

Urteil vom 06. November 2019, II R 6/17

Zustellung finanzgerichtlicher Urteile - Abziehbarkeit vergeblicher Rechtsverfolgungskosten als Nachlassverbindlichkeit - Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 06.11.2019 II R 29/16

ECLI:DE:BFH:2019:U.061119.IIR6.17.0

BFH II. Senat

ZPO § 317, FGO § 155 S 1, ErbStG § 10 Abs 5 Nr 3 S 1, ErbStG § 10 Abs 6 S 1

vorgehend FG Düsseldorf, 24. January 2017, Az: 4 K 509/16 Erb

Leitsätze

1. Kann der beglaubigten Abschrift eines Urteils nicht entnommen werden, ob die erkennenden Richter die Urschrift des Urteils unterschrieben haben, ist die Urteilszustellung unwirksam .
2. Kosten eines Zivilprozesses, in dem ein Erbe vermeintliche zum Nachlass gehörende Ansprüche des Erblassers eingeklagt hat, sind als Nachlassregelungskosten gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG abzugsfähig. § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG steht dem Abzug nicht entgegen .

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 25.01.2017 - 4 K 509/16 Erb aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Düsseldorf zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) und sein Bruder sind die Söhne der Erblasserin. Mit notariell beurkundetem Erbvertrag vom 20.12.2005 setzte die Erblasserin ihre Söhne zu gleichen Teilen als Erben ein. Sie traf eine Teilungsanordnung dergestalt, dass der Kläger ein Hausgrundstück und sein Bruder mehrere Mietwohngrundstücke erhalten soll. Darüber hinaus ordnete sie Testamentsvollstreckung durch einen Rechtsanwalt an.
- 2 Ab Januar 2006 verwaltete der Bruder des Klägers das Vermögen der Erblasserin, die ihm Vollmachten für ihre Bankkonten erteilt hatte. Von Februar 2006 bis Februar 2012 hob er Beträge in Höhe von insgesamt 345.400 € von einem Bankkonto der Erblasserin ab. Bis Juli 2012 erteilte er Überweisungsaufträge und ließ Abbuchungen in Höhe von insgesamt 94.323 € vornehmen. Zudem wurden die Nebenkosten für die ihm zugeteilten Mietwohngrundstücke mit Mitteln vom Konto der Erblasserin beglichen.
- 3 Die Erblasserin verstarb am 05.04.2012. Mit Beschluss vom 26.10.2012 stellte das Nachlassgericht fest, dass ein nicht mehr auffindbares Testament, in dem die Erblasserin einen Notar zum Testamentsvollstrecker bestimmt hatte, Gültigkeit besitzt. Der Notar nahm das Amt als Testamentsvollstrecker nicht an. Die Bemühungen, einen anderen Testamentsvollstrecker zu finden, scheiterten.
- 4 Der Kläger forderte seinen Bruder mehrfach, zuletzt mit Schreiben vom 10.12.2013, erfolglos auf, Auskunft über die Verwendung der Mittel auf dem für die Erblasserin geführten Konto zu erteilen. Am 30.12.2013 erhob er gegen

seinen Bruder Stufenklage auf entsprechende Auskunft, eidesstattliche Versicherung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben sowie Zahlung an die aus ihm und dem Bruder bestehende Erbengemeinschaft. Er trug vor, sein Bruder habe das Vermögen der Erblasserin nicht ordnungsgemäß verwaltet.

- 5 Mit Teilurteil vom 08.05.2014 wurde dem Antrag auf Auskunft stattgegeben. Auf die Berufung des Bruders wurde die Entscheidung aufgehoben und die Klage abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, es sei dem Kläger zwar nicht, auch nicht wegen einer --nicht umgesetzten-- Testamentsvollstreckung, verwehrt, einen zum Nachlass gehörenden Auskunftsanspruch für die Erbengemeinschaft geltend zu machen. Ein solcher Anspruch der Erblasserin, der gemäß § 1922 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) auf die Erbengemeinschaft übergegangen sein könnte, habe aber nicht (mehr) bestanden.
- 6 Aufgrund des Rechtsstreits sind dem Kläger Gerichts- und Rechtsanwaltskosten in Höhe von 15.014,14 € entstanden.
- 7 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) setzte zuletzt mit Änderungsbescheid vom 02.05.2014 Erbschaftsteuer in Höhe von 113.350 € für den Erwerb des Klägers von Todes wegen fest.
- 8 Im Einspruchsverfahren beantragte der Kläger die Berücksichtigung der Kosten des Rechtsstreits mit seinem Bruder in Höhe von 15.014,14 € als Nachlassverbindlichkeiten gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der für 2012 geltenden Fassung (ErbStG). Das FA lehnte dies in seiner Einspruchsentscheidung vom 03.02.2016 mit der Begründung ab, die Prozesskosten hingen nicht unmittelbar mit dem der Besteuerung unterworfenen Erwerb des Klägers zusammen. Die besteuerten Vermögensgegenstände seien nicht Gegenstand des Rechtsstreits gewesen. In dem Prozess sei es vielmehr darum gegangen, bisher nicht der Besteuerung unterworfenen Vermögen in den Nachlass zu überführen.
- 9 Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) ließ den Abzug von Prozesskosten, die einem Erben bei der Geltendmachung (vermeintlicher) zum Nachlass gehörender Ansprüche entstanden sind, als Nachlassverbindlichkeiten zu. Notwendig sei weder ein unmittelbarer Zusammenhang der Prozesskosten mit den der Besteuerung unterworfenen Vermögensgegenständen noch ein zumindest teilweises Obsiegen in dem Rechtsstreit. Das Urteil des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2017, 584 veröffentlicht.
- 10 Mit der Revision macht das FA geltend, § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG stehe einer Berücksichtigung vergeblicher Rechtsverfolgungskosten als Nachlassverbindlichkeiten entgegen. In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzhof (BFH) hat das FA eine Kopie der ihm zugestellten beglaubigten Abschrift des finanzgerichtlichen Urteils überreicht und gerügt, die letzte Seite der Abschrift enthalte die Namen lediglich zweier Richter. Die Zustellung sei daher unwirksam.
- 11 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 12 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 13 Die Revision ist begründet. Sie führt gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG. Die Vorentscheidung ist dem FA nicht wirksam zugestellt worden.
- 14 1. Gemäß § 104 Abs. 2 FGO kann die Bekanntgabe eines Urteils an die Beteiligten --statt durch Verkündung-- durch Zustellung erfolgen. Für die Zustellung von Urteilen im finanzgerichtlichen Verfahren gilt § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 317 der Zivilprozessordnung (ZPO). Nach dieser Vorschrift in der seit dem 01.07.2014 geltenden Fassung des Gesetzes zur Förderung des elektronischen Rechtsverkehrs mit den Gerichten vom 10.10.2013 (BGBl I 2013, 3786) werden Urteile den Beteiligten von Amts wegen grundsätzlich in Abschrift zugestellt (§ 317 Abs. 1 Satz 1 ZPO). Die Abschrift ist von der Geschäftsstelle gemäß § 53 Abs. 2 FGO i.V.m. § 169 Abs. 2 Satz 1 ZPO zu beglaubigen. Ausfertigungen eines Urteils werden gemäß § 317 Abs. 2 Sätze 1 und 3 Halbsatz 1 ZPO nur noch auf Antrag und regelmäßig ohne Tatbestand und Entscheidungsgründe erteilt (vgl. auch BTDrucks 17/12634, S. 30). Der Beginn von

Rechtsmittelfristen setzt nicht mehr die Zustellung einer Ausfertigung, sondern die Übermittlung einer beglaubigten Abschrift als Regelform der Urteilszustellung voraus (vgl. Beschluss des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 27.01.2016 - XII ZB 684/14, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2016, 1180, Rz 16).

- 15** 2. Nach der ständigen Rechtsprechung des BGH muss eine Urteilsausfertigung die Urschrift wortgetreu und richtig wiedergeben. Hierzu gehört, dass sie erkennen lässt, ob das Urteil überhaupt von Richtern unterzeichnet worden ist, und wenn ja, welche Richter es unterschrieben haben. Die Unterzeichnung des Urteils wird durch die maschinenschriftliche Wiedergabe der Namen der Richter unter dem Urteil kenntlich gemacht (vgl. z.B. BGH-Urteile vom 23.01.1975 - VII ZR 199/73, NJW 1975, 781, und vom 22.09.1977 - VII ZR 144/77, NJW 1978, 217; BGH-Beschlüsse vom 30.05.1990 - XII ZB 33/90, Zeitschrift für das Gesamte Familienrecht 1990, 1227, und vom 09.06.2010 - XII ZB 132/09, BGHZ 186, 22, unter II.2.a; vgl. auch Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts --BVerwG-- vom 06.11.2017 - 8 PKH 3/17, juris, Rz 6).
- 16** Kann einer Ausfertigung nicht entnommen werden, ob die erkennenden Richter das Urteil unterschrieben haben, ist nicht gewährleistet, dass die Ausfertigung das Urteil so wiedergibt, wie es tatsächlich gefällt worden ist. Diese Unklarheit führt zur Unwirksamkeit der Zustellung (vgl. BGH-Urteile in NJW 1975, 781, und in NJW 1978, 217; zustimmend MünchKommZPO/Musielak, 5. Aufl., § 315 Rz 12, § 317 Rz 12; Zöller/Schultzky, ZPO, 33. Aufl., § 169 Rz 8; Zöller/Feskorn, a.a.O., § 315 Rz 9; Hunke in Baumbach/ Lauterbach/Hartmann/Anders/Gehle, Zivilprozessordnung, 78. Aufl., § 317 Rz 11, 11a "Nur Berichterstatter"; differenzierend Stein/Jonas/Althammer, ZPO, 23. Aufl., § 310 Rz 33, § 315 Rz 19; a.A. Oberlandesgericht Köln, Urteil vom 28.09.2012 - 19 U 129/12, Der Deutsche Rechtspfleger 2013, 265, Rz 15). Sie wird auch nicht dadurch geheilt, dass der Empfänger die Gelegenheit erhält, sich von der Vollständigkeit der Urschrift und dem Gleichlaut von Urteil und Ausfertigung zu überzeugen (vgl. BGH-Urteil in NJW 1975, 781).
- 17** 3. Diese Rechtsprechung ist zu der vor dem 01.07.2014 geltenden Rechtslage ergangen, findet aber weiter Anwendung. Für die Zustellung von Urteilsausfertigungen kann nichts anderes als für die Zustellung beglaubigter Abschriften des Urteils nach neuem Recht gelten (vgl. Zöller/Feskorn, a.a.O., § 317 Rz 9; vgl. auch BVerwG-Beschluss vom 06.11.2017 - 8 PKH 3/17, juris, Rz 6).
- 18** 4. Nach diesen Maßstäben ist das finanzgerichtliche Urteil dem FA nicht wirksam zugestellt worden. Das FG hatte in der mündlichen Verhandlung beschlossen, seine Entscheidung nicht zu verkünden, sondern den Beteiligten durch Zustellung bekanntzugeben. Entsprechend fertigte die Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle eine beglaubigte Abschrift des Urteils an und stellte sie dem FA per Computerfax zu. Dies ergibt sich aus der Gerichtsakte. Obwohl die Urschrift des Urteils danach von sämtlichen Berufsrichtern unterzeichnet worden war, enthält die dem erkennenden Senat vom FA vorgelegte Urteilsabschrift lediglich die Unterschriften zweier Richter. Deren Namen sind unter dem Urteilstext in Schreibmaschinenschrift wiedergegeben. Der Name des dritten Berufsrichters in der Mitte der Seite fehlt. Der dem FA zugestellten Abschrift lässt sich nicht entnehmen, ob auch der dritte Berufsrichter die Urschrift unterschrieben hat. Dies führt zur Unwirksamkeit der Zustellung und hindert das Wirksamwerden der Entscheidung. Zur Beseitigung des Rechtsscheins der Wirksamkeit ist das Urteil aufzuheben.
- 19** 5. Der Senat weist ohne Bindungswirkung für den zweiten Rechtsgang darauf hin, dass Kosten eines Zivilprozesses, in dem ein Erbe (vermeintliche) zum Nachlass gehörende Ansprüche des Erblassers geltend gemacht hat, als Nachlassverbindlichkeiten nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG abzugsfähig sind; § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG steht dem Abzug nicht entgegen.
- 20** a) Gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG sind, soweit sich nicht aus den Absätzen 6 bis 9 etwas anderes ergibt, als Nachlassverbindlichkeiten u.a. die Kosten abzugsfähig, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Kosten für die Verwaltung des Nachlasses sind nicht abzugsfähig (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG).
- 21** b) Der Begriff der Nachlassregelungskosten ist grundsätzlich weit auszulegen (BFH-Urteil vom 19.06.2013 - II R 20/12, BFHE 241, 416, BStBl II 2013, 738, Rz 11). Er umfasst u.a. die Kosten der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung des Nachlasses sowie alle Kosten, die aufgewendet werden müssen, um die Erben in den Besitz der ihnen aus der Erbschaft zukommenden Güter zu setzen (BFH-Urteil vom 11.01.1961 - II 155/59 U, BFHE 72, 273, BStBl III 1961, 102; FG Köln, Urteil vom 05.02.2009 - 9 K 204/07, Erbfolgebesteuerung 2010, 8, Rz 39; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 18.12.2014 - 7 K 1377/14, EFG 2015, 658, Rz 24). Zu den Nachlassregelungskosten können danach auch Kosten zählen, die dem Erben durch die gerichtliche Geltendmachung von (vermeintlichen) zum Nachlass gehörenden Ansprüchen des Erblassers entstehen (vgl. Götz, Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge --ZEV-- 2010, 561, 562; Billig, Umsatzsteuer- und Verkehrssteuerrecht 2017, 60, 62).

- 22** c) Ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Regelung des Nachlasses liegt vor, wenn die Kosten in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen und nicht erst durch die spätere Verwaltung des Nachlasses (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG) anfallen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 241, 416, BStBl II 2013, 738, Rz 11). Die Abgrenzung zwischen Kosten der Nachlassregelung und Kosten der Nachlassverwaltung richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls.
- 23** aa) Ein enger sachlicher Zusammenhang von Prozesskosten mit dem Erwerb ist insbesondere dann gegeben, wenn die Klage eines Erben dazu dient, das Bestehen von nachlasszugehörigen Ansprüchen des Erblassers und damit den Umfang des Nachlasses zu klären. Gleiches gilt für Kosten eines Rechtsstreits, den ein Erbe führt, um die Herausgabe von Nachlassgegenständen durch Dritte zu erwirken. Herrscht Gewissheit über Umfang und Zusammensetzung des Nachlasses und hat der Erbe die Nachlassgegenstände in Besitz genommen, endet der sachliche Zusammenhang mit dem Erwerb. Kosten, die dem Erben in der Folgezeit zum Zwecke der Erhaltung, Mehrung, Nutzung oder Verwertung des Nachlassvermögens entstehen, sind keine Nachlassverbindlichkeiten.
- 24** bb) Ein enger zeitlicher Zusammenhang von Prozesskosten mit dem Erwerb ist gegeben, wenn die Klage unverzüglich nach dem Erbfall, d.h. ohne schuldhaftes Zögern (entsprechend § 121 Abs. 1 Satz 1 BGB), erhoben wurde (vgl. Königer, ZEV 2017, 352, unter 6.). Unverzügliches Handeln ist anzunehmen, wenn die Klage innerhalb einer nach den Umständen des Einzelfalls zu bestimmenden angemessenen Prüfungs- und Vorbereitungszeit erhoben wird. Je größer der zeitliche Abstand zwischen dem Erbfall und dem Prozessbeginn ist, desto höhere Anforderungen sind an die Darlegung und Glaubhaftmachung der Gründe für die Verzögerung und eines fehlenden Verschuldens des Klägers zu stellen.
- 25** d) § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG steht dem Abzug der Prozesskosten als Nachlassverbindlichkeiten nicht entgegen.
- 26** Nach dieser Vorschrift sind Schulden und Lasten nicht abzugsfähig, soweit sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Vermögensgegenständen stehen, die nicht der Besteuerung nach diesem Gesetz unterliegen. Diese Vorschrift gilt nur für vom Erblasser begründete Schulden und Lasten und ist nicht auf Nachlassregelungskosten i.S. des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG anwendbar. § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG will eine doppelte Steuerminderung durch den grundsätzlich nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG vorzunehmenden Abzug der vom Erblasser herrührenden Schulden und Lasten vermeiden, wenn diese ausnahmsweise mit steuerbefreiten Vermögensgegenständen wirtschaftlich zusammenhängen. Demgegenüber umfassen Nachlassregelungskosten nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG Aufwendungen, die der Erwerber des Nachlasses nach dem Erwerb zur Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses erbracht hat. Dabei kann es sich schon begrifflich nicht um vom Erblasser herrührende Schulden und Lasten handeln, die im Zusammenhang mit steuerbefreiten Vermögensgegenständen stehen. Das gilt selbst dann, wenn Nachlassregelungskosten --wie z.B. Prozesskosten-- darauf abzielen, an sich steuerbefreite Vermögensgegenstände zum Nachlass zu ziehen. Auch in diesem Fall geht es um die Regelung des gesamten Nachlasses durch den Erwerber. Ähnlich wie bei den in § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG ausdrücklich genannten Grabbpflegekosten oder den unter § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG fallenden Verbindlichkeiten (vgl. BFH-Urteile vom 22.07.2015 - II R 21/13, BFHE 250, 221, BStBl II 2016, 228, zum Geldvermächtnis, und vom 22.07.2015 - II R 12/14, BFHE 250, 225, BStBl II 2016, 230, zum Pflichtteils- und Zugewinnausgleich) ist der Abzug nicht durch § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG eingeschränkt.
- 27** 6. Die Übertragung der Entscheidung über die Kosten des Verfahrens auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de