

BUNDESFINANZHOF Urteil vom 10.3.2005, II R 54/03

Schenkungssteuerrechtlich kein Durchgangserwerb des Kindes bei Zuwendung an das Schwiegerkind - Kettenschenkung - keine Berücksichtigung von im Revisionsverfahren neu vorgetragene(n) Tatsachen

Leitsätze

Übertragen (Schwieger-)Eltern unter Mitwirkung ihres Kindes schenkweise Grundstückseigentum unmittelbar auf den Ehegatten ihres Kindes (Schwiegerkind), kann hierin auch dann kein schenkungssteuerrechtlich beachtlicher Durchgangserwerb des Kindes liegen, wenn die Zuwendung "auf Veranlassung des Kindes" erfolgen soll und als "ehebedingte Zuwendung" des Kindes bezeichnet wird. Eine Schenkung des Kindes an seinen Ehegatten kommt unter diesen Umständen nicht in Betracht (gegen FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 18. Februar 1999 4 K 2011/98, EFG 1999, 617).

Tatbestand

I. Die Schwiegereltern des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) waren zu je 1/2 Eigentümer einer Eigentumswohnung. In einem notariellen Vertrag vom 24. August 1998 trafen sie mit dem Kläger und dessen Ehefrau (E) die folgende Vereinbarung:

"Die Übergeber übergeben

a) ihrer Tochter ... einen Miteigentumsanteil von 1/2 ...,

b) und auf Veranlassung der Tochter als deren ehebedingte Zuwendung ihrem Ehemann ... einen Miteigentumsanteil von 1/2 ... .

Wir sind darüber einig, dass das Eigentum an dem übergebenen Grundeigentum auf die Übernehmer übergeht. Die Übergeber bewilligen und die Übernehmer beantragen die Eintragung der Eigentumsänderung in das Grundbuch. Das Eigentum ist einzutragen für

a) die ... (E) zu 1/2,

b) den ... (Kläger) zu 1/2."

Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) setzte am 8. Juli 1999 gegen den Kläger Schenkungssteuer wegen eines Erwerbs von seiner Schwiegermutter (S) im Umfang der Hälfte des auf ihn entfallenden hälftigen Miteigentumsanteils auf 21 760 DM fest. Im Einspruchs- und Klageverfahren vertrat der Kläger --unter Berufung auf das Urteil des Finanzgerichts (FG) Rheinland-Pfalz vom 18. Februar 1999 4 K 2011/98 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 1999, 617)-- die Auffassung, es habe sich um eine Schenkung der E gehandelt, für die wegen der entsprechenden Freibeträge keine Schenkungssteuer festzusetzen sei.

Das FG wies die Klage ab (EFG 2004, 148).

Mit seiner Revision rügt der Kläger die Verletzung des § 7 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG). Das FG hätte den Vertrag dahin gehend würdigen müssen, dass zunächst E die gesamte Eigentumswohnung habe erhalten sollen, dann aber aufgrund eigener Entscheidung die Hälfte davon an den Kläger habe weiterverschenken wollen. Dem FG sei vermutlich nicht bekannt gewesen, dass der Kläger und E bereits vor Abschluss des Übergabevertrags eine Baugenehmigung für eine Erweiterung des Wohnhauses beantragt hätten. Eine Fremdfinanzierung dieser Baumaßnahme wäre bei Alleineigentum der E, die damals nicht über eigenes Einkommen verfügt habe, nicht möglich gewesen. Daraus ergebe sich, dass E bereits vor Abschluss des Übergabevertrags eine Dispositionsmöglichkeit geprüft und ausgeübt habe.

Der Kläger beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil, den Schenkungssteuerbescheid und die Einspruchsentscheidung aufzuheben.

Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II. Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.

Das FG hat in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise eine freigebige Zuwendung der S an den Kläger angenommen.

1. Nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG gilt als Schenkung jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Wird dem Bedachten der Schenkungsgegenstand nicht unmittelbar von dessen ursprünglichem Inhaber zugewendet, sondern noch ein Dritter zwischengeschaltet, kommt es für die Bestimmung der Person des Zuwendenden darauf an, ob der Dritte über eine eigene Entscheidungsmöglichkeit hinsichtlich der Verwendung des Schenkungsgegenstands verfügte (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 13. Oktober 1993 II R 92/91, BFHE 172, 520, BStBl II 1994, 128). Maßgeblich für die Beurteilung dieser Frage sind die Ausgestaltung der Verträge unter Einbeziehung ihrer inhaltlichen Abstimmung untereinander sowie die mit der Vertragsgestaltung erkennbar angestrebten Ziele der Parteien.

2. Das FG hat seine Würdigung, der E habe im Streitfall ein eigener Entscheidungsspielraum hinsichtlich des auf den Kläger übergegangenen Miteigentumsanteils gefehlt, auf die Regelung der gesamten Übertragung in einem einheitlichen Vertrag und auf das Fehlen einer Auflassung zugunsten der E gestützt. An diese Tatsachenwürdigung ist der Senat nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden; sie lässt im Revisionsverfahren beachtliche Rechtsfehler, insbesondere Verstöße gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze, nicht erkennen.

Die Angriffe der Revision erschöpfen sich darin, an die Stelle der durch das FG vorgenommenen Würdigung eine andere Würdigung setzen zu wollen, ohne jedoch die Voraussetzungen der aus § 118 Abs. 2 FGO folgenden Bindungswirkung in Frage zu stellen. Auch kann ein Vortrag neuer Tatsachen im Revisionsverfahren nicht berücksichtigt werden (BFH-Urteil vom 14. Oktober 2003 VIII R 81/02, BFHE 203, 484, BStBl II 2004, 118, unter II. 2.); dies betrifft im Streitfall die Behauptungen zu dem geplanten Erweiterungsbau, dessen beabsichtigter Finanzierung und den Einkommensverhältnissen der E. Abgesehen davon vermag der Senat nicht zu erkennen, inwiefern aus der Behauptung, der einkommenslosen E sei eine Finanzierung des geplanten Bauvorhabens nicht möglich gewesen, ein eigener Entscheidungsspielraum der E über die Verwendung des --ohnehin zu keinem Zeitpunkt auf sie übergegangenen-- Miteigentumsanteils folgen soll.

3. Zutreffend hat das FG es bei der Anwendung der unter 1. dargestellten Grundsätze auf den Streitfall für unerheblich gehalten, dass es sich bei der zwischengeschalteten Person um den Ehegatten des endgültigen Empfängers der Schenkung handelt und im Vertrag die Formulierung, die Übertragung erfolge "auf Veranlassung der Tochter als deren ehebedingte Zuwendung", verwendet worden ist. Weder die Besonderheiten des Rechts der unbenannten Zuwendung noch die des ehelichen Güterrechts rechtfertigen es, eine zwischenzeitliche Bereicherung der E anzunehmen, obwohl der Gegenstand der Schenkung weder zu irgendeinem Zeitpunkt auf sie übergegangen ist noch sie --nach den bindenden Feststellungen des FG-- eine eigene Entscheidungsmöglichkeit hinsichtlich seiner Verwendung hatte. Soweit das FG Rheinland-Pfalz in seiner Entscheidung in EFG 1999, 617, auf die der Kläger sich beruft, eine andere Auffassung vertreten haben sollte, vermag der Senat dem nicht zu folgen.

Aus dem Institut der unbenannten ehebedingten Zuwendung kann der Kläger schon deshalb nichts ihm Günstiges herleiten, weil die Rechtsprechung der Zivilgerichte die für dieses Institut geltenden Regelungen auch auf unmittelbare Zuwendungen der Schwiegereltern an ihr Schwiegerkind anwendet (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs vom 12. April 1995 XII ZR 58/94, BGHZ 129, 259). Insoweit unterscheiden sich die Rechtsfolgen eines Direkterwerbs von den Schwiegereltern nicht von denen eines Durchgangserwerbs vom Ehegatten.

Soweit E durch die im Vertrag verwendete Formulierung die Chance erworben haben sollte, für den Fall der späteren Durchführung eines güterrechtlichen Zugewinnausgleichs eine --der Höhe nach ungewisse-- Anrechnungsposition (§ 1380 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) geltend machen zu können, ist darin in schenkungsteuerrechtlicher Hinsicht keine gegenwärtige Bereicherung der E zu sehen, mit der sie dem Kläger den Miteigentumsanteil an der Eigentumswohnung verschafft haben könnte. Denn die ungewisse künftige Anrechnungsposition einerseits und der Miteigentumsanteil andererseits stellen unterschiedliche Bereicherungsgegenstände dar.