

Finanzgericht Münster, 3 K 5275/06 Erb

Datum: 04.06.2009
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 3. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 5275/06 Erb

Sachgebiet: Finanz- und Abgabenrecht

Tenor: Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.

Die Revision wird zugelassen.

| | |
|---|---|
| Tatbestand | 1 |
| Streitig ist, ob ein schenkungssteuerpflichtiger Erwerb nach § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) vorliegt. | 2 |
| Im Jahre 1936 errichtete D E die E Stiftung für Flug- und Fahrwesen (im Folgenden: E Stiftung) mit Sitz in R. Nach der Stiftungssatzung vom 07.10.1936 sollen die Erträgnisse des Stiftungsvermögens die Forschungs- und Prüfungsarbeiten des Stifters und seiner Nachkommen sichern und den Nachkommen Erziehung und Ausbildung insbesondere im Hinblick auf eine etwaige spätere Berufstätigkeit im Sinne des Stiftungszwecks gewährleisten. Bestimmungen hinsichtlich einer Anfallbeteiligung im Fall einer Auflösung der Stiftung enthält die Satzung nicht. Destinatäre der Stiftung waren Familienmitglieder. Zu den Einzelheiten wird auf die Stiftungssatzung vom 07.10.1936 (vgl. Blatt 43 bis 45 der Gerichtsakte) verwiesen. | 3 |
| Als Vermögen diente der E Stiftung ursprünglich ein als Einzelunternehmen geführter Gewerbebetrieb. Im Jahre 1968 brachte die E Stiftung die Hauptgeschäftsbereiche in die neu gegründete B-Werke GmbH & Co. KG ein, an der die E Stiftung als einziger Kommanditist beteiligt war. Der Vorstand der E Stiftung und die Mitglieder des Aufsichtsorgans waren zu diesem Zeitpunkt mit Ausnahme von L E familienfremde Personen. Geschäftsführer der Komplementär GmbH wurde L E. | 4 |

In der Folgezeit kam es innerhalb der Familie des verstorbenen Stifters zwischen den Familienstämmen "U E. E" und "L E" zu gravierenden Meinungsverschiedenheiten bezüglich Inhalt und Ausrichtung des Stiftungszwecks und des Stifterwillens, die über einen Zeitraum von mehr als 30 Jahren mit vor

Gerichten ausgetragenen Rechtsstreitigkeiten andauerten.

Aufgrund eines von U E. E angestregten Rechtsstreits setzte das

6

Oberverwaltungsgericht R ab dem 22.12.1989 U E. E als Stiftungsvorstand ein. Das Aufsichtsorgan der E Stiftung beantragte daraufhin die Abberufung des Vorstandes. Für die Dauer des Abberufungsverfahrens bestimmte die Senatsverwaltung für Justiz des Landes R einen Ersatzvorstand.

Im Jahre 1999 kündigte die E Stiftung ihre Kommanditbeteiligung an der B-Werke GmbH & Co. KG. Hinsichtlich der Höhe der Abfindung und der Teilungsvereinbarungen bestanden Streitigkeiten. Die vorläufige, strittige Auseinandersetzungsbilanz wies für die E Stiftung als Kommanditistin einen Anteil von etwa 32 Mio. DM aus. Über die Zulässigkeit der Kündigung und deren Wirksamkeit kam es ebenfalls zum Streit.

7

Am 28.08.2003 erfolgte eine "Vereinbarung zur Auseinandersetzung der

8

Familienstämme L E und U E. E" (im Folgenden: Auseinandersetzungsvereinbarung). Über den Antrag auf Abberufung des Vorstandes wurde nicht mehr entschieden. Die Auseinandersetzungsvereinbarung wurde zwischen dem damals amtierenden Vorstand der E Stiftung, U E. E, und dem Aufsichtsorgan der E Stiftung einerseits und den Destinatären L E und I E andererseits geschlossen. Die Vereinbarung enthielt im Einzelnen eine Neuordnung der Vermögensverhältnisse der E Stiftung. Sie enthielt u. a. eine Regelung, wonach der Familienstamm L E aus der E Stiftung ausscheiden und die L E Stiftung, die Klägerin, neu gegründet werden sollte. Die zu gründende L E Stiftung sollte als Grundstockvermögen einen Auseinandersetzungsbetrag in Höhe von 3.020.000 Euro netto erhalten.

Nach Maßgabe der Ziffer 3 (c (1)) der Auseinandersetzungsvereinbarung beteiligte sich die E Stiftung ab dem 01.01.2003 über ein Treuhandverhältnis in Höhe von 3.020.000 Euro als atypisch stille Gesellschafterin an der Bwerke GmbH & Co. KG. Dies sollte durch Einbringung eines Teils ihres Anspruchs aus dem strittigen Auseinandersetzungsguthaben in Höhe von etwa 32 Mio. DM gewährleistet werden. Gemäß Ziffer 4 (d) Satz 1 der Auseinandersetzungsvereinbarung sollte die E Stiftung die atypisch stille Beteiligung an der B-Werke GmbH & Co. KG über den eingesetzten Treuhänder auf die Klägerin zum Nominalwert von 3.020.000 Euro einschließlich aller Nebenrechte und Pflichten übertragen. Insoweit sollte die Klägerin in alle Rechte und Pflichten der E Stiftung bzw. des eingesetzten Treuhänders aus der atypisch stillen Beteiligung eintreten (vgl. Ziffer 4 (d) Satz 2 der Auseinandersetzungsvereinbarung). Der eingesetzte Treuhänder sollte nach Ziffer 4 (d) Satz 3 der Auseinandersetzungsvereinbarung die Abtretung der Beteiligung den Organen der Bwerke GmbH & Co. KG anzeigen.

9

Eine etwaige anfallende Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) auf Grund der Abtretung der atypisch stillen Beteiligung sollte nach Ziffer 2 (d) der Auseinandersetzungsvereinbarung im Innenverhältnis die E Stiftung zu 75 % und die Klägerin zu 25 % tragen, wobei der Empfänger eines etwaigen Steuerbescheides verpflichtet wurde, gegen die Steuerfestsetzung Einspruch einzulegen und die Rechtmäßigkeit der Veranlagung notfalls gerichtlich klären zu lassen.

10

Vor dem Hintergrund der Auseinandersetzungsvereinbarung wurde die Satzung der E Stiftung durch Beschluss ihres Vorstandes vom 28.08.2003 geändert und am

11

02.09.2003 gemäß § 5 Abs. 1 des Rer Stiftungsgesetzes vom 22.07.2003 (StiftG Bln) durch die Senatsverwaltung für Justiz als Stiftungsaufsichtsbehörde des Landes R genehmigt. Zu den Einzelheiten wird auf die Satzung vom 28.08.2003 und auf die Genehmigung (Blatt 48 bis 55 der Gerichtsakte) verwiesen.

Die Klägerin ist, wovon auch die Beteiligten übereinstimmend ausgehen, keine Familienstiftung. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Auseinandersetzungsvereinbarung vom 28.08.2003 (vgl. Blatt 53 bis 59 der Steuerakte) verwiesen. 12

Der Beklagte ging davon aus, dass die Übertragung der atypisch stillen Beteiligung der E Stiftung an der B-Werke GmbH & Co. KG auf die Klägerin gemäß §§ 1 Abs. 1 Nr. 2, 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG schenkungsteuerpflichtig sei. 13

Mit Bescheid vom 11.12.2003 setzte der Beklagte gegen die Klägerin Schenkungsteuer in Höhe von 1.055.180 Euro fest. Die Festsetzung erging gemäß § 164 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Dabei ging der Beklagte von einem Wert des steuerbaren Erwerbs in Höhe von 3.020.000 Euro aus. 14

Nach einer Prüfung des Finanzamtes für Groß- und Konzernbetriebsprüfung F wurde festgestellt, dass die atypisch stille Beteiligung der Klägerin eine Mitunternehmerstellung im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) verschaffe und mit dem Nominalwert zu bewerten sei. Auf die Mitteilung des Finanzamtes für Groß- und Konzernbetriebsprüfung F vom 13.07.2004 (Blatt 101 der Steuerakte) wird hierzu Bezug genommen. 15

Mit Änderungsbescheid gemäß § 164 Abs. 2 AO vom 19.12.2003 bestimmte der Beklagte den Wert des steuerbaren Erwerbs, nunmehr unter Abzug der geschätzten Kosten, auf 2.995.000 Euro und setzte die Schenkungsteuer unter Berücksichtigung des Freibetrags nach § 16 ErbStG in Höhe von 5.200 Euro sowie der Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG in Höhe von 1.208.000 Euro auf 223.630 Euro fest. Zu den Einzelheiten wird auf den Schenkungsteuerbescheid (vgl. Blatt 78 bis 84 der Steuerakte) verwiesen. 16

Gegen den Bescheid vom 19.12.2003 wandte sich die Klägerin mit ihrem Einspruch vom 06.01.2004. 17

Während des Einspruchsverfahrens erließ der Beklagte am 30.09.2004 erneut einen gemäß § 164 Abs. 2 AO geänderten Schenkungsteuerbescheid, in dem er unter Hinweis auf § 10 Abs. 2 ErbStG die von der E Stiftung im Innenverhältnis zu 75 % übernommene Schenkungsteuer als steuerpflichtigen Erwerb der Klägerin annahm. Der Beklagte bestimmte den unstreitigen Wert des steuerpflichtigen Erwerbs nunmehr auf 3.662.722 Euro und setzte unter Berücksichtigung der Freibeträge bzw. Steuerbefreiungen nach § 16 und § 13a ErbStG die Schenkungsteuer auf 787.325 Euro fest. Wegen der Einzelheiten der Steuerfestsetzung wird auf den Bescheid vom 30.09.2004 (Blatt 85 bis 90 der Steuerakte) Bezug genommen. 18

Im Rahmen ihres Einspruchs vertrat die Klägerin die Auffassung, dass kein schenkungsteuerpflichtiger Vorgang vorliege. Die Tatbestandsmerkmale des § 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG seien nicht erfüllt. Nach jahrzehntelangen Streitigkeiten seien die zahlreichen Prozesse durch den in einem Mediationsverfahren erzielten 19

Vergleich beendet worden. Die Spaltung einer Stiftung durch Ausgliederung auf eine andere Stiftung sei zwar weder im Stiftungsrecht noch im Umwandlungsrecht vorgesehen. Die Senatsverwaltung für Justiz als Stiftungsaufsicht habe der Spaltung jedoch im Hinblick auf die damit verbundene Einstellung aller Verfahren zugestimmt, unter der Voraussetzung, dass mit Blick auf den Stifterwillen die Satzung der L E Stiftung den gleichen Stiftungszweck haben und das vom Stifter vorgesehene Aufsichtsorgan erhalten bleiben müsse. Da eine derartige Spaltung zivilrechtlich nicht vorgesehen sei, könnten die schenkungssteuerlichen Folgen nicht geregelt sein.

Der Beklagte wies den Einspruch durch Einspruchsentscheidung vom 17.11.2006 20 als unbegründet zurück. Der Abschluss der Vergleichsvereinbarung habe nicht der Erfüllung des Stiftungsauftrages gedient, sondern ausschließlich darauf abgezielt, unter Erhaltung der Vermögensmasse eine Trennung und Auseinandersetzung der zerstrittenen Familienstämme herbeizuführen. Ein Erlöschen der Stiftung hätte auf Grund der mangelnden Bestimmung der Anfallberechtigten den Verlust des Vermögens für die gesamte Familie zur Folge gehabt. Einer Stiftung aus diesen Beweggründen einen wesentlichen Teil des Stiftungsvermögens zu entziehen, sei durch das Stiftungsrecht nicht gedeckt. Daher habe die E Stiftung nur auf Grund einer Sondergenehmigung der Stiftungsaufsicht derart über das Stiftungsvermögen verfügen können. Als Rechtsperson mit eigener Rechtsfähigkeit sei die E Stiftung dadurch zum Stifter der neugegründeten Stiftung geworden. Die Satzung der Klägerin entspreche nach ihrer Zweckbestimmung der Satzung der E Stiftung, sehe aber zusätzlich weitergehende Möglichkeiten der Ertragsverwendung für den Erhalt des stiftungsverbundenen Unternehmens vor. Die Motive, die zur Gründung einer Stiftung führten, seien bei der Fiktion des § 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG ohne Bedeutung, es sei denn, die Zweckbestimmung der Stiftung führe zu einer Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 ErbStG. Gegenstand der Schenkung sei die Erstaussstattung der Stiftung. Mit der Abtretung der atypisch stillen Beteiligung sei die neue Stiftung mit einer Erstaussstattung versehen worden, an die das Gesetz die Verwirklichung des Tatbestandes der Schenkungsteuerpflicht knüpfe. Eine Stiftung sei ein rein zweckbestimmter Vermögensträger. Sie verfüge weder über Mitglieder noch habe sie Gesellschafter. Dadurch komme ihr eine gesonderte Rechtsstellung zu, die eine Heranziehung von Vergleichen mit der steuerlichen Behandlung von Personen- oder Kapitalgesellschaften nicht zulasse.

Hinsichtlich der Auswahl der Klägerin als Steuerschuldner führte der Beklagte aus, 21 die E Stiftung trage entsprechend der Vereinbarung vom 28.08.2003 lediglich 75 % der zu zahlenden Steuer. Deshalb wäre eine Inanspruchnahme des Schenkers als Steuerschuldner unbillig, so dass die Klägerin in Anspruch genommen worden sei.

Mit ihrer Klage vom 15.12.2006 verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter. 22

Der Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG knüpfe an das Bürgerliche 23
Gesetzbuch (BGB) an. Wesentlicher Bestandteil eines Stiftungsgeschäfts unter Lebenden sei das Ausstattungsversprechen, mit dem der Stifter zusichere, bestimmte Vermögensgegenstände als Erstaussstattung auf die Stiftung zu übertragen. Nur der Übergang dieser als Erstaussstattung vorgesehenen Vermögensgegenstände auf die mit stiftungsbehördlicher Anerkennung entstehende Stiftung verwirkliche den Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG. Sei dieser Tatbestand auf die Erstaussstattung einer Stiftung beschränkt, so erfasse er nicht auch den Übergang von Vermögen auf Grund einer stiftungsbehördlich genehmigten "Umwandlung" nach Maßgabe des

Stiftungszivilrechts. Damit unterliege die hier vorgenommene, von der Senatsverwaltung für Justiz des Landes R gemäß § 5 Abs. 1 Satz 3 StiftG Bln genehmigte "Spaltung" der E Stiftung in zwei Stiftungen, die E Stiftung und die Klägerin, nicht der Schenkungsteuer.

Der Rechtsgrund für die Besteuerung nur der Erstaussstattung gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG, ebenso wie für die Besteuerung späterer Zustiftungen gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG bestehe allein darin, dass ein bestimmtes Vermögen zu Gunsten eines bestimmten Zwecks gewidmet werde. Bestehe der Rechtsgrund für die Besteuerung der Erstaussstattung also allein in der Zweckbindung des auf die Stiftung übergegangenen Vermögens, so solle das nach der Übertragung dauerhaft in der Stiftung gebundene Vermögen für eben jene Dauer der Bindung nur einmal der Besteuerung unterliegen. Das gesetzgeberische Konzept, dass sich die Besteuerung auf die erstmalige Widmung von Vermögen zu Gunsten des Stiftungszwecks und auf die damit einhergehende Zweckbindung jenes Vermögens beschränke, liege auch der allgemeinen Auffassung zu Grunde, dass satzungsgemäße Auskehrungen einer Stiftung an ihre Destinatäre keine freigebigen Zuwendungen im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG darstellten. Denn eine satzungsgemäße Leistung werde gerade in Erfüllung der Stiftungsverfassung erbracht und sei folglich lediglich Ausfluss der vorgenannten, von § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG bereits erfassten Übertragung von Vermögen auf eine Stiftung mit Bindung an den Stiftungszweck.

Bestehe der Rechtsgrund für die Besteuerung der Erstaussstattung nach § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG allein in der Zweckbindung des übertragenen Vermögens, so könnten bei einer bloßen Änderung des Stiftungszwecks und der Stiftungssatzung gemäß § 87 Abs. 2 Satz 1 und 2 BGB, abgesehen davon, dass schon keine Vermögensübertragung vorliege, jedenfalls keine steuerrechtlichen Folgen eintreten, wenn der neue Zweck dem alten Zweck ähnlich sei und dem ursprünglichen, im Stiftungsgeschäft verankerten Willen des Stifters entspreche. An dieser Beurteilung ändere sich nichts, wenn eine stiftungsbehördlich genehmigte "Umwandlung" einer Stiftung nach Maßgabe des Stiftungszivilrechts mit einer Vermögensübertragung verbunden sei. Ein schenkungsteuerbarer Erwerbsvorgang liege dann nicht vor, wenn die Bindung des übergegangenen Vermögens an einen bestimmten Zweck nicht erst durch den der Übertragung zu Grunde liegenden Vertrag begründet werde, sondern bereits auf die Satzung des übertragenden Rechtsträgers zurückzuführen sei und nur die Verwaltung dieses Vermögens in andere Hände übergehe.

26

Bei einer nicht rechtsfähigen Stiftung könne der Rechtsträger nach Maßgabe des Stifterwillens beliebig oft wechseln, ohne dass sich allein durch die Übertragung des Stiftungsvermögens der Stiftungszweck und damit die Bindung des Vermögens an den Stiftungszweck ändern würde. Diese Argumentation gelte auch bei einer rechtsfähigen Stiftung bürgerlichen Rechts. Wenn und soweit die Bindung des Stiftungsvermögens an den historischen Stiftungszweck, so wie er im ursprünglichen Stiftungsgeschäft verankert sei, unverändert bleibe, stelle die Übertragung von Vermögen auf eine neue Stiftung lediglich den Vollzug des ursprünglichen Stiftungsgeschäfts dar. Verfolge die Stiftung, auf die Vermögen übertragen werde, den identischen Zweck wie die übertragende Stiftung oder halte sich die Zwecksetzung der neuen Stiftung zumindest im Rahmen des ursprünglichen oder mutmaßlichen Stifterwillens, so liege im Ergebnis kein schenkungsteuerbarer Erwerbsvorgang vor. Ein schenkungsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang könne erst dann vorliegen, wenn und soweit die bereits nach § 7

Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 oder § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG besteuerte Zweckbindung des übertragenen Vermögens an den ursprünglichen Stiftungszweck ende.

Dass die Übertragung von Vermögen von einer Stiftung auf eine neu errichtete Stiftung infolge einer stiftungsbehördlich genehmigten Umwandlung nach Maßgabe des Stiftungszivilrechts nicht schenkungsteuerbar sei, lasse sich auch mit der fehlenden Schenkungsteuerbarkeit einer Ausgliederung im Sinne des § 161 Umwandlungsgesetz (UmwG) begründen. Nach der genannten Vorschrift könne eine Stiftung ein von ihr betriebenes Unternehmen oder Teile dieses Unternehmens aus ihrem Vermögen auf eine Personenhandelsgesellschaft (zur Aufnahme) oder auf eine Kapitalgesellschaft (zur Aufnahme oder Neugründung) übertragen. Eine Ausgliederung sei bereits wegen Entgeltlichkeit nicht steuerbar, weil die ausgliedernde Stiftung als Gegenleistung für die Vermögensübertragung Anteile an der übernehmenden Gesellschaft erhalte (§ 131 Abs. 1 Nr. 3 Satz 3 UmwG). Die fehlende Schenkungsteuerbarkeit einer Ausgliederung nach § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG lasse sich aber auch damit begründen, dass das ausgegliederte Vermögen nach wie vor der Bindung an den ursprünglichen Stiftungszweck unterliege. So bedürfe die Ausgliederung gemäß § 164 Abs. 1 UmwG der staatlichen Genehmigung, sofern das Stiftungsrecht dies vorsehe. Ausweislich der Gesetzesbegründung bezwecke das Erfordernis einer Genehmigung durch die Stiftungsbehörde, die Vereinbarkeit von strukturändernden Maßnahmen mit dem in der Stiftungsverfassung zum Ausdruck kommenden Willen des Stifters zu überwachen. Aus diesem Grund dürfe eine geplante Ausgliederung nur dann genehmigt werden, wenn wesentliche Umstände die Annahme nahe legten, dass der Stifter seinen Willen den veränderten Umständen angepasst hätte. Nach Vorstellung des Gesetzgebers, so wie er im Genehmigungserfordernis des § 164 Abs. 1 UmwG gesetzlich verankert sei, sei die Ausgliederung mit einer Zweck- oder Satzungsänderung vergleichbar. 27

Im Streitfall verhalte es sich so, dass ursprünglich eine Stiftung zu Gunsten zweier Familienstämme, einerseits dem Familienstamm nach U E. E, andererseits dem Familienstamm nach L E, errichtet worden sei, und diese Stiftung in Folge der gravierenden Meinungsverschiedenheiten in zwei Stiftungen aufgeteilt worden sei, wobei der Familienstamm nach U E. E Begünstigter der E Stiftung und der Familienstamm nach L E Begünstigter der neuerrichteten Stiftung, der Klägerin, sei. 28

Sei eine Ausgliederung mit einer Zweck- oder Satzungsänderung also insofern vergleichbar, als beide Akte dem ursprünglichen Stifterwillen entsprechen müssten und einer entsprechenden stiftungsbehördlichen Genehmigung bedürften, nach § 164 Abs. 1 UmwG oder nach den Vorschriften des einschlägigen Landesstiftungsrecht (hier nach § 5 Abs. 1 Satz 3 StiftG Bln), so könne diese Gemeinsamkeit nicht nur die Schenkungsteuerfreiheit einer Zweck- oder Satzungsänderung (ohne Vermögensübertragung), sondern auch die Steuerfreiheit einer Ausgliederung von Stiftungsvermögen begründen. Dieselbe Argumentation gelte für andere "Umwandlungen" nach Maßgabe des Stiftungszivilrechts, die, wie hier nach § 5 Abs. 1 Satz 3 StiftG Bln, der stiftungsaufsichtsbehördlichen Genehmigung bedürften. Auch hier sei die Bindung des übertragenen Vermögens an den ursprünglichen, im historischen Stiftungsgeschäft festgelegten Stiftungszweck sichergestellt und könne folglich nicht der Schenkungsteuer gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG unterliegen. 29

| | |
|--|----|
| Die Klägerin beantragt, | 30 |
| die Schenkungsteuerbescheide vom 11.12.2003, 19.12.2003 und vom 30.09.2004 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 17.11.2005 aufzuheben, | 31 |
| hilfsweise die Revision zuzulassen. | 32 |
| Der Beklagte beantragt, 33 die Klage abzuweisen, 34 hilfsweise die Revision zuzulassen. | 35 |
| Zur Begründung verweist der Beklagte auf seine Einspruchsentscheidung. Der Berichterstatter hat die Sach- und Rechtslage mit den Beteiligten am | 36 |
| 12.11.2008 erörtert. Auf das Protokoll des Erörterungstermins (Blatt 98 und 99 der Gerichtsakte) wird Bezug genommen. | 37 |
| Der Senat hat in der Sache am 04.06.2009 mündlich verhandelt. Auf die | 38 |
| Sitzungsniederschrift wird verwiesen. | |
| <u>Entscheidungsgründe</u> | 39 |
| Die Klage ist unbegründet. | 40 |
| Die angefochtenen Schenkungsteuerbescheide in Gestalt der | 41 |
| Einspruchsentscheidung vom 17.11.2006 sind nicht rechtswidrig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). | |
| Der Beklagte ist zu Recht davon ausgegangen, dass es sich bei der Errichtung der Klägerin in Erfüllung der Vereinbarung zur Auseinandersetzung der Familienstämme L E und U E. E um einen schenkungsteuerpflichtigen Vorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG i. V. m. § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG handelt. | 42 |
| Nach § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG gilt der Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäftes unter Lebenden als Schenkung unter Lebenden. § 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG regelt die Erstaussstattung. Zur Tatbestandserfüllung ist erforderlich, dass die Stiftung über die Erstaussstattung tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann (vgl. BFH, Urteil vom 28.06.2007 II R 21/05, BFHE 217, 254, BStBl II 2007, 669). Zuwendungen, die der Stifter einer rechtsfähigen Stiftung nachträglich über das Stiftungskapital hinaus macht (Zustiftungen), sind gewöhnliche Schenkungen i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. | 43 |
| | 44 |
| Bei der Errichtung der Klägerin durch die E Stiftung für Flug- und Fahrwesen am 28.08.2003 handelt es sich um ein Stiftungsgeschäft unter Lebenden im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG. Der Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG knüpft an die Rechtsgrundlagen des Zivilrechts an. Ein Stiftungsgeschäft ist ein einseitiges Rechtsgeschäft, welches die verbindliche Erklärung des Stifters enthalten muss, ein Vermögen zur Erfüllung eines von ihm vorgegebenen Zwecks zu widmen (§ 80 Abs. 1 Satz 2 Bürgerliches Gesetzbuch – BGB –). Ein | |

Stiftungsgeschäft kann sowohl unter Lebenden erfolgen (§ 80 Abs. 1 Satz 1 BGB) als auch in einer Verfügung von Todes wegen bestehen (§ 83 Satz 1 BGB). Dabei dient das Tatbestandsmerkmal "unter Lebenden" der Abgrenzung zu einer Verfügung von Todes wegen und bedeutet nicht, dass das Stiftungsgeschäft von einer lebenden natürlichen Person getätigt werden muss. Vielmehr können u. a. auch juristische Personen Stifter sein (vgl. Palandt/Heinrichs, Kommentar zum BGB, 68. Auflage § 80 Rz. 1). Ein Stiftungsgeschäft unter Lebenden bedarf der schriftlichen Form (§ 80 Abs. 1 Satz 1 BGB). Durch das Stiftungsgeschäft muss die Stiftung eine Satzung erhalten mit Regelungen über den Namen, den Sitz, den Zweck und das Vermögen der Stiftung sowie die Bildung des Vorstands der Stiftung (§ 80 Abs. 1 Satz 3 BGB).

Die hier zu beurteilende Errichtungserklärung der Klägerin vom 28.08.2003 erfüllt die vorgenannten Voraussetzungen eines Stiftungsgeschäfts unter Lebenden einer rechtsfähigen Stiftung des bürgerlichen Rechts. Die Errichtung der Klägerin wurde darüber hinaus durch die zuständige Behörde des Landes, in dem die Stiftung ihren Sitz haben soll, namentlich durch die Genehmigung der Senatsverwaltung für Justiz des Landes R vom 26.09.2003, anerkannt. Damit ist die Klägerin als rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts gem. §§ 80, 81 BGB i. V. m. § 2 StiftG Bln entstanden. 45

Da die Klägerin aufgrund des Stiftungsgeschäfts vom 28.08.2003 mit einer stillen Beteiligung an der B-Werke GmbH & Co. KG im Nennwert von 3.020.000 Euro ausgestattet wurde, ist auch das weitere Tatbestandsmerkmal des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG, der Übergang von Vermögen, erfüllt. Die Festsetzung der Schenkungsteuer für den der Höhe nach unstreitigen Wert des Erwerbs erfolgte somit zu Recht. 46

Der Besteuerungstatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG kann im Streitfall nicht, wie von der Klägerin befürwortet, abweichend vom Wortlaut einschränkend ausgelegt werden. Wie bereits dargelegt, knüpft der Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG an die zivilrechtlichen Rechtsgrundlagen an. Weder das Stiftungsrecht des BGB noch das ErbStG sehen jedoch eine, von der Klägerin im Streitfall angenommene, Spaltung oder Umwandlung einer Stiftung mit der Übertragung von Vermögen von einer Stiftung auf eine neu errichtete Stiftung vor. Dementsprechend hat auch die Senatsverwaltung für Justiz des Landes R mit Genehmigung vom 26.09.2003 die (Neu)Errichtung der Klägerin als eigenständige Stiftung gemäß § 80 BGB i. V. m. § 2 Abs. 2 StiftG Bln anerkannt und nicht etwa eine Spaltung oder Umwandlung der E Stiftung für Flug- und Fahrwesen genehmigt bzw. anerkannt. Da somit, entgegen der Auffassung der Klägerin, weder eine Spaltung noch eine Umwandlung einer Stiftung sondern die Errichtung einer vom Regelungsbereich des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG erfassten eigenständigen Stiftung vorliegt, vermag der Senat der Argumentation der Klägerin insofern nicht zu folgen. 47

Ebenso wenig ist die Errichtung der Klägerin aufgrund des Stiftungsgeschäfts vom 28.08.2003 mit einer Ausgliederung des von einer rechtsfähigen Stiftung betriebenen Unternehmens oder von Teilen desselben im Sinne der §§ 161 ff. UmwG vergleichbar. Eine solche Ausgliederung von Unternehmen oder Unternehmensteilen kann nur zur Aufnahme durch Personenhandelsgesellschaften oder Kapitalgesellschaften oder zur Neugründung von Kapitalgesellschaften erfolgen (§ 161 UmwG). Im vorliegenden Fall sind bereits die Tatbestandsvoraussetzungen des § 161 UmwG eindeutig nicht erfüllt. 48

Vielmehr ist im Streitfall ein gänzlich anderes Rechtsgeschäft als in § 161 UmwG geregelt, nämlich die Neuerrichtung einer Stiftung, zu beurteilen. Deshalb vermag die Argumentation der Klägerin, dass Ausgliederungen im Sinne der §§ 161 ff. UmwG nicht schenkungsteuerpflichtig seien und ebenso wie Zweck- oder Satzungsänderungen einer Stiftung stiftungsbehördlich genehmigt würden, sofern sie dem ursprünglichen Stifterwillen entsprechen bzw. mit diesem vereinbar seien, eine einschränkende Auslegung des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG nicht zu rechtfertigen.

Auch soweit die Klägerin darüber hinaus darauf abstellt, der Rechtsgrund für die Besteuerung der Erstaussstattung einer Stiftung gem. § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG bestehe allein darin, dass ein bestimmtes Vermögen zugunsten eines bestimmten Zwecks gewidmet sei und dieser Zweck vorliegend nach wie vor erfüllt sei, da das ausgegliederte Vermögen weiterhin dem ursprünglichen Stiftungszweck bzw. dem ursprünglichen Stifterwillen unterliege, vermag der Senat der Argumentation nicht zu folgen. Die Errichtung der Klägerin kann entgegen ihrer Auffassung bereits nicht als Vollzug des ursprünglichen Stiftungsgeschäfts aus dem Jahr 1936 gewertet werden. Denn der Zweck der Klägerin ist nicht vollkommen identisch mit dem sich aus dem Stiftungsgeschäft vom 07.10.1936 ergebenden Zweck, da ihre Satzung weitergehende Möglichkeiten der Ertragsverwendungen für den Erhalt des stiftungsverbundenen Vermögens vorsieht. Im Übrigen ist gerade nicht ersichtlich, dass es dem Willen des Stifters D E entsprach, einen Teil des Stiftungsvermögen aufgrund erheblicher Streitigkeiten zwischen seinen Nachkommen auf eine neu gegründete eigenständige Stiftung zu übertragen. 49

Die angefochtene Steuerfestsetzung unterliegt schließlich auch im Hinblick auf den der Höhe nach unstreitigen Wert des Erwerbs sowie bezüglich der Ermessensauswahl der Klägerin als Steuerschuldnerin (§ 20 Abs. 1 Satz 1 ErbStG i. V. m. § 44 AO) keinen rechtlichen Bedenken. Da es sich bei der Klägerin nach der übereinstimmenden Auffassung der Beteiligten, der sich der Senat anschließt, nicht um eine Familienstiftung handelt, kann § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG, entgegen der von der Klägervertretung im Erörterungstermin vertretenen Auffassung, nicht zur Anwendung gelangen. Denn die Klägerin ist, wovon die Beteiligten zutreffend übereinstimmend ausgehen, nicht wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmter Familien errichtet worden. 50

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 51

Die Revision wird gem. § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zur Fortbildung des Rechts zugelassen. Soweit ersichtlich, ist die Frage, ob § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG einschränkend auszulegen ist, wenn eine Stiftung eine neue Stiftung mit weitgehend gleichem Stiftungszweck gründet und einen Teil ihres Stiftungsvermögens auf die neu gegründete Stiftung überträgt, höchstrichterlich noch nicht entschieden. 52