

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 17. September 2015 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Steuerrecht

- > Grunderwerbsteuer beim Erwerb eines Grundstücks im Zwangsversteigerungsverfahren
- > Zeitliche Befristung beim Antrag auf Günstigerprüfung im Rahmen der Abgeltungsteuer zu beachten

Steuerrecht

- > Grunderwerbsteuer beim Erwerb eines Grundstücks im Zwangsversteigerungsverfahren

Von **Frank Dißmann**, Rödl & Partner Nürnberg

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich in seiner gestern veröffentlichten Entscheidung vom 15. Juli 2015 (Az. II R 11/14) mit der Grunderwerbsteuerbelastung auseinander gesetzt, die beim Erwerb eines Grundstücks durch den Nießbrauchsberechtigten im Zwangsversteigerungsverfahren anfällt. Dieser Entscheidung lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Klägerin war eine im Ausland errichtete juristische Person, zu deren Gunsten ein Nießbrauch an einem dem S gehörenden, inländischen Grundstück eingetragen war. Wegen diverser Ansprüche gegen S betrieb ein Kläger die Zwangsversteigerung dieses Grundstücks, dass die Klägerin als Meistbietende für einen Betrag von 22.600 Euro

unter der Bedingung erhalten hat, dass das bestehende Nießbrauchsrecht zu ihren Gunsten bestehen blieb. Das zuständige Amtsgericht bezifferte aufgrund gesetzlicher Vorgaben den Ersatzwert des Nießbrauchsrechts auf 2,84 Millionen Euro. Das zuständige Finanzamt setzte gegen die Klägerin eine Grunderwerbsteuer in Höhe von 100.191 Euro fest. Dabei ging es davon aus, dass das zu Gunsten der Klägerin bestehen bleibende Nießbrauchsrecht eine Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) sei, so dass die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer neben dem Meistgebot von 22.600 Euro auch den Wert des Nießbrauchsrechts (2,84 Millionen Euro) umfasse.

Da sowohl der Einspruch gegen den Grunderwerbsteuerbescheid des Finanzamtes sowie die im Anschluss eingereichte Klage bei dem zuständigen Finanzgericht erfolglos blieb, beantragt die Klägerin nun im Rahmen der Revision die Vorentscheidung einschließlich der Einspruchsentscheidung aufzuheben und die Grunderwerbsteuer auf lediglich 791 Euro herabzusetzen.

Der BFH weist die Revision als unbegründet zurück und vertritt die Ansicht, dass sich die Grunderwerbsteuer im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens sowohl nach dem Meistgebot als auch nach den Rechten, die nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleiben (hier: Nießbrauchsrecht) gemäß § 8 Absatz 1 in Verbindung mit § 9 Absatz 1 Nr. 4 GrEStG bemisst. Auf Grund der Regelungen im Zwangsversteigerungsrecht erwirbt ein Erwerber im Falle bestehen bleibender Rechte auch das Eigentum an dem unverändert mit diesen Rechten belasteten Grundstück. Dies gilt auch in den Fällen, in denen zum Beispiel der Nießbrauch an einem Grundstück bereits dem

späteren Käufer zusteht. Das Nießbrauchsrecht an einem fremden Grundstück erlischt nicht dadurch, dass der Berechtigte das Eigentum an dem Grundstück erwirbt. Hat der Erwerber das Grundstück mit einem bestehen bleibenden Recht erworben, ist durch diese Belastung ein Teil des nach den Versteigerungsbedingungen zu erbringenden Kaufpreises ersetzt worden. Folglich ist der Nießbrauch als Zuzahlungsbetrag Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer anzusehen. Die Behandlung eines bestehenden Nießbrauchrechtes als Wert der Gegenleistung kann nicht dadurch beeinflusst werden, dass das bestehen bleibende Recht demjenigen zusteht, der das Grundstück ersteigert hat. Es kann dem nicht entgegengehalten werden, dass ein solcher Nießbrauch für den Erwerber des Grundstücks keine wirtschaftliche Belastung darstellt.

Diese Sichtweise wird nach Ansicht des BFH auch nicht durch die Regelung im § 9 Absatz 2 Nr. 2 Satz 2 GrEStG beseitigt, nach der zur Gegenleistung nicht die auf dem Grundstück ruhenden dauernden Lasten gehören. Dauernde Lasten sind solche Belastungen des Grundstücks, mit deren Wegfall der Grundstückseigentümer in absehbarer Zeit nicht rechnen kann und die im rechtsgeschäftlichen Verkehr zu einer dauernden Wertminderung des Grundstücks selbst führen. Dauernde Lasten können unter anderem bestehende Grunddienstbarkeiten, wie zum Beispiel das Wegerecht, sein. Dem gegenüber handelt es sich um keine dauernden Lasten, wenn die bestehenden Belastungen abzulösen wären, wenn das Grundstück sofort lastenfrei auf den Erwerber übergehen würde. Hierzu zählt der BFH unter anderem auch den Nießbrauch, selbst wenn er zu Gunsten einer juristischen Person bestellt ist. Ursächlich hierfür ist die Argumentation, dass der zu Gunsten der Klägerin bestellte Nießbrauch nicht dauernd im Sinne des Gesetzes besteht, da nicht von einem dauernden Fortbestand einer juristischen Person ausgegangen werden kann. Somit besteht keine Möglichkeit, das Nießbrauchsrecht zunehmend zu berücksichtigen.

Im Ergebnis ist bei Grundstückserwerben im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens zu beachten, dass die Grunderwerbsteuer sich zwar grundsätzlich nach dem „Meistgebot“ im Sinne des § 1 Absatz 1 Nr. 4 GrEStG bemisst. Allerdings gelten als Gegenleistung nicht nur das gezahlte

Meistgebot, sondern auch eventuelle Rechte, die nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleiben. Insofern sollten vor einem entsprechenden Grundstückserwerb die bestehenden schuldrechtlichen Beziehungen eingehend untersucht werden.

> Zeitliche Befristung beim Antrag auf Günstigerprüfung im Rahmen der Abgeltungsteuer zu beachten

Von Frank Dißmann, Rödl & Partner Nürnberg

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 Einkommensteuergesetz (EStG)) unterliegen seit Einführung der Abgeltungsteuer einem gesonderten Steuertarif in Höhe von 25 Prozent (§ 32d EStG). Soweit der Steuerpflichtige der Kirchensteuer unterliegt, ermäßigt sich dieser Steuersatz um die entsprechende Kirchensteuer. Darüber hinaus wird noch der Solidaritätszuschlag (5,5 Prozent) auf die Einkommensteuerschuld erhoben. Im Rahmen der sogenannten „Günstigerprüfung“ im Sinne des § 32d Absatz 6 EStG wird dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht eingeräumt, seine Einkünfte aus Kapitalvermögen abweichend von den besonderen Regelungen der Abgeltungsteuer den allgemein einkommensteuerlichen Regelungen zur Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer zu unterwerfen. Durch diese Möglichkeit können Steuerpflichtige, deren persönlicher Steuersatz niedriger als der Abgeltungsteuersatz ist, ihre Einkünfte aus Kapitalvermögen diesem niedrigeren Steuersatz unterwerfen. Das bedeutet, dass die Einbeziehung der Kapitaleinkünfte in die allgemeine Steuerveranlagung günstiger für den Steuerpflichtigen ist, wenn die sich daraus ergebene Einkommensteuer niedriger ist als die Summe aus der Einkommensteuer auf die sonstigen steuerpflichtigen Einkünfte (ohne Kapitaleinkünfte) und der Abgeltungsteuer.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich in der jüngst veröffentlichten Entscheidung vom 12. Mai 2015 (Az. VIII R 14/13) mit der für den Steuerpflichtigen in diesem Zusammenhang wichtigen Frage beschäftigt, bis zu welchem Zeitpunkt ein solcher Antrag auf Anwendung der Günstigerprüfung gestellt werden kann. In dem Streitfall erzielte die Klägerin als natürliche Person neben Kapitalerträ-

gen, auf die inländische Kapitalertragsteuer einbehalten und bereits abgeführt wurde, lediglich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und aus einer Leibrente. Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung gab sie keine Informationen über ihre erzielten Kapitaleinkünfte an. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer für das Jahr 2010 erklärungsgemäß in Höhe von 0 Euro fest. Nach Ablauf der Einspruchsfrist für den entsprechenden Einkommensteuerbescheid stellte die Klägerin einen Antrag auf Günstigerprüfung im Sinne des § 32d Absatz 6 EStG. Danach wünschte die Steuerpflichtige, dass ihre Kapitaleinkünfte nicht mit der Abgeltungsteuer, sondern nach dem individuellen, wahrscheinlich niedrigeren Steuersatz, besteuert werden. In dem vorliegenden Fall wäre die Günstigerprüfung erfolgreich gewesen, da ihr individueller Steuersatz unter 25 Prozent lag. Allerdings lehnte das Finanzamt und auch im Anschluss daran das angerufene Finanzgericht eine Änderung des bestandskräftigen Einkommensteuerbescheides und somit einer Anrechnung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer auf die Einkommensteuerschuld mit der Begründung ab, dass die gesetzlichen Vorschriften über die Korrektur bestandskräftiger Steuerbescheide nicht einschlägig seien.

Der BFH hat die Revision der Klägerin gegen die Entscheidung des Finanzgerichts als unbegründet zurück gewiesen. Der Senat stimmt der Klägerin insofern zu, dass der Antrag auf Günstigerprüfung unbefristet ist, sodass er von ihr auch nach Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung gestellt werden konnte. Dies ergibt sich aus dem eindeutigen Wortlaut des § 32d Absatz 6 EStG, dem eine zeitliche Befristung der Antragsstellung nicht zu entnehmen ist. Für dieses Auslegungsergebnis spricht auch die Entstehungsgeschichte des Gesetzes. Danach sollte der Steuerpflichtige die Wahlmöglichkeit im Rahmen seiner Veranlagung geltend machen. Jedoch ist diese zeitliche Begrenzung nicht gesetzlich verankert worden. Folglich handelt es sich bei dem Antrag auf Günstigerprüfung um ein unbefristetes Wahlrecht, das grundsätzlich bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung für die jeweilige Steuerveranlagung ausgeübt werden kann.

Allerdings führt der Antrag auf Günstigerprüfung nur dann zu einer entsprechenden Berichtigung der Steuerfestsetzung mit dem Ergebnis, dass die

bislang im Rahmen der Abgeltungsteuer abgegoltenen Kapitaleinkünfte den sonstigen Einkünften des Steuerpflichtigen hinzugerechnet und der tariflichen Einkommensteuer unterworfen werden, wenn die Voraussetzungen dafür eine Änderung des Steuerbescheides vorliegen. Eine solche Korrektur bestandskräftiger Einkommensteuerbescheide kann somit nur im Einklang mit den bestehenden Vorschriften der Abgabenordnung (AO) erfolgen. Das bedeutet, dass sich insofern eine zeitliche Begrenzung der Wahlrechtsausübung aus den allgemeinen verfahrensrechtlichen Vorschriften der AO ergibt. Könnten ansonsten antragsgebundene Vergünstigungen des EStG ohne weiteres nach Bestandskraft der Steuerfestsetzung geltend gemacht werden, würde dies auf eine Ausführung der Vorschriften der AO über die Korrektur von Steuerbescheiden hinaus laufen.

Vor diesem Hintergrund kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass als Rechtsgrundlage für eine solche Korrektur lediglich § 173 Absatz 1 Nr. 2 AO einschlägig ist. Danach sind Steuerbescheide zu ändern, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und dem Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, dass diese Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekannt werden. Vorliegend stellt der der Steuervergünstigung zu Grunde liegende Sachverhalt (die Klägerin informiert das zuständige Finanzamt im Rahmen der Günstigerprüfung über zusätzliche Kapitaleinkünfte) eine solche geforderte nachträgliche Tatsache dar. Diese würde zudem zu einer niedrigeren Steuer führen, sodass eine Korrektur gemäß § 173 Absatz 1 Nr. 2 AO grundsätzlich denkbar wäre. Allerdings ist diese Korrekturvorschrift nur einschlägig, wenn der Klägerin kein grobes Verschulden daran trifft, dass die erzielten Kapitaleinkünfte erst nach der Einkommensteuerfestsetzung bekannt geworden sind. Nach Ansicht des BFH liegt jedoch ein solch grobes Verschulden vor, da in dem konkreten Sachverhalt die Steuerbescheinigung über die einbehaltene Kapitalertragsteuer auf die Kapitalerträge bereits vor Abgabe der Einkommensteuererklärung vorlag. Somit hätte die Klägerin dem zuständigen Finanzamt bereits im Rahmen der Erstellung ihrer Einkommensteuererklärung die erzielten Kapitaleinkünfte mitteilen können. Insofern trifft der Klägerin ein Verschulden an dem nachträglichen Bekanntwerden.

Die vorstehende BFH-Entscheidung ist für Steuerpflichtige insofern von Bedeutung, als dass die Günstigerprüfung zwar ein unbefristetes Wahlrecht im Rahmen der Abgeltungsteuer darstellt, das bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung ausgeübt werden kann. Allerdings ergibt sich aus den in diesem Zusammenhang zu beachtenden Korrekturvorschriften der AO eine zeitliche Begrenzung dieser Wahlrechtsausübung. Da die Günstigerprüfung keine Rechtsgrundlage für eine Änderung der Einkommensteuerfestsetzung darstellt, sondern lediglich eine Billigkeitsmaßnahme, mit der der Steuerpflichtige eine für ihn niedrigere Einkommensbesteuerung beantragen kann, muss er zwangsläufig darauf achten, dass er nach Möglichkeit bereits im Rahmen einer Einkommensteueranmeldung sämtliche Informationen über seine erzielten Einkünfte (einschließlich etwaiger Kapi-

talinkünfte) gegenüber dem Finanzamt offenlegt. Diese Vorgehensweise ist auch von Anlegern von geschlossenen oder offenen Investmentfonds zu beachten.

Kontakt für weitere Informationen



Frank Dißmann

Diplom-Kaufmann

Steuerberater

Tel.: + 49 (9 11) 91 93 – 10 20

E-Mail: frank.dissmann@roedl.de

Breit aufstellen

„Steuern, Finanzen, Recht – unsere Mandanten haben das Vertrauen zu uns, dass wir Ihre Angelegenheiten mit breit aufgestellten Kompetenzen verfolgen.“

Rödl & Partner

„Jeder Menschenturm beginnt mit einer breit aufgestellten Basis, damit die Castellers an der Spitze einen sicheren Stand haben.“

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Impressum Fonds-Brief direkt, 17. September 2015

Herausgeber: **Rödl Rechtsanwalts-
Steuerberatungsgesellschaft mbH**
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1021 | www.roedl.de
fondsbrief-direkt@roedl.de

Verantwortlich für den Inhalt:
Martin Führlein
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Redaktion/Koordination:
Frank Dißmann
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Layout/Satz: **Stephanie Kurz**
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.