

5 Zusammenfassung und Handlungsempfehlung

Der BFH hat mit seiner Entscheidung vom 04.07.2012 eine Kehrtwende in seiner Rechtsprechung vollzogen. Er hat sich für die Frage nach der Abzugsfähigkeit der Einkommensteuerschulden des Erblassers für das Todesjahr des Grundsatzes der Maßgeblichkeit des Zivilrechts für das Erbschaftsteuerrecht bedient und damit gleichzeitig konsequent das im Erbschaftsteuerrecht vorherrschende Bereicherungsprinzip umgesetzt. Da der BFH über eine „Standardsituation“ nach dem Erbfall zu entscheiden hatte, besitzt das Urteil eine hohe praktische Relevanz. Das Urteil wird bei den Steuerpflichtigen in vielen Fällen dazu führen, daß sich die Erbschaftsteuerlast z.T. erheblich vermindert.

Jedoch dürfte die verfahrenstechnische Umsetzung in der Praxis zu Problemen führen, solange die Einkommensteuerfestsetzung nicht als rückwirkendes Ereignis qualifiziert wird. Auf Grundlage des bisherigen Rechts kann al-

lerdings die Einkommensteuerfestsetzung wohl weder als Grundlagenbescheid noch als rückwirkendes Ereignis für die Erbschaftsteuer für Zwecke des § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG angesehen werden. Es besteht insoweit zwischen beiden Bescheiden keine verfahrensrechtliche Korrespondenz. Problematisch sind also die Fälle, in denen die Einkommensteuer des Todesjahres erst nach Ergehen des Erbschaftsteuerbescheides erstmalig veranlagt oder nachträglich geändert wird. Ob in diesen Fällen eine Änderung der Erbschaftsteuerfestsetzung auf der Grundlage des § 173 AO (nachträgliches Bekanntwerden neuer Tatsachen) erfolgen kann, erscheint zwar folgerichtig, ist bislang von der Rechtsprechung jedoch nicht bestätigt. Dem steuerlichen Berater ist daher aus Vorsichtsgründen unbedingt anzuraten, die Erbschaftsteuerveranlagung in entsprechenden Fällen offenzuhalten, soweit dies nicht durch den Vorbehalt der Nachprüfung oder punktuell durch eine vorläufige Festsetzung im Hinblick auf die Steuerschulden ohnehin der Fall ist.

Überlange Verfahren in Finanzsachen

Rüdiger Bock, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Wagner & Joos Rechtsanwälte, Konstanz

Die Finanzgerichte brauchen durchschnittlich 16,8 Monate für ein erstinstanzliches Verfahren. Im Bundesland mit der kürzesten Dauer reichen dabei durchschnittlich 8,7 Monate, während die Bürgerinnen und Bürger im Bundesland mit der längsten Dauer mit durchschnittlich 24,7 Monaten rechnen müssen. 13,6% der Verfahren dauern länger als 24 Monate, über 13,3% länger als 36 Monate.¹

1. Vorgeschichte: Verfahren vor dem EGMR

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte – EGMR – müssen Gerichtsverfahren in bezug auf die Gewährleistung effektiven Rechtsschutzes in angemessener Frist erfolgen.² Für die Angemessenheit der Verfahrensdauer ist auf die Kriterien der Komplexität des Falles, des Verhaltens des Beschwerdeführers und der zuständigen Behörden sowie auf die Bedeutung des Rechtsstreits abzustellen.³

Der EGMR hat zudem entschieden, daß die Konvention die Vertragsstaaten verpflichtet, eine Rechtsbehelfsmöglichkeit vorzusehen, falls gegen diesen Grundsatz der angemessenen Verfahrensdauer verstoßen werde.⁴ Um die wirksame Umsetzung seiner Urteile zu unterstützen, kann der Gerichtshof in einem Piloturteil die strukturellen Probleme benennen, die einem EMRK-Verstoß zugrundeliegen, und den verantwortlichen Staat auffordern, innerhalb einer

bestimmten Frist Maßnahmen zur Abhilfe zu schaffen. Da der Gerichtshof von 1959 bis 2009 in mehr als vierzig Verfahren gegen Deutschland EMRK-Verstöße aufgrund von überlanger Verfahrensdauer festgestellt hatte und Deutschland keine wirksamen innerstaatlichen Maßnahmen ergriffen hatte, insbesondere (außer Dienstaufsichts- und Verfassungsbeschwerde) keinen speziellen Rechtsbehelf bei Verzögerungen vorsah, wandte der EGMR im Jahr 2010 erstmals gegen Deutschland dieses Piloturteilsverfahren an und entschied, daß Deutschland einen Rechtsbehelf einzuführen habe, der eine angemessene und hinreichende Wiedergutmachung für überlange Verfahren gewährleistet.⁵

2. Neuregelung in Deutschland

In der Folge führte Deutschland eine Neuregelung ein, mittels derer ein Verfahrensbeteiligter eine Wiedergut-

¹ Quelle: Statistisches Bundesamt

² Art. 6 Abs. 1 EMRK – Gewährleistung eines fairen Verfahrens; Art. 13 EMRK – Recht auf eine wirksame Beschwerde.

³ S. u.v.a. Frydlender ./, Frankreich [Große Kammer], Individualbeschwerde Nr. 30979/96, Rdnr. 43, ECHR 2000-VII.

⁴ S. u.v.a. Frydlender ./, Frankreich [Große Kammer], Individualbeschwerde Nr. 30979/96, Rdnr. 43, ECHR 2000-VII.

⁵ Rechtssache Rumpf ./, Deutschland, Individualbeschwerde Nr. 46344/06, 02.09.2010, Rdnr. 47 ff. NJW 2010, 3355-3358.

machung, insbesondere als Entschädigung in Geld erhalten kann.⁶ Nach bisherigem Recht war es lediglich möglich, Schadenersatz über einen Amtshaftungsanspruch bei pflichtwidriger und schuldhafter Verzögerung eines Rechtsstreits zu erlangen, wobei Nichtvermögensschäden ausgeschlossen waren.⁷ Neben diesem – auch weiter möglichen – Instrument wurde hierfür mit dem 01.01.2012 neu die Verzögerungsrüge eingeführt. In finanzgerichtlichen Verfahren ist dies in §§ 155 FGO i. V. m. 198 GVG geregelt.

3. Prüfung angemessener Verfahrensdauer

Für die Frage, ob eine Überschreitung der angemessenen Verfahrensdauer vorliegt, sind keine festen Zeitabschnitte festgelegt; vielmehr kommt es auf die Umstände des Einzelfalls an.⁸ Das Gesetz zählt – angelehnt an der Rechtsprechung des EGMR und des BVerfG – einige Aspekte auf. Insbesondere sind Schwierigkeit, Umfang und Komplexität des Falles sowie die Bedeutung des Verfahrens, einerseits für den Anspruchsteller und andererseits für die Allgemeinheit, zu berücksichtigen. Auch das Verhalten der Verfahrensbeteiligten (z. B. eigene Verzögerungen des Anspruchstellers) sowie das Verhalten Dritter (z. B. Gutachter) sind zu berücksichtigen. Unbeachtlich sind hingegen Umstände innerhalb des staatlichen Verantwortungsbereichs, wie chronische Überlastung eines Gerichts oder eine angespannte Personalsituation.⁹

4. Verzögerungsrüge

Voraussetzung für einen Entschädigungsanspruch ist, daß der Verfahrensbeteiligte bei dem mit der Sache befaßten Gericht die Dauer des Verfahrens gerügt hat, also eine sogenannte Verzögerungsrüge erhebt. Den Anspruchsteller trifft also eine Rügeobliegenheit. Es muß Anlaß zur Besorgnis bestehen, daß das Verfahren nicht in einer angemessenen Zeit abgeschlossen wird.¹⁰ Die Rüge kann auch wiederholt werden, frühestens jedoch erst nach einer Frist von sechs Monaten (keine „Kettenrügen“, Ausnahme bspw. bei Richterwechsel). Inhaltlich bedarf die Rüge keiner Begründung, muß aber auf Umstände hinweisen, die noch nicht in das Verfahren eingeführt worden und für die Beurteilung wichtig sind, wie etwa eine drohende Insolvenz des Antragstellers.¹¹

Mit der Rüge soll zum einen das Gericht vorgewarnt und zur Verfahrensförderung angehalten werden, und zum anderen soll es dem Anspruchsteller versagt bleiben, die Verfahrensverzögerung in der Hoffnung auf eine spätere Entschädigung in Kauf zu nehmen („Dulde und Liquidiere“).

5. Entschädigungsanspruch

Wird innerhalb eines halben Jahres keine Abhilfe geschaffen, kann eine Entschädigungsklage beim BFH (als Entschädigungsgericht) erhoben werden.¹² Die Klage muß spätestens sechs Monate nach Eintritt der Rechtskraft der Entscheidung, die das Verfahren beendet, oder einer anderen Erledigung des Verfahrens erhoben werden (Ausschlußfrist).¹³

Neben materiellen Schäden (z. B. Zinsschaden) ist auch eine Entschädigung für immaterielle Schäden möglich, die in der Regel 100,- EUR für jeden Monat der Verzögerung beträgt, aber nach billigem Ermessen des Gerichts auch höher oder niedriger angesetzt werden kann. Die Entschädigung für immaterielle Schäden kann aber auch ganz entfallen, wenn das Gericht meint, daß die bloße Feststellung der überlangen Verfahrensdauer ausreichende Wiedergutmachung bedeutet.¹⁴

6. Ausblick

Nach bisheriger Erfahrung der Kanzlei des Verfassers läßt sich bereits durch eine Verfahrensrüge eine Terminierung innerhalb der nächsten sechs Monate erreichen, sofern Klagen schon längere Zeit „dahindümpeln“. Insofern dürfte das Anliegen, für effektiveren Rechtsschutz zu sorgen, zumindest für diejenigen erreicht sein, die von diesem Instrument Gebrauch machen. Sofern sich allerdings an der Personalausstattung der Gerichte nichts Grundlegendes ändert, steht zu befürchten, daß dafür eben andere Verfahren – in denen keine Rüge erfolgt – um so länger werden liegen bleiben.¹⁵

6 Gesetz über den Rechtsschutz bei überlangen Gerichtsverfahren und strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, BGBl I Nr. 60 vom 02.12.2011, S. 2302.

7 § 839 BGB i. V. m. Art 34 GG.

8 §§ 155 S. 1 FGO, 198 Abs. 1 GVG.

9 BT-Drs. 17/3802, S. 18.

10 §§ 155 S. 1 FGO, 198 Abs. 3 S. 2 GVG

11 §§ 155 S. 1 FGO, 198 Abs. 3 S. 3 GVG, BT-Drs. 17/3802, S. 21.

12 §§ 155 S. 2 FGO, 201 GVG.

13 §§ 155 S. 1 FGO, 198 Abs. 5 S. 2 GVG.

14 §§ 155 S. 1 FGO, 198 Abs. 4 GVG.

15 S. auch Böcker, Neuer Rechtsschutz gegen die überlange Dauer finanzgerichtlicher Verfahren. DStR, 2011, S. 2173–2178.