

Urteil vom 06. August 2019, VIII R 22/17

Zinsen aus der Stundung eines Ausgleichsanspruchs für den Pflichtteilsverzicht sind einkommensteuerbar

ECLI:DE:BFH:2019:U.060819.VIIIR22.17.0

BFH VIII. Senat

EStG § 20 Abs 1 Nr 7, EStG VZ 2015

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 21. November 2017, Az: 3 K 3189/17

Leitsätze

Verzichtet ein Kind gegenüber seinen Eltern auf künftige Pflichtteilsansprüche und erhält es dafür einen fälligen Zahlungsanspruch, so führt die Verzinsung dieses Zahlungsanspruchs zu steuerpflichtigen Kapitalerträgen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 22.11.2017 - 3 K 3189/17 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) sind Eheleute und werden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.
- 2** Die Klägerin hat drei ältere Geschwister. Am XX.03.1994 schlossen die Eltern der Klägerin und die vier Kinder einen notariell beurkundeten Pflichtteilsverzichtsvertrag ab. Die Eltern gaben an, sich wechselseitig zu Alleinerben eingesetzt zu haben. Die Kinder verzichteten gegenüber dem überlebenden Elternteil auf ihr gesetzliches Pflichtteilsrecht gegen Zahlung eines Betrages in Höhe von je 150.000 DM (umgerechnet 76.693,78 €). Die Zahlung sollte bis zum 31.12.1994 erfolgen. Die Klägerin verzichtete in derselben Urkunde auf die Auszahlung der 150.000 DM (= 76.693,78 €) zum 31.12.1994. An sie sollte der Betrag nebst 5 % Zinsen erst nach dem Ableben des letztversterbenden Elternteils ausgezahlt werden. Zur Sicherung bewilligten und beantragten die Eltern die Eintragung einer Grundschuld in Höhe von 150.000 DM nebst 5 % Zinsen.
- 3** Mit gemeinschaftlichem Testament vom XX.01.2015 ordneten die Eltern unter Verweis auf den Pflichtteilsverzichtsvertrag vom XX.03.1994 an, dass an die Klägerin die Auszahlung der 150.000 DM (= 76.693,78 €) nebst 5 % Zinsen Zug um Zug gegen Löschung der Grundschuld erfolgen sollte. Am XX.11.2015 wurden der Klägerin 157.705,52 € (150.000 DM = 76.693,78 € zzgl. 81.011,74 € Zinsen für die Zeit vom XX.09.1994 bis XX.11.2015) ausbezahlt.
- 4** Die Kläger erklärten in ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr (2015) aus dem Vorgang keine Einkünfte aus Kapitalvermögen. Sie stellten jedoch den Sachverhalt dar und vertraten die Auffassung, dass die Auszahlung für den geleisteten Pflichtteilsverzicht in Höhe von 157.705,52 € nicht der Besteuerung unterliege. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) vertrat dagegen die Auffassung, dass die Zahlung in Höhe von 81.011,74 € als Zinsen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 des Einkommensteuergesetzes (EStG) der Besteuerung unterliege. Der hiergegen erhobene Einspruch hatte keinen Erfolg.

- 5 Mit ihrer Klage machten die Kläger geltend, dass der Klägerin von den Eltern insgesamt ein Betrag in Höhe von 157.705, 52 € als Schenkung zu Lebzeiten zugewendet worden sei, der nicht der Einkommensteuer unterliege. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit Urteil vom 22.11.2017 - 3 K 3189/17 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2018, 379) statt. Zur Begründung führt es aus, dass in der Zahlung der Eltern kein steuerpflichtiger Zinsanteil enthalten sei. Aus dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 09.02.2010 - VIII R 43/06 (BFHE 229, 104, BStBl II 2010, 818) folge, dass die Klägerin aufgrund des Pflichtteilsverzichts lediglich einen Anspruch erhalten habe, der auf die Zahlung eines noch unbestimmten Gesamtbetrags gerichtet gewesen sei. Zuvor habe die Klägerin kein Kapital erhalten, das sie ihren Eltern hätte überlassen können. Wenn nach dem Urteil des BFH vom 09.02.2010 - VIII R 35/07 (BFH/NV 2010, 1793) selbst bei wiederkehrenden Zahlungen infolge eines Pflichtteilsverzichts keine Kapitalüberlassung vorliege, müsse dies bei einer Einmalzahlung erst recht gelten.
- 6 Mit der vom FG zugelassenen Revision rügt das FA eine Verletzung des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG. Die im Pflichtteilsverzichtsvertrag vereinbarten Zahlungsmodalitäten stellten eine Kreditgewährung der Klägerin an die Eltern im abgekürzten Zahlungsweg dar. Dementsprechend sei die vereinbarte Verzinsung eine Gegenleistung für die Kapitalüberlassung, die nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG zu besteuern sei. Den vom FG angeführten Urteilen lägen keine vergleichbaren Sachverhalte zugrunde.
- 7 Das FA beantragt sinngemäß,
das angefochtene Urteil der Vorinstanz aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8 Die Kläger beantragen,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 9 Zur Begründung nehmen sie Bezug auf die vorinstanzliche Entscheidung.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die rechtliche Würdigung des Pflichtteilsverzichtsvertrags vom XX.03.1994 durch das FG hält einer revisionsrechtlichen Prüfung nicht stand. Entgegen der Auffassung des FG handelt es sich bei dem an die Klägerin im Streitjahr ausgezahlten Betrag in Höhe von 81.011,74 € um Zinsen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG. Der Einkommensteuerbescheid ist danach rechtmäßig und die Klage abzuweisen.
- 11 1. Die Zahlung der im Vertrag über den Pflichtteilsverzicht vom XX.03.1994 vereinbarten Zinsen in Höhe von 5 % jährlich ab dem 01.01.1995 für die Stundung der Ausgleichszahlung in Höhe von 150.000 DM (umgerechnet 76.693,78 €) führt im Streitjahr zum Zufluss von Kapitalerträgen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in Höhe von 81.011,74 €.
- 12 a) Nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, wenn die Rückzahlung des Kapitalvermögens oder ein Entgelt für die Überlassung des Kapitalvermögens zur Nutzung zugesagt oder gewährt worden ist, auch wenn die Höhe des Entgelts von einem ungewissen Ereignis abhängt. Dies gilt unabhängig von der Bezeichnung und der zivilrechtlichen Ausgestaltung der Kapitalanlage.
- 13 aa) Kapitalforderungen in diesem Sinne sind alle auf Geldleistung gerichtete Forderungen ohne Rücksicht auf die Dauer der Kapitalüberlassung oder den Rechtsgrund des Anspruchs (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 27.10.2015 - VIII R 70/13, BFH/NV 2016, 736, Rz 28). Ebenso unerheblich ist, ob die zugrunde liegende Kapitalforderung selbst steuerbar und die Kapitalüberlassung freiwillig erfolgt ist (vgl. BFH-Urteile vom 13.11.2007 - VIII R 36/05, BFHE 220, 35, BStBl II 2008, 292, unter II.2.; vom 09.06.2015 - VIII R 18/12, BFHE 250, 105, BStBl II 2016, 523, Rz 12; vom 20.10.2015 - VIII R 40/13, BFHE 252, 260, BStBl II 2016, 342, Rz 26).
- 14 bb) Erforderlich ist aber in jedem Fall die Überlassung von privatem Geldvermögen an Dritte. Dabei kann die Kapitalüberlassung in unterschiedlicher Art und Weise erfolgen, etwa durch Hingabe als (endfälliges oder in Raten zu tilgendes) Darlehen, durch Novation eines bestehenden Zahlungsanspruchs in ein Darlehen oder durch zeitliche Streckung eines Zahlungsanspruchs mittels Verrichtung (BFH-Urteil in BFHE 229, 104, BStBl II 2010, 818, unter II.2.a aa, m.w.N.). Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG gehören sodann alle

Vermögensmehrungen, die bei wirtschaftlicher Betrachtung Entgelt für die überlassene Kapitalnutzung sind (BFH-Urteil vom 20.11.2012 - VIII R 57/10, BFHE 239, 422, BStBl II 2014, 56, unter II.2.a, m.w.N.).

- 15** b) Nach diesen Grundsätzen handelt es sich bei dem an die Klägerin im Streitjahr ausgezahlten Betrag in Höhe von 81.011,74 € um Kapitalerträge i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG.
- 16** aa) Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass sich aus dem notariell beurkundeten Pflichtteilsverzichtsvertrag vom XX.03.1994 ergebe, dass in dem am XX.11.2015 ausgezahlten Betrag in Höhe von 157.705,52 € kein Entgelt für die Überlassung von Kapital enthalten sei. Die rechtliche Einordnung des von den Vertragspartnern Gewollten am Maßstab der jeweils einschlägigen Normen durch das FG ist für den BFH als Revisionsgericht nicht nach § 118 Abs. 2 FGO bindend, sondern in vollem Umfang nachprüfbar (Rechtsanwendung (BFH-Urteil vom 17.05.2017 - II R 35/15, BFHE 258, 95, BStBl II 2017, 966, Rz 26 f.). Der BFH ist danach an die unzutreffende rechtliche Würdigung der eindeutigen und somit nicht auslegungsfähigen Regelungen des Pflichtteilsverzichtsvertrags vom XX.03.1994 durch das FG nicht gebunden.
- 17** bb) Nach den Feststellungen des FG wurde in dem Pflichtteilsverzichtsvertrag vom XX.03.1994 vereinbart, dass die Klägerin durch den Verzicht auf ihren Pflichtteil eine Forderung gegen ihre Eltern in Höhe von 150.000 DM (umgerechnet 76.693,78 €) erwarb, die am 31.12.1994 fällig war. Diese Forderung hatte sie zunächst bis zum Tod des letztversterbenden Elternteils verzinslich gestundet. Aufgrund der Anordnung im gemeinschaftlichen Testament der Eltern vom XX.01.2015 wurde der gestundete Betrag ausgezahlt und es flossen der Klägerin die bis dahin entstandenen Zinsen von 5 % pro Jahr in Höhe von insgesamt 81.011,74 € zu. Zwar unterliegt das Entgelt für den Verzicht auf den Pflichtteil nicht der Besteuerung, da es sich bei der Regulierung der Vermögensnachfolge um einen erbrechtlich, bürgerlich-rechtlich und steuerrechtlich unentgeltlichen Vertrag handelt (BFH-Urteile in BFH/NV 2010, 1793; in BFHE 229, 104, BStBl II 2010, 818; in BFHE 239, 422, BStBl II 2014, 56). Anders verhält es sich bei den Zinsen, die die Eltern der Klägerin als Entgelt für die Stundung der Ausgleichsforderung gezahlt haben. Die Klägerin hatte den Eltern durch die Stundung einen Kredit in Höhe von 150.000 DM (umgerechnet 76.693,78 €) gewährt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 252, 260, BStBl II 2016, 342). Die hierfür gezahlten Zinsen unterliegen der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG.
- 18** cc) Die BFH-Urteile jeweils in BFHE 229, 104, BStBl II 2010, 818 und in BFH/NV 2010, 1793 führen zu keiner anderen Beurteilung. Entgegen der Auffassung des FG kann aus diesen BFH-Urteilen nicht der Schluss gezogen werden, dass wenn schon wiederkehrende Zahlungen keinen steuerbaren Zinsanteil enthalten, dies bei einer Einmalzahlung erst recht gelten müsse. Entscheidend ist, dass die Klägerin durch den Verzicht auf ihren Pflichtteil einen fälligen Anspruch auf eine Ausgleichszahlung erhalten hat, den sie erst in einem zweiten Schritt gestundet hat. Hierdurch wurden die Eltern von ihrer Verpflichtung zur Auszahlung befreit, so dass eine Kreditgewährung vorliegt. Die hierfür gezahlten Zinsen in Höhe von 81.011,74 € unterliegen der Besteuerung gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG .
- 19** 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de