Beschluss vom 30. September 2010, VII B 61/10

Duldungsbescheid bei Übertragung einer Miteigentumshälfte durch den Ehegatten - Verhältnis von § 278 Abs. 2 AO und § 3 Abs. 1 AnfG

BFH VII. Senat

AO § 278 Abs 2 S 1, AnfG § 3, GG Art 103 Abs 1, FGO § 96 Abs 2

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 18. Februar 2010, Az: 15 K 206/09

Leitsätze

1. NV: Im Falle unentgeltlicher Vermögensverschiebungen zwischen Ehegatten begründet § 278 Abs. 2 Satz 1 AO eine dem Anfechtungsgrund des § 3 Abs. 1 AnfG entsprechende gesetzliche Duldungspflicht des Zuwendungsempfängers für den auf den Zuwendenden entfallenden Anteil an der Steuerschuld. Da die Gläubigerbenachteiligungsabsicht bei § 278 Abs. 2 AO --anders als bei § 3 Abs. 1 AnfG-- keine Anfechtungsvoraussetzung ist, können Zuwendungen zwischen zusammen veranlagten Eheleuten vom FA unter erleichterten Voraussetzungen angefochten werden .

2. NV: Ein Bescheid nach § 3 AnfG kann ggf. einen solchen nach § 278 Abs. 2 AO enthalten, auch wenn nach der letztgenannten Norm ein Bescheid nicht zwingend erforderlich ist .

3. NV: Der nach § 278 Abs. 2 Satz 1 AO Duldungsverpflichtete kann bis zu Höhe des gemeinen Werts der unentgeltlichen Zuwendungen unabhängig davon, ob sich die Vermögensgegenstände noch in seinem Vermögen befinden, in Anspruch genommen werden, während der aufgrund einer Duldungsverpflichtung nach Anfechtung einer Vermögensübertragung nach dem AnfG begründete Anspruch darauf gerichtet ist, dem Gläubiger das zur Verfügung zu stellen, was aus dem Vermögen des Schuldners "veräußert, weggegeben oder aufgegeben" ist. Die Verpflichtung, die Vollstreckung in das übertragene Eigentum zu dulden, ist von beiden Regelungen gedeckt .

Tatbestand

1 I. Nachdem der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) vergeblich versucht hatte, bei dem Ehemann der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) Abgabenrückstände in Höhe von über ... € zu vollstrecken, focht er mit Duldungsbescheid gegenüber der Klägerin die unentgeltliche Übertragung des Hälfteanteils eines Grundstücks des Ehemanns auf die Klägerin an. Danach hat die Klägerin die Vollstreckung in das übertragene Eigentum bis zur Höhe der Abgabenforderungen gegenüber dem Ehemann zu dulden bzw. insoweit Wertersatz zu leisten. Als Rechtsgrundlage war § 3 Abs. 1 i.V.m. § 10 des Anfechtungsgesetzes (AnfG) angegeben.

2 Nach erfolglosem Einspruch wies das Finanzgericht (FG) die Klage ab, nachdem es bereits die Aussetzung der Vollziehung (AdV) des Bescheids abgelehnt hatte. Es urteilte, das FA habe die Klägerin zutreffend nach § 278 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) bis zur Höhe des gemeinen Werts der übertragenen Miteigentumshälfte in Anspruch genommen, so dass unerheblich sei, ob die Übertragung nach den Vorschriften des AnfG anfechtbar gewesen wäre. Da im Übertragungsvertrag keine Gegenleistung vereinbart worden sei, sei die Übertragung unentgeltlich erfolgt. Das nachfolgende Einbringen ihrer Grundstücke in eine GbR mit dem Ehemann habe wegen ihres dem Wert der eingebrachten Grundstücke entsprechenden Anteils an der GbR daran ebenso wenig geändert wie die in dem "Gesamtplan" der Eheleute vorgesehene Wohnrechtsbestellung zugunsten der behinderten Tochter, die erst Jahre später vorgenommen worden sei. Zum Anderen müsse die Klägerin den von ihr mit Abschluss des Schenkungsvertrags verwirklichten und durch Grundbucheintragung konsequent umgesetzten Sachverhalt gegen sich gelten lassen. Da es auf die Anfechtbarkeit der Übertragung nach dem AnfG nicht ankomme, könne ein Benachteiligungsvorsatz des Ehemanns dahinstehen und deshalb die dazu beantragte Zeugenvernehmung unterbleiben.

3 Mit der Beschwerde rügt die Klägerin als Verfahrensfehler, das FG habe unter Verstoß gegen § 96 der Finanzgerichtsordnung (FGO) seiner Entscheidung überraschend und ohne der Klägerin die erforderliche

Verteidigung zu ermöglichen, eine andere Rechtsgrundlage als im angefochtenen Bescheid zugrunde gelegt (1) und den Beweisantritt übergangen, mit dem hätte nachgewiesen werden können, dass nach dem Gesamtplan der Eheleute der Ehemann mehr erhalten als weggegeben habe (2). Die Rechtssache habe auch grundsätzliche Bedeutung und insoweit sei Rechtsfortbildung erforderlich, weil das FG "das Verhältnis eines auf das Anfechtungsgesetz gestützten Duldungsbescheides zu einem auf § 278 Abs. 2 AO gestützten 'Duldungsbescheid' missverstanden" habe. Es könne nicht Aufgabe des FG sein, aus einem zwingend erforderlichen Duldungsbescheid einen "empfehlenswerten" Bescheid zu machen und die nach dem AnfG aufgeworfenen Rechtsfragen nicht zu entscheiden. Insoweit sei die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht hinreichend eindeutig (3).

Entscheidungsgründe

4 II. Die Beschwerde ist bei Zweifeln an der nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gebotenen Darlegung eines der in § 115 Abs. 2 FGO abschließend genannten Zulassungsgründe jedenfalls unbegründet.

5 1. Eine Überraschungsentscheidung und damit ein Verstoß gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO) liegt nur vor, wenn das Gericht seine Entscheidung auf einen bis dahin nicht erörterten rechtlichen oder tatsächlichen Gesichtspunkt stützt und damit dem Rechtsstreit eine Wendung gegeben hat, mit der auch ein gewissenhafter und kundiger Prozessbeteiligter selbst unter Berücksichtigung der Vielzahl vertretbarer Rechtsauffassungen nach dem bisherigen Verlauf des Verfahrens nicht rechnen musste. Der Anspruch auf rechtliches Gehör und die richterliche Hinweispflicht des § 76 Abs. 2 FGO verlangen jedoch nicht, dass das Gericht die maßgebenden Rechtsfragen mit den Beteiligten umfassend erörtert oder sogar die einzelnen für die Entscheidung erheblichen (rechtlichen oder tatsächlichen) Gesichtspunkte im Voraus andeutet (BFH-Beschluss vom 5. April 2006 I B 84/05, BFH/NV 2006, 1497).

6 Eine Verletzung des Gehöranspruchs liegt im Streitfall nicht vor. Da die Tatbestandsvoraussetzungen der vom FG als Rechtsgrundlage des angefochtenen Duldungsbescheids angesehenen Regelung des § 278 Abs. 2 AO gegenüber der vom FA im Bescheid genannten Norm des § 3 Abs. 1 AnfG nicht nur nicht abweichen, sondern geringere Anforderungen an die Inanspruchnahme des Zuwendungsempfängers stellen, ist nicht vorgetragen und auch sonst nicht ersichtlich, zu welchen Punkten die Klägerin allein deshalb nicht hat Stellung nehmen können, weil das FG die Duldungspflicht nach § 278 Abs. 2 FGO nicht ausdrücklich erörtert hat. Im Übrigen hat das FG, wie vom FA unwidersprochen vorgetragen, bereits im vorangegangenen AdV-Verfahren seinen ablehnenden Beschluss auf § 278 Abs. 2 AO gestützt. Somit konnte von der fachkundig vertretenen Klägerin vorhergesehen werden, dass das FG auch im Hauptverfahren auf § 278 Abs. 2 AO als Rechtsgrundlage des Bescheids zurückgreift.

7 2. Auch mit der Rüge, das FG habe einen Beweisantritt der Klägerin übergangen, kann die Zulassung der Revision nicht erreicht werden. Auf den Nachweis, dass eine Gläubigerbenachteiligungsabsicht nicht vorgelegen habe, kam es nach der bei der Prüfung eines Verfahrensfehlers allein maßgeblichen sachlich-rechtlichen Auffassung des FG, wonach sich die Duldungspflicht aus § 278 Abs. 2 AO ergibt, nicht an.

8 Was die Zeugen über die dem FG bereits vorgelegten Verträge hinaus zur Frage der Unentgeltlichkeit der Zuwendung hätten beitragen können, ist der Beschwerde nicht zu entnehmen. Das FG hat sich mit dem von der Klägerin behaupteten Gesamtplan und den dazu geschlossenen Verträgen auseinandergesetzt und ist zu dem Ergebnis gekommen, dass sich daraus keine Gegenleistung der Klägerin für die angefochtene Übertragung des Miteigentumsanteils ergibt. Mit ihrer davon abweichenden Bewertung des Vorgangs wendet sich die Klägerin gegen die materielle Richtigkeit des finanzgerichtlichen Urteils. Die Würdigung der tatsächlichen Umstände des Einzelfalls ist revisionsrechtlich aber grundsätzlich unbeachtlich. Denn das prozessuale Rechtsinstitut der Nichtzulassungsbeschwerde dient nicht dazu, allgemein die Richtigkeit finanzgerichtlicher Urteile zu gewährleisten und eine fehlerhafte Rechtsanwendung zu vermeiden (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsbeschluss vom 30. Januar 2007 VII B 3/06, BFH/NV 2007, 1324).

9 3. Die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache hat die Klägerin nicht entsprechend den gesetzlichen Anforderungen dargelegt (§ 116 Abs. 3 Satz 3 i.V.m. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). Denn die Frage, ob ein auf § 3 Abs. 1 AnfG gestützter Duldungsbescheid vom FG bestätigt werden kann, weil die Voraussetzungen des § 278 Abs. 2 AO vorliegen, bedarf keiner Klärung in einem Revisionsverfahren, weil sie klar und eindeutig zu bejahen ist, wie es das FG in seinem Urteil getan hat. In dem von der Klägerin selbst zitierten Urteil vom 18. Dezember 2001 VII R 56/99 (BFHE 197, 19, BStBl II 2002, 214) hat der Senat ausgeführt, dass § 278 Abs. 2 Satz 1 AO im Falle unentgeltlicher Vermögensverschiebungen zwischen den Ehegatten eine dem Anfechtungsgrund des § 3 Abs. 1 AnfG entsprechende

gesetzliche Duldungspflicht des Zuwendungsempfängers für den auf den Zuwendenden entfallenden Anteil an der Steuerschuld begründet. Aus dem Wortlaut der Vorschriften wird deutlich, dass die Gläubigerbenachteiligungsabsicht bei § 278 Abs. 2 AO --anders als bei § 3 Abs. 1 AnfG-- keine Anfechtungsvoraussetzung ist, dass also Zuwendungen zwischen zusammen veranlagten Eheleuten vom FA unter erleichterten Voraussetzungen angefochten werden können.

10 Bei dieser Rechtslage liegt es auf der Hand, dass ein Bescheid nach § 3 AnfG ggf. einen solchen nach § 278 Abs. 2 AO enthalten kann, auch wenn nach der letztgenannten Norm ein Bescheid nicht zwingend erforderlich ist (vgl. dazu Senatsurteil vom 29. November 1983 VII R 22/83, BFHE 140, 138, BStBl II 1984, 287). Weshalb das FG gehindert sein sollte, bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 278 Abs. 2 AO die vom FA ausgesprochene Duldungspflicht unabhängig davon zu bestätigen, dass im Bescheid die andere Anfechtungsnorm genannt ist, erschließt sich dem Senat nicht.

11 4. Aus der möglicherweise unterschiedlichen Reichweite der Vollstreckungsmöglichkeit nach § 278 Abs. 2 Satz 1 AO gegenüber der Regelung der §§ 3, 11 AnfG schließlich ergibt sich im Streitfall --abgesehen davon, dass die Beschwerde sich dazu nicht äußert-- ebenfalls kein Grund für die Zulassung der Revision. Der nach § 278 Abs. 2 Satz 1 AO Duldungsverpflichtete kann bis zur Höhe des gemeinen Werts der unentgeltlichen Zuwendungen unabhängig davon, ob sich die Vermögensgegenstände noch in seinem Vermögen befinden, in Anspruch genommen werden, während der aufgrund einer Duldungsverpflichtung nach Anfechtung einer Vermögensübertragung nach dem AnfG begründete Anspruch darauf gerichtet ist, dem Gläubiger das zur Verfügung zu stellen, was aus dem Vermögen des Schuldners "veräußert, weggegeben oder aufgegeben" ist (Senatsurteil vom 30. März 2010 VII R 22/09, BFHE 229, 29; in BFHE 197, 19, BStBl II 2002, 214). Die vom FA im angefochtenen Bescheid geforderte Duldung der Vollstreckung in das übertragene Eigentum ist im Streitfall von beiden Regelungen gedeckt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de