

Beschluss vom 24. März 2014, X B 24/13

Wiederkehrende Leistungen an Geschwister des Vermögensübernehmers

BFH X. Senat

EStG § 10 Abs 1 Nr 1a, EStG VZ 2008

vorgehend FG Münster, 23. Januar 2013, Az: 8 K 3412/10 E

Leitsätze

NV: Bei wiederkehrenden Leistungen an Geschwister des Vermögensübernehmers spricht eine allgemeine Vermutung für das Vorliegen von Gleichstellungsgeldern und gegen Versorgungsleistungen.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) wird mit seiner Ehefrau im Streitjahr 2008 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Er betreibt einen Hof, den er aufgrund eines Vertrages vom 21. April 2007 im Wege der vorweggenommenen Erbfolge von seinen Eltern (E) übernommen hatte. In diesem Zusammenhang zahlte er seinen Schwestern, den Beigeladenen --im Streitjahr erstmals-- jeweils ... € jährlich.
- 2 Neben den Flächen eines Ehegattenhofes und drei unbelasteten Baugrundstücken, die zum Vermögen des Hofes der E nach der Höfeordnung (HöfeO) gehörten, erhielt der Kläger 33 Erbbaurechtsgrundstücke.
- 3 In Abschnitt VI des Übergabevertrages war unter der Überschrift "Abfindung der weichenden Erben, Nachabfindungsansprüche" erläutert, die Beigeladenen hätten als erbberechtigte Abkömmlinge der E bereits Zuwendungen in Geld oder Geldeswert erhalten, die sie sich auf ihren Pflichtteil anrechnen lassen bzw. die --soweit sie hinsichtlich des hoffreien Vermögens gesetzliche Miterbinnen wären-- ausgeglichen werden müssten. Pflichtteilsverzichte hätten die Beigeladenen bislang nicht erklärt. Sie sollten nach der von ihnen akzeptierten Vorstellung der E auf ihren dem Grunde nach feststehenden erhöhten Abfindungsanspruch, der sich betragsmäßig nicht eindeutig ermitteln ließe, verzichten. Als Gegenleistung hierfür sollten sie vom Kläger lebenslängliche Versorgungsleistungen erhalten.
- 4 Diese Verpflichtung des Klägers, die im Abschnitt VI als "dauernde Last" bezeichnet wurde, sollte sich auf einen jährlichen Betrag von ... € belaufen, was nach damaliger Einschätzung etwa einem 15 %igen Anteil an dem nach steuerlichen Grundsätzen zu ermittelnden Überschuss der Erbbauzinsen über die Ausgaben, die mit den 33 erbbaurechtsbelasteten Grundstücken im Zusammenhang stünden, entsprochen habe.
- 5 Die Vertragsparteien vereinbarten die Abänderbarkeit nach § 323 der Zivilprozessordnung (ZPO) für den Fall, dass sich der jährliche Überschuss aus den Erbbaurechten nicht unwesentlich ändern sollte oder weitere Erbbaurechte an bisher unbelasteten Grundstücken bestellt würden. Demgegenüber war die Abänderbarkeit für den Fall des Verkaufs von Erbbaugrundstücken oder bei Pflegebedürftigkeit einer der Beigeladenen ausdrücklich ausgeschlossen.
- 6 Die Beigeladenen verzichteten im Gegenzug auf etwaige Abfindungsansprüche nach § 12 HöfeO sowie Pflichtteils- und Pflichtteilsergänzungsansprüche aus Anlass oder infolge der Übertragung des Hofes und des übrigen im Übergabevertrag beschriebenen Grundbesitzes an den Kläger.
- 7 Die vom Kläger und seiner Ehefrau in ihrer Einkommensteuererklärung 2008 als dauernde Last geltend gemachten Zahlungen an die Beigeladenen berücksichtigte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) nicht als abziehbare Sonderausgaben. Vorverfahren und Klageverfahren waren erfolglos. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit der Begründung ab, die Zahlungen an die Schwestern dienten ihrer Gleichstellung. Der Kläger habe die allgemeine Vermutung nicht widerlegt, dass die drei Schwestern mit den Regelungen im Übergabevertrag nicht in

erster Linie versorgt, sondern gleichgestellt werden sollten. Die Beigeladenen hätten zum Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrages über existenzsicherndes Einkommen bzw. Ehegatteneinkommen verfügt, weshalb sie zur Befriedigung ihrer Grundbedürfnisse nicht auf weitere Geldzahlungen des Klägers angewiesen gewesen seien. Auch fehle es an einer Eingliederung der Beigeladenen in die Haushalts- und Wirtschaftsgemeinschaft des Klägers. Konkrete Gründe dafür, warum die Beigeladenen ohne einen angemessenen Ausgleich endgültig auf die Abfindungs- und Nachabfindungsansprüche hinsichtlich des Hofvermögens oder der den hoffreien Grundbesitz betreffenden Pflichtteilsansprüche verzichtet hätten, seien nicht ersichtlich. Die Abänderbarkeit der Leistungen nach § 323 ZPO sei ausdrücklich auf den Fall einer eventuellen Änderung des Überschusses aus den Erbbaurechtsverträgen beschränkt worden, was für Versorgungsleistungen untypisch sei.

- 8 Der Kläger stützt seine Nichtzulassungsbeschwerde auf § 115 Abs. 2 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO).
- 9 Das FA tritt der Beschwerde entgegen.

Entscheidungsgründe

- 10 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg.
- 11 1. Eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung wegen Divergenz setzt voraus, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der Bundesfinanzhof (BFH), das Bundesverfassungsgericht, der Gemeinsame Senat der obersten Gerichtshöfe des Bundes, ein anderes oberstes Bundesgericht oder ein anderes FG. Das FG muss seiner Entscheidung einen tragenden Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den ebenfalls tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung des anderen Gerichts nicht übereinstimmt. Zur schlüssigen Darlegung einer Divergenzrüge nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gehört u.a. eine hinreichend genaue Bezeichnung der vermeintlichen Divergenzentscheidung sowie die Gegenüberstellung tragender, abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus den behaupteten Divergenzentscheidungen andererseits, um eine Abweichung deutlich erkennbar zu machen (vgl. Senatsbeschluss vom 21. Januar 2014 X B 181/13, BFH/NV 2014, 523, m.w.N.). Des Weiteren ist darzulegen, dass es sich im Streitfall um einen vergleichbaren Sachverhalt oder um eine identische Rechtsfrage handelt (vgl. Senatsbeschluss vom 18. Oktober 2013 X B 135/12, BFH/NV 2014, 156).
- 12 a) Der Senat hat schon Zweifel daran, ob der Kläger dem angefochtenen Urteil des FG einen "Rechtssatz" entnimmt, wenn er im Anschluss an die Darstellung seiner Rechtsansichten unter Verweis auf die Rechtsprechung verschiedener Oberlandesgerichte (OLG) zu § 12 Abs. 2 HöfeO und zur Höhe der Abfindung einzelne seiner Ansicht nach vorliegende Widersprüche der Entscheidung des FG zu den Senatsurteilen vom 26. November 2003 X R 11/01 (BFHE 204, 192, BStBl II 2004, 820), vom 11. Oktober 2007 X R 14/06 (BFHE 219, 160, BStBl II 2008, 123) und zum Beschluss des Großen Senats des BFH vom 15. Juli 1991 GrS 1/90 (BFHE 165, 225, BStBl II 1992, 78) aufführt.
- 13 b) Jedenfalls aber divergiert das FG-Urteil zu keiner der genannten Entscheidungen des BFH.
- 14 aa) So geht das FG in Übereinstimmung mit der Senatsentscheidung in BFHE 204, 192, BStBl II 2004, 820 davon aus, dass die Beigeladenen zum Generationennachfolgeverbund gehören, da sie gesetzlich erb- und pflichtteilsberechtigte Abkömmlinge der E sind. Wie dort vom BFH verlangt, prüft das FG, ob die Schwestern aus übergeordneten Gründen zur Erhaltung von Familienvermögen Versorgungsleistungen aus dem ihnen an sich zustehenden Vermögen erhalten oder eine Verrentung des Erbteils vorliegt. Aussagen zur Frage der Versorgungsbedürftigkeit der weichenden Erben als (weitere) Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Versorgungsleistungen problematisiert der Senat in seiner Entscheidung in BFHE 204, 192, BStBl II 2004, 820 nicht. Vielmehr geht das FG in Übereinstimmung mit dem Senatsurteil vom 20. Oktober 1999 X R 86/96 (BFHE 190, 365, BStBl II 2000, 602) davon aus, dass bei wiederkehrenden Leistungen an Geschwister des Vermögensübernehmers zu prüfen ist, ob diese gleichgestellt werden sollen, wofür eine Vermutung spreche. Auch das vom Kläger angeführte Senatsurteil in BFHE 204, 192, BStBl II 2004, 820 unterstreicht dies unter II.3.d, wenn es ausdrücklich auf das Senatsurteil in BFHE 190, 365, BStBl II 2000, 602 verweist.
- 15 bb) Das Gleiche gilt in Bezug auf das vom Kläger angeführte Senatsurteil in BFHE 219, 160, BStBl II 2008, 123. Dort wird --wie im FG-Urteil-- wiederum auf die allgemeine Vermutung nach der BFH-Rechtsprechung abgestellt, wonach Geschwister des Vermögensübernehmers in erster Linie nicht versorgt werden sollen. Wie das FG geht auch der BFH in dieser Entscheidung unter II.2.b davon aus, dass gesetzlich erb- und pflichtteilsberechtigte Abkömmlinge

des Übergebers nur dann begünstigte Empfänger der Versorgungsleistung sein können, wenn tatsächlich das Versorgungsbedürfnis im Vordergrund steht. Dies unterstellt der BFH allerdings in dem von ihm entschiedenen Fall, wenn die Leistungen der Sicherstellung der Versorgung der späteren Ehefrau dienen sollen. In diesem Fall und ausdrücklich in Abgrenzung zum --hier vorliegenden-- Fall unter Geschwistern sei die Absicht zur Gleichstellung nicht erkennbar.

- 16 cc) Keine Relevanz zum vorliegenden Fall vermag der Senat zu erkennen, soweit der Kläger auf die Entscheidung des Großen Senats des BFH in BFHE 165, 225, BStBl II 1992, 78 und auf den Vorlagebeschluss des Senats vom 25. April 1990 X R 38/86 (BFHE 160, 33, BStBl II 1990, 625) verweist. Während sich beide Entscheidungen mit der Frage der Abgrenzung der dauernden Last von der Leibrente und damit mit Fragen bei --unstreitigem-- Vorliegen einer Versorgungsleistung befassen, hat das FG im vorliegenden Streitfall zu Recht die Frage des Vorliegens von Versorgungsleistungen in Abgrenzung zu Gleichstellungsgeldern bei gesetzlich erb- und pflichtteilsberechtigten Abkömmlingen des Übergebers geprüft.
- 17 Den beiden genannten BFH-Entscheidungen ist nicht zu entnehmen, dass schon der Bezug auf § 323 ZPO dazu führen müsse, Versorgungsleistungen (dann in Gestalt der dauernden Last) anzunehmen. Vielmehr bejaht auch der Große Senat des BFH in BFHE 165, 225, BStBl II 1992, 78, unter C.II.4. ausdrücklich, auch bei der Zuordnung von Versorgungsleistungen zum Rechtsinstitut "dauernde Last" behalte § 12 des Einkommensteuergesetzes seine Bedeutung für die Abgrenzung zwischen den abziehbaren privaten Versorgungsleistungen und den nicht abziehbaren Unterhaltsleistungen.
- 18 Etwas anderes ergibt sich auch nicht deshalb, weil das FG in seinem Urteil auf Leistungen eines "typischen" Versorgungsvertrags --gemeint ist insoweit das bürgerlich-rechtliche Altenteil (auch: Leibgeding)-- eingeht, da es sich insoweit nur um eine beispielhafte Darstellung handelt, der für die weitere Entscheidung keine Bedeutung zukommt. Vielmehr prüft das FG --wie unter II.1.aa bereits aufgezeigt-- ausgehend vom Senatsurteil in BFHE 190, 365, BStBl II 2000, 602 das Vorliegen von Versorgungsleistungen in Abgrenzung zu Gleichstellungszahlungen an die Beigeladenen.
- 19 dd) Unerheblich für die Zulassung der Revision ist die vom Kläger angenommene Abweichung des FG-Urteils von der Rechtsprechung verschiedener OLG schon deshalb, weil weder die Zuordnung der unbelasteten Grundstücke zum Hofvermögen noch die Höhe der Abfindung entscheidungsrelevant waren.
- 20 2. Eine Entscheidung des BFH ist auch nicht aus einem anderen Grund zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO geboten. Zwar ist die Revision auch zuzulassen, wenn ein Rechtsfehler des FG zu einer "greifbar gesetzeswidrigen" Entscheidung geführt hat. Eine greifbare Gesetzeswidrigkeit liegt vor, wenn die angefochtene Entscheidung objektiv willkürlich erscheint, auf sachfremden Erwägungen beruht und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbar ist (vgl. BFH-Beschluss vom 1. September 2008 IV B 4/08, BFH/NV 2009, 35). Unterhalb dieser Grenze liegende erhebliche Rechtsfehler reichen nicht aus, um die Revision zuzulassen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Beschluss vom 2. März 2011 IX B 144/10, BFH/NV 2011, 1367, m.w.N.). Anhaltspunkte für eine derart gesetzeswidrige Entscheidung sind im Streitfall auch im Ansatz nicht erkennbar.
- 21 3. Im Kern wendet sich der Kläger gegen die --seiner Meinung nach fehlerhafte-- Sachverhaltswürdigung des FG. Ein solcher materiell-rechtlicher Fehler könnte grundsätzlich selbst dann nicht zur Zulassung der Revision führen, wenn er tatsächlich vorläge (vgl. BFH-Beschlüsse vom 27. April 2007 VIII B 250/05, BFH/NV 2007, 1675, und vom 29. April 2008 IX B 15/08, BFH/NV 2008, 1350).
- 22 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO. Außergerichtliche Kosten der weiteren Beteiligten werden nicht erstattet (§ 139 Abs. 4 FGO; Gräber/Stapperfend, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 139 Rz 140).
- 23 5. Von einer weiteren Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de