

# Beschluss vom 17. Januar 2022, II B 49/21

## Erbschaftsbesteuerung des Privatvermögens - Verstoß gegen das Sozialstaatsprinzip und das Beihilfenrecht der Union?

ECLI:DE:BFH:2022:B.170122.IIB49.21.0

BFH II. Senat

AEUV Art 107, AEUV Art 267 Abs 3, ErbStG § 10 Abs 1 S 3, ErbStG § 10 Abs 5 Nr 1, ErbStG § 13a, ErbStG § 13b, ErbStG § 13c, ErbStG § 19, ErbStG § 28a, EStG § 10b Abs 1 S 9, FGO § 96 Abs 2, FGO § 115 Abs 2, FGO § 116 Abs 3 S 4, GG Art 3 Abs 1, GG Art 100 Abs 1 S 1, GG Art 101 Abs 1 S 2, GG Art 76, GG Art 20 Abs 1, ErbStG1974AnpG

vorgehend FG Münster, 05. Mai 2021, Az: 3 K 3532/19 Erb

## Leitsätze

1. NV: Die Erbschaftsbesteuerung des Privatvermögens ist nicht deshalb verfassungswidrig, weil in demselben Zeitraum eine erbschaftsteuerrechtliche Überbegünstigung des Betriebsvermögens zu verzeichnen wäre.
2. NV: Selbst wenn die begünstigte Besteuerung des Betriebsvermögens nach dem Recht der EU eine rechtswidrige staatliche Beihilfe darstellen sollte, berührte dies nicht die nationale Besteuerung des erbschaftsteuerlichen Erwerbs von Privatvermögen.
3. NV: Sieht das FG von einer Vorlage an das BVerfG ab, liegt darin kein Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO. Die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen ist eine materiell-rechtliche und keine verfahrensrechtliche Frage.
4. NV: Das FG ist als erstinstanzliches Gericht nur berechtigt, nicht aber verpflichtet, eine Vorabentscheidung des EuGH einzuholen.

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 06.05.2021 - 3 K 3532/19 Erb wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist Erbe seiner am xx.xx.2018 verstorbenen Tante (Erblasserin). Im Nachlass befand sich ausschließlich Privatvermögen, u.a. ein Wertpapierdepot bei der Sparkasse und Miteigentum zu einem Drittel an einer Wohnung. Auf der Immobilie lastete eine mit 240.000 DM eingetragene Grundschuld zur Absicherung eines Darlehens, dessen Schuldner mittlerweile der Vater des Klägers und der Kläger waren. Aufgrund der Einkommensteuerveranlagung 2017 der Erblasserin ergab sich für den Kläger als Gesamtrechtsnachfolger ein Erstattungsanspruch von ... €; der auf den 31.12.2017 festgestellte verbleibende Zuwendungsvortrag belief sich auf ... €.
- 2 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) berücksichtigte bei der Erbschaftsteuerfestsetzung das Wertpapierdepot und den Einkommensteuererstattungsanspruch. Eine Verrechnung mit dem untergegangenen verbleibenden Zuwendungsvortrag erfolgte nicht. Die Darlehensschuld sei nicht als Nachlassverbindlichkeit abziehbar, da die Erblasserin nicht Darlehensnehmerin gewesen sei.

- 3 Die Klage war erfolglos. Der Kläger begehrt die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache und wegen Verfahrensfehlern.

## Entscheidungsgründe

II.

- 4 Die Beschwerde ist unbegründet.

- 5 1. Die Rechtssache hat weder grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) noch ist die Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO erforderlich.

- 6 a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Rechtsfrage muss im konkreten Fall klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig sein. Klärungsbedürftig ist eine Rechtsfrage, wenn hinsichtlich ihrer Beantwortung Unsicherheit besteht. Eine klärungsbedürftige Rechtsfrage wird dagegen nicht aufgeworfen, wenn die streitige Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht (FG) getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 30.06.2020 - II B 90/19, BFH/NV 2020, 1279, Rz 3, und vom 25.05.2021 - II B 87/20, BFH/NV 2021, 1208, Rz 3, jeweils m.w.N.).

- 7 Die für die Zulassung maßgebliche Rechtsfrage ist im anschließenden Revisionsverfahren nicht klärungsfähig, wenn die Entscheidung des FG nicht von ihrer Beantwortung abhängig ist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 27.09.2010 - II B 164/09, BFH/NV 2011, 193, Rz 3, und vom 17.05.2021 - VIII B 88/20, BFH/NV 2021, 1353, Rz 13). Insofern genügt es für die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung nicht, dass die Klärung einer bestimmten Rechtsfrage theoretisch möglich erscheint. Vielmehr muss zu erwarten sein, dass es tatsächlich zu einer Klärung der Grundsatzfrage kommen wird. Dies ist dann nicht der Fall, wenn die Rechtsfrage hinweggedacht werden kann, ohne dass das Urteil entfiele (vgl. BFH-Beschluss vom 09.03.2016 - X B 142/15, BFH/NV 2016, 1030, Rz 10).

- 8 Zur Erfüllung der Darlegungsanforderungen ist eine hinreichend bestimmte, für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Hierzu ist schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen darzulegen, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Insbesondere sind Ausführungen dazu erforderlich, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und umstritten ist (BFH-Beschluss in BFH/NV 2021, 1208, Rz 4, m.w.N.).

- 9 Dieselben Grundsätze gelten für die Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO als Unterfall der grundsätzlichen Bedeutung (BFH-Beschluss in BFH/NV 2021, 1208, Rz 5, m.w.N.).

- 10 b) Die vom Kläger formulierte Frage, ob das Verschonungsregime des am 11.04.2018 geltenden Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG), insbesondere §§ 13a, 13b, 13c, 19, 28a ErbStG, gegen Art. 3 des Grundgesetzes (GG) oder andere Grundrechte verstößt (mit der Folge, dass das FG verpflichtet gewesen sei, das Verfahren auszusetzen und die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- gemäß Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG einzuholen), ist durch die Rechtsprechung des BFH mittlerweile geklärt.

- 11 So hat der BFH im Urteil vom 06.05.2021 - II R 1/19 (BFHE 273, 547, Rz 31) ausgeführt, dass er nicht von der Verfassungswidrigkeit der angewandten Normen des materiellen Rechts überzeugt sei. Insbesondere sei die im Streitfall vorgenommene Erbschaftsbesteuerung des Privatvermögens nicht deshalb verfassungswidrig, weil in demselben Zeitraum eine erbschaftsteuerrechtliche Überbegünstigung des Betriebsvermögens zu verzeichnen wäre. Für den Kläger ergibt sich --entgegen seinem Vortrag-- nichts anderes daraus, dass hier Wertpapiere zum Nachlass gehörten, denn auch diese befanden sich im Privatvermögen.

- 12 c) Auch hat der BFH entschieden, dass die vom Kläger angesprochene Verfassungswidrigkeit wegen

"Hyperkomplexität" nicht vorliege, da das ErbStG nicht insgesamt gegen das rechtsstaatliche Gebot der Bestimmtheit und Klarheit verstoße und die einzelnen kritisierten Normen grundsätzlich nicht die Besteuerung des unentgeltlichen Übergangs von nicht begünstigtem (Privat-)Vermögen erfassen (vgl. BFH-Urteil vom 06.05.2021 - II R 1/19, Rz 34).

- 13** d) Soweit der Kläger die Verfassungswidrigkeit der Regelungen aufgrund eines Verstoßes gegen das Sozialstaatsprinzip geltend macht, genügt sein Vortrag bereits nicht den Darlegungsanforderungen. Insofern beruft er sich ausschließlich auf das Sondervotum zum BVerfG-Urteil vom 17.12.2014 - 1 BvL 21/12 (BVerfGE 138, 136, BStBl II 2015, 50). Nach dieser Auffassung ist Art. 20 Abs. 1 GG ergänzend heranzuziehen, wobei dennoch die Möglichkeit der Rechtfertigung der Begünstigung auch sehr großer und größter Vermögen gesehen wird (Sondervotum Rz 7). Nicht erkennbar wird, warum trotz der mit dem Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 04.11.2016 --ErbStAnpG 2016-- (BGBl I 2016, 2464) vorgenommenen Nachbesserungen und des vom BVerfG gewährten sehr weiten Entscheidungsspielraums des Gesetzgebers (vgl. auch Sondervotum Rz 6; BFH-Beschluss vom 29.08.2019 - II B 79/18, BFH/NV 2020, 22, Rz 17) ein Verstoß gegen Art. 3 GG unter Berücksichtigung des Sozialstaatsprinzips vorliegen sollte (vgl. auch BFH-Urteil vom 06.05.2021 - II R 1/19, Rz 33).
- 14** e) Soweit der Kläger in einer weiteren Beschwerdebegündung mit Schriftsatz vom 12.10.2021 erstmals die Zulassung der Revision wegen der grundsätzlichen Bedeutung der weiteren Frage, ob das ErbStAnpG 2016 wegen Verstoßes gegen Art. 76 GG unwirksam sei, geltend gemacht hat, kann er mit diesem Vorbringen schon deshalb nicht (mehr) gehört werden, weil die Beschwerdebegündungsfrist bereits abgelaufen war.
- 15** Die Gründe für die Revisionszulassung müssen innerhalb der Begründungsfrist in der gebotenen Form dargelegt werden. Nach Ablauf der nur einmal verlängerbaren (§ 116 Abs. 3 Satz 4 FGO) Begründungsfrist können demnach insbesondere keine weiteren Zulassungsgründe nachgeschoben werden; maßgeblich ist vielmehr --abgesehen von schlichten Erläuterungen bzw. die Zulässigkeitsfrage unberührt lassenden Ergänzungen des fristgemäßen Vorbringens-- der Inhalt der innerhalb der Begründungsfrist eingereichten Schriftsätze (z.B. BFH-Beschlüsse vom 30.11.2020 - VIII B 138/19, BFH/NV 2021, 445, Rz 22, und vom 11.05.2017 - VI B 105/16, BFH/NV 2017, 1172, Rz 13, m.w.N.).
- 16** Unabhängig davon wäre die Frage auch nicht entscheidungserheblich und somit in einem Revisionsverfahren klärungsfähig, da der Gesetzgeber mit dem ErbStAnpG 2016 lediglich die den Übergang von Betriebsvermögen betreffenden Regelungen des ErbStG neu geregelt hat, während die im Streitfall auf den Übergang von Privatvermögen angewendeten Regelungen des ErbStG durch das ErbStAnpG 2016 inhaltlich nicht geändert wurden (vgl. BFH-Urteil vom 06.05.2021 - II R 1/19, Rz 30).
- 17** f) Die weitere abstrakte Rechtsfrage, ob §§ 13a, 13b, 13c, 19, 28a ErbStG gegen Art. 107 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) verstoßen (mit der Folge, dass das FG verpflichtet gewesen sei, die Frage gemäß Art. 267 Abs. 3 AEUV dem Gerichtshof der Europäischen Union --EuGH-- im Wege der Vorabentscheidung vorzulegen), ist im vorliegenden Rechtsstreit nicht klärungsfähig.
- 18** aa) Unabhängig davon, ob der Kläger --als Erbe ausschließlich von Privatvermögen kein "Wettbewerber" gegenüber Erben von begünstigten Betriebsvermögen-- klagebefugter Dritter in einem Verfahren zur Feststellung einer unionsrechtswidrigen Beihilfe sein könnte (vgl. Bekanntmachung der Kommission über die Durchsetzung der Vorschriften über staatliche Beihilfen durch die nationalen Gerichte, Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- 2021, Nr. C 305, 1, Rz 25), bestünde die Rechtsfolge eines solchen Verfahrens vor nationalen Gerichten darin, die Durchführung der Maßnahme auszusetzen oder zu beenden, die Rückforderung der bereits ausgezahlten Beträge anzuordnen oder verschiedene einstweilige Maßnahmen zu ergreifen, um die Interessen der beteiligten Parteien zu schützen (vgl. EuGH-Urteil Deutsche Lufthansa vom 21.11.2013 - C-284/12, EU:C:2013:755, Rz 30). Dies entspricht jedoch nicht dem Klageziel des Klägers, das auf eine Verminderung der festgesetzten Erbschaftsteuer gerichtet ist.
- 19** bb) Die etwaige Rechtswidrigkeit der Befreiung von einer Abgabe im Hinblick auf das Beihilfenrecht der Union kann die Rechtmäßigkeit dieser Abgabe selbst aber nicht berühren, so dass ihr Schuldner sich nicht darauf berufen kann, dass die Befreiung anderer Personen eine staatliche Beihilfe darstelle, um sich ihrer Zahlung zu entziehen (EuGH-Urteil Vodafone Magyarorszáგ vom 03.03.2020 - C-75/18, EU:C:2020:139, Rz 24, m.w.N.). Ausgeschlossen ist damit grundsätzlich eine positive Konkurrentenklage auf Gleichstellung mit dem steuerlich privilegierten Wettbewerber (vgl. BFH-Urteil vom 07.08.2012 - VII R 35/11, BFH/NV 2013, 382, Rz 14), weil dadurch der mit der Steuerbegünstigung verbundene Verstoß gegen das Beihilfeverbot noch vertieft würde (vgl. Bekanntmachung der Kommission über die Durchsetzung der Vorschriften über staatliche Beihilfen durch die nationalen Gerichte, ABIEU

- 20** Damit sind die Einwendungen des Klägers gegen die unionsrechtliche Zulässigkeit der Begünstigung des Übergangs von Betriebsvermögen in dem vorliegenden finanzgerichtlichen Verfahren, in dem der Steuerpflichtige die Höhe der festgesetzten Erbschaftsteuer für übergegangenes Privatvermögen mit der Klage angreift, nicht entscheidungserheblich und die Rechtsfrage, ob die Begünstigung eine unionsrechtswidrige Beihilfe darstellt, in einem zukünftigen Revisionsverfahren nicht klärungsfähig.
- 21** g) Auch die vom Kläger formulierte Rechtsfrage, ob der Untergang des Zuwendungsvortrages nach § 10b Abs. 1 Satz 9 des Einkommensteuergesetzes (EStG) mit dem werterhöhenden Ansatz aus dem einkommensteuerrechtlichen Erstattungsanspruch nach § 10 Abs. 1 Satz 3 ErbStG (bis zur Höhe des Erstattungsanspruchs) zu saldieren ist, begründet die Zulassung der Revision nicht, da sie offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG getan hat.
- 22** aa) Nach § 10 Abs. 1 Satz 3 ErbStG sind die vom Erblasser herrührenden Steuererstattungsansprüche bei der Ermittlung der Bereicherung zu berücksichtigen, auch wenn sie rechtlich erst nach dem Tod des Erblassers entstanden sind. Noch in der Person des Erblassers entstanden sind Erstattungsansprüche, wenn und soweit beim Tod des Erblassers nach materieller Rechtslage bereits eine Überzahlung vorgelegen hat (§ 37 Abs. 2 der Abgabenordnung, vgl. BFH-Urteil vom 16.01.2008 - II R 30/06, BFHE 220, 518, BStBl II 2008, 626, unter II.A.1.a).
- 23** bb) Nach § 10b Abs. 1 Satz 9 EStG sind abziehbare Zuwendungen, die die Höchstbeträge nach Satz 1 überschreiten oder die den um die Beträge nach § 10 Abs. 3 und Abs. 4, § 10c und § 10d EStG verminderten Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigen, im Rahmen der Höchstbeträge in den folgenden Veranlagungszeiträumen als Sonderausgaben abzuziehen. § 10d Abs. 4 EStG gilt entsprechend, so dass verbleibende Spendenüberhänge mittels Feststellungsbescheid gesondert festzustellen sind.
- 24** Die Abzugsmöglichkeit besteht aber nur für den Spender. Der Erbe des Spenders kommt nicht in den Genuss des von diesem --dem Erblasser-- vorgenommenen Spendenabzugs. Dies gilt auch hinsichtlich des nicht verbrauchten Betrags einer Großspende des Erblassers (vgl. BFH-Urteil vom 21.10.2008 - X R 44/05, BFH/NV 2009, 375, unter II.2.). Denn aus dem Merkmal in § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG "zur Förderung ..." wird abgeleitet, dass eine Spende um der Sache willen gegeben werden muss; die Spendenmotivation muss im Vordergrund stehen (vgl. BFH-Urteil vom 22.09.1993 - X R 107/91, BFHE 172, 362, BStBl II 1993, 874). § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG knüpft mit den "Zuwendungen" über die bloße Zahlung hinausgehend an eine besondere Widmung der Leistung zu einem bestimmten Zweck an (BFH-Urteil vom 21.07.2016 - X R 43/13, BFHE 255, 27, BStBl II 2017, 256, Rz 22). Wurde die Zuwendung bereits vom Erblasser selbst geleistet, fehlt dem Erben nicht nur die Spendenmotivation, sondern er war an der Spende gänzlich unbeteiligt; die geltend gemachten Beträge entstammen nicht seinem Vermögen (BFH-Urteil in BFH/NV 2009, 375, unter II.2.).
- 25** cc) Unter Beachtung dieser Grundsätze ist das FG zu Recht davon ausgegangen, dass im vorliegenden Fall der Einkommensteuererstattungsanspruch noch in der Person der Erblasserin entstanden und damit bei Ermittlung der Bereicherung zu berücksichtigen ist. Der für die Erblasserin auf den 31.12.2017 festgestellte Zuwendungsvortrag stellt dagegen aufgrund der höchstpersönlichen Merkmale keine vererbliche Abzugsposition dar. Insofern ist er weder im Rahmen der übergegangenen werthaltigen Positionen zu berücksichtigen, noch ist er als Nachlassverbindlichkeit nach § 10 Abs. 5 ErbStG abzuziehen, denn die dem Zuwendungsvortrag zu Grunde liegenden Leistungen wurden von der Erblasserin bereits erbracht und eine Zahlungsverpflichtung des Klägers als Erben ist insofern nicht begründet.
- 26** h) Schließlich hat der Kläger die Frage formuliert, ob die persönliche Schuldbeitrittshaftung aus einer Grundsuld zusätzlich neben der dinglichen Haftung aus einer Grundsuld eine Verbindlichkeit i.S. von § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG, § 1967 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) darstelle.
- 27** aa) Nimmt man die Frage wörtlich, zielt sie darauf, ob eine durch Schuldbeitritt übernommene "Haftung", die im Erbfall (mit der sie besichernden Grundsuld) übergeht, als Nachlassverbindlichkeit abzugsfähig ist. Diese Frage ist jedoch im vorliegenden Fall nicht klärungsfähig, da das FG nach § 118 Abs. 2 FGO für ein Revisionsverfahren bindend festgestellt hat, dass die Erblasserin nicht Schuldnerin der Darlehensverbindlichkeit war, sondern der Vater des Klägers sowie der Kläger und sein Vater in Erbengemeinschaft. Insbesondere ist die Erblasserin auch nicht nachträglich durch Schuldbeitritt in den Darlehensvertrag eingetreten.
- 28** bb) Aber auch wenn der zweite Aspekt der Frage ausschlaggebend sein sollte und es darum ginge, ob die dingliche

Haftung aus einer Grundsuld als Nachlassverbindlichkeit abzugsfähig ist, sind nicht nur die Darlegungsanforderungen nicht erfüllt, da es an einer Auseinandersetzung mit der in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassung fehlt, sondern die Rechtslage ist auch eindeutig.

- 29** aaa) Nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG sind von dem Erwerb, soweit sich nicht aus § 10 Abs. 6 bis 9 ErbStG etwas anderes ergibt, abzugsfähig u.a. die vom Erblasser herrührenden Schulden, soweit sie nicht bereits in einer betrieblichen Bewertungseinheit aufgegangen sind.
- 30** Aus dem an § 1967 Abs. 2 BGB anknüpfenden Begriff "herrühren" ergibt sich, dass die Verbindlichkeiten zum Zeitpunkt des Erbfalls noch nicht voll wirksam entstanden sein müssen. Vielmehr gehören dazu auch die erst in der Person des Erben entstehenden Verbindlichkeiten, die als solche schon dem Erblasser entstanden wären, wenn er nicht vor Eintritt der zu ihrer Entstehung nötigen weiteren Voraussetzung verstorben wäre (BFH-Urteil vom 02.12.2020 - II R 17/18, BFHE 272, 108, Rz 16, m.w.N.).
- 31** bbb) Dementsprechend wird in Rechtsprechung und Literatur vertreten, dass auf Nachlassgrundstücken ruhende Grundschulden oder Hypotheken nur dann erwerbsmindernd zu berücksichtigen sind, wenn und soweit sie valutieren und vom Erblasser als Schuldner herrühren (vgl. FG München, Urteil vom 25.10.2006 - 4 K 40/04, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2007, 273, Rz 16; FG Münster, Urteil vom 18.05.2011 - 3 K 1003/08 Erb, EFG 2011, 1639, Rz 29; Geck in Kapp/Ebeling, § 10 ErbStG Rz 70.1; Högl in Stenger/Loose, Bewertungsrecht, § 10 ErbStG Rz 80; Jochum in ErbStG - eKommentar, § 10 Rz 118, Fassung vom 29.12.2020). Abweichende Auffassungen werden soweit ersichtlich nicht vertreten.
- 32** Aus der Grundsuld als solcher und damit dem dinglichen Recht hat der Inhaber und Gläubiger der Grundsuld gegen den Eigentümer des Grundstücks keinen Anspruch auf Zahlung der Geldsumme, sondern nur auf Duldung der Zwangsvollstreckung in das Grundstück wegen ihres Betrags (§§ 1192, 1147 BGB). Deswegen ist auch bereits höchstrichterlich entschieden, dass es sich bei bestehen gebliebenen Grundpfandrechten um aufschiebend bedingte Lasten handelt, die gemäß § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 6 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes nicht zu berücksichtigen sind, wenn sich weder aus der Grundsuld noch aus der Hypothek die Pflicht des Erwerbers des Grundbesitzes zur Zahlung der diesen Grundpfandrechten zugrunde liegenden Darlehensschulden ergibt. Zu einer Belastung des Erben aufgrund der übernommenen dinglichen Belastung des Nachlassgrundstücks kann es nur kommen, wenn der Schuldner seinen Verpflichtungen aus den Darlehensverträgen nicht nachkommt und der Gläubiger der Grundpfandrechte den dinglichen Anspruch auf Befriedigung aus dem Grundstück geltend macht (vgl. BFH-Beschluss vom 06.12.2000 - II B 161/99, BFH/NV 2001, 781, unter II.).
- 33** Nichts anderes gilt, wenn der Erbe bereits vor dem Erbfall aus einem anderen Rechtsgrund Schuldner der besicherten Forderung ist. Denn in diesem Fall hat er keine Schulden oder Verpflichtungen übernommen, die von der Erblasserin "herrühren" (vgl. auch FG Mecklenburg-Vorpommern, Urteil vom 26.04.2017 - 3 K 233/14, EFG 2017, 1283, Rz 32 f.). Dies war hier der Fall.
- 34** 2. Auch aufgrund der vom Kläger gerügten Verfahrensfehler des FG ist die Revision weder gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zuzulassen noch die Vorentscheidung gemäß § 116 Abs. 6 FGO aufzuheben.
- 35** a) Das FG hat den Anspruch des Klägers auf rechtliches Gehör nicht dadurch verletzt, dass es einen Schriftsatznachlass nicht gewährt hat, damit der Kläger hätte ausführen können, dass seine materielle und prozessuale Situation der des Klägers des Verfahrens des BVerfG (Urteil in BVerfGE 138, 136, BStBl II 2015, 50) entspreche.
- 36** aa) Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG, § 96 Abs. 2 FGO) umfasst vor allem das Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den entscheidungserheblichen Tatsachen zu äußern sowie in rechtlicher Hinsicht alles vorzutragen, was sie für wesentlich halten. Darüber hinaus gebietet es der Anspruch auf rechtliches Gehör, für die Prozessbeteiligten überraschende Entscheidungen zu unterlassen (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 12.06.2020 - II B 46/19, BFH/NV 2020, 1273, Rz 19, und vom 27.10.2020 - XI B 33/20, BFH/NV 2021, 459, Rz 17, jeweils m.w.N.).
- 37** Die Nichtgewährung einer in der mündlichen Verhandlung beantragten Schriftsatzfrist verletzt nur dann den Anspruch auf rechtliches Gehör, wenn sich ein Beteiligter in der mündlichen Verhandlung auf ein Vorbringen des anderen Beteiligten nicht erklären kann, weil es ihm nicht rechtzeitig vor dem Termin mitgeteilt worden ist. Nur für diesen Fall sehen § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 283 der Zivilprozessordnung das Nachbringen schriftsätzlicher

Erklärungen vor (vgl. BFH-Beschlüsse vom 10.12.2012 - VI B 135/12, BFH/NV 2013, 569, Rz 8, und vom 17.07.2019 - II B 35-37/18, BFHE 265, 14, BStBl II 2020, 394, Rz 21, m.w.N.).

- 38** bb) Unabhängig davon, dass der Kläger nicht darlegt, was er ergänzend noch ausgeführt hätte und inwiefern dies unter Zugrundelegung der --im Übrigen zutreffenden (vgl. BFH-Urteil vom 06.05.2021 - II R 1/19)-- Rechtsauffassung des FG hätte ausschlaggebend sein können oder warum das FG zu einer Vertagung von Amts wegen verpflichtet gewesen wäre, obwohl er weder einen Vertagungsantrag gestellt noch Schriftsatznachlass beantragt hat, ist zumindest hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsbesteuerung in der mündlichen Verhandlung nichts Neues vorgetragen worden, zu dem sich der Kläger nicht hätte erklären können.
- 39** b) Im Übrigen liegt auch kein Verfahrensfehler (Vorenthaltung des gesetzlichen Richters; Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG) darin, dass das FG --wie der Kläger vorträgt-- nicht das Verfahren ausgesetzt und die Entscheidung des BVerfG nach § 100 Abs. 1 Satz 1 GG eingeholt bzw. kein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV an den EuGH gerichtet hat.
- 40** Wenn das FG von einer Vorlage nach Art. 100 GG an das BVerfG absieht, liegt darin kein Verfahrensmangel, weil die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen eine materiell-rechtliche und keine verfahrensrechtliche Frage ist (vgl. BFH-Beschluss vom 15.10.2019 - VIII B 70/19, BFH/NV 2020, 212, Rz 21). Außerdem ist --unabhängig davon, ob hier überhaupt eine unionsrechtliche Zweifelsfrage vorliegt-- das FG als erstinstanzliches Gericht gemäß Art. 267 Abs. 2 AEUV nur berechtigt, nicht aber verpflichtet, eine Vorabentscheidung des EuGH einzuholen (BFH-Beschluss vom 26.06.2021 - VIII B 46/20, BFH/NV 2021, 1511, Rz 29, m.w.N.).
- 41** 3. Soweit der Kläger die fehlende Vorlage nicht als Verfahrensfehler, sondern als materiellen Rechtsverstoß rügt, kann hierdurch die Zulassung der Revision nicht erreicht werden (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 03.06.2020 - II B 54/19, BFHE 268, 550, BStBl II 2020, 586, Rz 15). Denn unabhängig davon, dass der hierfür nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO erforderliche erhebliche --qualifizierte-- Rechtsfehler aufgrund objektiver Willkür nur ausnahmsweise bejaht werden kann (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2021, 1511, Rz 38, m.w.N.), liegt im Streitfall überhaupt kein Rechtsfehler vor. Zum einen ist --wie das FG zu Recht erkannt hat-- die beim Kläger vorgenommene Erbschaftsbesteuerung des Privatvermögens nicht deshalb verfassungswidrig, weil in demselben Zeitraum eine erbschaftsteuerrechtliche Überbegünstigung des Betriebsvermögens zu verzeichnen wäre. Zum anderen wäre das Vorliegen einer unionsrechtswidrigen Beihilfe im vorliegenden Fall nicht entscheidungsrelevant (vgl. unter 1.b und 1.f bb).
- 42** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.
- 43** 5. Die Entscheidung ergeht im Übrigen gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ohne Angabe weiterer Gründe, insbesondere ohne detaillierte Darstellung des Tatbestands.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)