

BFH: Prüfung der Verfassungsmäßigkeit des ErbStG in der Fassung des ErbStRG und des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes

GG Art. 3 I; ErbStG §§ 12 V, 13 a, 13 b, 19 I; EStG § 15 III Nr. 2

Das BMF wird aufgefordert, dem Verfahren beizutreten. Im Streitfall geht es um die Fragen,

1. ob die auf Steuerentstehungszeitpunkte im Jahr 2009 beschränkte Gleichstellung von Personen der Steuerklasse II und III verfassungsgemäß ist und
2. ob § 19 I i. V. m. §§ 13 a und 13 b ErbStG deshalb gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstößt, weil die §§ 13 a und 13 b ErbStG es ermöglichen, durch bloße Wahl bestimmter Gestaltungen die Steuerfreiheit des Erwerbs von Vermögen gleich welcher Art und unabhängig von dessen Zusammensetzung und Bedeutung für das Gemeinwohl zu erreichen. (Leitsätze des Gerichts)

BFH, Beschluss vom 05.10.2011 – II R 9/11
(FG Düsseldorf), BeckRS 2011, 96753

Sachverhalt

Der Kläger war Miterbe seines im Januar 2009 verstorbenen Onkels. Der Nachlass bestand aus Bankguthaben und einem Steuererstattungsanspruch. Der anteilig auf den Kläger entfallende Nachlasswert betrug 51.266 Euro. Die Erbschaftsteuer wurde – nach Abzug eines Freibetrags von 20.000 Euro – vom FA unter Anwendung des Steuersatzes von 30% für Personen der Steuerklasse II festgesetzt (§ 19 I ErbStG a.F.). Der Kläger wandte sich gegen die Höhe des Steuersatzes und vertrat die Auffassung, die ab dem Jahr 2010 wieder eingeführte Privilegierung von Angehörigen der Steuerklasse II hätte rückwirkend ab dem Jahr 2009 erfolgen müssen.

Entscheidung

Die Aufforderung zum Beitritt beruht auf § 122 II 1 FGO.

Der BFH hält nicht nur die vom Kläger gerügte Gleichstellung von Personen der Steuerklasse II mit fremden Dritten (Steuerklasse III) im Jahr 2009 für verfassungsrechtlich fraglich, sondern äußert darüber hinaus grundsätzliche Bedenken, ob ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz vorliegt, weil §§ 13 a, 13 b ErbStG durch die Wahl bestimmter Gestaltungen eine Erbschaftsteuerfreiheit unabhängig von Art, Höhe und Gemeinwohlbindung des Vermögens ermöglichen.

Diese zweite Frage müsse unter Würdigung des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 I GG) beantwortet werden, der u. a. eine gleichheits- und zweckgerichtete Ausgestaltung von steuerlichen Vergünstigungstatbeständen verlangt. Ein verfassungsrechtliches Problem sei darin zu sehen, dass Steuerpflichtige beispielsweise

über die bloße Zwischenschaltung von gewerblich geprägten Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaften die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregeln für betriebliches Vermögen (bis zu 100% Steuerbefreiung) in Anspruch nehmen können. Der BFH führt mehrere Gestaltungsvarianten auf, in denen die Verschonungsregeln greifen würden, auch wenn das in die Zwischengesellschaften überführte Vermögen aus Kapitalvermögen besteht, dessen direkter Erwerb im Privatvermögen der vollen Besteuerung unterliegt. In diesen Gestaltungen greife auch die betriebliche Lohnsummenregelung beim Erwerber nicht, da die zwischengeschalteten Gesellschaften regelmäßig keine oder weniger als 20 Beschäftigte haben.

Zur Prüfung der Gestaltungsanfälligkeit der Verschonungsregelungen bittet der BFH das BMF um Mitteilung, ob und, falls ja, welche praktischen Erfahrungen dem BMF zu den aufgezeigten Gestaltungsmöglichkeiten vorliegen. Ergibt sich bei Prüfung der Streitfragen ein Verstoß gegen Verfassungsrecht, muss der BFH das Verfahren nach Art. 100 I 1 GG aussetzen und eine Entscheidung des BVerfG einholen.

Praxisfolgen

Eine Verfassungswidrigkeit der Gleichstellung von Steuerklasse II und III im Jahr 2009 erscheint denkbar. Entsprechende Steuerbescheide sollten angefochten werden. Eine Aussetzung der Vollziehung (AdV) wird allerdings nicht in Betracht kommen (vgl. BFH, BeckRS 2010, 24003977).

Ob der BFH sich entschließt, das Erbschaftsteuergesetz insgesamt wegen seiner Gestaltungsanfälligkeit dem BVerfG vorzulegen, ist völlig offen. Das Ergebnis wird u. a. von dem Bericht des BMF abhängen. Hierbei ist zu bedenken, dass die Überführung von Privatvermögen in Betriebsvermögen zwar erbschaftsteuerlich günstig sein mag, aber häufig erhebliche ertragsteuerliche Belastungen zur Folge haben wird. An der Breitenwirkung der vom BFH skizzierten Gestaltungen zur Erbschaftsteuervermeidung bestehen daher Zweifel.

Bereits erlassene Erbschaftsteuerbescheide haben weiterhin Bestand. Zukünftige Erbschaftsteuerbescheide können derzeit noch nicht gemäß § 165 I 2 Nr. 3 AO für vorläufig erklärt werden. In geeigneten Fällen der unbegünstigten Übertragung von Privatvermögen ist ein Einspruch empfehlenswert.

Rechtsanwältin/Steuerberaterin
Marion Sangen-Emden,
Heuking Kühn Lüer Wojtek, Düsseldorf