

Titel:

Verfassungswidrigkeit eines Zinssatzes

Normenketten:

BewG § 14 Abs. 1 S. 3

FGO § 105 Abs. 3 S. 2

AO § 233a

ErbStG § 15 Abs. 1

Leitsatz:

Der in § 14 Abs. 1 Satz 3 BewG bestimmte Zinssatz von 5,5 % in der im Streitjahr 2019 geltenden Fassung ist nicht verfassungswidrig. (Rn. 18)

Schlagwort:

Schenkungsteuer

Rechtsmittelinstanz:

BFH München vom -- – II R 35/23

Fundstellen:

StEd 2024, 182

EFG 2024, 632

ErbStB 2024, 152

LSK 2022, 54327

BeckRS 2022, 54327

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Revision wird nicht zugelassen.

Entscheidungsgründe

I.

1

Zwischen den Beteiligten ist die Rechtmäßigkeit eines Schenkungsteuerbescheids streitig.

2

Mit notariellem Vertrag vom ... 2019 (UrkNr. .../2019 des Notars Y), auf den wegen der näheren Einzelheiten Bezug genommen wird, übertrug der am ... 1941 geborene Z das Eigentum am Grundvermögen FINr. XX/XX der Gemarkung B (unbebautes Grundstück mit einer Fläche von 722 qm) an seine Nichte, die Klägerin. Die Klägerin verpflichtete sich in der o.g. notariellen Urkunde zur Zahlung einer lebenslangen monatlichen „Rente“ von 1.000 € an Z, zu einer Ausgleichszahlung i.H.v. insgesamt 100.000 € (an fünf Personen) sowie zur Zahlung/Übernahme der (auf Z entfallenden) Einkommensteuer (aufgrund des steuerpflichtigen Veräußerungserlöses des o.g. Grundvermögens, welches sich im Betriebsvermögen des Z befand). Mit Schreiben vom 11. November 2019 forderte das für die Festsetzung der Schenkungsteuer zuständige beklagte Finanzamt (im Folgenden: FA) die Klägerin zur Abgabe einer Schenkungsteuererklärung auf. Ausgehend von der am 2. Juni 2020 beim FA eingegangenen Schenkungsteuererklärung und der (bestandskräftigen) Grundbesitzbewertung (Bescheid über die gesonderte Feststellung des FA X vom 16. März 2021: festgestellter Grundbesitzwert: 332.120 €) setzte das FA mit streitgegenständlichem Bescheid vom 17. März 2021 Schenkungsteuer i.H.v. 4.080 € fest; hierbei lies das FA – ausgehend von dem Wert des Grundvermögens i.H.v. 332.120 € – diverse Nachlassverbindlichkeiten steuermindernd zum Abzug zu, u.a. die Nutzungs- und Duldungsaufgabe (Verpflichtung der Klägerin zur lebenslangen Geldzahlung an Z)

i.H.v. 86.904 €, sowie die Zahlung von 100.000 € an fünf (namentlich im Notarvertrag bezeichnete) Personen und schließlich die Übernahme der ESt (aufgrund der Grundstücksentnahme durch Z) i.H.v. 94.000 €. Wegen der näheren Einzelheiten wird auf den Schenkungsteuerbescheid vom 17. März 2021 verwiesen. Den gegen den Schenkungsteuerbescheid vom 17. März 2021 (mit Schriftsatz vom 22. März 2022) eingelegten Einspruch wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 19. August 2021 als unbegründet zurück. Hiergegen richtet sich die am 20. September 2021 bei Gericht eingegangene Klage, zu deren Begründung die Klägerin im Wesentlichen Folgendes vorträgt: Bei der Berechnung des Kapitalwerts der Leibrentenzahlung sei der im Notarvertrag vom ... 2019 vereinbarte Zinssatz von jährlich 0,5% anzunehmen, da der in § 14 Abs. 1 Satz 3 des Bewertungsgesetzes (BewG) gesetzlich normierte Zinssatz von 5,5% verfassungswidrig sei. So liege ein strukturelles Niedrigzinsniveau vor. Auch sei durch die gesetzliche Regelung in § 14 Abs. 4 BewG der Ansatz eines anderen – als des gesetzlichen – Zinssatzes nicht möglich.

3

Die Klägerin beantragt,

unter Änderung des Schenkungsteuerbescheids vom 17. März 2021 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19. August 2021 die Schenkungsteuer auf 0 € festzusetzen, hilfsweise die Revision zuzulassen.

4

Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

5

Das FA verweist zur Begründung der Klageerwidern im Wesentlichen auf die Einspruchsentscheidung vom 19. August 2021 und trägt ergänzend Folgendes vor: Eine Übertragung der Unvereinbarkeitserklärung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) zur Verzinsung nach § 233a der Abgabenordnung (AO) sei nicht möglich.

6

Wegen der weiteren Einzelheiten (u.a. des Vortrags der Beteiligten) wird nach § 105 Abs. 3 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) auf die Schriftsätze der Beteiligten, die Schenkungsteuerakte des FA sowie die Gerichtsakte nebst Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 25. Mai 2022 Bezug genommen.

7

Der Senat hat den Rechtsstreit mit Beschluss vom 28. März 2022 dem Einzelrichter zur Entscheidung übertragen (§ 6 FGO).

II.

8

1.) Die Klage ist zulässig, da fristgerecht erhoben.

9

2.) Die Klage ist jedoch unbegründet.

10

a) Der Schenkungsteuerbescheid vom 17. März 2021 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19. August 2021 ist rechtmäßig und die Klägerin wird hierdurch nicht in ihren Rechten verletzt (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO).

11

aa) Gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) gilt als Schenkung unter Lebenden jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Dieser Schenkungsteuertatbestand setzt objektiv eine Vermögensverschiebung voraus, d.h. eine Vermögensminderung auf der Seite des Zuwendenden und eine Vermögensmehrung auf der Seite des Bedachten, und subjektiv den Willen des Zuwendenden zur Freigebigkeit (Urteil des Bundesfinanzhofs -BFHvom 9. Dezember 2009 II R 22/08, BFHE 228,165, BStBl II 2010,363). Die Zuwendung ist freigebig, wenn sie (objektiv) unentgeltlich (BFH-Urteil vom 2. März 1994 II R 59/92, BStBl II 1994, 366), d.h. mit keinerlei Gegenleistung verbunden ist (Gebel in

Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, § 7, Rn. 144, 146). In subjektiver Hinsicht verlangt eine freigebige Zuwendung, dass der Zuwendende in dem Bewusstsein handelt, die Zuwendung unentgeltlich vorzunehmen (BFH-Urteil vom 29. Oktober 1997 II R 60/94, BStBl II 1997, 832). Das Vorliegen eines zivilrechtlichen Schenkungsvertrages (§ 516 des Bürgerlichen Gesetzbuchs – BGB –) ist nicht erforderlich (Gebel in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, § 7, Rn. 18). Die Besteuerung richtet sich danach, wie sich die Vermögensmehrung im Zeitpunkt der Zuwendung beim Beschenkten darstellt (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG). Dementsprechend bestimmt sich der steuerpflichtige Erwerb nach der Bereicherung des Erwerbers, so-weit sie nicht steuerfrei ist (§ 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG).

12

bb) Ausgehend von diesen Grundsätzen, liegt – auch im Übrigen zwischen den Beteiligten unstreitig – aufgrund der notariellen Überlassung vom ... 2019 eine freigebige Zuwendung i.S. von § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG vor. Der Wert der Bereicherung bei einer gemischten Schenkung ist durch bloßen Abzug der – ggf. nach § 13 bis § 16 BewG kapitalisierten – Gegenleistung vom Steuerwert des zugewandten Grundstücks zu ermitteln (BFH-Beschluss vom 5. Juli 2018, II B 122/17, BFHE 262, 163, BStBl II 2018, 660).

13

cc) Das FA hat im Streitfall mithin zu Recht den Wert der vertraglich vereinbarten Nutzungs/Duldungsaufgabe ermittelt und dem streitgegenständlichen Schenkungsteuerbescheid zugrunde gelegt.

14

(1) Nach § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 14 Abs. 1 Satz 1 BewG ist der Kapitalwert von lebens-länglichen Nutzungen und Leistungen mit dem Vielfachen des Jahreswerts anzusetzen. Die Vielfältiger sind nach der Sterbetafel des Statistischen Bundesamtes zu ermitteln und ab dem 1. Januar des auf die Veröffentlichung der Sterbetafel durch das Statistische Bundesamt folgenden Kalenderjahres anzuwenden (§ 14 Abs. 1 Satz 2 BewG). Der Kapitalwert ist unter Berücksichtigung von Zwischenzinsen und Zinseszinsen mit einem Zinssatz von 5,5 Prozent als Mittelwert zwischen dem Kapitalwert für jährlich vorschüssige und jährlich nachschüssige Zahlungsweise zu berechnen (§ 14 Abs. 1 Satz 3 BewG). Das Bundesministerium der Finanzen stellt die Vielfältiger für den Kapitalwert einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung im Jahresbetrag von einem Euro nach Lebensalter und Geschlecht der Berechtigten in einer Tabelle zusammen und veröffentlicht diese zusammen mit dem Datum der Veröffentlichung der Sterbetafel im Bundessteuerblatt (§ 14 Abs. 1 Satz 4 BewG).

15

(2) Daher ist es weder rechtlich noch rechnerisch zu beanstanden, wenn das FA den Wert der Nutzungs/Duldungsaufgabe (ausgehend vom Lebensalter des am ... 1941 geborenen Z und dem Vielfältiger von 7,242, vgl. BMF-Schreiben vom 2. Dezember 2019, IV C 7 – S 3104/19/10001 :003) mit 86.904 € ermittelt und dem streitgegenständlichen Schenkungsteuerbescheid zugrunde gelegt hat.

16

(3) Insbesondere kann sich die Klägerin nicht darauf berufen, dass im o.g. Notarvertrag vom ... 2019 ein jährlicher Zinssatz von 0,5 Prozent vereinbart worden ist. So ist in § 14 Abs. 4 Satz 2 BewG eindeutig und unmissverständlich geregelt, dass der Ansatz eines geringeren oder höheren Werts nicht darauf gestützt werden kann, dass mit einer kürzeren oder längeren Lebensdauer, mit einem anderen Zinssatz als 5,5 Prozent oder mit einer anderen als mittelschüssigen Zahlungsweise zu rechnen ist. Damit ist im Gegensatz zur gesetzlichen Regelung in § 15 Abs. 1 BewG der Ansatz eines niedrigeren Zinssatzes als 5,5% ausgeschlossen (vgl. Mannek in: von Oertzen/Loose, ErbStG, 2. Aufl. 2020, § 14 BewG Rn. 41).

17

dd) Mithin ist auf den sich nach Abzug eines Freibetrags von 20.000 € (§ 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG i.V.m. § 15 Abs. 1 ErbStG) ergebenden steuerpflichtigen Erwerb (§ 10 Abs. 1 Satz 1 und 6 ErbStG) ein Steuersatz von 15% zu erheben (§ 19 Abs. 1 ErbStG), da die Klägerin der Steuerklasse II (§ 15 Abs. 1 ErbStG) zuzuordnen ist. Ausgehend vom – zwischen den Beteiligten dem Grunde nach nicht streitigen – steuerpflichtigen Erwerb i.H.v. 27.200 €, be-trägt die hierauf entfallende Schenkungsteuer – wie vom FA zutreffend festgesetzt – 4.080 €.

18

b) Das erkennende Gericht hält die Regelung des § 14 Abs. 1 Satz 3 BewG (mit der Festschreibung des Zinssatzes von 5,5%) in der im Streitjahr 2019 geltenden Fassung auch nicht für verfassungswidrig. § 14 Abs. 1 Satz 3 BewG verstößt nach Auffassung des Gerichts aus nachfolgenden Erwägungen nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG:

19

aa) Zwar hat das BVerfG mit Beschluss vom 8. Juli 2021 die Vollverzinsung nach § 233a AO i.V.m. § 238 AO i.H.v. 6% ab dem 1. Januar 2014 für verfassungswidrig erklärt und den Gesetzgeber zur Neuregelung ab dem Verzinsungszeitraum 2019 aufgefordert (Beschluss des BVerfG vom 8. Juli 2021 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17, BGBl. I 2021, 4303).

20

bb) Auch verkennt das Gericht nicht, dass der Gesetzgeber eine Änderung der Vorschriften § 6 Abs. 1 Nr. 3 und § 6 Abs. 1 Nr. 3a des Einkommensteuergesetzes beabsichtigt; so hat der Bundestag am 19. Mai 2022 dem Entwurf eines Vierten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucksachen 20/1111, 20/1646, 20/1828, 20/1907, 20/1910 auf Beschlussempfehlung des Finanzausschusses, BT-Drucksache 20/1906) zugestimmt.

21

cc) Auch sind zu der Frage, ob sich die Entscheidung bzw. die bereits zuvor geäußerten verfassungsrechtlichen Zweifel auf die Rechtmäßigkeit der Höhe der Säumniszuschläge nach § 240 Abs. 1 Satz 1 AO auswirken, Revisionsverfahren beim BFH anhängig (vgl. beispielsweise, ohne Anspruch auf Vollständigkeit: VII R 55/20, vorgehend FG Hamburg, Urteil vom 1. Oktober 2020 2 K 11/18, juris; VII R 21/21, vorgehend FG Münster, Urteil vom 19. Mai 2021 7 K 2714/18 AO, juris).

22

dd) Vor dem Hintergrund, dass der Bewertungsstichtag vorliegend nach dem 1. Januar 2019 liegt, lassen sich die verfassungsrechtlichen Zweifel jedenfalls auf den hier maßgeblichen Zinssatz des § 14 Abs. 1 Satz 3 BewG nicht übertragen (vgl. hinsichtlich § 15 BewG: Urteil des FG Köln vom 29. September 2020 7 K 2593/19, juris). Denn anders als bei der Verzinsung nach § 233a AO (vgl. BFH-Beschluss vom 25. April 2018 IX B 21/18, BFHE 260, 431, BStBl II 2018, 415) ist es bei § 14 Abs. 1 Satz 3 BewG nicht sachgerecht, einen Vergleich zu den potentiell vom Steuerpflichtigen am Kapitalmarkt erzielten Zinsen oder zu den potentiellen Refinanzierungskosten des Steuergläubigers herzustellen. Vielmehr ist ausgehend vom Zuwendungsgegenstand (siehe oben) zu fragen, welchen Zinssatz die Klägerin bei einer Finanzierung der (vertraglich mit AS vereinbarten) Leibrente zu vergleichbaren Konditionen unter fremden Dritten hätte aufbringen müssen (vgl. Urteil des FG Düsseldorf vom 26. Januar 2022 4 K 272/21 Erb, juris). Mithin lässt sich nach Auffassung des erkennenden Gerichts jedenfalls für den hier (im Streitfall) relevanten Anwendungsbereich ein strukturell verfestigtes Niedrigzinsumfeld im Streitjahr 2019 und damit zum Zeitpunkt der Steuerentstehung (vgl. § 11 ErbStG) gerade nicht feststellen. Daran ändern auch die Ausführungen des Prozessbevollmächtigten der Klägerin nichts. Insbesondere sind Fallgestaltungen denkbar und möglich, in denen der gesetzlich (in § 14 Abs. 1 Satz 3 BewG) vorgesehene Zinssatz jedenfalls nicht überhöht ist, zumal für das erkennende Gericht nicht ersichtlich ist, dass allein die niedrigen Zinsen z.B. im Bereich der Immobilienfinanzierung und der Geldanlage (für Sichteinlagen) das Zinsumfeld prägen und für die Berechnung der Finanzierung der (vertraglich vereinbarten) Leibrente an Z heranzuziehen sind (vgl. hierzu auch Urteil des FG Düsseldorf vom 28. Juli 2021 4 K 865/21 Erb, juris). So hatten im Jahr 2019 Konsumentenkredite im Euro-Währungsgebiet mit einer Laufzeit von über fünf Jahren im Erhebungszeitraum Oktober 2019 einen Effektivzinssatz von durchschnittlich 5,99% (vgl. Pressemitteilung der Europäischen Zentralbank vom 4. Dezember 2019 MFI-Zinsstatistik für das Euro-Währungsgebiet: Oktober 2019, Tabelle 5), während Konsumentenkredite im deutschen Inland mit einer Laufzeit von über fünf Jahren im Erhebungszeitraum Oktober 2019 immerhin noch einen Effektivzinssatz von durchschnittlich 3,69% aufgewiesen haben (vgl. hierzu die entsprechenden Monatsberichte der Deutschen Bundesbank). Überdies weist das Gericht darauf hin, dass zwar nicht im Streitjahr 2019, jedoch im Jahr 2022 eine nachhaltige Zinswende eingesetzt hat; dieser Umstand lässt jedoch den Schluss zu, dass sich im Jahr 2019 das Niedrigzinsumfeld strukturell noch nicht verfestigt hat. Nachdem die amerikanische Notenbank FED bei der Sitzung am 4. Mai eine Zinserhöhung um 0,5 Prozentpunkte vorgenommen und eine weitere Straffung der Geldpolitik angekündigt hat, wird auch die europäische Zentralbank EZB (nicht zuletzt vor dem Hintergrund der im Jahr 2022 erheblich ansteigenden Inflation) die Leitzinsen noch im Jahr 2022 erhöhen (vgl. hierzu Stellungnahme des Bundesbankpräsidenten Joachim Nagel vom 20. Mai 2020 auf der

Internetseite der Deutschen Bundesbank, <https://www.bundesbank.de/de/aufgaben/themen/nagel-erste-zinsschritte-koennten-zeitnah-folgen-891264>).

23

c) Sonstige auf eine Rechtswidrigkeit des streitgegenständlichen Schenkungsteuerbescheids hindeutende Anhaltspunkte sind weder vorgetragen worden noch nach Aktenlage ersichtlich. Die Festsetzung der Schenkungsteuer erfolgte – abgesehen von der streitigen Frage der steuerlichen Berücksichtigung der Nutzungs/Duldungsaufgabe – erklärungsgemäß, der steuerpflichtige Erwerb ist zwischen den Beteiligten unstrittig, so dass zur Vermeidung von Wiederholungen auf den streitgegenständlichen Schenkungsteuerbescheid sowie die Ausführungen in der Einspruchsentscheidung vom 19. August 2021 verwiesen wird.

24

d) Da das Gericht der Auffassung ist, dass die Anwendung der Norm des § 14 BewG im Streitfall verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist (so auch Götz in: Wilms/Jochum, ErbStG/BewG/GrEStG, 1. Aufl. 2000, 118. Lieferung, Stand 01.02.2020 § 14 BewG Rn. 14), war das Klageverfahren weder auszusetzen noch dem BVerfG (gemäß Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG i.V.m. § 80 Abs. 2 Satz 1 des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht) zur konkreten Normenkontrolle vorzulegen.

25

3.) Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

26

4.) Die Revision wird nicht zugelassen, da kein Zulassungsgrund nach § 115 Abs. 2 FGO vorliegt. Die Streitsache hat weder grundsätzliche Bedeutung i.S.d. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO noch sind die tatbestandlichen Merkmale des § 115 Abs. 2 Nr. 2 bis 3 FGO erfüllt.