Titel:

Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Erbschaftsteuer

Normenketten:

ErbStG § 13 Abs. 1 Nr. 15, § 3 Abs. 1 Nr. 1, § 9 Abs. 1 Nr. 1, § 10 Abs. 1 S. 1

AEUV Art. 63, Art. 65 Abs. 1, Abs. 3

FGO § 90 Abs. 2

BGB § 2147, § 1922

Leitsatz:

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG sind Zuwendungen an inländische Gebietskörperschaften ebenfalls steuerfrei. Zu den Gebietskörperschaften gehören nach dem Gesetz der Bund, die Länder und die Gemeinden sowie Gemeindeverbände. Die Vorschrift begründet die Steuerfreiheit des Vermögensanfalls nur für die genannten Körperschaften, nicht für die öffentliche Hand schlechthin. Keine tauglichen Zuwendungssubjekte sind demnach Zusammenschlüsse oder Verbände von Gebietskörperschaften, die wirtschaftliche Zwecke verfolgen (z.B. Abfallentsorgungsverband) oder andere Körperschaften des öffentlichen Rechts, z.B. Handelskammern, Handwerkskammern (Jochum in: Wilms/Jochum, ErbStG/BewG/GrEStG, 1. Aufl. 2000, 116. Lieferung, § 13 Rn. 134; Schienke-Ohletz in: von Oertzen/Loose, ErbStG, 2. Aufl. 2020, § 13 Rn. 80). (Rn. 14) (redaktioneller Leitsatz)

Schlagwort:

Erbschaftsteuer

Fundstellen:

EFG 2022, 948

StEd 2022, 299

UVR 2022, 236

ErbStB 2022, 199

IStR 2022, 547

BeckRS 2022, 8228

LSK 2022, 8228

ZEV 2022, 376

Tenor

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

Entscheidungsgründe

I.

1

Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Erbschaftsteuer.

2

Die Klägerin, eine österreichische Gemeinde, ist (neben Herrn ...) ausweislich des Erbscheins des Amtsgerichts X vom 16. November 2017 hälftiger Miterbe nach der am ... verstorbenen Frau G (im Folgenden: Erblasserin).

3

Ausgehend von der von der Klägerin eingereichten Erbschaftsteuererklärung, die dem beklagten Finanzamt (im Folgenden: FA) am 15. Juni 2020 zugegangen ist, setzte das FA mit Bescheid vom 15. Juli 2020,

geändert am 22. Juli 2020 unter Berufung auf § 129 der Abgabenordnung (AO), Erbschaftsteuer i.H.v. (zuletzt) 111.540 € fest; dieser Bescheid erging vorläufig nach § 165 Abs. 1 AO. Der Auffassung der Klägerin, dass die Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 15 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) analog anwendbar sei, folgte das FA nicht.

4

Mit Schreiben vom 17. August 2020 legte die Klägerin gegen die beiden o.g. Steuerbescheide vom 15. und 22. Juli 2020 Einspruch ein. Nach Auffassung der Klägerin sei die Steuerbefreiungsvorschrift § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG europarechtswidrig. So liege ein Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit vor (vgl. Art. 63 Abs. 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union - AEUV -). Mit Einspruchsentscheidung vom 21. Januar 2021 wies das FA die Einsprüche gegen die Erbschaftsteuerbescheide vom 15. und 22. Juli 2020 als unbegründet zurück.

5

Hiergegen richtet sich die am 1. Februar 2021 bei Gericht eingegangene Klage, zu deren Begründung im Wesentlichen Folgendes vorgetragen wird: Die Steuerbefreiungsvorschrift § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG verstoße gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Die streitgegenständliche Erbschaftbesteuerung sei ein Vorgang, die unter die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 63 AEUV falle und nicht nach Art. 65 Abs. 1 und 3 AEUV gerechtfertigt sei.

6

Die Klägerin beantragt,

den Erbschaftsteuerbescheid vom 15. Juli 2020 in Gestalt des Änderungsbescheids vom 22. Juli 2020 und der Einspruchsentscheidung vom 21. Januar 2021 aufzuheben, hilfsweise die Revision zuzulassen.

7

Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

8

Das FA verweist zur Klageerwidmung auf die Einspruchsentscheidung und den Wortlaut des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG, wonach nur inländische Gebietskörperschaften von der Erbschaftsteuer befreit sind.

9

Wegen der weiteren Einzelheiten wird gem. § 105 Abs. 3 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) auf die Schriftsätze der Beteiligten, die Erbschaftsteuerakte des FA und die Gerichtsakte Bezug genommen.

10

Mit Einverständnis der Beteiligten entscheidet das Gericht ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO).

II.

11

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

12

2.) Die Klage ist jedoch unbegründet. Der Erbschaftsteuerbescheid vom 15. Juli 2020 in Gestalt des Änderungsbescheids vom 22. Juli 2020 und der Einspruchsentscheidung vom 21. Januar 2021 ist rechtmäßig und die Klägerin wird hierdurch nicht in ihren Rechten verletzt (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das FA hat sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht die Erbschaftsteuer festgesetzt.

13

a) Der Erbschaftsteuer unterliegt der Erwerb von Todes wegen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Als Erwerb von Todes wegen gilt gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der Erwerb durch Erbanfall (§ 1922 des Bürgerlichen Gesetzbuchs - BGB -) als auch der Erwerb aufgrund Vermächtnisses im Sinne des § 2147 BGB. Die Steuer entsteht mit dem Tode des Erblassers (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist (§ 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG). Die Steuerbefreiungen sind in § 13 ErbStG abschließend geregelt.

14

b) Nach § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG sind Zuwendungen an inländische Gebietskörperschaften ebenfalls steuerfrei. Zu den Gebietskörperschaften gehören nach dem Gesetz der Bund, die Länder und die Gemeinden sowie Gemeindeverbände. Die Vorschrift begründet die Steuerfreiheit des Vermögensanfalls nur für die genannten Körperschaften, nicht für die öffentliche Hand schlechthin. Keine tauglichen Zuwendungssubjekte sind demnach Zusammenschlüsse oder Verbände von Gebietskörperschaften, die wirtschaftliche Zwecke verfolgen (z.B. Abfallentsorgungsverband) oder andere Körperschaften des öffentlichen Rechts, z.B. Handelskammern, Handwerkskammern (Jochum in: Wilms/Jochum, ErbStG/BewG/GrEStG, 1. Aufl. 2000, 116. Lieferung, § 13 Rn. 134; Schienke-Ohletz in: von Oertzen/Loose, ErbStG, 2. Aufl. 2020, § 13 Rn. 80). Aus Gründen der Wettbewerbsgleichheit müssen von der Befreiung diejenigen Zuwendungen ausgenommen werden, die an wirtschaftlich tätige Unternehmen der genannten Körperschaften erfolgen. Außerdem privilegiert § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG solche Leistungen, die ausschließlich den Zwecken des Bundes, eines Landes oder einer inländischen Gemeinde (eines Gemeindeverbandes) dienen. In dieser Alternative erweitert das Gesetz den Kreis der Zuwendungsempfänger. Es ist danach möglich, den Bürgermeister einer Gemeinde zu benennen und ihm die Auflage zu machen, das Vermögen für gemeindliche Zwecke zu verwenden. Demgegenüber ist ein Bundestagsabgeordneter kein Repräsentant des Bundes, so dass Wahlkampfspenden nicht von der Steuer befreit sind. Gleichzeitig fordert die Vorschrift, dass die Zuwendung ausschließlich Zwecken der genannten Körperschaften dient. Die zugewendeten Mittel müssen danach in Bereichen eingesetzt werden, die zum Aufgabenbereich der Gebietskörperschaften gehören. Da es entscheidend auf die Zweckrichtung ankommt, schadet ein Vorteil nicht, den letztlich ein Privater aus dem Verwendungsvorgang zieht. Entschließt sich der Empfänger beispielsweise, das Vermögen in ein Infrastrukturprojekt zu investieren, bleibt die Steuerfreiheit auch dann erhalten, wenn die Maßnahme einem Privatunternehmen Vorteile bringt. Ausländische Gebietskörperschaften werden von der Begünstigung ausgenommen. Etwas anderes gilt nur dann, wenn in Doppelbesteuerungsabkommen (vgl. etwa Art. 10 Abs. 2 DBA USA) oder anderen völkerrechtlichen Vereinbarungen etwas anderes geregelt ist. Unter Umständen können hier auch die Voraussetzungen des § 13 Abs. 1 Nr. 16 oder 17 ErbStG vorliegen (vgl. Schmitt in: Tiedtke, ErbStG, 1. Aufl. 2009, Rn. 291 ff.).

15

c) Ausgehend von den oben dargelegten Grundsätzen ist der streitgegenständliche Erbschaftsteuerbescheid vom 15. Juli 2020 in Gestalt des Änderungsbescheids vom 22. Juli 2020 und der Einspruchsentscheidung vom 21. Januar 2021 nicht zu beanstanden.

16

d) Das FA ist im Streitfall zunächst zu Recht von einem erbschaftsteuerrechtlichen Erwerb der Klägerin aufgrund Erbanfalls durch testamentarische Erbfolge als hälftige Miterbin (§ 1922 BGB i.V.m. § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG) ausgegangen. Die Höhe des steuerpflichtigen Erwerbs ist - mit Ausnahme der streitgegenständlichen Frage, ob die Steuervergünstigung nach § 13 Abs. 1 Nr. 15 eingreift - zwischen den Beteiligten nicht streitig.

17

e) Das FA ist darüber hinaus zu Recht davon ausgegangen, dass die Klägerin sich nicht auf die Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG berufen kann. Dies ergibt sich nach Auffassung des Senats aus den nachfolgenden Erwägungen: So ist die Klägerin als österreichische Gemeinde nicht vom Wortlaut des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG, der lediglich inländische Gemeinden begünstigt, erfasst. Auch ist eine analoge Anwendung des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG nach Auffassung des Senats ausgeschlossen, da aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlauts eine „planwidrige Regelungslücke“ nicht ersichtlich ist (Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, § 13 Rn. 176; vgl. allgemein: BFH-Urteil vom 17. April 1996 II R 31/94, BFHE 180, 468, BStBl II 1996, 456 m.w.N.).

18

f) Darüber hinaus verstößt die Steuerbefreiungsvorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG (entgegen der Rechtsauffassung der Klägerin) nicht gegen die in Art. 63 Abs. 1 AEUV geregelte Kapitalverkehrsfreiheit.

19

aa) Hierbei weist der Senat daraufhin, dass im Streitfall grundsätzlich der sachliche Anwendungsbereich des Art. 63 AEUV eröffnet ist (vgl. umfassend zum „Gewährleistungsinhalt“: Khan/Eisenhut in Vedder/Heintschel von Heinegg, Europäisches Unionsrecht, 2. Auflage 2018, Art. 63 AEUV Rn. 7 ff.). Es ist hinreichend geklärt, dass der (grenzüberschreitende) Erwerb von Vermögen nach Maßgabe des ErbStG

eine unter den Schutz des Art. 63 AEUV fallende Kapitaltransaktion darstellen kann (vgl. Ukrow/Ress in Grabitz/Hilf/Nettesheim, Das Recht der Europäischen Union, Art. 63 AEUV Art. 63 Rn. 162; Khan/Eisenhut a.a.O. Art. 63 AEUV Rn. 18). So hat der EuGH u.a. bereits entschieden, dass es sich beim Erwerb von Todes wegen, auch wenn er unbewegliche Güter betrifft, um Kapitalverkehr im Sinne von Art. 63 AEUV handelt (zu Art. 56 EG: Urteil des Europäischen Gerichtshofs -EuGHvom 15. Oktober 2009 C-35/08 - Fernandez, Slg 2009, I-9807-9822, DStR 2009, 2186 Rn. 18; zu Art. 63 AEUV: EuGH-Urteil vom 17. Oktober 2013 C-181/12 - Welte, ABI EU 2013, Nr. C 367, 11 Rn. 20 m.w.N.).

20

bb) Der Senat kann dahin gestellt lassen, ob im Streitfall der persönliche Anwendungsbereich des Art. 63 AEUV überhaupt eröffnet ist.

21

(1) So werden zwar nicht nur natürliche Personen (Unionsbürger i.S.v. Art. 20 Abs. 1 Satz 2 AEUV), Personengesellschaften oder juristische Personen des Privatrechts durch die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 63 AEUV bei grenzüberschreitenden Kapitaltransaktionen von Beschränkungen geschützt (Sedlaczek/Züger in Streinz, EUV/AEUV, 3. Auflage 2018, Art. 63 AEUV Rn. 26). In den Schutzbereich können auch Körperschaften des öffentlichen Rechts fallen. Letzteres gilt zumindest dort, wo aus einer grundfreiheitlichen Schutzlücke eine grundrechtstypische Gefährdungslage entstehen könnte, weil die betreffende juristische Person des öffentlichen Rechts vom Staat unabhängig oder jedenfalls distanziert ist und daher unmittelbar dem durch die Grundrechte geschützten Lebensbereich spezifisch zuzuordnen ist (Ukrow/Ress in Grabitz/Hilf/Nettesheim, a.a.O., Rn. 148).

22

(2) Daher können sich unter Heranziehung der für Art. 54 Abs. 2 AEUV geltenden Grundsätze auch öffentliche Unternehmen auf Art. 63 Abs. 1 AEUV berufen, solange sie einen Erwerbszweck verfolgen. Die Mitgliedstaaten selbst genießen allerdings nicht den Schutz der Kapitalverkehrsfreiheit aus Art. 63 Abs. 1 AEUV (vgl. Korte in Callies/Ruffert, EUV/AEUV, Kommentar, 6. Auflage 2022, Art. 63 AEUV Rn. 23 m.w.N.).

23

(3) Da die Klägerin als Gemeinde weder ein öffentliches Unternehmen ist noch es primäre Aufgabe bzw. Betätigung der Klägerin als Gebietskörperschaft ist, wirtschaftliche Interessen im Sinne eines Erwerbszwecks zu verfolgen (vgl. EuGH-Urteil vom 2. Juni 2005, Rs. C-174/04, Kommission v. Italien, ABI EU 2005, Nr. C 205, 4-5 Rn. 32), ist es zumindest fraglich, ob der persönliche Anwendungsbereich des Art. 63 AEUV im Streitfall eröffnet ist. Hierbei verkennt der Senat nicht, dass eine Gemeinde in der Republik Österreich gemäß Art. 116 des Bundesverfassungsgesetzes der Republik Österreich - vergleichbar mit einer inländischen Gemeinde nach Art. 28 Abs. 2 des Grundgesetzes - zwar nicht nur das Recht zur Selbstverwaltung hat, sondern auch das Recht zum Besitz und Erwerb von Vermögen, das Recht hierüber zu verfügen, das Recht wirtschaftliche Unternehmen zu betreiben sowie im Rahmen der Finanzverfassung einen selbständigen Haushalt zu führen. In diesem Umfang ist den (österreichischen) Gemeinden - wie auch den inländischen Gemeinden - eine schützenswerte verfassungsrechtliche Rechtsposition eingeräumt. Dass kommunale (u.U. formprivatisierte) Unternehmen durchaus Erwerbszwecke verfolgen und damit unter den persönlichen Anwendungsbereich der Kapitalverkehrsfreiheit fallen können, ist hierbei jedoch unbeachtlich und nicht zu entscheiden. Erbe ist im Streitfall die Klägerin und kein (wie auch immer gestaltetes) kommunales Unternehmen der Klägerin, welches - im Übrigen selbst bei einem Sitz im Inland - i.d.R. nicht in den Anwendungsbereich des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG fallen würde (s.o.).

24

cc) Jedenfalls wäre, selbst wenn sich die Klägerin - trotz der oben dargelegten Bedenken - auf die Kapitalverkehrsfreiheit berufen könnte und damit der persönliche Anwendungsbereich des Art. 63 AEUV eröffnet wäre, ein etwaiger Verstoß gegen Art. 63 Abs. 1 AEUV nach Auffassung des Senats aus den nachfolgenden Erwägungen gerechtfertigt.

25

(1) Nach Art. 65 Abs. 1 Buchst. a AEUV berührt Art. 63 AEUV nicht das Recht der Mitgliedstaaten, die einschlägigen Vorschriften ihres Steuerrechts anzuwenden, die Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohnort oder Kapitalanlageort unterschiedlich behandeln. Diese Bestimmung, wonach (vor dem Hintergrund der fehlenden Harmonisierung direkter Steuern) Ungleichbehandlungen im Bereich des Steuerrechts grundsätzlich erlaubt sind und Eingriffe in Art. 63 AEUV rechtfertigen, ist nach der

Rechtsprechung des EuGH eng auszulegen (so auch Korte a.a.O., Art. 65 AEUV Rn. 6; Glaesner in Schwarze, EU-Kommentar, 4. Auflage 2019, Art. 65 AEUV Rn. 1, 3), da sie eine Ausnahme vom Grundprinzip des freien Kapitalverkehrs darstellt. Sie kann nicht dahin verstanden werden, dass jede Steuerregelung, die zwischen Steuerpflichtigen nach ihrem Wohnort oder nach dem Staat ihrer Kapitalanlage unterscheidet, ohne weiteres mit dem Vertrag vereinbar wäre (EuGH-Urteile vom 17. Januar 2008, C-256/06 - Jäger, Slg. 2008, I-123, BFH/NV Beilage 2 2008, 120 Rn. 40; vom 11. September 2008, C-11/07 - Eckelkamp, Slg. 2008, I-6845, DStRE 2009, 560 Rn. 57; vom 11. September 2008, C-43/07 - Arens-Sikken, Slg. 2008, I-6887, DStRE 2009, 731 Rn. 51; vom 22. April 2010, C-510/08 - Mattern, Slg. 2010, I-3553, BFH/NV 2010, 1212 Rn. 32).

26

(2) Die in Art. 65 Abs. 1 Buchst. a AEUV vorgesehene Ausnahme wird ihrerseits durch das Übermaßverbot des Art. 65 Abs. 3 AEUV eingeschränkt, wonach die in Art. 65 Abs. 1 AEUV genannten nationalen Vorschriften weder ein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des freien Kapital- und Zahlungsverkehrs i.S. des Art. 63 AEUV darstellen dürfen (EuGH-Urteile vom 17. Januar 2008, C-256/06 - Jäger, Slg. 2008, I-123, BFH/NV Beilage 2 2008, 120 Rn. 41; vom 11. September 2008, C-11/07 - Eckelkamp, Slg. 2008, I-6845, DStRE 2009, 560 Rn. 58; vom 22. April 2010, C-510/08 - Mattern, Slg. 2010, I-3553, BFH/NV 2010, 1212 Rn. 33; vom 4. September 2014, C 211/13 - Kommission ./ Deutschland - ABI EU 2014, Nr C 395, 15-16). Die in Art. 65 Abs. 3 AEUV genannte willkürliche Diskriminierung liegt vor, wenn es an einem sachlichen Grund für eine Ungleichbehandlung fehlt (vgl. Korte a.a.O., Art. 65 AEUV Rn. 29; Glaesner a.a.O., Art. 65 AEUV Rn. 13). So kann nach der EuGH-Rechtsprechung eine nationale Steuerregelung aber nur dann als mit Art. 63 AEUV vereinbar angesehen werden, wenn die sich aus ihr ergebende Ungleichbehandlung entweder Situationen betrifft, die nicht objektiv miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses, insbesondere die Kohärenz der Steuerregelung, gerechtfertigt ist (vgl. EuGH-Urteil vom 30. April 2020, C-565/18 - Société Générale - ABI EU 2020, Nr C 240, 5, DStRE 2020, 833 Rn. 24; vgl. auch Khan/Eisenheut a.a.O. Art. 65 AEUV Rn. 6). Im Prinzip kann grundsätzlich jeder beliebige Gemeinwohlbelang ein legitimes Allgemeininteresse begründen (Sedlaczek/Züger, a.a.O., Art. 65 AEUV Rn. 31 m.w.N.)-

27

(3) Ausgehend von den oben dargelegten Grundsätzen gilt im Streitfall Folgendes: Zwar werden - wie die Klägerin zu Recht ausführt - durch die Vorschrift des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG inländische Gemeinden gegenüber ausländischen Gemeinden (wie im Streitfall der Klägerin) bevorzugt. Die in § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG vorgesehene Beschränkung der Steuerbefreiung auf inländische Gemeinden, die historisch auf die Befreiung des Reichs und der Länder von der Erbanfallsteuer nach dem Reichsgesetz über die Erbschaftsteuer vom 10. September 1919 (vgl. § 32 ErbStG 1919) zurückgeht, ist jedoch eine nach Art. 65 Abs. 1 Buchst. a AEUV erlaubte Ungleichbehandlung und keine Diskriminierung i.S.d. Art. 65 Abs. 3 AEUV. Dies ergibt sich nach Auffassung des Senats aus den nachfolgenden Erwägungen: Im Fall des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG ist der Rechtfertigungsgrund für die Ausnahme vom Grundsatz der steuerrechtlichen Gleichbehandlung das Gemeinwohl. So befreit § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG inländische Gebietskörperschaften von der ErbSt bei Vermögensanfällen, die entweder unmittelbar an die Gebietskörperschaft erfolgen oder die (mittelbar) den Zwecken der Gebietskörperschaft dienen. Der Zweck der Zuwendung ist dabei ohne Bedeutung, solange er sich im Rahmen der Aufgaben der (inländischen) Gebietskörperschaft hält (vgl. Jülicher, a.a.O., § 13 Rn. 175). Der Verzicht auf die Steuerpflicht der inländischen Gebietskörperschaft ist dadurch gerechtfertigt, dass er wiederum dem Gemeinwohl aller Gebietsangehörigen dieser inländischen Gebietskörperschaft dient. Das Gemeinwohl als zwingender Grund des Allgemeininteresses (vgl. Art. 65 Abs. 3 AEUV) rechtfertigt es nach Überzeugung des Senats, die Steuerbefreiung ausdrücklich auf inländische Gebietskörperschaften zu beschränken. Insbesondere ist - auch unter Heranziehung der Schranken-Schranke des Art. 65 AEUV - kein Grund ersichtlich, diese kohärente Steuerregelung zu erweitern und zu Lasten des nationalen Steueraufkommens ausländische Gebietskörperschaften von der Erbschaft- und Schenkungsteuer zu befreien. So sind etwa Zuwendungen für Zwecke ausländischer Gebietskörperschaften unbeschadet etwaiger abweichender Regelungen in Doppelbesteuerungsabkommen oder Gegenseitigkeitserklärungen jedenfalls dann nicht begünstigt, wenn die Zwecke nicht kirchlich, gemeinnützig oder mildtätig sind und deshalb § 13 Abs. 1 Nr. 17 ErbStG keine Anwendung findet (vgl. hierzu auch Jülicher, a.a.O., § 13 Rn. 176). Nach Ansicht des Senats stellt daher die Beschränkung auf inländische Gebietskörperschaften eine erlaubte Ungleichbehandlung und keine die Kapitalverkehrsfreiheit des Art. 63 AEUV verletzende Diskriminierung dar.

28

g) Anhaltspunkte dafür, dass im Streitfall andere Grundfreiheiten als die Kapitalverkehrsfreiheit betroffen sind, sind weder von den Beteiligten vorgetragen noch für den Senat in irgendeiner Art und Weise ersichtlich.

29

h) Da der Senat der Auffassung ist, dass die Anwendung der Norm des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG im Streitfall europarechtlich nicht zu beanstanden ist, besteht keine Verpflichtung, das Klageverfahren auszusetzen und dem EuGH (nach Art. 267 AEUV) zur Entscheidung vorzulegen. Die Vereinbarkeit der Norm des § 13 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG mit den europäischen Grundfreiheiten (insbesondere der Kapitalverkehrsfreiheit) ist unter Berücksichtigung der dargestellten Auslegung für den Senat nicht zweifelhaft.

30

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

31

4.) Die Revision wird nicht zugelassen, weil kein Zulassungsgrund nach § 115 Abs. 2 FGO vorliegt.