

Leseprobe zu



Gürsching/Stenger

Bewertungsrecht - BewG/ErbStG

Kommentar

4 Bände, Ordner Leinen, Kommentar, 14,5 x 20,5cm

ISBN 978-3-504-25074-4

198,00 € (Grundwerk mit Fortsetzungsbezug für mindestens 2 Jahre)

Vorwort

Die letzte große Änderung des Bewertungsrechts liegt fast 55 Jahre zurück. Mit Inkrafttreten des Bewertungsänderungsgesetz 1965 wurden die zu diesem Zeitpunkt völlig überholten Einheitswerte des Grundbesitzes aus den 1930er Jahren auf den 1.1.1964 neu festgestellt. Wenige Jahre später, in den 1970er Jahren, wurde erkannt, dass die Hauptfeststellung 1964 weder in der Durchführung noch in den Ergebnissen den Erfordernissen einer sachgerechten, gleichmäßigen und verwaltungsmäßig einfach zu handhabenden Bewertung entsprach. Gleichwohl waren die Einheitswerte zunächst noch sowohl für die Grundsteuer, die Vermögensteuer, die Gewerbekapitalsteuer, die Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie für die Grunderwerbsteuer maßgeblich.

Die Beschlüsse des BVerfG vom 22.6.1995 – 2 BvL 37/91 (BVerfGE 93, 121 = BStBl. II 1995, 655) zur Gleichheitswidrigkeit der Vermögensteuer und vom 22.6.1995 – 2 BvR 552/91 (BVerfGE 93, 165 = BStBl. II 1995, 671) zur Gleichheitswidrigkeit der Erbschaft- und Schenkungsteuer leiteten das Ende der Einheitswerte ein. Mit dem Auslaufen der Vermögensteuer Ende 1996 waren sodann die nach den Wertverhältnissen von 1935 in den neuen Bundesländern und nach den Wertverhältnissen von 1964 in den alten Bundesländern festgestellten Einheitswerte des Grundbesitzes als Besteuerungsgrundlage im Wesentlichen nur noch für die Grundsteuer sowie für die (ab 1998 ebenfalls weggefallene) Gewerbekapitalsteuer von Bedeutung. Zur Ermittlung der Werte des Grundbesitzes für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer fand ab dem 1.1.1996 eine Bedarfsbewertung statt, die sich im Einzelnen nach den Regelungen in den §§ 138 bis 150 BewG a.F. vollzog. Dasselbe galt ab 1.1.1997 auch für Bewertungen für Zwecke der Grunderwerbsteuer.

Diese Bedarfsbewertung galt – für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer – nur etwas mehr als zehn Jahre. Mit Beschluss vom 7.11.2006 – 1 BvL 10/02 (BVerfGE 117, 1 = BStBl. II 2007, 192) entschied das BVerfG auf Vorlage des BFH, dass die Bewertung des anfallenden Vermögens einheitlich am gemeinen Wert als dem maßgeblichen Bewertungsziel ausgerichtet sein müsse. Die Bewertungsmethoden müssten gewährleisten, dass alle Vermögensgegenstände in einem Annäherungswert an den gemeinen Wert erfasst würden. Diesen Anforderungen würden die geltenden Regelungen nicht gerecht. Der Gesetzgeber wurde verpflichtet, die Bewertung und das ErbStG bis spätestens 31.12.2008 neu zu regeln. Bis dahin war das alte (verfassungswidrige) Recht weiter anzuwenden. Aber auch das daraufhin am 1.1.2009 in Kraft getretene ErbStRG 2009 vom 24.12.2008 (BGBl. I 2008, 3018 = BStBl. I 2009, 67) hielt der verfassungsrechtlichen Prüfung nicht stand. Mit Urteil vom 17.12.2014 – 1 BvL 21/12 (BVerfGE 138, 136 = BStBl. II 2015, 50) erkannte das BVerfG erneut, dass das ErbStG verfassungswidrig sei, jedoch nicht wegen der gleichheitswidrigen Bewertung, sondern wegen der gleichheitswidrigen Begünstigung. Dem Urteil lag erneut eine Vorlage des BFH zugrunde. Das BVerfG

setzte dem Gesetzgeber eine Frist zur Korrektur des ErbStG, diesmal jedoch „nur“ eineinhalb Jahre. Das Ergebnis des mühsamen Gesetzgebungsverfahrens ist das derzeit geltende ErbStG in der Fassung durch das ErbStAnpG vom 4.11.2016 (BGBl. I 2016, 2464). Dieses Gesetz enthält eine Vielzahl von komplizierten Vorschriften, um das begünstigte Betriebsvermögen vom nicht-begünstigten Vermögen abzugrenzen. Es bleibt abzuwarten, ob dieses Gesetz oder einzelne Bestimmungen daraus erneut einer verfassungsrechtlichen Prüfung unterzogen werden. Es wäre zu wünschen, dass es dem Gesetzgeber nach über 40 Jahren nun endlich gelungen ist, die Festsetzung der Erbschaft- und Schenkungsteuer auf eine verfassungsrechtliche Grundlage zu stellen. Für den Rechtsanwender erfreulich: Nach jahrelangem Ringen haben sich die Länder nun auch auf eine einheitliche Auslegung des seit Mitte 2016 geltenden Rechts geeinigt. Am 16.12.2019 wurden die neuen Erbschaftsteuerrichtlinien 2019 veröffentlicht.

Für die Bewertung von Grundstücken für Zwecke der Grunderwerbsteuer hielt der Gesetzgeber weiter an der Bedarfsbewertung fest, die das BVerfG ja bereits durch Beschluss vom 7.11.2006 – 1 BvL 10/02 (BVerfGE 117, 1 = BStBl. II 2007, 192) für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer für gleichheitswidrig angesehen hatte. Es war nur eine Frage der Zeit, wann die Frage der Verfassungswidrigkeit dieser Bewertung an das BVerfG herangetragen würde. Der Gesetzgeber hatte offensichtlich nicht die Kraft, die verfassungswidrige Bewertung von Grundstücken für Zwecke der Grunderwerbsteuer ohne Vorgaben aus Karlsruhe neu zu regeln. Der BFH hat sodann mit Beschluss vom 2.3.2011 – II R 23/10 (BStBl. II 2011, 932) eine Entscheidung des BVerfG darüber eingeholt, ob die Bestimmung der Ersatzbemessungsgrundlage nach dem Bedarfswert mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist. Mit Beschluss vom 23.6.2015 – 1 BvL 13/11 (BVerfGE 139, 285 = BStBl. II 2015, 871) ist das BVerfG dem BFH gefolgt und hat die geltende Regelung rückwirkend für unanwendbar erklärt. Die Begründung des Beschlusses liest sich wie eine Ohrfeige für den Gesetzgeber. Die rückwirkende Unanwendbarkeit des § 8 Abs. 2 GrEStG ab dem 1.1.2009 begründet das BVerfG damit, dass es Gesetzgeber, Verwaltung und Steuerpflichtigen nach dem Beschluss des BVerfG vom 7.11.2006 hätte „klar sein müssen, dass die Bewertungsregeln der §§ 138 ff. BewG zu erheblichen Ungleichheiten führen, die mit großer Wahrscheinlichkeit auch die Grunderwerbsteuerbemessung betreffen würden“. Durch das Steueränderungsgesetz 2015 vom 2.11.2015 (BGBl. I 2015, 1834) hat der Gesetzgeber die Anknüpfung an die Bedarfswerte entsprechend den Vorgaben des BVerfG rückwirkend ab dem 1.1.2009 – überwiegend zu Lasten der Steuerpflichtigen – aufgegeben. Seitdem erfolgt die Ermittlung der Ersatzbemessungsgrundlage nach § 8 Abs. 2 GrEStG nach § 157 Abs. 1–3 BewG, also nach denselben Vorschriften wie für die Grundstücksbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Im Schatten dieser verfassungsrechtlich vorgegebenen Änderungen des BewG, des ErbStG und des GrEStG blieb die Grundstücksbewertung für Zwe-

cke der Grundsteuer lange Zeit unbeachtet. Nach wie vor waren für die Bemessung der Grundsteuer die Einheitswerte nach den Wertverhältnissen auf den 1.1.1935/1.1.1964 maßgebend. Trotz immer wieder angedeuteter Bedenken hielt der BFH lange an der Einheitsbewertung fest. Als die „Ermunterungen“ an den Gesetzgeber, die offensichtlich verfassungswidrige Anknüpfung an die völlig überholten Einheitswerte aufzugeben, keine Früchte trug, legte der BFH angesichts der offenbar unerschütterlichen Lethargie des Gesetzgebers durch Beschluss vom 22.10.2014 – II R 16/13 (BStBl. II 2014, 957) die Vorschriften über die Einheitsbewertung dem BVerfG zur Prüfung vor. Der BFH selbst hielt die Regelungen (spätestens) ab dem Bewertungsstichtag 1.1.2009 für verfassungswidrig. Das BVerfG (Urteil vom 10.4.2018 – 1 BvL 11/14, BVerfGE 148, 147) sah dies genauso. Der Gesetzgeber habe bei der Wahl der Bemessungsgrundlage und bei der Ausgestaltung der Bewertungsregeln einer Steuer einen großen Spielraum. Dies gelte jedoch nur solange die Regelungen geeignet seien, den Belastungsgrund der Steuer zu erfassen und dabei die Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abzubilden (Urteil vom 10.4.2018, Rz. 98). Weder der Verwaltungsaufwand noch die geringe Höhe einer Steuer rechtfertigten realitätsferne Bewertungsregeln (Urteil vom 10.4.2018, Rz. 131, 133). Das Aussetzen der im Recht der Einheitsbewertung ursprünglich vorgesehenen periodischen Hauptfeststellung seit dem Jahr 1964 führe bei der Grundsteuer zwangsläufig in zunehmendem Umfang zu Ungleichbehandlungen durch Wertverzerrungen, die jedenfalls seit dem Jahr 2002 weder durch den vermiedenen Aufwand neuer Hauptfeststellungen noch durch geringe Höhe der individuellen Steuerlast noch durch Praktikabilitätsabwägungen gerechtfertigt seien (Urteil vom 10.4.2018, Rz. 127, 150). Der Gesetzgeber müsse bis zum 31.12.2019 eine Neuregelung beschließen. Wegen der umfassenden Neubewertung einer Vielzahl von Grundstücken dürften die alten Normen jedoch längstens bis zum 31.12.2024 angewendet werden (Urteil vom 10.4.2018, Rz. 127, 150). Das Grundsteuer-Reformgesetz (GrStRefG) vom 26.11.2019 (BGBl. I 2019, 1724) versucht die Vorgaben des BVerfG umzusetzen. Es stellt die Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags auf eine völlig neue Grundlage und enthält zudem eine Länderöffnungsklausel. Es ist daher nicht ausgeschlossen und sogar sehr wahrscheinlich, dass einzelne Bundesländer Regelungen verabschieden werden, die vom Bundesmodell teilweise erheblich abweichen werden.

Die zahlreichen Änderungen der letzten Jahre, insbesondere die vollkommene Neuregelung der Grundstücksbewertung für Zwecke der Grundsteuer durch das GrStRefG 2019, sind Anlass genug, den bewährten Großkommentar zum Bewertungsrecht grundlegend neu aufzustellen. Bis zum Inkrafttreten des neuen Grundsteuerrechts sollen die geänderten Vorschriften des Bewertungsgesetzes und – nunmehr neu – auch die Vorschriften des Grundsteuergesetzes kommentiert werden. Der Nutzer des Kommentars soll – wie bislang schon für die Erbschaft- und Schenkungsteuer – die streitigen Fragen der Bewertung und die Steuerfestsetzung aus „einer Hand“ beantwortet be-

kommen. Bei keinen anderen Steuergesetzen – mit Ausnahme der derzeit ausgesetzten Vermögensteuer – hängen die Fragen der Bewertung und der Steuerfestsetzung so eng zusammen wie bei der Grundsteuer und der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Da die bisherige Einheitsbewertung bis zum 31.12.2024 weiter gelten und durch die Diskussion über die Grundsteuer möglicherweise sogar eine größere Beachtung erfahren, werden diese Vorschriften zunächst weiter aktualisiert. Gleichzeitig werden die neuen Bewertungsvorschriften – ggf. einschließlich des Sonderrechts einzelner Bundesländer – nach und nach neu eingefügt, damit der Rechtsanwender rechtzeitig zur Neubewertung der Grundstücke auf die Kommentierung in der bewährten Qualität zurückgreifen kann.

Lange Zeit ist das Werk ohne Herausgeber ausgekommen. Im Rahmen der konzeptionellen Erweiterung des Kommentars um die Grundsteuer und die Neuvorschriften zum Bewertungsgesetz hat sich der Verlag jedoch entschieden, ab dem 1.1.2020 eine Herausgeberschaft einzuführen. Denn verbunden mit der Erweiterung des Werkes bedarf es verstärkt der Autorenakquise und der inhaltlichen Betreuung von Erstkommentierungen.

Als Herausgeber konnte Herr Prof. Dr. Matthias Loose gewonnen werden. Im Januar 1993 promovierte er an der juristischen Fakultät der Ruhr-Universität an dem renommierten Lehrstuhl für Steuerrecht von Herrn Prof. Dr. Heinrich Wilhelm Kruse. Nach dem zweiten juristischen Staatsexamen trat Herr Prof. Dr. Loose 1995 als Richter in die ordentliche Justiz ein, zunächst beim Landgericht Arnsberg, später beim Amtsgericht Arnsberg. 1999 wechselte er zur Finanzgerichtsbarkeit. Am 1.11.1999 wurde er zum Richter am Finanzgericht Düsseldorf ernannt. Im März 2011 wurde Herr Prof. Dr. Loose vom Richterwahlausschuss des Deutschen Bundestages gewählt und am 5.9.2011 zum Richter am Bundesfinanzhof ernannt. Er ist Mitglied des II. Senats des Bundesfinanzhofs, der mit Verfahren zur Erbschaftsteuer, Grunderwerbsteuer und Grundsteuer betraut ist.

2013 wurde Herr Prof. Dr. Loose, nach langjähriger Tätigkeit als Lehrbeauftragter, vom Rektor der Ruhr-Universität Bochum zum Honorarprofessor ernannt. Die Antrittsvorlesung trug den Titel „Schenkungen durch Kapitalgesellschaften“. Neben zahlreichen Aufsätzen und Urteilsanmerkungen auf den Gebieten der Abgaben- und Finanzgerichtsordnung und des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts ist besonders seine Beteiligung an den Kommentaren „Tipke/Kruse, AO/FGO“, „von Oertzen/Loose, ErbStG“ und „Boruttau, GrEStG“ hervorzuheben.

Autoren und Verlag begrüßen den neuen Herausgeber, der aufgrund seines Werdegangs, seiner fachlichen Qualifikation und seines Schwerpunktes auf bewertungsrelevante Rechtsgebiete vorzüglich für die Herausgeberposition geeignet ist. Neben seiner Herausgebertätigkeit wird Herr Prof. Dr. Matthias Loose auch selbst Vorschriften, insbesondere im Grundsteuergesetz, kommentieren.

Köln, im Februar 2020

Herausgeber und Verlag

In memoriam Dr. Stenger

Alfons Stenger ist tot. Wenige Tage nach Vollendung seines 88. Lebensjahres ist er am 2.9.1988 entschlafen. Sein Name wird fortleben in dem „Gürsching/Stenger“, den er zusammen mit Lorenz Gürsching und seinem Mitarbeiter der ersten Stunden, Hans Diedenhofen, 1953 herausbrachte. Der in 8. Auflage erschienene Kommentar zum Bewertungsgesetz und Vermögensteuergesetz gehört insbesondere dank seines unermüdlichen Einsatzes, seines auf jahrzehntelanger Erfahrung beruhenden umfassenden Überblicks über dieses Rechtsgebiet sowie seines kritischen Verstandes und seines objektiven Urteils zu den Standardwerken des Steuerrechts.

Die Persönlichkeit des Dr. Stenger wurde anlässlich seines 80. Geburtstags gewürdigt (FR 1980, 367). Hier sei nur kurz wiederholt: Geboren am 26.8.1900 in Eckartshausen bei Schweinfurt, Studium in Würzburg, 1929 Eintritt in die Reichsfinanzverwaltung, Lehrer an Finanzschulen. Nach Wehrdienst und Kriegsgefangenschaft Tätigkeit in der Finanzverwaltung der sog. Bi-Zone, 1950 Berufung in das neu errichtete Bundesfinanzministerium, 1953 Ministerialrat und Referent für Einheitsbewertung, Erbschaftsteuer, Grundsteuer und Vermögensteuer. Von 1961 bis zu seiner Ruhestandsversetzung 1968 Richter am Bundesfinanzhof.

Dr. Stenger hatte seit dem Tode des Mitbegründers des Kommentars Dr. Gürsching im Jahre 1970 bis zuletzt allein die Gesamtreaktion inne. Er hat noch bis zum letzten Jahr einen ganz erheblichen Teil der Kommentierung selbst bearbeitet. Seine geistige Frische, seine Initiative und sein kritischer Verstand waren bis zu seinem Tod ungebrochen. Die Autoren des Kommentars werden den Namen des Dr. Stenger dadurch in Ehren halten, dass sie alle Anstrengungen unternehmen, die Qualität seines Werkes in seinem Geiste unvermindert zu erhalten.

Vors. Richter am BFH Dr. Max Rid
namens der Autoren