

Urteil vom 22. April 2015, IV R 13/12

Gegenstandswert einer Gebühr für Erteilung verbindlicher Auskunft

BFH IV. Senat

AO § 89 Abs 2, AO § 89 Abs 3, AO § 89 Abs 4, AO §§ 129ff, AO §§ 172ff, AO § 179 Abs 2 S 2, AO § 180 Abs 1 Nr 2 Buchst a, GKG § 52 Abs 1, GKG § 52 Abs 3, AO § 129, AO § 172, AEAO § 89 Nr 4.2.2

vorgehend FG Münster, 14. Februar 2012, Az: 12 K 5002/07 AO

Leitsätze

1. Der Gegenstandswert einer erteilten Auskunft richtet sich nach dem gestellten Antrag und den sich daraus ergebenden steuerlichen Auswirkungen. Dafür ist auf die Differenz zwischen dem Steuerbetrag, der aufgrund der von dem Antragsteller vorgetragenen Rechtsauffassung entstehen würde, und dem Steuerbetrag abzustellen, der sich bei einer von der Finanzbehörde vertretenen entgegengesetzten Rechtsauffassung ergeben würde.
2. Steuerliche Auswirkungen, die sich mittelbar ergeben können, die jedoch nicht selbst zum Gegenstand des Antrags auf verbindliche Auskunft gemacht worden sind, werden bei der Bemessung der Auskunftsgebühr nicht berücksichtigt.
3. Der Gegenstandswert wird nach den Grundsätzen der gerichtlichen Streitwertermittlung für ein Hauptsacheverfahren berechnet.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 15. Februar 2012 12 K 5002/07 AO aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Anschlussrevision der Klägerin wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin, Revisionsbeklagte und Anschlussrevisionsklägerin (Klägerin) wurde im Jahr 2007 von K-GmbH & Co. KG in B-GmbH & Co. KG umbenannt.
- 2 Mit notariell beurkundetem Vertrag vom ... Dezember 2006 erwarb die Klägerin eine 40 %ige Kommanditbeteiligung an der nicht mit der Klägerin identischen und später erloschenen B-KG zum Preis von ... Mio. €. Der Kaufpreis wurde fremdfinanziert. Zur Verbesserung der Finanzierungsbedingungen war beabsichtigt, die Klägerin und die B-KG im Wege der Anwachsung zu verschmelzen.
- 3 Mit Schreiben vom 2. Februar 2007 beantragte die Klägerin bei dem Beklagten, Revisionskläger und Anschlussrevisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) die Erteilung einer verbindlichen Auskunft.
- 4 Dabei beschrieb die Klägerin die geplanten Umstrukturierungsmaßnahmen im Wesentlichen wie folgt: In einem ersten Schritt sollte die Komplementär-GmbH der B-KG (im Folgenden: B-GmbH) als Komplementärin in die Klägerin aufgenommen werden und die Komplementär-GmbH der Klägerin (im Folgenden: G-GmbH) aus der Klägerin ausscheiden. Mit der G-GmbH als Komplementärin sollte sodann die Neu-KG gegründet werden. In einem weiteren Schritt sollte die B-GmbH als einzige Komplementärin aus der B-KG ausscheiden, sodass nur noch die

Klägerin als Kommanditistin verbleiben, die B-KG damit erlöschen und deren Vermögen der Klägerin anwachsen würde. Im Anschluss daran sollten alle Kommanditanteile an der Klägerin in die Neu-KG eingebracht und die bestehenden Unterbeteiligungen und Nießbrauchsrechte "übergeleitet" werden. Als letzter Schritt war die Übertragung aller Anteile an der G-GmbH auf die Neu-KG geplant.

5 Im Hinblick auf die geplanten Maßnahmen bat die Klägerin das FA um verbindliche Auskunft zu folgenden Fragen:

- 6**
1. Kann die Anwachsung der B-KG auf die Klägerin handelsrechtlich unter Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven, steuerrechtlich aber zum Buchwert durchgeführt werden?
 2. Lässt die Einbringung aller Anteile an der Klägerin in die Neu-KG die anteilige Grunderwerbsteuerbefreiung für die Anwachsung der B-KG auf die Klägerin entfallen?
 3. Kann die Unterbeteiligung von Frau S am Gesellschaftsanteil von Frau R an der Klägerin ohne Aufdeckung der stillen Reserven in eine Unterbeteiligung an dem von Frau R neu zu erwerbenden Anteil an der Neu-KG überführt werden?
 4. Kann der Nießbrauch an den Gesellschaftsanteilen von Frau H und Herrn K an der Klägerin ohne Aufdeckung der stillen Reserven in einen Nießbrauch an den von Frau H und Herrn K neu zu erwerbenden Anteilen an der Neu-KG überführt werden?

7 Den Gegenstandswert bezifferte die Klägerin in ihrem Antrag auf 5.600.000 €. Mit Schreiben vom 19. Februar 2007 korrigierte sie den von ihr ermittelten Gegenstandswert auf 3.165.270,38 €, den sie wie folgt berechnete:

8 1. Frage (Anwachsung):

Stille Reserven der B-KG:	... €
davon 60 %:	... €
abzüglich Anteil X-GmbH	<u>... €</u>
verbleiben	... €
abzüglich Gewerbesteuerrückstellung	<u>... €</u>
	... €

9 Steuer nach Halbeinkünfteverfahren ... €

Steuer auf nicht begünstigten Teil (42 %) ... €

Steuerbelastung aus der Aufdeckung stiller Reserven ... €

abzüglich Steuerentlastung in der Zukunft
(... € x 35 % =): ... €

... €

10 2. Frage (Grunderwerbsteuer): ... €

3.165.270,38 €

11 Die 3. und 4. Frage sollte im so errechneten Gegenstandswert bereits berücksichtigt sein.

12 Dabei bezifferte die Klägerin den Gesamtunternehmenswert der B-KG ausgehend von dem Kaufpreis für den erworbenen 40 %igen Kommanditanteil (... Mio. €) auf ... Mio. €. Abzüglich des vorhandenen Buchwerts von ... Mio. €

ermittelte sie stille Reserven der B-KG in Höhe von insgesamt ... Mio. €. Die ihrer Auffassung nach zu berücksichtigenden Steuerentlastungen begründete die Klägerin mit höheren Abschreibungen auf die nach Aufdeckung der stillen Reserven höheren Werte in den Folgejahren. Im Hinblick darauf, dass auch Grundvermögen enthalten und zudem ein Barwert zu berechnen sei, müsse bei der Bestimmung der Höhe dieser zukünftigen Entlastung --im Wege der Schätzung-- von einem geringeren Steuersatz in Höhe von 35 % anstelle von 42 % ausgegangen werden.

- 13** Mit Schreiben vom 21. Februar 2007 und vom 27. April 2007 erteilte das FA die beantragte verbindliche Auskunft. Für die Bearbeitung dieser Auskunft setzte das FA mit Bescheid vom 1. März 2007 eine Gebühr in Höhe von ... € fest. Abweichend von den Angaben der Klägerin ermittelte das FA einen Gegenstandswert in Höhe von ... €. Hierbei legte das FA die von der Klägerin in ihrem Schreiben vom 19. Februar 2007 angegebene Steuer nach Halbeinkünfteverfahren, die "Steuer auf den nicht begünstigten Teil" sowie die Grunderwerbsteuer zugrunde. Die von der Klägerin errechnete Gewerbesteuerrückstellung und die geschätzten zukünftigen Steuerentlastungen berücksichtigte das FA jedoch nicht.
- 14** Im Einspruchsverfahren gegen den Gebührenbescheid machte die Klägerin geltend, dass der Gegenstandswert auf 316.527,03 € herabzusetzen sei. Der Gegenstandswert einer verbindlichen Auskunft sei mit nur 10 % der fiktiven steuerlichen Auswirkungen zu bemessen. Dabei seien auch zukünftige Steuerentlastungen zu berücksichtigen. Der Einspruch der Klägerin hatte nur teilweise Erfolg. Unter Berücksichtigung der Gewerbesteuerrückstellung minderte das FA den Gegenstandswert auf ... € und setzte die Gebühr auf ... € herab.
- 15** Das Finanzgericht (FG) gab der hiergegen gerichteten Klage aus den in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2012, 1706 abgedruckten Gründen teilweise statt und setzte die Gebühr unter Berücksichtigung des von der Klägerin in ihrem Schreiben vom 19. Februar 2007 --also auch unter Berücksichtigung zukünftiger Steuerentlastungen-- berechneten Gegenstandswerts von 3.165.270,38 € auf 11.056 € fest.
- 16** Mit seiner Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts. Das FG habe gegen § 89 Abs. 4 Satz 2 der Abgabenordnung in der nach Art. 97 § 25 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung für den Streitfall wegen der Antragstellung vor dem 5. November 2011 maßgeblichen Fassung des Jahressteuergesetzes 2007 vom 13. Dezember 2006 (BGBl I 2006, 2878) --AO-- verstoßen. Die Kürzung des Gegenstandswerts für die Gebühr einer verbindlichen Auskunft um mögliche zukünftige Steuerentlastungen führe zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis i.S. des § 89 Abs. 4 Satz 3 AO. Zudem verstoße das FG bei seiner Schätzungsberechnung gegen Denkgesetze und allgemeine Erfahrungssätze.
- 17** Das FA beantragt, das Urteil des FG Münster vom 15. Februar 2012 12 K 5002/07 AO aufzuheben und die Klage abzuweisen, die Anschlussrevision der Klägerin zurückzuweisen.
- 18** Die Klägerin beantragt, die Revision des Beklagten zurückzuweisen, auf ihre Anschlussrevision das Urteil des FG Münster vom 15. Februar 2012 12 K 5002/07 AO aufzuheben und den Bescheid über die Festsetzung einer Gebühr für die Bearbeitung einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 3 bis 5 AO vom 1. März 2007 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22. Oktober 2007 dahingehend zu ändern, dass die Gebühr auf 2.056 € vermindert wird.
- 19** Die Berücksichtigung künftiger Steuerentlastungen durch das FG sei zu Recht erfolgt. Allerdings sei --entgegen der Auffassung des FG-- der Gegenstandswert nur mit 10 % der Bemessungsgrundlage anzusetzen.

Entscheidungsgründe

II.

- 20** Die Revision des FA ist begründet. Das vorinstanzliche Urteil ist aufzuheben und die Klage abzuweisen (A.). Die Anschlussrevision der Klägerin ist unbegründet und deshalb zurückzuweisen (B.).
- 21** A. Revision des FA
- 22** Die Revision des FA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der angefochtene Gebührenbescheid ist

revisionsrechtlich nicht zu beanstanden, denn die Festsetzung der Gebühr verletzt die Klägerin weder dem Grunde noch der Höhe nach in ihren Rechten.

- 23** 1. Gemäß § 89 Abs. 3 Satz 1 AO wird für die Bearbeitung eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft nach Absatz 2 der Vorschrift eine Gebühr erhoben.
- 24** Die Regelung über die Gebühr für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft ist sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach verfassungsgemäß. Sie bezweckt in verfassungskonformer Weise die Abgeltung des durch die Erteilung entstehenden besonderen Verwaltungsaufwands der Behörde wie auch den Ausgleich des Vorteils, der dem Antragsteller durch die Bindungswirkung der Auskunft entsteht. Der Senat schließt sich der Auffassung des I. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) in dessen Urteil vom 30. März 2011 I R 61/10 (BFHE 232, 406, BStBl II 2011, 536) an und verweist zur Vermeidung von Wiederholungen auf die dort gegebene Begründung.
- 25** 2. Nach § 89 Abs. 4 Satz 1 AO wird die Gebühr grundsätzlich nach dem Wert berechnet, den die verbindliche Auskunft für den Antragsteller hat (Gegenstandswert). Dieser richtet sich nach dem gestellten Antrag und den sich daraus ergebenden steuerlichen Auswirkungen (dazu 2.a) und wird zahlenmäßig nach den Grundsätzen für die gerichtliche Streitwertermittlung bestimmt (dazu 2.b). Der auf einer solchen Grundlage vom Antragsteller errechnete Betrag ist grundsätzlich der Gebührenfestsetzung zugrunde zu legen (dazu 2.c).
- 26** a) Der Gegenstandswert einer erteilten Auskunft richtet sich nach dem gestellten Antrag und den sich daraus ergebenden steuerlichen Auswirkungen.
- 27** aa) Die maßgeblichen steuerlichen Auswirkungen für die Auskunftsgebühr ergeben sich grundsätzlich aus der Gegenüberstellung des Steuerbetrags, der bei Anwendung der von dem Antragsteller vorgetragenen Rechtsauffassung entstehen würde, zu dem Steuerbetrag, der entstehen würde, wenn die Finanzbehörde eine entgegengesetzte Rechtsauffassung vertreten würde (vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 31. Januar 2014, BStBl I 2014, 290, Anwendungserlass zur Abgabenordnung --AEAO--, Nr. 4.2.2 zu § 89; Baum, Neue Wirtschafts-Briefe Fach 2, S. 9293, 9294; Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 89 AO Rz 353; Wagner in: Kühn/v.Wedelstädt, 21. Aufl., AO § 89 Rz 27 [unter der Einschränkung, dass sich eine vertretbare Gegenmeinung finden lässt]; weiter differenzierend, wenn auch der dargestellten Steuerdifferenzberechnung grundsätzlich zustimmend: Horst, Die verbindliche Auskunft nach § 89 Abgabenordnung, S. 195 f.).
- 28** Grundlage dieser Steuerdifferenzberechnung ist --vergleichbar der grundsätzlich antragsbezogenen Bestimmung des Streitwerts im finanzgerichtlichen Verfahren-- der Antrag auf Erteilung der verbindlichen Auskunft. Dieser bestimmt die Reichweite der steuerlichen Prüfung durch die Finanzbehörde und den Umfang der mit der verbindlichen Auskunft zu erreichenden Bindungswirkung und damit der für den Antragsteller daraus resultierenden Rechtssicherheit. Dass für die Bemessungsgrundlage der Gebühr an den Antrag angeknüpft wird, entspricht der Rechtfertigung der Gebührenpflicht für eine verbindliche Auskunft: sie soll einen Ausgleich darstellen für die besondere Inanspruchnahme der staatlichen Verwaltung sowie einen Vorteilsausgleich bewirken für die Erlangung von Rechtssicherheit für (erst) zukünftig zu verwirklichende Sachverhalte (vgl. dazu BFH-Urteil in BFHE 232, 406, BStBl II 2011, 536).
- 29** bb) Aus der Anknüpfung an den Antrag ergibt sich im Gegenschluss, dass Fragen, die der Finanzbehörde weder ausdrücklich noch konkludent zur Prüfung unterbreitet wurden, auch keinen Einfluss auf die Bemessungsgrundlage der Auskunftsgebühr haben. Steuerliche Auswirkungen, die sich mittelbar --wenn auch ggf. auf den mit der verbindlichen Auskunft beantworteten Rechtsfragen aufbauend-- ergeben können, die jedoch nicht selbst zum Gegenstand des Antrags auf verbindliche Auskunft gemacht worden sind, werden mithin weder gebührenermäßig noch gebührenerhöhend bei der Bemessung der Auskunftsgebühr berücksichtigt.
- 30** b) Der Gegenstandswert wird zahlenmäßig nach den Grundsätzen der gerichtlichen Streitwertermittlung bestimmt.
- 31** aa) Für eine Anknüpfung an die Grundsätze über die gerichtliche Streitwertermittlung spricht zunächst der Gesetzeswortlaut. Denn § 89 Abs. 5 AO verweist auf die entsprechende Anwendung der Regelung über die Wertgebühren in § 34 des Gerichtskostengesetzes (GKG).
- 32** Darüber hinaus lässt sich auch dem Gesetzgebungsverfahren entnehmen, dass der Gesetzgeber eine typisierende und pauschalierende Regelung schaffen und sich dafür an dem bereits bestehenden System zur Bemessung des Gegenstandswerts im Gerichtskostenrecht nach § 52 Abs. 1 GKG orientieren wollte (vgl. Bericht des

Finanzausschusses vom 9. November 2006, BTDruks 16/3368, S. 24). Dies kommt in § 89 Abs. 5 Satz 1 AO durch den Verweis auf § 34 GKG hinreichend zum Ausdruck.

- 33** Schließlich dient es der Vorhersehbarkeit der Höhe der durch einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft ausgelösten Gebühren und erweist sich regelmäßig auch als sachgerecht, wenn für ihre Bestimmung auf die unter der Geltung von FGO und GKG entwickelten Grundsätze der gerichtlichen Streitwertermittlung zurückgegriffen wird.
- 34** Dem steht, anders als die Klägerin meint, nicht entgegen, dass in § 89 AO eine dem § 52 Abs. 3 GKG entsprechende Regelung fehlt. Nach jener Regelung richtet sich der Streitwert im finanzgerichtlichen Verfahren in Fällen, in denen der Antrag des Klägers eine bezifferte Geldleistung oder einen darauf bezogenen Verwaltungsakt betrifft, nach deren Höhe. Für die Bemessung des Gegenstandswerts einer verbindlichen Auskunft ist eine solche Regelung indes entbehrlich, weil die erstrebte Auskunft als solche keinen auf eine bezifferte Geldleistung gerichteten Verwaltungsakt darstellt. Gegenstand der verbindlichen Auskunft ist alleine die verbindliche steuerrechtliche Beurteilung, d.h. die Beantwortung einer Rechtsfrage.
- 35** bb) Daraus folgt, dass der Gegenstandswert einer Auskunft, deren steuerliche Beurteilung Gegenstand einer gesonderten und einheitlichen Feststellung von Einkünften nach § 179 Abs. 2 Satz 2, § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO ist, unter Berücksichtigung der hierzu ergangenen Rechtsprechung grundsätzlich nach der typisierten einkommensteuerlichen Auswirkung mit 25 % des streitigen Gewinns zu bemessen ist. Der Ansatz eines höheren Prozentsatzes kommt ausnahmsweise in Betracht, wenn ohne besondere Ermittlungen erkennbar ist, dass der Pauschalsatz der tatsächlichen einkommensteuerlichen Auswirkung nicht gerecht wird. Daher ist der Satz von 25 % nur bei höheren Gewinn- bzw. Verlustanteilen wegen der infolge des progressiven Einkommensteuertarifs zu erwartenden höheren einkommensteuerlichen Auswirkung angemessen zu erhöhen (vgl. BFH-Beschluss vom 29. Februar 2012 IV E 1/12, BFH/NV 2012, 1153).
- 36** cc) Eine Absenkung des Gegenstandswerts entsprechend der Praxis bei der Bestimmung des Streitwerts in Verfahren über die Aussetzung der Vollziehung (AdV) kommt entgegen der Ansicht der Klägerin nicht in Betracht.
- 37** In Rechtsstreitigkeiten über die AdV von Steuerbescheiden beträgt der Streitwert nach ständiger Rechtsprechung des BFH regelmäßig 10 % des Betrags, für den die AdV beantragt wird (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 17. November 2011 IV S 15/10, BFHE 235, 122, BStBl II 2012, 246; vom 4. Mai 2011 VII S 60/10, BFH/NV 2011, 1721; vom 26. April 2001 V S 24/00, BFHE 194, 358, BStBl II 2001, 498, jeweils m.w.N.). Ein solcher Abschlag wird in der Rechtsprechung für gerechtfertigt erachtet, da das Interesse des Steuerpflichtigen in der Regel darauf gerichtet ist, ein Leistungsgebot vorübergehend nicht befolgen zu müssen. Der Steuerpflichtige erstrebt, den streitigen Betrag nutzen oder aber die Kosten für dessen Beschaffung vermeiden zu können; sein finanzielles Interesse ist auf Verzinsung bzw. Zinsersparnis gerichtet (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 22. November 1995 II S 10/95, BFH/NV 1996, 432). Demgegenüber ist das finanzielle Interesse an einer verbindlichen Auskunft auf eine endgültige, Planungssicherheit bewirkende Festlegung der Finanzbehörde für Steuerbelastungen wegen zukünftig geplanter Gestaltungen gerichtet.
- 38** dd) Auch die theoretische Möglichkeit, dass die erteilte Auskunft ganz oder teilweise gemäß § 130 AO zurückgenommen, ganz oder teilweise gemäß § 131 AO widerrufen oder ganz oder teilweise nach § 2 Abs. 3 der Steuer-Auskunftsverordnung aufgehoben oder geändert wird, rechtfertigt keinen Abschlag bei der Bemessung des Gegenstandswerts. Die theoretische Möglichkeit, dass die Bestandskraft einer verbindlichen Auskunft (teilweise) durchbrochen werden kann, ist kein der Auskunft zukommendes Spezifikum. Sie gilt für andere Verwaltungsakte gemäß §§ 130 ff. AO und für andere Steuerverwaltungsakte gemäß §§ 172 ff. AO gleichermaßen und wird im Rahmen der gerichtlichen Streitwertermittlung ebenfalls nicht wertmindernd berücksichtigt. Im Übrigen müsste dann auch die theoretische Möglichkeit der Abänderung einer Auskunft zu Gunsten des Antragstellers werterhöhend berücksichtigt werden, was aber ebenfalls nicht in Betracht kommt.
- 39** ee) Ein Wertabschlag ist auch nicht deshalb gerechtfertigt, weil der Antragsteller sich gegen die Umsetzung des der verbindlichen Auskunft zugrunde liegenden Sachverhalts entscheiden kann. Denn der mit der Gebühr abzugeltende Aufwand der Verwaltung ist durch die Bearbeitung und die Erteilung der Auskunft entstanden. Mit der Erteilung der verbindlichen Auskunft hat der Antragsteller Planungssicherheit im Hinblick auf den zur Beurteilung gestellten Sachverhalt. Der Wert der verbindlichen Auskunft wird deshalb nicht gemindert, wenn der Antragsteller von der Verwirklichung dieses Sachverhalts absieht. Dies folgt auch daraus, dass die Gebühr unabhängig davon erhoben wird, ob die Finanzbehörde mit der Auskunft der steuerrechtlichen Beurteilung des Antragstellers folgt.

- 40 ff) Ob bei sonstigen, nicht die steuerrechtliche Beurteilung eines Sachverhalts betreffenden Auskunftersuchen der Streitwert nur mit 10 % des "Hauptsacheanspruchs" anzusetzen sein kann (vgl. z.B. Brandis in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtordnung, Vor § 135 FGO Rz 162), kann dahinstehen, da im Streitfall über den Gegenstandswert einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO zu entscheiden ist. Diese bildet aufgrund ihres speziellen Inhalts, Steuerrechtsfragen zu konkreten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten verbindlich zu beantworten, eine eigenständige Fallgruppe.
- 41 gg) Unerheblich für die Höhe des Gegenstandswerts einer Auskunftsgebühr ist es, ob die erteilte Auskunft rechtswidrig ist.
- 42 c) Dem Antragsteller kommt mit seinen Angaben für die Bemessung des Gegenstandswerts eine Einschätzungsprärogative zu.
- 43 aa) Nach § 89 Abs. 4 Satz 2 AO soll der Antragsteller den Gegenstandswert und die für seine Bestimmung erheblichen Umstände in seinem Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft darlegen. Die Finanzbehörde soll sodann der Festsetzung der Gebühr den von dem Antragsteller erklärten Gegenstandswert zugrunde legen, soweit dies nicht zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führt (§ 89 Abs. 4 Satz 3 AO). Dem Antragsteller wird somit eine Einschätzungsprärogative für die Bemessung des Gegenstandswerts eingeräumt (vgl. Horst, Die verbindliche Auskunft nach § 89 Abgabenordnung, S. 195; Seer in Tipke/Kruse, a.a.O., § 89 AO Rz 72; AEO Nr. 4.2.6 zu § 89), wodurch Auseinandersetzungen über die zutreffende Höhe der Gebühr vermieden werden sollen (vgl. auch Roser in Beermann/Gosch, AO § 89 Rz 91).
- 44 bb) Im Rahmen der Einschätzungsprärogative muss sich der Antragsteller allerdings an die unter II.A.2.b dargelegten Grundsätze der gerichtlichen Streitwertermittlung halten. Eine davon abweichende Bemessung des Gegenstandswerts führt regelmäßig zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis und ist deshalb von der Finanzbehörde nicht zu berücksichtigen. Gleiches gilt, wenn die der Ermittlung des Gegenstandswerts zugrunde liegenden Angaben des Antragstellers erkennbar unzutreffend sind. Dies ist z.B. der Fall, wenn der Gegenstandswert nach den steuerlichen Auswirkungen zu bemessen ist, die sich infolge der steuerrechtlich umstrittenen Aufdeckung stiller Reserven ergeben. Die dem Antragsteller zugebilligte Einschätzungsprärogative bezieht sich dann grundsätzlich zunächst nur auf die Bestimmung des Umfangs der aufzudeckenden stillen Reserven. Ist diese Wertbestimmung erkennbar unzutreffend, muss die Finanzbehörde davon bei der Bestimmung des Gegenstandswerts abweichen.
- 45 3. Das FG hat seiner Entscheidung zum Teil andere Grundsätze zugrunde gelegt. Insbesondere hat es zu Unrecht steuerlich entlastende Wirkungen höherer Abschreibungen in Folgejahren berücksichtigt.
- 46 a) Das FG hat bei Bemessung des Gegenstandswerts für die erste Frage zu Unrecht Umstände einbezogen, die nicht Gegenstand des Antrags waren.
- 47 Die Klägerin wollte mit der ersten Frage lediglich geklärt wissen, ob infolge der Anwachsung stille Reserven aufzudecken waren. Gegenstand des Antrags war hingegen nicht die Frage, ob sich infolge der Aufdeckung stiller Reserven im Streitjahr und in den Folgejahren die Bemessungsgrundlage der Absetzung für Abnutzung (AfA) der auf die Klägerin übertragenen Wirtschaftsgüter erhöht und damit eine höhere Abschreibung aufwandswirksam zu berücksichtigen ist. Hätte die Klägerin auch diese Frage zum Gegenstand ihres Auskunftsantrags gemacht, so hätte sich der Umfang zukünftiger AfA im Übrigen nicht gebührenmindernd, sondern gebührenerhöhend ausgewirkt.
- 48 b) Von der Einschätzungsprärogative der Klägerin ist der von ihr für die Bestimmung des Gegenstandswerts angenommene Wert der in den Wirtschaftsgütern der B-KG ruhenden stillen Reserven von ... Mio. € gedeckt. Es gibt keinen Anhaltspunkt dafür, dass dieser Wertansatz offensichtlich unzutreffend ist.
- 49 c) Offensichtlich unzutreffend ist auch nicht der von der Klägerin angenommene Steuersatz von 42 %. Denn nach der oben (unter II.A.2.b bb) dargestellten Rechtsprechung des BFH ist bei Gewinnfeststellungsbescheiden von einer höheren steuerlichen Auswirkung der festgestellten Einkünfte als 25 % auszugehen, wenn dies ohne besondere Ermittlungen im Gewinnfeststellungsverfahren erkennbar ist. Im Streitfall hat die Klägerin den Steuersatz selbst mit 42 % angenommen. Angesichts der Höhe der stillen Reserven von ... Mio. € liegt es nahe, dass deren Aufdeckung in einem Veranlagungszeitraum einem höheren Einkommensteuersatz als 25 % unterliegen wird. Ausgehend von dieser nicht zu beanstandenden Einschätzung der steuerlichen Auswirkungen wurden die Grundsätze der gerichtlichen Streitwertbestimmung zutreffend angewandt.

- 50** d) Soweit die Klägerin darüber hinaus weitere Kürzungen des Gegenstandswerts für die Auskunftsgebühr vorgenommen hat, hat das FA diese in dem angefochtenen Bescheid übernommen. Dies bedarf wegen des Verbots der Verböserung keiner Überprüfung durch den Senat. Aus diesem Grunde hat der Senat nicht darüber zu entscheiden, ob die Berücksichtigung einer höheren Gewerbesteuerrückstellung und der Abzug für einen Anteil "X-GmbH" zu Recht erfolgt sind.
- 51** e) Hinsichtlich der Bemessung des Gegenstandswerts der zweiten, dritten und vierten Frage gehen die Beteiligten zutreffend davon aus, dass den Angaben der Klägerin zu dem angenommenen Gegenstandswert gefolgt werden kann. Der Senat sieht insoweit von weiteren Ausführungen ab.
- 52** 4. Die Sache ist spruchreif. Die Klägerin wird durch den angefochtenen Gebührenbescheid nicht in ihren Rechten verletzt. Das FA hat zu Recht durch die Erhöhung der AfA-Bemessungsgrundlage bedingte gegenläufige steuerliche Auswirkungen im Streitjahr und in den Folgejahren nicht berücksichtigt. Soweit das FA die Gewerbesteuerrückstellung zu Unrecht bei der Ermittlung des Gegenstandswerts abgezogen hat, steht einer Korrektur das auch im Revisionsverfahren zu beachtende Verböserungsverbot entgegen. Auf die Revision des FA war die Vorentscheidung deshalb aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 53** B. Anschlussrevision der Klägerin
- 54** Die Anschlussrevision der Klägerin ist unbegründet. Eine Verminderung des Gegenstandswerts der Auskunft kommt nicht in Betracht. Zur Begründung wird auf die obigen Ausführungen verwiesen.
- 55** C. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 und Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de