperschaftsteuer zu optieren.

Hintergrund: In Deutschland hängt die Besteuerung von Gesellschaften von der zivilrechtlichen Rechtsform ab. Kapitalgesellschaften zahlen 15 % Körperschaftsteuer sowie Gewerbesteuer, deren Höhe letztlich durch den Hebesatz der jeweiligen Gemeinde bestimmt wird. Inklusive Solidaritätszuschlag werden Gewinne von Kapitalgesellschaften im Ergebnis mit etwa 30 % besteuert. Eine Besteuerung auf Ebene der Gesellschafter erfolgt erst, wenn die Kapitalgesellschaft die Gewinne an die Gesellschafter ausschüttet. Personengesellschaften zahlen zwar – sofern sie gewerblich tätig sind – auch Gewerbesteuer, sind aber für einkommensteuerliche Zwecke transparent. Nicht die Personengesellschaft, sondern der einzelne Gesellschafter muss seinen Gewinnanteil mit seinem persönlichen Steuersatz versteuern – grundsätzlich unabhängig davon, ob Gewinne entnommen oder thesauriert werden.

Wesentlicher Gesetzesinhalt: Nach dem KöMoG können Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG und GmbH & Co. KG) sowie Partnerschaftsgesellschaften erstmalig ab dem Veranlagungs-

jahr 2022 dazu optieren, wie eine Kapitalgesellschaft besteuert zu werden.

Erforderlich dafür ist, dass die Personengesellschaft bei der Finanzverwaltung einen Antrag auf Option stellt. Dem Antrag müssen alle Gesellschafter zustimmen, es sei denn nach gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen genügt eine Mehrheitsentscheidung. Auch im letzten Fall ist allerdings eine Mehrheit von mindestens 75 % erforderlich. Der Antrag ist unwiderruflich und notariell zu beurkunden.

Durch den Antrag wird eine Umwandlung der Personenhandelsgesellschaft oder Partnerschaftsgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft fingiert. Die fingierte Umwandlung führt grundsätzlich zur Aufdeckung stiller Reserven, wobei unter umwandlungssteuerlichen Voraussetzungen eine Buchwertfortführung möglich ist. Werden diese Voraussetzungen eingehalten, kann der Übergang zur Besteuerung nach dem Körperschaftsteuergesetz steuerneutral gestaltet werden.

Die Ausübung der Option hat zur Folge, dass die Personenhandelsgesellschaft oder Partnerschaftsgesellschaft für Zwecke der Ertragsteuern (Körperschaftsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer) so behandelt wird, als wäre sie eine Kapitalgesellschaft. Dies hat zunächst Auswirkungen für die Gesellschaft selbst. So werden die Gewinne der Gesellschaft mit Körperschaftsteuer sowie Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag belastet. Die Gesellschaft muss nunmehr zwingend bilanzieren. Bestehende gewerbesteuerliche Verlustvorträge gehen unter. Auch die Leistungen zwischen Gesellschaft und

MANDANTENINFORMATION

Gesellschafter werden so beurteilt wie bei einer Kapitalgesellschaft. Tätigkeitsvergütungen an Gesellschafter werden als Arbeitslohn behandelt, so dass auf diese Vergütungen Lohnsteuer einbehalten und abgeführt werden muss. Zivilrechtlich handelt es sich bei der optierenden Gesellschaft jedoch nach wie vor um dieselbe Personengesellschaft. Arbeits- oder Mietverträge müssen demnach nicht geändert werden.

Die Grunderwerbsteuer knüpft zwar an das Zivilrecht an, allerdings verliert die optierende Gesellschaft grunderwerbsteuerliche Vorteile nach den §§ 5 und 6 GrEStG, die normalerweise Personengesellschaften zugutekommen. Beispielsweise wird Grunderwerbsteuer beim Übergang eines Grundstücks von einem Gesellschafter auf eine Personengesellschaft in Höhe der Beteiligung des Gesellschafters nicht erhoben. Für optierende Kapitalgesellschaften gilt das nicht mehr.

Aus dem Umstand der Unwiderruflichkeit des Optionsantrags folgt nicht, dass die Gesellschaft unwiderruflich dem Körperschaftsteuerregime unterworfen würde. Vielmehr kann die Gesellschaft die Rückoption beantragen. Durch Beantragung der Rückoption wird ein Formwechsel der (fiktiven) Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft fingiert, der eine erneute Aufdeckung stiller Reserven zur Folge haben kann. Doch auch wenn die Rückoption nicht

beantragt wird, erfolgt eine Beendigung der Besteuerung nach Körperschaftsteuergrundsätzen, wenn die Personengesellschaft etwa wegen des Ausscheidens des vorletzten Gesellschafters zivilrechtlich beendet wird.

Hinweis: Für Gesellschaften mit hohen Gewinnen kann die Option vorteilhaft sein, insbesondere, wenn die Gewinne in der Gesellschaft verbleiben und reinvestiert werden sollen und nicht an die Gesellschafter fließen. Die Option beinhaltet aber auch gewisse Risiken, wie etwa das mögliche Aufdecken stiller Reserven sowie den Verlust grunderwerbsteuerlicher Vorteile. Alternativ ist eine echte formwechselnde Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft möglich, die allerdings höhere Umwandlungskosten verursacht, oder es kann die sog. Thesaurierungsbesteuerung für Personengesellschaften in Betracht gezogen werden, bei der nicht ausgeschüttete Gewinnanteile zunächst einem Steuersatz von 28,25 % unterliegen.

Ansprechpartner:



Dr. Nicolaj Faigle, LL.M.
Rechtsanwalt, Steuerberater
Nicolaj.Faigle@BRL.de
T 040 35006 - 135

Zufluss von Arbeitslohn bei Übertragung einer Versorgungszusage auf einen Pensionsfonds

BFH, Urteil v. 19.04.2021 – VI R 45/18, DStR 2021, S. 2059

Die Übertragung einer vom Arbeitgeber erteilten Pensionszusage auf einen Pensionsfonds führt beim Arbeitnehmer in Höhe der zur Übernahme bestehenden Versorgungsverpflichtung erforderlichen und getätigten Leistung zum Zufluss von Arbeitslohn, der in vollem Umfang steuerpflichtig ist, wenn kein entsprechender Antrag gestellt wird.

Hintergrund: Ein Zufluss von Arbeitslohn ist dann anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Zahlung erlangt. Das Innehaben von Ansprüchen oder Rechten führt regelmäßig noch nicht zu einem Zufluss von Einnahmen und somit auch nicht zu einem Zufluss von steuerpflichtigem Arbeitslohn.

MANDANTENINFORMATION

Sachverhalt: Der Kläger schied als beherrschender Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH im Streitjahr 2010 aus. Sämtliche Geschäftsanteile an der GmbH wurden an die Z Holding GmbH veräußert. Die GmbH hatte dem Kläger im Jahr 1993 eine Pensionszusage erteilt. Die Pensionszusage wurde inklusive der abgeschlossenen Rückdeckungsversicherung im Jahr 2010 auf einen Pensionsfonds übertragen. Der Kläger zahlte zudem aus eigenen Mitteln einen Einmalbetrag um die Versorgungsanwartschaft bis zum Eintritt der Versorgungsberechtigung beitragsfrei zu stellen. Aus der Auflösung der Pensionsverpflichtung und des Anspruchs aus der Rückdeckungsversicherung ergab sich ein Aufwand in Höhe von rund EUR 24.000. Die GmbH stellte keinen Antrag auf Verteilung des Aufwands auf zehn Jahre. Das Finanzamt rechnete den Betrag der aufgelösten Pensionsrückstellung dem Kläger als steuerpflichtigen Arbeitslohn hinzu. Das Einspruchs- und Klageverfahren blieben ohne Erfolg.

Urteil: Die Revision des Klägers ist nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs unbegründet und zurückzuweisen. Das Finanzgericht habe zu Recht entschieden, dass die GmbH dem Kläger durch die Übertragung der Pensionszusage gegen Zahlung der Ablöseleistungen auf den Pensionsfonds steuerbaren Arbeitslohn zugewandt hat. In seiner Urteilsbegründung bejaht der Bundesfinanzhof den Zufluss von Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber mit seinen Leistungen dem Arbeitnehmer einen unmittelbaren und unentziehbaren Rechtsanspruch gegen einen Dritten verschafft. Demzufolge seien Ausgaben eines Arbeitgebers für die Zukunftssicherung gegenwärtig zufließender Arbeitslohn. Kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn bestünde hingegen, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Versorgung aus eigenen, erst im Zeitpunkt der Zahlung bereitstehenden Mitteln zusagt. Nach diesen Grundsätzen habe die Übertragung der Pensionszusage von der GmbH auf den Pensionsfonds gegen Ablöseleistung zu zusätzlichem Arbeitslohn des Klägers geführt. Entscheidend ist zudem, dass der Kläger durch die Übertragung auf den Pensionsfonds einen eigenständigen Rechtsanspruch auf Versorgung erlangt hat.

Auch liegt kein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse der GmbH zur Übertragung der Pensionsverpflichtung auf den Pensionsfonds vor. Anhaltspunkte dafür lassen sich mit der Vorteilhaftigkeit der betrieblichen Altersversorgung über einen Pensionsfonds bei Arbeitgeberwechsel oder Ausscheiden des Arbeitnehmers begründen. Zudem muss der Arbeitnehmer eine schriftliche Einwilligung zur Übertragung der Altersversorgung auf einen Pensionsfonds erteilen; nach Ansicht des Bundesfinanzhofs könne man grundsätzlich nicht annehmen, dass der Arbeitnehmer eine Einwilligung bei völlig zu vernachlässigendem privaten Interesse erteilen würde. Die GmbH hat den für die Steuerfreiheit erforderlichen Antrag unstreitig nicht gestellt. In diesem Fall sind die vom Arbeitgeber an den Pensionsfonds erbrachten Leistungen (in Höhe der Pensionsrückstellung) vollumfänglich steuerpflichtig. Aus dem Gesetzeswortlaut lässt sich keine betragsmäßige Begrenzung auf die auf Antrag zu verteilenden Betriebsausgaben entnehmen.

Hinweis: Hätte sich die Käuferin der Geschäftsanteile an der GmbH nicht zu einem Antrag auf gleichmäßige Verteilung der Betriebsausgaben über die folgenden zehn Wirtschaftsjahre bereit erklärt, so hätte eine sofortige Versteuerung für den Kläger durch Übertragung auf eine neu gegründete Gesellschaft vermieden werden können. Denn es liegt kein Zufluss von Arbeitslohn vor, wenn die Pensionsverpflichtung lediglich von einem anderen Rechtsträger übernommen wird, ohne dass sich etwas an dem Charakter der Pensionszusage oder an deren Inhalt ändert.

Ansprechpartnerin:



Lisa Welne
Steuerberaterin
Lisa.Welne@BRL.de
T 040 35006 - 111

Keine erweiterte Kürzung bei Vermietung von Wohnungen

FG Münster, Urteil v. 11.05.2021 – 9 K 2274/19 G, BeckRS 2021, 22253

Die erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung für Grundstücksunternehmen kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn im Rahmen der Wohnungsvermietung Dienstleistungsverträge mit einer Schwestergesellschaft im Rahmen eines einheitlichen Konzepts abgeschlossen werden.

Hintergrund: Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, können auf Antrag in Höhe des anteiligen Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt, den Gewerbeertrag für Zwecke der Gewerbesteuer kürzen. Die sogenannte erweiterte Kürzung findet jedoch dann keine Anwendung, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters dient.

Im Urteilsfall diene der Grundbesitz dem Gewerbebetrieb der Gesellschafter in nur geringfügigem Maße. Die Wohnungsvermietung war jedoch eng mit den Dienstleistungen des Gewerbebetriebs verbunden.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine GmbH, bei der B und C als Geschäftsführer tätig und je zur Hälfte als Anteilseigner beteiligt sind. Die Klägerin errichtete in den Jahren 2003/2004 eine Seniorenresidenz. Eigentümer des Grundstücks sind B und C.

Ferner sind die Anteilseigner B und C je zur Hälfte Kommanditisten einer GmbH & Co. KG. Die GmbH & Co. KG betreibt auf einem benachbarten Grundstück ein Hotel und ein Restaurant und ein Café in der Seniorenresidenz. Die GmbH & Co. KG erbringt gegenüber den Bewohnern der Seniorenresidenz diverse Servicedienstleistungen (z. B. regelmäßige Reinigung der Wohnungen, Wäsche Service, Hausmeisterdienst, Verpflegung der Bewohner). Mit diesen Dienstleistungen wirbt die Klägerin auch auf ihrer Internetseite.

Für das Streitjahr 2012 beantragte die Klägerin in ihrer Gewerbesteuererklärung die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen. Eine

steuerliche Betriebsprüfung für die Jahre 2011 bis 2014 vertrat die Auffassung, dass die Voraussetzung der erweiterten Gewerbesteuerkürzung aufgrund der zusätzlich erbrachten Dienstleistungen nicht vorläge, zumal der Abschluss eines Wohnungsmietvertrag mit der Klägerin an den Abschluss eines Dienstleistungsvertrags mit der GmbH & Co. KG gekoppelt gewesen sei. Die Kaltmiete liege zudem weit über dem Mietspiegel und im Internet würden die Wohnung einschließlich aller Servicedienstleistung beworben. Hiergegen erhob die Klägerin Einspruch ohne Erfolg, mit der Begründung die GmbH & Co. KG erbringe Leistungen von untergeordneter Bedeutung in der Seniorenresidenz und die Klägerin sei für die GmbH & Co. KG wirtschaftlich - aufgrund des wesentlich umfangreicheren Hotelbetriebs - ohne Bedeutung.

Urteil: Die gegen die Einspruchsentscheidung gerichtete Klage wurde vom Finanzgericht Münster als unbegründet zurückgewiesen. Die Klägerin ist nicht berechtigt die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen anzuwenden, da der Grundbesitz ganz oder zum Teil auch dem Gewerbebetrieb der Anteilseigner B und C als Mitunternehmer der GmbH & Co. KG dient.

Die Vermietung der Wohnungen durch die Klägerin und die gewerbliche Einbringung der Serviceleistungen durch die GmbH & Co. KG seien im Streitfall untrennbar; somit liege eine einheitliche gewerbliche Tätigkeit vor. Hierfür sprechen bereits die Vertragsumstände und die Vertragslage. Eine ordentliche Kündigung des Dienstleistungsvertrags war für beide Seiten nur gleichzeitig mit der Kündigung des zwischen den Parteien geschlossenen Mietvertrags möglich. Miet- als auch Dienstleistungsvertrag wurden den Bewohnern gleichzeitig vorgelegt und zusammen abgeschlossen. Darüber hinaus wurde für die Wohnungen bei Bezug mit einer zusätzlichen Person ein zusätzliches Entgelt vereinbart. Eine von der Anzahl der Bewohner abhängige Kaltmiete ist im Rahmen der vermögensverwaltenden Wohnungsvermietung nicht üblich, sondern trägt

MANDANTENINFORMATION

eher dem durch die erhöhte Bewohneranzahl verbundenen erhöhten Dienstleistungsaufwand Rechnung.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Münster spricht auch die nicht fremdübliche Preisaufteilung zwischen den beiden Verträgen für eine untrennbare Verbindung. Die Klägerin legte für die Wohnungen in der Seniorenresidenz eine über dem Mietspiegel liegende Kaltmiete fest. Die umfangreichen Servicedienstleistungen der GmbH & Co. KG wurden hingegen mit einem nur geringen Entgelt bemessen.

Hinweis: Das Finanzgericht Münster führte in seiner Urteilsbegründung darüber hinaus aus, dass es für ein nach dem Gesetzeswortlaut „Dienen“ des Gewerbebetriebs der beteiligungsidentischen GmbH & Co. KG ausreiche, wenn die Vermietung

allgemein von Nutzen sei. Ohne die Zwischenschaltung der Klägerin, läge nach gefestigter Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gewerbliches Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter vor, sodass die Grundstückserträge originär zu einem Gewerbebetrieb und nicht zu einer vermögensverwaltenden Tätigkeit zugehörig wären. Die Revision des Urteils ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen III R 26/21 anhängig.

Ansprechpartnerin:



Linda Hahn
Rechtsanwältin
Linda.Hahn@BRL.de
T 040 35006 - 114

Keine gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts gegenüber einem Vermächtnisnehmer

BFH, Urteil v. 06.05.2021 – II R 34/18, DStR 2021, S. 1872

Vermächtnisnehmer sind wie Erben und Miterben am Feststellungsverfahren beteiligt, wenn Gegenstand des Vermächtnisses ein gesondert zu bewertendes Grundstück ist. Eine (eigene) gesonderte Feststellung von Grundbesitzwerten allein gegenüber Vermächtnisnehmern ist nicht vorgesehen.

Hintergrund: Ein Erwerb von Todes wegen kann auch durch ein Vermächtnis ausgelöst werden. Der Wert des Vermächtnisses mindert den steuerpflichtigen Erwerb des Erben als Nachlassverbindlichkeit. Die Bewertung erfolgt auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuer und richtet sich bei Grundstücken nach dem bewertungsrechtlich festzustellenden Wert (Bewertung nach dem Bewertungsgesetz).

Sachverhalt: Der in 2012 verstorbene Erblasser setzte den Bruder des Klägers und Revisionsbeklagten zu seinem Alleinerben ein. Für den Kläger und dessen beiden Schwestern setzte der Erblasser Vermächtnisse aus. Unter anderem sollte ein zum Nachlass gehörendes Grundstück

zu gleichen Teilen auf die drei Vermächtnisnehmer übergehen.

Der Alleinerbe als auch die drei Vermächtnisnehmer wurden zur Abgabe einer Erklärung zur Feststellung des Grundbesitzwerts aufgefordert. Der Wert des Grundstücks wurde für Zwecke der Erbschaftsteuer auf EUR 390.769 mit vier Feststellungsbescheiden für den Erben als auch die drei Vermächtnisnehmer als Inhaltsadressaten festgesetzt. Da die Immobilie nach Feststellung des Grundbesitzwertes für EUR 365.000 veräußert wurde, legte der Prozessbevollmächtigte des Klägers als Steuerberater des Erben und der Vermächtnisnehmer gegen den an den Erben gerichteten Feststellungsbescheid Einspruch ein. Einen Einspruch gegen die anderen drei Feststellungsbescheide, die gegenüber den Vermächtnisnehmern ergangen waren, legte er nicht ein bzw. hielt diesen nicht aufrecht.

Das Finanzamt legte den nachträglich vereinbarten Kaufpreis als niedrigeren gemeinen Wert für das Grundstück für Zwecke der Erbschaftsteuer lediglich für den Erben zugrunde. Der Einspruch richtete sich jedoch nicht gegen die

MANDANTENINFORMATION

gegenüber den Vermächtnisnehmern bekannt gegebenen Feststellungsbescheide, sodass diese bestandskräftig und mangels Änderungsvorschrift nicht auf den niedrigeren Wert von EUR 365.000 geändert werden können.

Die hiergegen gerichtete Klage auf Aufhebung des gegenüber dem Kläger und Vermächtnisnehmer erlassenen Feststellungsbescheides hatte Erfolg. Das Finanzgericht hob den angefochtenen Feststellungsbescheid (gegen den Kläger als Vermächtnisnehmer) auf, weil dieser wegen mangelnder Bestimmtheit nichtig sei; zutreffender Inhaltsadressat des Feststellungsbescheids sei allein der Erbe.

Gegen die Entscheidung des Finanzgerichts richtet sich die Revision des Finanzamts.

Urteil: Die Revision des Finanzamts ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage. Zu Unrecht hat das Finanzgericht den angefochtenen Feststellungsbescheid des Vermächtnisnehmers aufgehoben. Zwar sei der angefochtene Feststellungsbescheid fehlerhaft, aber weder unbestimmt noch aus anderen Gründen unwirksam und damit nicht nichtig.

Nach der Urteilsbegründung des Bundesfinanzhofs sind Vermächtnisnehmer wie Erben und Miterben ebenfalls als Feststellungsbeteiligte anzusehen, da Vermächtnisnehmer eigenständige Erbschaftsteuerschuldner sind und die Wertfeststellung für sie daher von Bedeutung ist. Eine eigene gesonderte Feststellung von Grundbesitzwerten allein gegenüber Vermächtnisnehmern ist jedoch nicht vorgesehen. Aufgrund der Gefahr, dass Feststellungsbescheide mit unterschiedlich festgesetzten Grundbesitzwerten ergehen und in Bestandskraft erwachsen, folgt der urteilende Senat insoweit nicht der Ansicht der Finanzverwaltung, die eine gesonderte Feststellung des

Grundbesitzwerts gegenüber dem Vermächtnisnehmer vorsieht.

Entscheidend sei im vorliegenden Urteilsfall jedoch, ob ein fälschlicherweise allein gegenüber einem Vermächtnisnehmer erlassener Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts mangels Bestimmtheit oder aus anderen Gründen unwirksam ist. Die Feststellungsbescheide leiden nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs nicht an einem besonders schwerwiegenden Fehler, der bei verständiger Würdigung aller in Betracht kommenden Umstände offenkundig wäre. Somit fehle es an den Voraussetzungen für die Nichtigkeit der Bescheide. Mangels Einspruchs sei für den fehlerhaften Feststellungsbescheid des Klägers Bestandskraft eingetreten.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil klargestellt, dass die gegenüber den Vermächtnisnehmern ergangenen Feststellungsbescheide mangels Rechtsgrundlage rechtswidrig sind, da es keine gesetzliche Regelung zur gesonderten Feststellung von Grundbesitzwerten gegenüber Vermächtnisnehmern gibt. Das Ergebnis mag für den rechtlichen Laien völlig paradox erscheinen. Allerdings kann ein fehlerhafter Bescheid der durch seinen materiell-rechtlichen Fehler nicht nichtig ist, unanfechtbar in Bestandskraft erwachsen, wenn nicht rechtzeitig Einspruch eingelegt wird.

Ansprechpartner:



Dr. Moritz J. Mühling, LL.M.
Dipl.-Kfm., Rechtsanwalt, Fachanwalt für
Steuerrecht, Steuerberater
Moritz.Muehling@BRL.de
T 030 565556 - 235



Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen.
Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern,
Steuerberatern mbB
V.i.S.d.P. StB Nina Schütte, LL.M.

© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN

Hamburg

Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin

Pariser Platz 4A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Dortmund

Lübkestraße 3
44141 Dortmund
+49 231 108771-0

Bochum

Meinolphusstraße 6-10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Hannover

Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

Frankfurt

Westhafenplatz 1
60327 Frankfurt
+49 69 12007471-10

München

Arnulfstraße 122/126
80636 München
+49 89 272755-125

✉ info@BRL.de
] www.BRL.de



PGW Bielefeld *

Adenauerplatz 7
33602 Bielefeld
+49 521 96464-0

✉ mail@PGW_Partner.de
] www.PGW-Partner.de

* Die Kanzlei PGW in Bielefeld hat sich Mitte 2021 der BRL Gruppe angeschlossen und wird bis Mitte 2022 mit dieser rechtlich verschmelzen

Internationales Netzwerk

