

Newsletter

Februar 2023

Finanzgericht
Münster



Sehr geehrte Damen und Herren!

Heute lesen Sie im Newsletter des Finanzgerichts Münster u.a. Entscheidungen zur Einbeziehung erstmals im Klageverfahren vorgetragener Umstände in eine Ermessensentscheidung und zur Zurechnung der Vorbesitzzeit des Rechtsvorgängers für Zwecke des § 6a GrEStG.

**Aktuelle
Entscheidungen**

Rechtswidrige Ermessensentscheidung aufgrund erstmals im Klageverfahren vorgetragener Umstände

Der 4.Senat des Finanzgerichts Münster hat mit Urteil vom 19. Dezember 2022 (Az. [4 K 1158/20 L](#)) entschieden, dass im Klageverfahren gegen einen Haftungsbescheid vom Haftungsschuldner erstmals vorgetragene Umstände dazu führen können, dass sich die vom Finanzamt getroffene Ermessensentscheidung als rechtswidrig erweist.

Der Kläger wurde vom Finanzamt als Geschäftsführer einer GmbH für deren Steuerrückstände nach § 69 AO in Haftung genommen. Nachdem er im Einspruchsverfahren gegenüber dem Finanzamt nicht den vollständigen Sachverhalt dargelegt hatte, gab er im Klageverfahren erstmals wahrheitsgemäß an, dass er lediglich als sog. Strohmann fungiert habe und tatsächlich von einem faktischen Geschäftsführer von der Geschäftsführung ausgeschlossen gewesen sei. Ferner stellte sich im Klageverfahren heraus, dass der Kläger seine Geschäftsführerstellung bereits vor Beginn des Haftungszeitraums

aufgrund rechtskräftiger Verurteilung wegen Insolvenzverschleppung kraft Gesetzes verloren hatte.

Der 4. Senat des Finanzgerichts Münster hat der Klage stattgegeben. Er hat bei seiner Entscheidung offen gelassen, ob bereits die Tatbestandsvoraussetzungen einer Haftungsinanspruchnahme des Klägers wegen des Wegfalls seiner nominellen Geschäftsführerstellung entfallen sind. Jedenfalls habe sich die Ermessensentscheidung des Finanzamts nachträglich als fehlerhaft erwiesen. Dem Finanzamt sei zwar keine Ermittlungspflichtverletzung vorzuwerfen, weil vielmehr der Kläger versäumt habe, den Sachverhalt im Einspruchsverfahren vollständig und zutreffend darzulegen. Dies führe jedoch nicht dazu, dass nachträglich bekannt gewordene Umstände nicht mehr berücksichtigt werden dürften.

Vielmehr sei der im Haftungsbescheid getroffenen Ermessensentscheidung im Klageverfahren in zweifacher Hinsicht der Boden entzogen worden. Durch die rechtskräftige Verurteilung des Klägers wegen Insolvenzverschleppung habe er sein Amt als Geschäftsführer kraft Gesetzes verloren. Der Rechtsschein des Handelsregisters, in dem er weiterhin als Geschäftsführer eingetragen war, reiche für eine Haftung nach § 69 AO nicht aus. Ferner habe das Finanzamt sein ihm wegen der Existenz eines faktischen

Geschäftsführers zustehendes Auswahlermessen nicht erkannt. Diese neu bekannt gewordenen Umstände seien geeignet, eine für den Kläger günstigere Ermessensentscheidung zumindest zu ermöglichen.

Die vom Senat zugelassene Revision ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VII R 4/23 anhängig.

Hören sie zu dieser Entscheidung bitte auch unseren neuen [PodcaSTeuerrecht](#).

Aufspaltung führt zur Zurechnung der Vorbesitzzeit im Sinne von § 6a GrEStG

Mit Urteil vom 12. Januar 2023 (Az. [8 K 169/21 F](#)) hat der 8. Senat des Finanzgerichts Münster entschieden, dass die für Zwecke der Steuerbefreiung nach § 6a GrEStG erforderliche Vorbesitzzeit bei Aufspaltung einer KG der Gesellschafterin im Wege der Gesamtrechtsnachfolge zugerechnet wird.

Eine KG war seit 1993 alleinige Gesellschafterin einer GmbH, die Grundstücke hielt. Die beiden Kommanditisten gründeten im Jahr 2010 jeweils als Alleingesellschafter die Klägerin und eine weitere GmbH und brachten zunächst ihre jeweils hälftigen Kommanditanteile in die beiden

Gesellschaften ein. Dieser Vorgang löste unstreitig gemäß § 1 Abs. 2a GrEStG Grunderwerbsteuer aus. Ebenfalls im Jahr 2010 wurde ein Spaltungs- und Übernahmevertrag geschlossen, nach dem das Vermögen der KG dahingehend aufgeteilt wurde, dass ein Teilbetrieb, der die Beteiligung an der Grundstücks-GmbH umfasste, an die Klägerin und ein weiterer Teilbetrieb an die andere Kommanditistin übertragen wurden. Im Jahr 2013 wurde die Grundstücks-GmbH auf die Klägerin verschmolzen.

Das Finanzamt lehnte die von der Klägerin für den Verschmelzungsvorgang beantragte Steuerbefreiung nach § 6a GrEStG unter Hinweis auf die nicht eingehaltene Vorbehaltensfrist von fünf Jahren ab. Demgegenüber vertrat die Klägerin die Auffassung, dass ihr die Vorbesitzzeit der KG im Wege der Gesamtrechtsnachfolge zuzurechnen sei.

Der 8. Senat des Finanzgerichts Münster hat der Klage stattgegeben. Durch die Verschmelzung werde ein Erwerbstatbestand ausgelöst, der aber nach § 6a GrEStG steuerfrei sei. An der Verschmelzung, die auf Grundlage der Vorschriften des Umwandlungsgesetzes erfolgt sei, seien die Klägerin als herrschendes Unternehmen und die Grundstücks-GmbH als abhängige Gesellschaft beteiligt gewesen.

Die weitere Voraussetzung, dass die Klägerin innerhalb des Zeitraums von fünf Jahren vor der Verschmelzung mittelbar oder unmittelbar zu mindestens 95 % an der Grundstücks-GmbH beteiligt gewesen sein muss (Vorbehaltensfrist), sei ebenfalls erfüllt. Sie selbst sei seit 2010 zu 100 % beteiligt gewesen. Darüber hinaus sei ihr als Gesamtrechtsnachfolgerin der KG deren 100 %ige Beteiligung gemäß § 45 AO zuzurechnen.

Die Gesamtrechtsnachfolge umfasse nicht nur Forderungen und Schulden, sondern erstrecke sich auf alle steuerlich relevanten Umstände. Zivilrechtlich sei die Klägerin im Zuge der Aufspaltung Gesamtrechtsnachfolgerin der KG geworden, denn bei der Aufspaltung komme es zu einer geteilten Gesamtrechtsnachfolge hinsichtlich des jeweils übertragenen Vermögens.

Der Zurechnung stünden auch keine Normen oder Prinzipien des Grunderwerbsteuerrechts entgegen. Zwar sei die Gesamtrechtsnachfolge im Hinblick auf die in §§ 5 und 6 GrEStG enthaltenen Vor- und Nachbehaltensfristen schädlich. Diese Sichtweise sei aber nicht auf § 6a GrEStG übertragbar, da diese Fristen in den jeweiligen Normen unterschiedliche Zielsetzungen verfolgten. Bei §§ 5 und 6 GrEStG, die Rechtsträgerwechsel zwischen Gesamthand und Gesamthändern von der Steuer ausnehmen, dienten die Vor- und

Nachbehaltensfristen der Missbrauchsvermeidung. Demgegenüber solle § 6a GrEStG aus wirtschaftspolitischen Gründen die Umstrukturierung von Unternehmen erleichtern, wobei die Vor- und Nachbehaltensfristen vornehmlich dazu dienen, die als verschonungswürdig qualifizierten Sachverhalte zu umschreiben und zu begrenzen. Vor diesem Hintergrund erscheine es systemgerecht, die Vorbesitzzeit der KG der Klägerin zuzurechnen, denn es würde Umstrukturierungen erschweren, wenn der Rechtsnachfolger mit Blick auf die Vorbesitzzeit wieder „bei Null“ anfangen müsste.

Der Senat hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

"Sinnlose" Erklärung kann in einen Einspruch umgedeutet werden

Wird gegenüber dem Finanzamt eine Stellungnahme zu einer streitigen Frage abgegeben, die nicht als Einspruch ausgelegt werden kann, kommt gleichwohl nach dem Rechtsgedanken des § 140 BGB eine Umdeutung in einen Einspruch in Betracht. Dies hat der 8. Senat des Finanzgerichts Münster mit Urteil vom 12. Januar 2023 (Az. [8 K 1080/21](#)) entschieden.

Im Hinblick auf eine beabsichtigte Haftungsinanspruchnahme für Steuerschulden einer KG richtete das Finanzamt schriftliche Anfragen an die beiden Kläger. Nachdem bis auf einen Fristverlängerungsantrag des Prozessvertreters der beiden Kläger keine weitere Rückmeldung erfolgt war, erließ das Finanzamt jeweils Haftungsbescheide, die es beiden Klägern an ihre Privatanschrift zustellte. Innerhalb der Einspruchsfrist nahm der Prozessbevollmächtigte für beide Kläger inhaltlich zu den zuvor gestellten Anfragen Stellung. Die Haftungsbescheide waren ihm zum Zeitpunkt der Abfassung dieser Schreiben nicht bekannt. Nach Kenntnisnahme der Bescheide trug der Prozessvertreter vor, seine Schreiben seien als Einsprüche zu werten. Da die Einspruchsfrist zu diesem Zeitpunkt bereits abgelaufen war, verwarf das Finanzamt die Einsprüche wegen Fristablaufs als unzulässig.

Die Klage, mit der die Kläger lediglich die isolierte Aufhebung der Einspruchsentscheidungen beantragten, hatte Erfolg. Der 8. Senat des Finanzgerichts Münster hat ausgeführt, dass das Finanzamt die Einsprüche zu Unrecht als unzulässig verworfen habe. Die Haftungsbescheide seien zunächst wirksam an die Privatadressen der Kläger zugestellt worden, da der Prozessvertreter zuvor keine Vollmachten vorgelegt habe. Die innerhalb der Einspruchsfrist

eingegangenen Schreiben könnten zwar nicht als Einsprüche ausgelegt, aber in solche umgedeutet werden.

Eine Auslegung scheitere daran, dass der wirkliche Wille nicht auf Anfechtung der Haftungsbescheide gerichtet gewesen sein könne, weil dem Prozessvertreter die Bescheide nicht bekannt gewesen seien.

Nach dem Rechtsgedanken des § 140 BGB komme jedoch eine Umdeutung in Betracht. Diese zivilrechtliche Vorschrift regelt, dass ein nichtiges Rechtsgeschäft, das den Erfordernissen eines anderen Rechtsgeschäfts entspricht, in ein wirksames Rechtsgeschäft umgedeutet werden kann, wenn ein entsprechender Wille anzunehmen ist. Grundsätzlich sei die Umdeutung auch im Steuerrecht anerkannt.

Nach Auffassung des Gerichts seien wegen des Gebots effektiven Rechtsschutzes auch „sinnlose“ Verfahrenserklärungen umdeutungsfähig. Im Streitfall sei erkennbares Ziel der beiden Stellungnahmen des Prozessvertreters, auf dessen Kenntnishorizont abzustellen sei, die Verhinderung der Haftungsinanspruchnahme der Kläger gewesen. Dieses Ziel habe er aber nach Erlass der Haftungsbescheide nur durch Einlegung von Einsprüchen erreichen können. Es sei kein vernünftiger Grund ersichtlich, weshalb er nicht

gegen die Bescheide Einsprüche eingelegt hätte, wenn ihm deren Existenz bekannt gewesen wäre.

Einer Umdeutung stehe auch nicht entgegen, dass die Stellungnahmen von einem Rechtsanwalt verfasst wurden, deren Verfahrenserklärungen grundsätzlich beim Wort zu nehmen seien. Hiervon sei eine Ausnahme zu machen, wenn dem Rechtskundigen die tatsächliche Verfahrenssituation nicht bekannt gewesen sei. Da die Umdeutung ein verschuldensunabhängiges Rechtsinstitut darstelle, sei schließlich unerheblich, dass die Kläger ihren Prozessvertreter schuldhaft nicht rechtzeitig über die Zustellung der Haftungsbescheide informiert hätten.

Der Senat hat die Revision zugelassen. Diese ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VII R 7/23 anhängig.

**Weitere
Entscheidungen
im Überblick**

Einkommensteuer

Unter welchen Voraussetzungen führt bei einer Betriebsaufspaltung die Einstellung des Betriebs durch das Betriebsunternehmen beim Besitzunternehmen lediglich zu einer Betriebsunterbrechung? (Urteil vom 9. November 2022, Az. [9 K 933/20 F](#))

Körperschaftsteuer

Zur Auflösung einer Rückstellung im Zusammenhang mit einem sog. „Rücklagenmanagement“, das der Vermeidung des Verlusts von Körperschaftsteuerguthaben durch den Systemwechsel vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren diene (Urteil vom 14. Dezember 2022, Az. [13 K 1414/19 K,F](#))

Gewerbsteuer

Ist es für die sog. erweiterte Kürzung schädlich, wenn eine Gesellschaft nach der Veräußerung ihres einzigen Grundstücks für einen Tag im Veranlagungszeitraum ausschließlich zwei zinslose Bankguthaben unterhält? (Urteil vom 27. Oktober 2022, Az. [10 K 3572/18 G](#), Rev. BFH III R 1/23)

Umsatzsteuer

Zur Frage, ob Vorsteuerbeträge aus dem Bezug von Leistungen für die Errichtung und teilweise Sanierung eines einheitlichen Gebäudekomplexes nach dem Flächenschlüssel oder dem Umsatzschlüssel auf einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil aufzuteilen sind (Gerichtsbescheid vom 8. Dezember 2022, Az. [5 K 1946/20 U](#))

Kraftfahrzeugsteuer

Unter welchen Voraussetzungen ist ein Ackerschlepper, der im Rahmen eines ca. 2 ha umfassenden und nebenberuflich ausgeübten Forstbetriebs genutzt wird, von der Steuer zu befreien? (Urteil vom 9. Februar 2022, Az. [10 K 1309/19 Kfz](#))

Verfahrensrecht

Gilt die durch den Beginn der Fahndungsprüfung ausgelöste Ablaufhemmung auch für Haftungsbescheide nach § 71 AO und umfasst eine solche Haftung auch Nachzahlungszinsen? (Beschluss vom 24. Januar 2023, Az. [7 V 2136/22](#))

Zur Ermessensausübung bei einem ca. zehn Jahre nach Eintritt der Festsetzungsverjährung gestellten Erlassantrag (Urteil vom 12. Januar 2023, Az. [8 K 2365/22 E,U](#))

Zu den Anforderungen an eine ordnungsmäßige Kassenführung und zur Kalkulation von Umsätzen und Gewinnen eines Taxi- und Mietwagenunternehmens (Urteil vom 23. November 2022, Az. [9 K 1114/17 E,G,U,F](#))

Kindergeld

Sind bei der Prüfung, ob ein behindertes Kind außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, Unterhaltsleistungen an den Ehegatten und die eigenen Kinder des Kindes zu berücksichtigen? (Urteil vom 12. Januar 2023, Az. [14 K 763/21 Kg](#))

**Höchstrichterlich
bestätigt**

Regelung zum Übergang von Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren ist verfassungswidrig

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 6. Dezember 2022 ([Az. 2 BvL 29/14](#)) den mit dem Jahressteuergesetz 2010 eingefügten § 36 Abs. 6a KStG für verfassungswidrig erklärt und ist damit der Auffassung des 9. Senats des Finanzgerichts Münster im Vorlagebeschluss vom 16. September 2014 ([Az. 9 K 1600/12 F](#)) gefolgt.

Die Regelung betrifft den Übergang vom körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren. Im körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahren bedurfte es umfangreicher Gliederungsrechnungen für das Eigenkapital der Körperschaft. Diese bildeten körperschaftsteuerliche Be- und Entlastungspotentiale ab, die in Folgejahren abhängig vom Ausschüttungsverhalten der Körperschaft realisiert wurden. Im Halbeinkünfteverfahren bedurfte es dieser Regelungen nicht mehr. Der Gesetzgeber führte daher mit dem Systemübergang Vorschriften ein, die den Fortbestand und die Aufzehrung dieser Potentiale behandelten. Bereits mit Beschluss vom 17. November 2009 ([Az. 1 BvR 2192/05](#)) erklärte das Bundesverfassungsgericht einzelne dieser

Übergangsbestimmungen für mit Art. 3 Abs. 1 GG nicht vereinbar. In Reaktion auf diese Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts erließ der Gesetzgeber mit dem Jahressteuergesetz 2010 unter anderem die Regelung des § 36 Abs. 6a KStG, wonach Körperschaftsteuerminderungspotential unterschiedlich behandelt wurde, je nach Entstehungszeitpunkt des Eigenkapitals und dem jeweils geltenden Steuersatz. Der 9. Senat des Finanzgerichts Münster gelangte jedoch zu der Überzeugung, dass in dem von ihm zu entscheidenden Streitfall diese Neuregelung abermals verfassungswidrig sei und legte die Frage dem Bundesverfassungsgericht vor.

Das Bundesverfassungsgericht ist der Argumentation des 9. Senats des Finanzgerichts Münster gefolgt und hat die Vorschrift wegen Verstoßes gegen Art. 14 Abs. 1 GG in Verbindung mit Art. 3 Abs. 1 GG für verfassungswidrig erklärt, weil der Wegfall des Körperschaftsteuerminderungspotential nicht vollständig kompensiert werde. Es hat dem Gesetzgeber aufgegeben, die betroffenen Fallgestaltungen bis zum 31. Dezember 2023 einer rückwirkenden Neuregelung zu unterwerfen. Bis zum Inkrafttreten dieser Neuregelung sind laufende Gerichtsverfahren auszusetzen. Dies betrifft auch das

Vorlageverfahren, das nunmehr im 13. Senat des Finanzgerichts Münster (Az. 13 K 1600/12 F) geführt wird.

**In eigener
Sache**

Veröffentlichung von Entscheidungen des Finanzgerichts Münster

Das Finanzgericht Münster hat im Jahr 2022 ca. 140 Entscheidungen veröffentlicht. Das sind längst nicht alle vom Gericht getroffenen Urteile und Beschlüsse, sondern nur diejenigen, die nach Einschätzung des Gerichts für die Öffentlichkeit von Interesse sind. Die Entscheidung darüber, ob ein Urteil oder ein Beschluss veröffentlicht wird, trifft in erster Linie der jeweilige Spruchkörper im eigenen Ermessen. In jedem Fall werden alle Entscheidungen veröffentlicht, in denen das Gericht die Revision bzw. die Beschwerde zugelassen hat.

Am Tag der Veröffentlichung, regelmäßig der 1. und 15. eines Monats, wird die Entscheidung in die justizeigene Rechtsprechungsdatenbank des Landes Nordrhein-Westfalen NRWE (www.nrwe.de) eingestellt, wo sie im Volltext kostenlos abrufbar ist. Hier besteht auch die Möglichkeit, nach Gericht, Datum, Aktenzeichen oder Stichworten zu recherchieren. Auf diese Weise gelangen die Entscheidungen auch zeitnah in kommerzielle juristische Datenbanken und Fachzeitschriften.

Weitere Einzelheiten entnehmen Sie bitte der [Pressemitteilung Nr. 2 vom 8. Februar 2023](#).

Personalentwicklungskonzept der Finanzgerichte

Die drei nordrhein-westfälischen Finanzgerichte in Düsseldorf, Köln und Münster haben ein Personalentwicklungskonzept entwickelt, dessen Ziel und Anliegen es ist, dem verfassungsrechtlichen Auftrag, modernen und hochwertigen Steuerrechtsschutz zu gewähren, fortwährend gerecht zu werden und zugleich auf eine größtmögliche Arbeitszufriedenheit sämtlicher Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter hinzuwirken. Das Personalentwicklungskonzept zeichnet Strukturen für sämtliche Entscheidungsprozesse in der Personalentwicklung – von der Einstellung über die Förderung und Fortbildung bis hin zur Beförderung – vor. Es lebt aber nicht zuletzt davon, dass sowohl die

Personalverantwortlichen als auch die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in allen Bereichen einen offenen, kommunikativen Umgang miteinander pflegen und sich aktiv an der Personalentwicklung beteiligen.

Das gesamte Personalentwicklungskonzept finden sie auf der [Homepage des Finanzgerichts Münster](#).



Impressum

Herausgegeben vom Präsidenten des Finanzgerichts Münster

Redaktion: VRaFG Dr. Jan-Hendrik Kister, Warendorfer Straße 70,
48145 Münster, Tel. 0251/3784-162, Telefax 0251/3784-201, E-Mail:

jan-hendrik.kister@fg-muenster.nrw.de

Web: www.fg-muenster.nrw.de

Der Newsletter des Finanzgerichts Münster erscheint regelmäßig zum
15. eines Monats. Sie haben jederzeit die Möglichkeit, den Newsletter

über folgenden [Abmeldelink](#) wieder abzubestellen. Den Volltext der Entscheidungen des Finanzgerichts Münster und der anderen Gerichte Nordrhein-Westfalens finden Sie in der [Rechtsprechungsdatenbank NRW-Entscheidungen](#). Auf der Homepage des Finanzgerichts Münster sind die [anhängigen Revisionsverfahren](#) gegen Entscheidungen des Finanzgerichts Münster aufgelistet, die ab 1. Januar 2013 veröffentlicht wurden. Volltexte der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs, auf die verwiesen wird, sind auf der gerichtseigenen [Rechtsprechungsdatenbank des Bundesfinanzhofs](#) abrufbar. Die Entscheidungen werden nur zur nicht gewerblichen Nutzung kostenfrei zur Verfügung gestellt (§ 11 Abs. 2 S 2 JVKostG). Informationen für Interessenten einer gewerblichen Nutzung werden [hier](#) bereitgestellt.

