Beschluss vom 22. März 2023, II B 26/22

Gesetzlicher Richter; Wertberechnung einer Nießbrauchlast

ECLI:DE:BFH:2023:B.220323.IIB26.22.0

BFH II. Senat

FGO § 4, FGO § 94, FGO § 103, ZPO § 160 Abs 2, ZPO § 164, ZPO § 165 S 1, GG Art 101 Abs 1 S 2, GG Art 103 Abs 1, BewG § 12, BewG § 13, BewG § 14, GVG § 21g, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3

vorgehend FG Düsseldorf, 23. Februar 2022, Az: 4 K 930/19 Erb,AO

Leitsätze

1. NV: Wurde eine mündliche Verhandlung nicht nur unterbrochen, sondern vertagt, hat das Gericht in der für die letzte mündliche Verhandlung maßgebenden Besetzung zu entscheiden.

2. NV: Die Beachtung der für die Verhandlung vorgeschriebenen Förmlichkeiten kann nur durch das Protokoll bewiesen werden. Das gilt auch für Vorgänge, die für die Gewährung rechtlichen Gehörs entscheidend sind.

3. NV: Die fehlerhafte Abrundung bei der Berechnung der Laufzeit eines Nießbrauchs ist kein qualifizierter Rechtsfehler, der die Zulassung der Revision rechtfertigen würde.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 23.02.2022 - 4 K 930/19 Erb, AO wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist Miterbin nach ihrer am xx.07.2016 verstorbenen Mutter. Bereits am xx.12.2014 hatte die Mutter der Klägerin einen Miteigentumsanteil an einer Eigentumswohnung nebst Tiefgaragenstellplatz übertragen und sich dabei ein lebenslängliches Nießbrauchrecht vorbehalten. Der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt) setzte die Erbschaftsteuer unter Berücksichtigung des Vorerwerbs fest.

2 Im Klageverfahren führte das Finanzgericht (FG) am 15.12.2021 eine erste mündliche Verhandlung durch, in deren Rahmen der Rechtsstreit teilweise erledigt wurde. Das FG vertagte die mündliche Verhandlung, zunächst ohne einen neuen Termin zu bestimmen, und lud am 11.01.2022 zu einer weiteren mündlichen Verhandlung am 23.02.2022, an der zwar dieselben Berufsrichter, jedoch andere ehrenamtliche Richter teilnahmen. In dieser Verhandlung wurde ein weiterer Teilpunkt erledigt. Im Übrigen gab das FG durch Urteil in der Besetzung der letzten mündlichen Verhandlung der Klage teilweise statt. Es ging jedoch für die Berechnung des Werts des Vorerwerbs von einem deutlich geringeren (abzuziehenden) Nießbrauchwert aus als die Klägerin beantragt hatte. Es nahm einen --im Ausgangspunkt unstreitigen-- Jahreswert von 3.260,50 € an, der als Nutzungsauflage gemäß § 14 Abs. 2 Sätze 1, 3 des Bewertungsgesetzes (BewG) nur mit einem gekürzten Wert berücksichtigt werden könne. Da der Nießbrauch lediglich 1 ½ Jahre (Dezember 2014 bis Juli 2016) bestanden habe, sei der Jahreswert mit 1 ½ zu multiplizieren, woraus sich ein abzuziehender Wert von 4.890,75 € ergebe. Soweit die Klägerin geltend mache, dass die Anwendung des in § 14 Abs. 1 Satz 3 BewG vorgesehenen Zinssatzes von 5,5 % verfassungswidrig sei, komme es hierauf wegen der Anwendung von § 14 Abs. 2 Sätze 1, 3 BewG nicht mehr an.

3 Mit ihrer Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision macht die Klägerin Verfahrensfehler nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) in Gestalt einer Besetzungsrüge sowie eines Widerspruchs zu dem Gesamtergebnis des Verfahrens, das Erfordernis der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO wegen eines groben Rechtsfehlers sowie wegen Divergenz und schließlich grundsätzliche Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO im Hinblick auf die Verfassungskonformität des gesetzlich vorgesehenen Zinssatzes von 5,5 % geltend.

Entscheidungsgründe

II.

4 Die Beschwerde ist zumindest unbegründet. Gründe für die Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 FGO liegen, soweit sie überhaupt nach Maßgabe von § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt sind, nicht vor.

5 1. Die beanstandeten Verfahrensverstöße liegen nicht vor.

6 a) Das Gericht war ordnungsgemäß besetzt.

7 aa) Gemäß Art. 101 Abs. 1 Satz 2 des Grundgesetzes (GG) darf niemand seinem gesetzlichen Richter entzogen werden. Nach § 119 Nr. 1 FGO ist ein Urteil stets als auf der Verletzung von Bundesrecht beruhend anzusehen, wenn das erkennende Gericht nicht vorschriftsmäßig besetzt war. Das Urteil kann gemäß § 103 FGO nur von den Richtern und ehrenamtlichen Richtern gefällt werden, die an der dem Urteil zugrunde liegenden Verhandlung teilgenommen haben. Das FG hat tatsächlich sein Urteil durch diejenigen Richter gesprochen, die an der letzten mündlichen Verhandlung vom 23.02.2022 teilgenommen haben. Dass es sich hierbei bezogen auf diese Verhandlung nicht um die geschäftsplanmäßige Besetzung i.S. von § 4 FGO i.V.m. § 21g des Gerichtsverfassungsgesetzes handele, hat die Klägerin selbst nicht vorgetragen.

8 bb) Die Besetzung war auch nicht deshalb unvorschriftsmäßig, weil sie von der Besetzung des Termins vom 15.12.2021 abwich. Das in § 103 FGO enthaltene Tatbestandsmerkmal "dem Urteil zugrunde liegenden Verhandlung" bezieht sich nur auf die letzte mündliche Verhandlung, aufgrund derer das Urteil ergangen ist. Ein Richterwechsel nach Vertagung einer mündlichen Verhandlung ist unschädlich, selbst wenn in dem früheren Termin eine Beweisaufnahme stattgefunden hat. Etwas anderes gilt in der Regel bei einer bloßen Unterbrechung der mündlichen Verhandlung, wenn sich ein und dieselbe mündliche Verhandlung über mehrere Verhandlungstage (Sitzungstage) hinzieht (Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 01.10.1998 - VII R 1/98, BFH/NV 1999, 933; vom 22.10.2003 - I B 39/03, BFH/NV 2004, 350, und vom 03.12.2010 - V B 57/10, BFH/NV 2011, 615, Rz 5).

9 cc) Im Streitfall hatte das FG am 15.12.2021 die Verhandlung im Sinne dieser Rechtsprechung nicht nur unterbrochen, sondern vertagt. Es hatte nicht etwa die Fortsetzung des ersten Termins bestimmt, sondern die mündliche Verhandlung beendet und später einen neuen Termin zur mündlichen Verhandlung anberaumt (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 1999, 933).

10 Es kann dahinstehen, inwieweit von einer Unterbrechung überhaupt noch gesprochen werden könnte, wenn zum oder nach dem Schluss der ersten Verhandlung nicht gleichzeitig ein neuer Termin anberaumt wird. Liegen aber zwischen dem Tag der mündlichen Verhandlung und einem späteren Termin zur Fortsetzung der mündlichen Verhandlung mehr als neun Wochen, handelt es sich um einen neuen Termin, der die Heranziehung der ehrenamtlichen Richter nach Maßgabe der für den neuen Termin geltenden Liste verlangt (BFH-Urteil vom 11.12.1968 - I R 138/67, BFHE 95, 24, BStBl II 1969, 297). Diese Zeitspanne ist im Streitfall mit zehn Wochen überschritten.

11 b) Ein Verstoß gegen den Mündlichkeitsgrundsatz oder eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör liegt nicht vor.

12 aa) Die Klägerin trägt vor, über die Bewertung des Nießbrauchs sei nur in der ersten mündlichen Verhandlung gesprochen worden, während in der zweiten mündlichen Verhandlung der Vorsitzende und der Berichterstatter eine Diskussion zu diesem Thema unterbunden hätten. Sie rügt damit neben der Gerichtsbesetzung auch eine Verletzung des Mündlichkeitsgrundsatzes des § 90 Abs. 1 Satz 1 FGO, da nicht diejenigen Richter am Urteil mitgewirkt haben, die auch an der mündlichen Verhandlung teilgenommen haben, und umgekehrt nicht diejenigen Richter an der mündlichen Verhandlung teilgenommen haben, die am Urteil mitgewirkt haben. Damit beanstandet die Klägerin in

der Sache die Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör aus Art. 103 Abs. 1 GG und rügt insoweit einen Verfahrensfehler nach § 119 Nr. 3 FGO.

13 bb) Es kann dahinstehen, ob die Gewährung rechtlichen Gehörs durch den Spruchkörper der ersten mündlichen Verhandlung auch eine ausreichende Gewährung rechtlichen Gehörs durch den Spruchkörper der zweiten mündlichen Verhandlung darstellt. Die Klägerin ist mit dieser Rüge bereits aus formellen Gründen ausgeschlossen, weil sich der behauptete Vorgang nicht aus dem Protokoll ergibt.

14 Nach § 94 FGO i.V.m. § 160 Abs. 2 der Zivilprozessordnung (ZPO) sind die wesentlichen Vorgänge der Verhandlung in das Protokoll aufzunehmen. Die Beachtung der für die Verhandlung vorgeschriebenen Förmlichkeiten kann nach § 94 FGO i.V.m. § 165 Satz 1 ZPO nur durch das Protokoll bewiesen werden. Gegen dessen Inhalt ist gemäß § 94 FGO i.V.m. § 165 Satz 2 ZPO nur der Nachweis der Fälschung zulässig. Solange dieser Nachweis nicht geführt und eine Protokollberichtigung nach § 94 FGO i.V.m. § 164 ZPO unterblieben ist, muss davon ausgegangen werden, dass der Inhalt des Protokolls sachlich zutrifft (BFH-Beschluss vom 21.09.2011 - XI B 24/11, BFH/NV 2012, 277, Rz 8). Ist ein wesentlicher Vorgang nicht in das Protokoll aufgenommen, ist der negative Beweis erbracht, dass er nicht stattgefunden hat (BFH-Beschluss vom 11.10.2016 - III B 21/16, BFH/NV 2017, 315, Rz 13).

15 Das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 23.02.2022 enthält zum Gegenstand der Erörterungen nur den folgenden Satz: "Die Sach- und Rechtslage wird mit den Erschienenen, auch unter Berücksichtigung des Ergebnisses der Beweisaufnahme erörtert." Sollte die seitens der Klägerin behauptete Verweigerung der Diskussion ein wesentlicher Vorgang der Verhandlung i.S. des § 160 Abs. 2 ZPO sein, weil in ihm nämlich die Verweigerung rechtlichen Gehörs liegt, hätte er zusätzlich protokolliert werden müssen. Wurde er nicht protokolliert, erbringt dies den negativen Beweis, dass der Vorgang nicht stattgefunden hat. Sollte hingegen die behauptete Verhaltensweise des Vorsitzenden und des Berichterstatters kein wesentlicher Vorgang und deshalb, obwohl stattgefunden, zutreffend nicht protokolliert worden sein, dann kann dies nur deswegen gelten, weil die Erörterung in der ersten mündlichen Verhandlung eine ausreichende Gewährung rechtlichen Gehörs dargestellt hätte. Unter allen Annahmen ist die Gehörsrüge unbegründet.

16 c) Die Rüge, dem Urteil liege entgegen § 96 FGO nicht das Gesamtergebnis des Verfahrens zugrunde, ist unschlüssig und deshalb unzulässig.

17 Die Klägerin meint, bei einer Laufzeit des Nießbrauchrechts vom xx.12.2014 bis zum xx.07.2016 widerspreche eine Berechnung auf Grundlage einer Laufzeit von 1 ½ Jahren dem klaren Akteninhalt. Das FG ist jedoch tatsächlich von den zutreffenden Daten ausgegangen, die es im Tatbestand taggenau und in den Entscheidungsgründen zumindest mit der Monatsbezeichnung wiedergegeben hat. Die augenscheinlich sowohl zum Beginn als auch zum Ende der Laufzeit vorgenommene Abrundung auf ganze Monate, die zu einer Laufzeit von 1 ½ Jahren führt, ist keine Frage unzutreffenden Sachverhalts, sondern der Rechtsanwendung. Die Klägerin selbst geht im Rahmen der folgenden Zulassungsrüge (grober Rechtsfehler) davon aus, dass das FG eine Laufzeit von über 19 Monaten festgestellt habe.

18 2. Die Revision ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zuzulassen.

19 a) Die Revision ist unter dem Gesichtspunkt des qualifizierten Rechtsfehlers zuzulassen, wenn ein Rechtsfehler des FG von erheblichem Gewicht und geeignet ist, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen. Die Entscheidung muss objektiv willkürlich oder greifbar gesetzwidrig sein. Unterhalb dieser Schwelle liegende --auch erhebliche-- Rechtsfehler reichen nicht aus (ständige Rechtsprechung, vgl. etwa die Nachweise bei Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 115 FGO Rz 201-203; in Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 115 Rz 220-224).

20 Die vom FG vorgenommene Abrundung stellt keinen groben Rechtsfehler dar, der geeignet wäre das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen. Die Berechnung der Laufzeit über eine Abrundung auf volle Monate mag unzutreffend sein. Sie ist jedoch dem Steuergesetzgeber nicht grundsätzlich fremd. So sind nach § 238 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung Zinsen nur für volle Monate zu zahlen; angefangene Monate bleiben außer Ansatz. Sich versehentlich an eine solche Vorschrift anzulehnen ist kein grober Rechtsfehler im beschriebenen Sinn. Das gilt unabhängig von der betragsmäßigen Auswirkung.

21 b) Eine Divergenz zu dem BFH-Urteil vom 12.07.1979 - II R 26/78 (BFHE 128, 266, BStBl II 1979, 631) liegt ebenfalls nicht vor. Der BFH hatte sinngemäß ausgeführt, dass bei einer zunächst unbestimmten Dauer (dort eines Darlehens) ein Ereignis, das zur Bestimmtheit einer Laufzeit führt, eine Berechnung aufgrund der tatsächlichen Dauer durchzuführen ist. Von diesem Grundsatz ist das FG aber nicht abgewichen. Insbesondere hat es nicht eine

grobe Schätzung vorgenommen. Ihm sind nur bei der Bestimmung der tatsächlichen Laufzeit Fehler unterlaufen. Entsprechendes gilt für die Rüge, es liege insofern eine Abweichung von BFH-Rechtsprechung (BFH-Urteile vom 26.01.1999 - VIII R 32/96, BFH/NV 1999, 922, und vom 23.10.2002 - II R 81/00, BFHE 200, 416, BStBl II 2003, 199) vor, als der BFH dort ebenfalls über Verweisungen auf Verwaltungsvorschriften eine Bewertung nach der tatsächlichen Laufzeit verlange.

22 c) Soweit die Klägerin eine Divergenz zu den beiden Urteilen in BFH/NV 1999, 922 und in BFHE 200, 416, BStBl II 2003, 199 auch insofern sieht, als sich der BFH dort über Bezugnahmen auf die damals geltende Verwaltungsanweisung alle Rechenschritte zu eigen gemacht habe, während das FG den Wert der Nießbrauchlast anders berechnet habe, legt sie den Urteilen eine zu weitreichende Aussage bei. Der BFH hat sich dort nicht die gesamte Verwaltungsauffassung zu eigen gemacht, sondern für die jeweilige konkrete Problemstellung (in BFH/NV 1999, 922 Berechnung des Barwerts einer Bürgschaftsschuld nach §§ 12 Abs. 3, 13 Abs. 1 Satz 1 BewG, und in BFHE 200, 416, BStBl II 2003, 199 Berechnung des Kapitalwerts einer Erbbauzinsverpflichtung nach § 13 Abs. 1 BewG) auf die Berechnungsbeispiele der damaligen Verwaltungsanweisung hingewiesen, die im Übrigen für den Bewertungsstichtag des Streitfalls auch nicht mehr in Kraft war. Zu einer Berechnung nach § 14 Abs. 2 Satz 1 BewG hatte sich der BFH in jenen Entscheidungen nicht geäußert.

23 3. Schließlich ist die Revision nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen. Die von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage nach der Verfassungskonformität des bewertungsrechtlichen Zinssatzes von 5,5 % ist nicht entscheidungserheblich.

24 a) Die Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO verlangt nach einer für die Entscheidung des Streitfalls erheblichen abstrakten Rechtsfrage. Neben der Entscheidungserheblichkeit der Rechtsfrage in dem künftigen Revisionsverfahren fordert der BFH außerdem, dass eine Aussage zu dieser Rechtsfrage erforderlich war, um die vom FG getroffene Entscheidung zu begründen (BFH-Beschluss vom 07.06.2011 - X B 212/10, BFH/NV 2011, 1709, Rz 5; zur "doppelten Entscheidungserheblichkeit" Lange in HHSp, § 115 FGO Rz 123). Die Rechtsfrage darf nicht hinweggedacht werden können, ohne dass der Urteilsausspruch entfiele. Es genügt nicht, wenn das FG zu einer Rechtsfrage nicht Stellung genommen hat, weil es eine Vorfrage so entschieden hat, dass sich die Rechtsfrage nicht mehr stellte. In einem solchen Fall muss auch hinsichtlich der Vorfrage ein Zulassungsgrund geltend gemacht werden und vorliegen (vgl. BFH-Beschluss vom 25.05.2012 - III B 233/11, BFH/NV 2012, 1453, Rz 12, der darüber hinaus für die Vorfrage sogar ebenfalls grundsätzliche Bedeutung verlangt).

25 b) Nach diesem Maßstab ist die Rechtsfrage nicht entscheidungserheblich. Die Frage, ob die Nießbrauchlast unter Einbeziehung eines Zinses zu bewerten ist oder nicht, ist eine Vorfrage im genannten Sinne. Das FG hat die vorrangig zu beantwortende Frage, wie die Wertermittlung vorzunehmen ist, dahin beantwortet, dass kein Zinsfaktor zu berücksichtigen sei. Auf dieser Grundlage kommt es auf die Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes von 5,5 % nicht an; es fehlt an der Entscheidungserheblichkeit. In Bezug auf die Vorfrage, nach welcher Methode der Wert zu berechnen ist, liegen keine Zulassungsgründe vor.

26 c) Ungeachtet dessen hat die Klägerin die grundsätzliche Bedeutung auch nicht nach den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO hinreichend dargelegt. Um darzulegen, warum die Verfassungskonformität des Zinssatzes in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig wäre, hätte sie nicht nur darstellen müssen, zu welchem Ergebnis die seitens der Finanzverwaltung vorgesehene Berechnung einschließlich des Zinssatzes von 5,5 % auf der einen Seite und des von ihr favorisierten Zinssatzes von 1,8 % auf der anderen Seite geführt hätte. Sie hätte insbesondere darlegen müssen, warum diese Berechnung zutreffend, die Methode des FG hingegen verkehrt ist. Daran fehlt es.

27 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

28 5. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de