

# Urteil vom 30. Juni 2010, II R 9/09

## Nachfeststellung bei Wegfall einer Grundsteuerbefreiung - Widersprüchliche Sachverhaltsdarstellung des FG

BFH II. Senat

BewG § 23 Abs 1 Nr 2, FGO § 118 Abs 2, AO § 370, GrStG § 3 Abs 1 S 1 Nr 3 Buchst b, FGO § 96

vorgehend FG Düsseldorf, 13. November 2008, Az: 11 K 662/08 BG

## Leitsätze

1. NV: Eine Nachfeststellung ist vorzunehmen, wenn wegen einer Grundsteuerbefreiung ein Einheitswert aufgehoben worden war und die Voraussetzungen für die Befreiung wegfallen .
2. NV: Eine widersprüchliche Sachverhaltsdarstellung im FG-Urteil ist ein materiell-rechtlicher Fehler, der auch ohne diesbezügliche Rüge die Bindungswirkung des § 118 Abs. 2 FGO entfallen lässt und vom Revisionsgericht von Amts wegen zu beachten ist (ständige Rechtsprechung des BFH) .

## Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist ein rechtsfähiger Verein, der in Deutschland lebenden Menschen islamischen Glaubens die Möglichkeit zu ihrer Religionsausübung bietet. Nach seiner Satzung dient er ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken im Sinne der Abgabenordnung (AO).
- 2 Im Jahr 1996 erwarb der Kläger ein in X gelegenes Grundstück. Nachdem dem Beklagten und Revisionsbeklagten (das Finanzamt --FA--) in einem Telefonat am 4. April 1997 von einem unbekanntem türkischen Mitbürger mitgeteilt worden war, dass das Grundstück zu gemeinnützigen Zwecken genutzt werde, hob das FA durch Bescheid vom 9. Juni 1997 den auf den 1. Januar 1983 festgestellten Einheitswert zum 1. Januar 1997 auf.
- 3 Im Jahr 2006 wurde dem FA aufgrund einer Kontrollmitteilung bekannt, dass der Kläger bereits ab 1997 nicht mehr ausschließlich gemeinnützig tätig war und deshalb ab 1997 die Voraussetzungen für die Grundsteuerbefreiung nicht mehr erfüllte. Daraufhin stellte das FA mit Bescheid vom 29. Oktober 2007 (Nachfeststellung auf den 1. Januar 1998) den Einheitswert für das Grundstück einschließlich der vormals zu gemeinnützigen Zwecken genutzten Räume auf 333.900 DM fest.
- 4 Einspruch und Klage, mit denen der Kläger nunmehr die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 des Grundsteuergesetzes (GrStG) beanspruchte, blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) sah die Voraussetzungen einer gemäß § 181 Abs. 1 Satz 1 AO i.V.m. § 169 Abs. 2 Satz 2 AO auf zehn Jahre verlängerten Feststellungsfrist als erfüllt an. Verantwortliche des Klägers hätten gegenüber dem FA durch Vorlage der Freistellungsbescheinigung unrichtigerweise erklärt, die für die Gemeinnützigkeit erforderlichen Voraussetzungen zu erfüllen, und dadurch Grundsteuer verkürzt. Die subjektiven Voraussetzungen der Steuerhinterziehung seien erfüllt, weil die Vorstandsmitglieder hinsichtlich der Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit ab 1997 eine objektiv falsche steuerrechtliche Beurteilung des FA zumindest billigend in Kauf genommen hätten.
- 5 Mit der Revision rügt der Kläger fehlerhafte Anwendung von § 169 Abs. 2 Satz 2 AO und § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO sowie § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 GrStG.
- 6 Der Kläger beantragt, die Vorentscheidung sowie den Einheitswertbescheid vom 29. Oktober 2007 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25. Januar 2008 aufzuheben.
- 7 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

- 8** II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat rechtsfehlerhaft angenommen, dem angefochtenen Nachfeststellungsbescheid stehe Feststellungsverjährung nicht entgegen.
- 9** 1. Das FG ist --abgesehen von der Frage der Feststellungsverjährung, dazu unten 2.-- zutreffend davon ausgegangen, dass das FA einen Einheitswert gegen den Kläger nach § 23 Abs. 1 Nr. 2 des Bewertungsgesetzes (BewG) nachträglich feststellen konnte.
- 10** Gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 2 BewG ist ein Einheitswert nachträglich festzustellen, wenn eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit erstmals zu einer Steuer herangezogen werden soll. Die Nachfeststellung ist die nachträgliche Feststellung eines Einheitswerts auf einen späteren Zeitpunkt als den Hauptfeststellungszeitpunkt. Sie kommt in Betracht, wenn eine wirtschaftliche Einheit entweder im Hauptfeststellungszeitpunkt oder zu späteren Feststellungszeitpunkten einer Besteuerung nicht unterliegt und es deswegen der Feststellung eines Einheitswerts nicht bedarf. Die Vorschrift trägt dem Umstand Rechnung, dass für eine wirtschaftliche Einheit, die einer Besteuerung (z.B. wegen einer Steuerbefreiung) nicht unterliegt, nach § 19 Abs. 4 BewG solange kein Einheitswert festzustellen ist, wie die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gegeben sind und damit ein Einheitswert für eine Besteuerung nicht von Bedeutung ist.
- 11** Im Streitfall sind die Voraussetzungen der Nachfeststellung erfüllt. Das FA hatte den Einheitswert für die fragliche wirtschaftliche Einheit durch Bescheid vom 9. Juni 1997 zum 1. Januar 1997 deshalb aufgehoben, weil er mit Rücksicht auf die angenommene Grundsteuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit für die Besteuerung nicht von Bedeutung war (vgl. § 19 Abs. 4 BewG). Aufgrund des Wegfalls dieser Grundsteuerbefreiung waren die Voraussetzungen für die erstmalige Heranziehung der wirtschaftlichen Einheit zur Grundsteuer gegeben.
- 12** 2. Die Vorentscheidung ist jedoch materiell fehlerhaft, soweit das FG angenommen hat, dem angefochtenen Bescheid über die Nachfeststellung auf den 1. Januar 1998 stehe Feststellungsverjährung nicht entgegen. Die vom FG hinsichtlich einer von Verantwortlichen des Klägers begangenen Steuerhinterziehung getroffenen tatsächlichen Feststellungen sind widersprüchlich und tragen die Vorentscheidung nicht.
- 13** a) Die Feststellungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die Nachfeststellung vorzunehmen ist (§ 181 Abs. 3 Satz 1 AO). Nachfeststellungszeitpunkt war hier nach § 23 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 Nr. 2 BewG der 1. Januar 1998. Die Feststellungsfrist begann daher mit Ablauf des Jahres 1998 und endete regulär nach vier Jahren mit Ablauf des Jahres 2002.
- 14** b) Die Annahme des FG, die Feststellungsfrist wegen Hinterziehung der Grundsteuer habe sich auf zehn Jahre (§ 169 Abs. 2 Satz 2 AO) verlängert, beruht auf widersprüchlichen Feststellungen des FG.
- 15** Das den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllende Verhalten von Verantwortlichen des Klägers soll sich nach den Entscheidungsgründen des FG-Urteils daraus ergeben, dass der Kläger durch Vorlage der Freistellungsbescheinigung unrichtigerweise erklärt habe, er erfülle die für die Gemeinnützigkeit erforderlichen Voraussetzungen. Diese Annahme des FG steht jedoch im Widerspruch zu der im Tatbestand der Vorentscheidung getroffenen Feststellung, wonach dem FA in einem Telefonat am 4. April 1997 von einem unbekanntem türkischen Mitbürger mitgeteilt worden sei, dass das Grundstück zu gemeinnützigen Zwecken genutzt werde, worauf das FA den auf den 1. Januar 1983 festgestellten Einheitswert zum 1. Januar 1997 aufgehoben habe. Aus dem Inhalt der Steuerakten ergibt sich kein Hinweis darauf, dass dem FA seitens des Klägers eine Freistellungsbescheinigung vorgelegt worden ist. Demgemäß ist die Annahme des FG, es sei vorliegend eine Tathandlung von Verantwortlichen des Klägers i.S. des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO begangen worden, nicht durch entsprechende tatsächliche Feststellungen gedeckt.
- 16** c) Der Kläger hat diese widersprüchlichen Feststellungen des FG zwar nicht mit zulässigen und begründeten Verfahrensrügen angegriffen. Grundsätzlich binden die Feststellungen des FG das Revisionsgericht, sofern sie zumindest möglich sind. Jedoch ist die unzureichende und widersprüchliche Sachverhaltsdarstellung in einem angefochtenen Urteil ein materiell-rechtlicher Fehler, der auch ohne diesbezügliche Rüge vom Revisionsgericht von Amts wegen zu beachten ist und zum Wegfall der Bindungswirkung nach § 118 Abs. 2 FGO führt (vgl. etwa Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22. April 1998 X R 101/95, BFH/NV 1998, 1481; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 118 FGO Rz 230, m.w.N.).

- 17** 3. Die Vorentscheidung war daher wegen fehlerhafter Anwendung sachlichen Rechts aufzuheben. Die Sache war gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen. Das FG wird bei der erneuten Verhandlung und Entscheidung zu prüfen haben, ob die objektiven und subjektiven Voraussetzungen einer Steuerhinterziehung durch Unterlassen (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO) vorliegen.
- 18** Das FG wird im Übrigen darauf hingewiesen, dass der Kläger die Befreiungsvoraussetzungen des § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 oder § 4 Nr. 1 GrStG nicht erfüllt, da er weder den Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts besitzt noch eine jüdische Kultusgemeinde ist. Zur näheren Begründung wird auf die Gründe unter II. 3. des Senatsurteils II R 12/09 (BFHE 230, 93) vom heutigen Tage Bezug genommen.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)