
Datum: 18.05.2017
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 3. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 3247/15 Erb
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2017:0518.3K3247.15ERB.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits trägt die Klägerin.

Die Revision wird zugelassen.

- Tatbestand 1
- Die Beteiligten streiten, welcher Freibetrag gem. § 16 Erbschaftsteuergesetz in der bis zum 31.12.2008 gültigen Fassung (ErbStG) bei der Übertragung von Vermögen aufgrund eines Stiftungsgeschäfts unter Lebenden gem. § 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG zu gewähren ist. 2
- Die Klägerin ist eine zum Zweck der Unterstützung der Familienmitglieder der Stifterin durch notarielle Urkunde vom 13.08.2008 errichtete Stiftung. Begünstigte der Stiftung sind gem. § 2 Abs. 2 der Satzung die Stifterin zu 50 %, ihr Ehemann zu 45 % und ihre Tochter zu 5 %. Weiter ist dort bestimmt, dass mit der Geburt weiterer leiblicher Abkömmlinge der Stifterin die älteste lebende Generation mindestens 90 % der Anteile halte, die dieser nachfolgende Generation höchstens 5 % der Anteile und die der nachfolgenden Generation folgende Generation ebenfalls höchstens 5 % der Anteile. Als Anfangsvermögen sicherte die Stifterin der Klägerin X Aktien der TU AG (TU AG) in eben diesem Nennwert zu. Zu den Einzelheiten wird auf die notarielle Urkunde über die Stiftungerrichtung nebst Satzung, geändert durch Satzung vom 06.11.2008 in der Schenkungsteuerakte Bezug genommen. 3
- Mit Beschlüssen vom 05.11.2008 genehmigten der Aufsichtsrat der TU AG und dem folgend deren Vorstand die Übertragung der genannten Aktien auf die Klägerin. Nach Ziffer II § 4 der Satzung der TU AG handelt es sich um Namensaktien, die nach dem Vortrag der Klägerin 4

nicht verbrieft sind.

Die Bezirksregierung B hat die Klägerin am 28.07.2009 gem. § 80 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) anerkannt. 5

Mit Abgabe der Schenkungsteuererklärung am 21.11.2008 gab die Klägerin als Verwandtschaftsverhältnis zur Schenkerin „Tochter“ an. 6

Der Beklagte setzte die Schenkungsteuer auf den Stichtag 13.08.2008 durch Bescheid vom 12.01.2011 nach einem Erwerb in Höhe von X Euro unter Berücksichtigung der Steuerbegünstigung gem. § 13a ErbStG und unter Ansatz eines persönlichen Freibetrags gem. § 16 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG in Höhe von 51.200 Euro unter dem Vorbehalt der Nachprüfung auf X Euro fest. In der Anlage zum Bescheid führte der Beklagte aus, bei Errichtung einer Familienstiftung richte sich nach den entsprechenden Verwaltungsanweisungen die Steuerklasse nach dem Verwandtschaftsverhältnis des nach der Stiftungssatzung entferntest Berechtigten zum Schenker. Das sei derjenige, der nach der Satzung Vermögensvorteile aus der Stiftung erlangen könne, ohne dass er einen klagbaren Anspruch haben müsse. 7

Mit dem dagegen am 18.01.2011 eingelegten Einspruch machte die Klägerin geltend, dass ein persönlicher Freibetrag gem. § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG zu gewähren sei. Für die Bestimmung der Steuerklasse und des Freibetrags komme es entgegen der Auffassung des Beklagten auf das Verwandtschaftsverhältnis des Stifters zum entferntesten lebenden Berechtigten an. Diese Auffassung werde von vielen Stimmen in der Literatur vertreten und auch durch die Gesetzgebungshistorie gestützt. 8

Den Einspruch wies der Beklagte durch Einspruchsentscheidung vom 13.02.2012 (ZU 15.02.2012) unter Hinweis auf die ihn bindende Weisungslage in R 73 Abs. 1 Satz 2 der Erbschaftsteuerrichtlinien 2003 (ErbStR 2003) als unbegründet zurück. 9

In dem darauffolgenden Klageverfahren 3 K 984/12 Erb verfolgte die Klägerin ihr Begehren weiter. Durch Urteil vom 11.11.2014 hob der erkennende Senat die angefochtene Schenkungsteuerfestsetzung und die Einspruchsentscheidung auf, da die Ausführung der Schenkung auf den vom Beklagten angenommenen Stichtag nicht festgestellt werden könne. Zu den Einzelheiten wird auf das Urteil Bezug genommen (Blatt 145 bis 150 der Gerichtsakte 3 K 984/12 Erb). 10

Im Anschluss daran fixierten die Stifterin und die Klägerin schriftlich die bereits zum 01.11.2008 mündlich gegebenen Abtretungserklärungen unter Bezugnahme auf die Genehmigungsbeschlüsse des Vorstands und des Aufsichtsrats der TU AG vom 05.11.2008 (vgl. Blatt 168 der Schenkungsteuerakte). Klägerin und Beklagter gingen danach einvernehmlich von einer Schenkung auf den 05.11.2008 aus. 11

Mit Bescheid vom 22.06.2015 setzte der Beklagte die Schenkungsteuer auf den Stichtag 05.11.2008 unter Berücksichtigung derselben Besteuerungsgrundlagen und Freibeträge wie im Bescheid vom 12.01.2011 erneut auf X Euro fest. Zu den Einzelheiten wird auf den Bescheid (Blatt 170 bis 174 der Schenkungsteuerakte) Bezug genommen. 12

Den dagegen am 20.07.2015 eingelegten Einspruch wies der Beklagte durch Einspruchsentscheidung vom 14.09.2015 (ZU 16.09.2015) als unbegründet zurück. 13

14

Mit der Klage vom 16.10.2015 hält die Klägerin an ihrer Auffassung fest, für die Besteuerung und damit für die Anwendung der Freibeträge gem. § 16 ErbStG sei im Fall der Stiftung als „entferntest Berechtigter“ i. S. d. § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG nur auf einen im Zeitpunkt der Stiftungserrichtung bereits lebenden Destinatär abzustellen, und verweist dazu auf entsprechende Literaturstimmen. Die Besteuerung der Errichtung der Stiftung nach dem Verwandtschaftsverhältnis des Stifters zu noch nicht lebenden Personen, die noch gar nicht bezugsberechtigt sein könnten, widerspreche den Regelungen in § 12 ErbStG i. V. m. § 4 Bewertungsgesetz (BewG), da insoweit ein aufschiebend bedingtes Ereignis bereits steuerlich Berücksichtigung finde. Auch der Gesetzgeber sei im Rahmen der Entwicklung der Erbschaftbesteuerung der Familienstiftung davon ausgegangen, dass „entferntest Berechtigter“ ein bereits lebender Destinatär sei. Denn er habe die sich danach ergebenden Steuervorteile bis 1974 zunächst durch eine Mindestbesteuerung nach der Steuerklasse II und seit der Neuregelung des Erbschaftsteuerrechts 1974 durch Einbeziehung der Familienstiftung in die turnusmäßige Besteuerung begrenzen wollen. Das sei konzeptionell auch folgerichtig. Die Freibetragsstaffelung des § 16 Abs. 1 ErbStG gehe davon aus, dass Enkeln und Urenkeln zu Lebzeiten des Schenkers etwas zugewandt werde und dadurch mit der Zuwendung eine oder auch zwei Generationen übersprungen würden. Demgegenüber werde jedoch bei der Errichtung einer Stiftung keine Generation zu Lebzeiten des Stifters übersprungen. Vielmehr sei die Stiftung gerade für die Ewigkeit angelegt und behandle die nachfolgenden Generationen nacheinander als Destinatäre. Die damit verbundenen Steuervorteile schließe die Erbersatzbesteuerung aus.

Die Klägerin beantragt, 15

den Schenkungsteuerbescheid vom 22.06.2015 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 14.09.2015 zu ändern und die Schenkungsteuer unter Anwendung des Freibetrags in Höhe von 205.000 Euro (§ 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG) festzusetzen, 16

hilfsweise für den Fall des Unterliegens, die Revision zuzulassen. 17

Der Beklagte beantragt, 18

die Klage abzuweisen. 19

Zur Begründung verweist er auf seine Einspruchsentscheidung. 20

Der Senat entscheidet im Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung, § 90 Abs. 2 FGO. 21

Entscheidungsgründe 22

Die zulässige Klage ist nicht begründet. Der angefochtene Schenkungsteuerbescheid in der Gestalt der Einspruchsentscheidung ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung – FGO). Der Beklagte hat der Besteuerung zu Recht einen Freibetrag in Höhe von 51.200 Euro gem. §§ 16 Abs. 1 Nr. 3, 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG zugrunde gelegt. 23

Ist wie im vorliegenden Fall Gegenstand der Besteuerung ein Stiftungsgeschäft unter Lebenden gem. § 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG und handelt es sich bei der Stiftung um eine Familienstiftung, ist der Besteuerung gem. § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG das Verwandtschaftsverhältnis des nach der Stiftungsurkunde entferntest Berechtigten zum Erblasser oder Schenker zugrunde zu legen. Dieses Verwandtschaftsverhältnis bestimmt 24

auch den gem. § 16 ErbStG anzuwendenden Freibetrag.

Bei der Feststellung, wer die entferntesten Berechtigten sind, kommt es nicht auf das Vorhandensein klagbarer Ansprüche an. Es sind vielmehr alle die Personen zu berücksichtigen, die Vermögensvorteile erlangen können (vgl. mit Hinweis auf die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs BFH, Urteil vom 23.04.1954 III 211 bis 214/52 S, BStBl. III 1954, 178; Geck in Kapp/Ebeling Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz Kommentar, § 15 Rz. 60) Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist deshalb auf den nach der Satzung möglichen entferntest Berechtigten abzustellen, auch wenn dieser im Zeitpunkt der Errichtung der Familienstiftung noch nicht unmittelbar bezugsberechtigt ist, sondern es erst in der Generationenfolge wird (vgl. R 73 Abs. 1 Satz 2 ErbStR 2003, nunmehr R E 15. 2 ErbStR). 25

Diese Auffassung wird kritisiert, da danach ein nur mögliches künftiges Ereignis auf den Besteuerungszeitpunkt vorgezogen werde. Das verstoße gegen den Grundsatz der Bestimmtheit. Das Erbschaftsteuer- und Bewertungsrecht gingen demgegenüber von der Nichtberücksichtigung aufschiebend bedingter Ereignisse aus (vgl. nur Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz Kommentar, § 15 Rz. 106; Schiffer in Fischer/Jüptner/Pahlke/Wachter ErbStG Kommentar, 3. Auflage 2011, § 15 Rz. 53; Binz/Sorg, DStR 1994, 229, jeweils mit weiteren Nachweisen). Deshalb seien für die Bestimmung der Steuerklasse und daraus folgend des zu gewährenden Freibetrages lediglich lebende Destinatäre zu berücksichtigen. 26

Dem Wortlaut des § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG lassen sich Hinweise darauf, wer „entferntest Berechtigter“ im Sinne dieser Vorschrift ist, nur dahingehend entnehmen, dass es auf den Inhalt der Stiftungsurkunde ankommt. Der Senat geht deshalb davon aus, dass aus der Stiftungsurkunde im Wege der Auslegung zu ermitteln ist, wer nach dem Willen des Stifters der entferntest Berechtigte sein soll. Hier hat die Stifterin bestimmt, dass neben ihrem Mann ihre Tochter begünstigt sein soll und darüber hinaus auch die der Tochter nachfolgende Generation. Denn nach § 2 Abs. 2 Satz 4 der Stiftungsurkunde können neben der ältesten lebenden Generation zwei weitere Generationen – und damit auch die Enkelgeneration – am Stiftungsvermögen partizipieren, so dass der Freibetrag gem. § 16 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG zu gewähren ist. 27

Dem stehen die Regelungen in §§ 12 ErbStG, 4 BewG wegen der Besonderheiten der Besteuerung von Vermögensübertragungen auf Stiftungen nicht entgegen. Es ist der Regelung der Vermögensnachfolge durch Errichtung einer Familienstiftung immanent, dass die Vermögensübertragung bereits bei Errichtung der Stiftung nicht nur auf den damit verbundenen Erwerb sondern auch auf nachfolgende Erwerbe ausgerichtet ist. 28

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 FGO. 29

Die Zulassung der Revision erfolgt zur Fortbildung des Rechts, § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO. 30