

## **BFH: Mehrfache Gebühren für verbindliche Auskunft zugunsten mehrerer Antragsteller**

Jeder Antrag auf verbindliche Auskunft löst eine Gebührenpflicht nach § 89 Abs. 3 S. 1 AO aus. Eine Auskunftsschrift enthält mindestens so viele Anträge, wie Steuerpflichtige von der Bindungswirkung der Auskunft erfasst sein sollen. Für jeden einzelnen Antragsteller ist eine separate Gebühr festzusetzen, unabhängig davon, ob mehrere Antragsteller die Beantwortung der nämlichen Rechtsfrage beantragt haben. Auch für (noch) nicht bestehende Steuerpflichtige, die im Zuge der geplanten Gestaltung, die Gegenstand der beantragten Auskunft ist, erst gegründet werden sollen, wird eine eigene Gebühr erhoben. Fraglich ist allerdings, ob dies auch nach der Neufassung von § 89 Abs. 3 AO (sog. Verbot der Gebührenkumulation) noch gilt und z.B. in Umwandlungsfällen weiterhin jeder abgebende, übernehmende oder entstehende Rechtsträger eigenständig zu beurteilen ist (so die Auffassung der Finanzverwaltung im AEAO vom 31.01.2014 in Tz. 4.1.2).

### **Sachverhalt**

Der Kläger stellte bei seinem Wohnsitzfinanzamt einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft zu einer Gestaltung, mit der er die Sicherung seines Immobilienbesitzes unabhängig von Nachfolgefragen für zukünftige Generationen beabsichtigte. Dafür sollte zunächst die Einlage des ausgewählten Immobilienvermögens in eine noch zu gründende gewerblich geprägte GmbH & Co. KG erfolgen. Der Kläger sollte Alleingesellschafter der vermögensmäßig an der KG nicht beteiligten Komplementär-GmbH sowie alleiniger Kommanditist der GmbH & Co. KG werden. Anschließend sollten die Anteile an der GmbH und der GmbH & Co. KG schenkwise auf eine noch zu gründende Familienstiftung übertragen werden. Mit dem vom Kläger gestellten Antrag auf verbindliche Auskunft sollten einkommensteuerrechtliche, gewerbsteuerrechtliche, schenkungsteuerrechtliche und grunderwerbsteuerrechtliche Fragen sowohl für den Kläger als auch die noch zu gründende GmbH & Co. KG und Stiftung geklärt werden.

Die unterschiedlichen für die einzelnen Steuerarten zuständigen Finanzämter setzten jeweils separate Gebühren für die drei betroffenen Steuerpflichtigen (Kläger, GmbH & Co. KG und Familienstiftung) fest. Dagegen wehrte sich der Kläger. Auch das FG gelangte zu der Überzeugung, dass gegenüber jedem Antragsteller eine eigene Gebühr festzusetzen sei, auch wenn die Antragsteller die verbindliche Auskunft in Bezug auf denselben Sachverhalt beantragten.

### **Entscheidung**

Der BFH folgte der Auffassung des FG und hielt die streitigen Gebührenfestsetzungen für rechtmäßig. Auch wenn der Kläger mehrere Anträge auf verbindliche Auskunft in einer Antragsschrift zusammengefasst hat, seien separate Gebühren für alle betroffenen (auch noch nicht existenten) Steuerpflichtigen festzusetzen.

### Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft durch Dritten

Der Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft kann auch durch einen Dritten, der ein eigenes berechtigtes Interesse an der Auskunftserteilung hat, gestellt werden. Ein solcher Fall liegt vor, wenn der Dritte die Gründung einer Gesellschaft oder einer Stiftung zu einem bestimmten steuerlichen Zweck plant und die Umsetzung des Vorhabens von den konkreten steuerlichen Folgen abhängt.

### Gebührenpflicht

Für die Bearbeitung eines jeden Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO wird gemäß § 89 Abs. 3 S. 1 AO 2011 eine Gebühr erhoben. Der Wortlaut der Vorschrift ist nach Auffassung des BFH insoweit eindeutig (dies entspricht auch der Auffassung der Finanzverwaltung (vgl. AEAO vom 31.01.2014 zu § 89 AO, Tz. 4.1.2 S.1). Zur Verfassungskonformität der Gebührenerhebung siehe z.B. BFH-Urteile vom 30.03.2011, I R 61/10 und vom 22.04.2015, IV R 13/12. Zur Neuregelung in § 89 Abs. 3 AO siehe unten unter Anmerkung.

### Separate Gebühr gegenüber jedem Antragsteller

Eine Auskunftsanfrage enthält mindestens so viele Anträge, wie Steuerpflichtige von der Bindungswirkung der Auskunft erfasst sein sollen, so der BFH. Für die Frage, wie viele Gebühren erhoben werden, sei nach dem Zweck der Gebühr darauf abzustellen, wem gegenüber sich die Verwaltung mit der erteilten Auskunft bindet. Denn die Gebühr soll auch den Vorteil der Bindungswirkung der verbindlichen Auskunft ausgleichen, den ein Steuerpflichtiger ohne eine verbindliche Auskunft nicht erreicht (BFH, Urteil vom 22.04.2015, IV R 13/12). Jedem einzelnen Steuerpflichtigen, der sich auf die Bindungswirkung berufen kann, komme ein entsprechender Vorteil zugute. Gleiches gelte, wenn verschiedene Anträge in einer Antragschrift zusammengefasst werden. Eine Zusammenfassung mehrerer Anträge zu einem Gesamtantrag sehe das Gesetz nicht vor. Auch mehrere Anträge zum gleichen Sachverhalt werden grundsätzlich nicht zu einem Antrag i.S. des § 89 Abs. 3 S. 1 AO 2011 zusammengefasst und führen nicht zu einem einheitlichen Auskunftsverfahren. Somit sei gegenüber jedem einzelnen Antragsteller eine Gebühr festzusetzen, die sich in erster Linie nach dem Wert der Auskunft für den individuellen Antragsteller bemisst (BFH-Urteil vom 09.03.2016, I R 66/14).

### Gebühr auch für (noch) nicht existierende Steuerpflichtige

Mehrere Anträge liegen nach Ansicht des BFH u.a. dann vor, wenn ein beabsichtigter Sachverhalt (wie im Streitfall) in mehreren Schritten verwirklicht werden soll und neben dem selbst betroffenen Antragsteller eine noch nicht existente Person, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die einen Teil des geplanten Sachverhalts verwirklichen soll, von der Bindungswirkung der verbindlichen Auskunft begünstigt werden soll. Die Zusammenfassung mehrerer Anträge von unterschiedlichen Steuerpflichtigen, die bis auf den Antragsteller noch nicht existieren, sei daher für die Frage, wie viele Anträge in einer Antragschrift gestellt werden, ohne Bedeutung.

### Ausnahme: einheitliche und gesonderte Feststellung nach § 179 Abs. 2 S. 2 AO

Einen einheitlichen Antrag sieht der BFH nur dann als gegeben an, wenn eine verbindliche Auskunft einen Sachverhalt betrifft, der mehreren Personen gemäß § 179 Abs. 2 S. 2 AO (einheitliche und gesonderte Feststellung) steuerlich zuzurechnen ist.

### Gebührensschuldner

Die Gebührenpflicht trifft den Antragsteller als Gebührensschuldner. Als Antragsteller ist derjenige anzusehen, in dessen Namen ein Antrag gestellt wird. Dass Gebührensschuldner der jeweilige Antragsteller ist, gilt auch, wenn ein Dritter eine Auskunft beantragt oder ein Nichtberechtigter den Antrag stellt. Der Antragsteller muss nicht durch die verbindliche Auskunft begünstigt sein. Besteht eine Person oder Vermögensmasse bei Antragstellung noch nicht, kann nicht sie Gebührensschuldner sein, sondern nur der Dritte, der den Antrag für sie stellt. D.h. im vorliegenden Fall ist die Nichtexistenz der Familienstiftung zwar für die Gebührenschaft erheblich, nicht aber für die Frage, ob überhaupt eine Gebühr erhoben wird.

### Ergebnis im Streitfall

Für den Streitfall kam der BFH zu dem Ergebnis, dass die Antragschrift zur Erteilung einer verbindlichen Auskunft des Klägers für den mehrstufigen Sachverhalt sowohl (1) Fragen zur Besteuerung des Klägers als auch (2) zu den steuerlichen Folgen einer Übertragung von Immobilienvermögen auf die noch zu gründende GmbH & Co. KG und (3) zu den Auswirkungen einer Übertragung der Gesellschaftsanteile auf die noch zu gründende Familienstiftung betraf und somit mehrere Anträge i.S. des § 89 Abs. 3 S. 1 AO 2011 enthielt.

### **Betroffene Normen**

§ 89 Abs. 2 AO 2006, § 89 Abs. 3 AO 2011

Streitjahr 2014

### **Anmerkung**

#### Neuregelung im Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Im Rahmen des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18.07.2016 wurde in § 89 Abs. 3 S. 2 AO eine Gebührenentlastung für einen von mehreren Antragstellern nach dem 22.07.2016 gestellten Antrag eingeführt. Danach wird in dem Fall, dass eine verbindliche Auskunft gegenüber mehreren Antragstellern einheitlich erteilt wird, nur eine Gebühr erhoben. Relevant ist die Neuregelung zumindest in Fällen der einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 179 Abs. 2 S. 2 AO sowie der Organschaft. Fraglich ist jedoch, ob die Neuregelung auch bei Betriebsaufspaltungen und

Umwandlungen gilt. Die Finanzverwaltung verneint dies und vertritt die Auffassung, dass in Umwandlungsfällen jeder abgebende, übernehmende oder entstehende Rechtsträger eigenständig zu beurteilen ist (vgl. Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) vom 31.01.2014). In der Literatur wird diese Ansicht der Finanzverwaltung aufgrund des nicht eindeutigen Gesetzeswortlauts teilweise für zu eng gehalten (vgl. z.B. Tipke/Kruse, AO/FGO, Kommentierung zu § 89 AO, Tz. 67 ff; Süß/Brühl, DStR 16, S. 2617).

#### Praxishinweis

Gegen einen Gebührenbescheid kann Einspruch eingelegt werden und auch Aussetzung der Vollziehung beantragt werden. Sofern z.B. in Umwandlungsfällen oder anderen Gestaltungen, die in mehreren Schritten erfolgen, mehrfache Gebühren festgesetzt werden, sollte dagegen in Absprache mit dem Mandanten aufgrund des unklaren Gesetzeswortlauts vorgegangen werden. In jedem Fall ist aber zu berücksichtigen, dass das Risiko besteht, dass in mehrstufigen Gestaltungen von der Finanzverwaltung auch mehrere Gebühren festgesetzt werden, auch wenn die Auskunft in nur einer Antragschrift beantragt wurde.

#### **Vorinstanz**

Finanzgericht München, Urteil vom 05.04.2017, 4 K 2058/14

#### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 27.11.2019, [II R 24/17](#), lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

#### **Weitere Fundstellen**

BFH-Urteil vom 09.03.2016, I R 66/14, BStBl II 2016, S. 706, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 22.04.2015, IV R 13/12, BStBl II 2015, S. 989, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 30.03.2011, I R 61/10, BStBl II 2011, S. 536, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 30.03.2011, I R 61/10, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BMF, Schreiben vom 31.01.2014, Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO)

---

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.

