

Urteil vom 09. April 2025, II R 48/21

Steuerbarkeit einer Pauschalabfindung für den Verzicht auf nacheheliche Ansprüche

ECLI:DE:BFH:2025:U.090425.IIR48.21.0

BFH II. Senat

ErbStG § 7 Abs 1 Nr 1, ErbStG § 7 Abs 3, ErbStG § 5 Abs 2, BGB § 1363 Abs 2 S 2, BGB § 1378 Abs 3 S 1, BGB § 1577, BGB § 1577ff, GG Art 3 Abs 1, GG Art 6

vorgehend FG Hamburg, 23. September 2020, Az: 3 K 136/19

Leitsätze

1. Erhält ein Ehegatte vor der Eheschließung vom anderen Ehegatten als Ausgleich für einen ehevertraglich vereinbarten Verzicht auf den Anspruch auf Zugewinnausgleich, den nachehelichen Unterhalt und die Hausratsaufteilung ein Grundstück, ist dies als freigebige Zuwendung zu beurteilen. Der Verzicht stellt keine die Bereicherung mindernde Gegenleistung dar (Anschluss an die Urteile des Bundesfinanzhofs vom 17.10.2007 - II R 53/05, BFHE 218, 409, BStBl II 2008, 256 und vom 01.09.2021 - II R 40/19, BFHE 275, 248, BStBl II 2023, 146).
2. Bei der Annahme, der ehevertragliche Verzicht auf Zugewinnausgleich und nachehelichen Unterhalt sei als eine die Bereicherung ausschließende Gegenleistung zu werten, handelt es sich um einen schenkungsteuerrechtlich unbeachtlichen Subsumtionsirrtum, der die Erfüllung des subjektiven Tatbestands des § 7 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes nicht ausschließt.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 23.09.2020 - 3 K 136/19 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) schloss mit seiner späteren Ehefrau vor der Eheschließung einen notariell beurkundeten Ehevertrag. Darin wurde der gesetzliche Güterstand der Zugewinnngemeinschaft vereinbart, aber für alle Fälle der Beendigung der Ehe außer dem des Versterbens des Klägers wieder ausgeschlossen. Für diesen Fall wurde der Zugewinnausgleich der Höhe nach begrenzt. Ein Versorgungsausgleich wurde ausgeschlossen. Auf nachehelichen Unterhalt wurde wechselseitig verzichtet, ebenso auf etwaige Ansprüche auf Hausratsteilung.
- 2 Der Kläger verpflichtete sich in dem Vertrag, seiner Ehefrau für die Vereinbarungen zum Güterstand 1 Mio. €, für den Verzicht auf nachehelichen Unterhalt 4,5 Mio. € und für die Hausratsteilung 500.000 € zu zahlen. Zur Erfüllung dieser Verpflichtung verpflichtete sich der Kläger, binnen zwölf Monaten nach Eheschließung ein näher bestimmtes Hausgrundstück zu übertragen, dessen Wert die künftigen Eheleute übereinstimmend mit mindestens 6 Mio. € bezifferten. Für den Fall der Festsetzung von Schenkungsteuer übernahm der Kläger die Zahlung der Steuer. Nach der Eheschließung übertrug der Kläger in Erfüllung der Verpflichtung aus dem Ehevertrag das Hausgrundstück auf seine Ehefrau.
- 3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) setzte für die Übertragung des Hausgrundstücks mit Bescheid vom 13.01.2009 Schenkungsteuer in Höhe von 832.713 € fest. Dabei ging das FA von einem --zwischen

den Beteiligten unstreitigen-- Gesamtwert der Zuwendung in Höhe von 4.689.770 € aus (steuerlicher Grundbesitzwert in Höhe von 3.990.000 € und übernommene Schenkungsteuer in Höhe von 699.770 €).

- 4 Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage hatte keinen Erfolg. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2023, 564 veröffentlicht.
- 5 Dagegen richtet sich die Revision. Nach Auffassung des Klägers handelt es sich bei der Grundstücksübertragung schon objektiv nicht um eine Schenkung. Wegen der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) zur Wirksamkeit von Eheverträgen sei er im Gegenzug für die Verzichte seiner zukünftigen Ehefrau zu einer Kompensation verpflichtet gewesen. Anderenfalls wäre der Ehevertrag sittenwidrig gewesen.
- 6 Bei der Übertragung des Hausgrundstücks habe es sich zudem um die Gegenleistung für den Verzicht auf nacheheliche Ansprüche und um einen Ausgleich des Anspruchs auf Altersvorsorgeunterhalt gehandelt. Der Vertrag sei einschließlich der Höhe der Kompensation zwischen ihm und seiner Ehefrau im Wege gegenseitigen Nachgebens ausgehandelt worden. Bei der zu erwartenden und in der Folgezeit tatsächlich eingetretenen Wertsteigerung seines Vermögens wären die im Fall einer Scheidung bestehenden Ansprüche der Ehefrau um ein Vielfaches höher gewesen als der Wert des Hausgrundstücks.
- 7 Aus § 7 Abs. 3 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) folge nichts anderes. Bereits der Wortlaut der Vorschrift sei nicht einschlägig, da der Wert des Verzichts in Geld veranschlagt werden könne und damit bewertbar sei. Der vereinbarte Betrag von 6 Mio. € sei als zutreffend veranschlagte Gegenleistung im Verhältnis zur Abgeltung des Schutzes vor nachehelichen Ansprüchen festgelegt worden. Die Beteiligten hätten eine auf kaufmännisch angemessenen Grundlagen beruhende Entscheidung getroffen, wie sie beispielsweise auch ein externer Dritter --eine Versicherung-- hätte treffen können. Dies müsse nach dem Telos des § 7 Abs. 3 ErbStG ausreichen, um die Gegenforderung zu bewerten.
- 8 Eine Einschränkung des § 7 Abs. 3 ErbStG folge auch aus dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 01.09.2021 - II R 40/19 (BFHE 275, 248, BStBl II 2023, 146). In der Entscheidung gehe der BFH davon aus, dass im Fall einer "Bedarfsabfindung" der § 7 Abs. 3 ErbStG nicht anwendbar sei. Hier liege eine solche Bedarfsabfindung vor. Der Ehevertrag regle eine umfassende Modifizierung aller nachehelichen Ansprüche. Die Abfindungsklausel sei in einem Vertragskonvolut über die Rechtsfolgen einer Ehescheidung eingebettet, was eine isolierte Betrachtung verbiete.
- 9 Auch der subjektive Tatbestand einer Schenkung sei nicht gegeben. Ein dafür erforderlicher Wille zur Unentgeltlichkeit liege nicht vor, da der Kläger zutreffend davon ausgegangen sei, für die Übertragung des Grundstücks eine gleichwertige Gegenleistung in Gestalt des Verzichts auf die konkret bestimmten nachehelichen Ansprüche zu erhalten. Der streitig ausgehandelte Ehevertrag verfolge für ihn allein den Zweck, das eigene Vermögen vor unabwägbaren finanziellen Verpflichtungen infolge einer Scheidung zu schützen. Die Hingabe des Grundstücks sei nicht nur aus seiner Sicht, sondern aus Sicht der beratenden Anwälte erforderlich gewesen, um einer möglichen zivilgerichtlichen Inhaltskontrolle im Fall einer Scheidung und damit einer Nichtigkeit oder Ausübungskontrolle vorzubeugen. Ausdrücklich sei ihm eine solche Regelung gerade vor dem Hintergrund der Unwägbarkeiten des internationalen Familienrechts, insbesondere des US-amerikanischen Rechts, angeraten worden. Das Finanzgericht (FG) hätte prüfen müssen, welche rechtlichen Gefahren den Kläger im Scheidungsfalle nach US-amerikanischem und russischem Recht erwartet hätten, um zu klären, ob diese rechtlichen Gefahren eine Zwangswirkung entfaltet haben könnten. Damit habe das FG in diesem Punkt seiner Amtsermittlungspflicht gemäß § 76 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) nicht genügt. Das Urteil beruhe auf dem Verfahrensfehler, denn es bestehe die Möglichkeit, dass das Urteil bei einem mangelfreien Verfahren anders ausgefallen wäre.
- 10 Der Kläger beantragt,
die Vorentscheidung und den Schenkungsteuerbescheid vom 13.01.2009 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 20.03.2019 aufzuheben.
- 11 Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 12 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Zutreffend ist das FG davon ausgegangen, dass die Übertragung des Grundstücks nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der Schenkungsteuer unterliegt. Das Urteil des FG ist nicht aus verfahrensrechtlichen Gründen aufzuheben.
- 13 1. Der Kläger hat mit der Übertragung des Grundstücks auf seine Ehefrau den objektiven Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfüllt.
- 14 a) Eine freigebige Zuwendung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG setzt in objektiver Hinsicht voraus, dass die Leistung zu einer Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden führt und die Zuwendung objektiv unentgeltlich ist. Erforderlich ist eine Vermögensverschiebung, das heißt eine Vermögensminderung auf der Seite des Zuwendenden und eine Vermögensmehrung auf der Seite des Bedachten (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 30.08.2017 - II R 46/15, BFHE 259, 370, BStBl II 2019, 38, Rz 29).
- 15 b) In der Grundstücksübertragung liegt eine unentgeltliche Zuwendung des Klägers an seine Ehefrau. Wie das FG zu Recht entschieden hat, steht der Unentgeltlichkeit nicht entgegen, dass die Ehefrau vor der Eheschließung den Verzicht auf ihre nachehelichen Ansprüche erklärt hat.
- 16 aa) Der Erwerb eines zugewendeten Gegenstands, auf den kein Rechtsanspruch besteht, ist unentgeltlich, wenn er nicht rechtlich abhängig ist von einer den Erwerb ausgleichenden Gegenleistung des Erwerbers. Als die Unentgeltlichkeit ausschließende Gegenleistungen des Erwerbers kommen alle Leistungen in Betracht, die mit der Zuwendung in einem rechtlichen, das heißt synallagmatischen, kausalen oder konditionalen Zusammenhang stehen (BFH-Urteil vom 27.11.2013 - II R 25/12, BFH/NV 2014, 537, m.w.N.; Gebel in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, § 7 Rz 146; Curdt in Kapp/Ebeling, § 7 ErbStG Rz 14.2).
- 17 bb) Wie der BFH in seinen Urteilen vom 17.10.2007 - II R 53/05 (BFHE 218, 409, BStBl II 2008, 256, unter II.2.b) und vom 01.09.2021 - II R 40/19 (BFHE 275, 248, BStBl II 2023, 146, Rz 12) bereits entschieden hat, stellt der Verzicht der zukünftigen Ehefrau auf einen möglicherweise zukünftig entstehenden Zugewinnausgleichsanspruch vor Eingehung der Ehe keine Gegenleistung im schenkungsteuerrechtlichen Sinne dar. Grund hierfür ist, dass die Zugewinnausgleichsforderung erst entsteht, wenn die Zugewinnsgemeinschaft endet (§ 1363 Abs. 2 Satz 2, § 1378 Abs. 3 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--). Dasselbe gilt für den Anspruch auf nachehelichen Unterhalt (§§ 1569 ff. BGB) und den Anspruch auf Aufteilung des Hausrats. Insbesondere löste der Umstand, dass die zukünftige Ehefrau auf einen etwaigen Anspruch auf nachehelichen Unterhalt teilweise verzichtet hat, keinen gesetzlichen Zahlungsanspruch aus. Auch die auf § 138 Abs. 1 BGB beruhende Wirksamkeitskontrolle von vor der Eingehung der Ehe geschlossenen Eheverträgen führt nicht zu einem Zahlungsanspruch des potentiell Unterhaltsberechtigten bereits bei Beginn der Ehe, sondern nur zur Unwirksamkeit des Verzichts.
- 18 cc) Der Verzicht auf den möglicherweise künftig entstehenden Zugewinnausgleich gegen eine Pauschalabfindung erfüllt zudem die Voraussetzungen des § 7 Abs. 3 ErbStG (BFH-Urteile vom 17.10.2007 - II R 53/05, BFHE 218, 409, BStBl II 2008, 256, unter II.2.b aa und vom 01.09.2021 - II R 40/19, BFHE 275, 248, BStBl II 2023, 146, Rz 13). Nach dieser Vorschrift werden Gegenleistungen, die nicht in Geld veranschlagt werden können, bei der Feststellung, ob eine Bereicherung vorliegt, nicht berücksichtigt. Vor Beginn der Ehe ist ungewiss, ob und wann die Ehe wieder geschieden oder die Zugewinnsgemeinschaft aus anderen Gründen beendet wird. Bis zur Entstehung des Anspruchs auf Zugewinnausgleich können sich zudem noch gravierende Veränderungen ergeben. Die Zugewinnausgleichsforderung kann in der Person des Zuwendungsempfängers entweder überhaupt nicht oder nicht in der im Zeitpunkt der Zuwendung erwarteten Höhe entstehen oder der Zuwendungsempfänger umgekehrt sogar selbst Schuldner einer Zugewinnausgleichsforderung werden (BFH-Urteil vom 01.09.2021 - II R 40/19, BFHE 275, 248, BStBl II 2023, 146, Rz 13). Dasselbe gilt für einen etwaigen Unterhaltsanspruch. Er setzt Bedürftigkeit voraus (§ 1577 BGB) und hängt von zahlreichen weiteren Umständen ab (§ 1578 BGB). Zudem kann er durch die Leistungsfähigkeit des Verpflichteten (§ 1581 BGB) und die Rangverhältnisse mehrerer Unterhaltsbedürftiger (§ 1582 BGB) begrenzt werden. Aufgrund dieser Umstände ist es nicht möglich, die Höhe eines etwaigen nachehelichen Unterhaltsanspruchs bereits zu Ehebeginn hinreichend genau zu bestimmen und so den Wert des teilweisen Verzichts auf diesen Unterhaltsanspruch auf diesen Zeitpunkt zu ermitteln (vgl. BFH-Urteil vom 17.10.2007 - II R 53/05, BFHE 218, 409, BStBl II 2008, 256, unter II.2.b aa).
- 19 Zukünftige Ansprüche fallen auch dann unter § 7 Abs. 3 ErbStG, so dass sie bei der Feststellung, ob eine Bereicherung vorliegt, nicht berücksichtigt werden, wenn auf die Chance verzichtet wird, Vermögenswerte zu erlangen, die wie die Ausgleichsforderung bei Beendigung des Güterstands der Zugewinnsgemeinschaft nach § 5

Abs. 2 ErbStG oder ein Anspruch auf nachehelichen Unterhalt nicht zum Erwerb im Sinne der §§ 3 und 7 ErbStG gehören (vgl. BFH-Urteil vom 17.10.2007 - II R 53/05, BFHE 218, 409, BStBl II 2008, 256, unter II.2.b aa; Esskandari in von Oertzen/Loose/Stalleken, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, 3. Aufl., § 7 Rz 456, 466; Curdt in Kapp/Ebeling, § 7 ErbStG Rz 159.1).

- 20** dd) Ausgehend von diesen Grundsätzen ist das FG zu Recht davon ausgegangen, dass der objektive Tatbestand der freigebigen Zuwendung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfüllt ist. Die Ehefrau des Klägers hat ein werthaltiges Grundstück ohne anrechenbare Gegenleistung erhalten. Sie ist auch, wie es § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfordert, auf Kosten des Klägers bereichert worden. Beim Kläger ist im Zeitpunkt der Übertragung des Grundstücks eine entsprechende Vermögensminderung eingetreten. Er ist zwar im Gegenzug bereits vor der Eheschließung von künftigen --möglicherweise-- bei einer Scheidung entstehenden Ansprüchen in Bezug auf den Zugewinnausgleich, Unterhalt und Hausratsaufteilung seiner Ehefrau freigestellt worden. Der Wert dieser Ansprüche kann jedoch nach § 7 Abs. 3 ErbStG nicht in Geld veranschlagt werden, da deren zukünftige Entstehung dem Grund und der Höhe nach zum Zeitpunkt des Verzichts der zukünftigen Ehefrau ungewiss war.
- 21** c) Entgegen der Auffassung des Klägers ergibt sich aus dem BFH-Urteil vom 01.09.2021 - II R 40/19 (BFHE 275, 248, BStBl II 2023, 146, Rz 14 zu den Fällen der sogenannten Bedarfsabfindung) keine andere Beurteilung. Zwar hat der BFH entschieden, dass auf eine solche Vereinbarung § 7 Abs. 3 ErbStG nicht anwendbar ist. Der Streitfall unterscheidet sich jedoch grundlegend von dem Sachverhalt, der dem BFH-Urteil zugrunde lag.
- 22** aa) Bei der sogenannten Bedarfsabfindung wird keine pauschale Abfindung ohne Gegenleistung erbracht. Es werden lediglich Rechte und Pflichten der künftigen Ehegatten durch umfangreiche Modifikation denkbarer gesetzlicher familienrechtlicher Ansprüche im Falle der Scheidung im Wege einer Pauschalierung neu austariert. Wird ein derartiger Vertrag abgeschlossen, der nach Art eines Gesamtpakets alle Scheidungsfolgen regelt, kann dieses Paket nicht in Einzelleistungen aufgeteilt und eine der Einzelleistungen der Schenkungsbesteuerung unterworfen werden. Damit würde der Umstand verkannt, dass ein solcher Vertrag einen umfassenden Ausgleich aller Interessengegensätze anstrebt und insofern keine der Einzelleistungen ohne Gegenleistung ist. Wird die Ehe dann tatsächlich, zum Beispiel durch Ehescheidung, beendet, erfolgt die Zahlung des vorab vereinbarten Betrages in Erfüllung dieser Vereinbarung (BFH-Urteil vom 01.09.2021 - II R 40/19, BFHE 275, 248, BStBl II 2023, 146, Rz 15).
- 23** bb) Im Streitfall hatten die Beteiligten im Ehevertrag zwar ähnliche Regelungen getroffen. Die von dem Kläger zu erbringende Leistung in Form der Übertragung des Grundstücks stand jedoch anders als die "Bedarfsabfindung" nicht unter der Bedingung, dass die Ehe durch Scheidung beendet wird. Während bei der hier vorliegenden Pauschalabfindung vor der Eheschließung die Gegenleistung in Form des Verzichts auf "möglicherweise" entstehende Ansprüche der späteren Ehegattin auf den Zugewinnausgleich, Unterhalt und die Hausratsaufteilung ungewiss ist und nicht bewertet werden kann, ist bei der Bedarfsabfindung die Zahlung des Ausgleichsanspruchs beziehungsweise der Abfindung an die Beendigung der Ehe --zum Beispiel durch Ehescheidung-- geknüpft. Der Zahlungsanspruch ist damit aufschiebend bedingt (§ 158 Abs. 1 BGB) und erwächst erst mit Eintritt der betreffenden Bedingung zum Vollrecht. Die Vereinbarung einer solchen "Bedarfsabfindung" kann nach § 4 des Bewertungsgesetzes erst berücksichtigt werden, wenn die Bedingung tatsächlich eingetreten, die Ehe also geschieden ist. Allein der Umstand, dass die Eheleute es mittels eines solchen Vertrags vermeiden, die gegenseitigen Ansprüche auf diesen Zeitpunkt vorab bewerten zu müssen, bedeutet nicht, dass diese Bewertung nach § 7 Abs. 3 ErbStG zu dem Zeitpunkt der Entstehung des Anspruchs, das heißt im Falle der Scheidung, in Vollzug der getroffenen Vereinbarung nicht grundsätzlich möglich wäre (BFH-Urteil vom 01.09.2021 - II R 40/19, BFHE 275, 248, BStBl II 2023, 146, Rz 16).
- 24** 2. Der subjektive Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG ist ebenfalls erfüllt.
- 25** a) Der subjektive Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfordert, dass der Zuwendende mit dem Willen zur Unentgeltlichkeit oder Willen zur Freigebigkeit handelt. Hierfür genügt es, wenn sich der Zuwendende der Unentgeltlichkeit seiner Leistung bewusst ist. Die Kenntnis des Zuwendenden hinsichtlich der Umstände, aus denen sich die objektive Bereicherung des Zuwendungsempfängers ergibt, ist dabei regelmäßig prima facie zu unterstellen. Ein auf die Bereicherung des Empfängers gerichteter Wille im Sinne einer Bereicherungsabsicht ist nicht erforderlich (BFH-Urteil vom 19.06.2024 - II R 40/21, BStBl II 2025, 412, Rz 33, m.w.N.).
- 26** b) Der subjektive Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG ist nicht erfüllt, wenn der Zuwendende --wenn auch irrtümlich-- annimmt, zu seiner Leistung rechtlich verpflichtet zu sein oder dafür eine Gegenleistung zu erhalten, oder einen rechtlichen Zusammenhang seiner Leistung mit einem Gemeinschaftszweck als gegeben ansieht. Allerdings schließt nicht jeder Irrtum des Zuwendenden in einer solchen Beurteilung den subjektiven Tatbestand

der freigebigen Zuwendung aus. Bei der "(Un-)Entgeltlichkeit" handelt es sich um einen komplexen normativen ("wertausfüllungsbedürftigen") Begriff, dessen exakter Sinngehalt sich nur durch rechtliche Wertungen und Subsumtionen erschließt. Für die zutreffende --irrtumsausschließende-- Vorstellung des Zuwendenden von dem Begriff der (Un-)Entgeltlichkeit genügt es, wenn er dessen rechtlich-sozialen Bedeutungsgehalt "nach Laienart" zutreffend erfasst; eine exakte juristische Subsumtion ist nicht erforderlich. Ein Irrtum des Zuwendenden kann danach nur dann beachtlich sein, wenn er aufgrund eines realen Bezugs nach den objektivierenden Maßstäben des Verkehrsüblichen im Zeitpunkt der Zuwendung beurteilt als vertretbar erscheint (BFH-Urteil vom 17.10.2007 - II R 53/05, BFHE 218, 409, BStBl II 2008, 256, unter II.3.a, m.w.N.).

- 27** c) Bei der Annahme des Klägers, dass der von der späteren Ehefrau erklärte Verzicht auf den Zugewinnausgleich und auf sonstige nacheheliche Ansprüche als eine deren Bereicherung ausschließende Gegenleistung zu werten ist und deshalb keine freigebige Zuwendung vorliegt, handelt es sich um einen unbeachtlichen Subsumtionsirrtum (BFH-Urteil vom 17.10.2007 - II R 53/05, BFHE 218, 409, BStBl II 2008, 256, unter II.3.b). Selbst einem juristischen Laien ist bewusst, dass ein Anspruch auf Zugewinnausgleich oder sonstige nacheheliche Ansprüche wie zum Beispiel der Anspruch auf nachehelichen Unterhalt erst im Zeitpunkt der Beendigung der Ehe durch Scheidung entstehen kann. Der Abschluss eines Ehevertrags ist gerade auf diese nachehelichen Ansprüche gerichtet.
- 28** Die Annahme, die Zuwendung sei erforderlich, um die Wirksamkeit der im Ehevertrag getroffenen Vereinbarungen sicherzustellen, ändert nichts an dem objektiven Bewusstsein, dass die Zuwendung auch in dem Fall mangels konkreter Gegenleistung unentgeltlich erfolgt. Die der freigebigen Zuwendung zugrunde liegenden Motive des Zuwendenden sind dabei ohne Bedeutung (BFH-Urteil vom 05.02.2003 - II R 84/00, BFH/NV 2004, 340, unter II.2.b).
- 29** d) Ausgehend von diesen Grundsätzen hat das FG im Streitfall auch den subjektiven Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG bejaht.
- 30** Der Kläger wusste, dass er weder zum Abschluss des Ehevertrags noch zur Zusage der Grundstücksübertragung verpflichtet war. Ihm war bewusst, dass die Verpflichtung zur Grundstücksübertragung aus einer mit dem Ehevertrag freiwillig begründeten Leistungspflicht resultierte und die Zuwendung des Grundstücks seine Ehefrau objektiv bereichert hat. Ferner wusste er, dass seiner zukünftigen Ehefrau im Zeitpunkt der Zuwendung vor der Eheschließung keine nachehelichen Ansprüche zustanden, auf die sie als Gegenleistung hätte verzichten können.
- 31** Die Gründe für die Eingehung der ehevertraglichen Verpflichtungen sind für die Erfüllung des objektiven Tatbestands unerheblich. Sollte der Kläger angenommen haben, durch den Verzicht seiner Ehefrau auf Zugewinnausgleich oder nachehelichen Unterhalt eine die Unentgeltlichkeit ausschließende Gegenleistung zu erhalten, handelte es sich lediglich um einen unbeachtlichen Subsumtionsirrtum.
- 32** 3. Die Annahme einer freigebigen Zuwendung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG steht weder im Widerspruch zur zivilrechtlichen Rechtsprechung zur Wirksamkeit ehevertraglicher Regelungen noch zur Behandlung von Zugewinnausgleichsansprüchen im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht.
- 33** a) Die gesetzlichen Regelungen über nachehelichen Unterhalt, Zugewinn- und Versorgungsausgleich unterliegen zwar grundsätzlich der vertraglichen Disposition der Ehegatten. Diese darf allerdings nicht dazu führen, dass der Schutzzweck der gesetzlichen Regelungen durch vertragliche Vereinbarungen beliebig unterlaufen werden kann. Das wäre der Fall, wenn dadurch eine evident einseitige und durch die individuelle Gestaltung der ehelichen Lebensverhältnisse nicht gerechtfertigte Lastenverteilung entstünde, die hinzunehmen für den belasteten Ehegatten --unter angemessener Berücksichtigung der Belange des anderen Ehegatten und seines Vertrauens in die Geltung der getroffenen Abrede-- bei verständiger Würdigung des Wesens der Ehe unzumutbar erscheint (BGH-Beschluss vom 27.05.2020 - XII ZB 447/19, Neue Juristische Wochenschrift 2020, 3243, Rz 18, m.w.N.). Daraus folgt keine konkrete Verpflichtung des einen Ehepartners zur Erbringung einer Ausgleichsleistung gegenüber dem zukünftigen anderen Ehegatten in Form einer Übertragung von Vermögensgegenständen ohne Gegenleistung. Den Vertragsparteien steht es völlig frei, den Ausgleich anders zu regeln, zum Beispiel auch durch eine pauschalisierte Regelung über die im Fall der Scheidung zu zahlenden gegenseitigen Geldansprüche.
- 34** b) Nach § 5 Abs. 2 ErbStG zählt die Zugewinnausgleichsforderung (§ 1378 BGB) nicht zum Erwerb im Sinne der §§ 3 und 7 ErbStG, wenn der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft in anderer Weise als durch den Tod eines Ehegatten beendet oder der Zugewinn nach § 1371 Abs. 2 BGB ausgeglichen wird. Künftig --möglicherweise-- entstehende Zugewinnausgleichszahlungen sind von § 5 Abs. 2 ErbStG nicht erfasst. Darin besteht kein Widerspruch zur Besteuerung freigebiger Zuwendungen vor der Eheschließung oder während der Ehe nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, wenn diesen keine Gegenansprüche zugrunde liegen.

- 35 4. Gegen die Annahme einer freigebigen Zuwendung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG bestehen auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken.
- 36 a) Eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung mit bereits entstandenen und nach § 5 Abs. 2 ErbStG nicht steuerbaren Zugewinnausgleichsansprüchen besteht nicht.
- 37 aa) Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) belässt dem Gesetzgeber einen weitreichenden Entscheidungsspielraum sowohl bei der Auswahl des Steuergegenstands als auch bei der Bestimmung des Steuersatzes. Abweichungen von der mit der Wahl des Steuergegenstands einmal getroffenen Belastungsentscheidung müssen sich indessen ihrerseits am Gleichheitssatz messen lassen (Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestands). Demgemäß bedürfen sie eines besonderen sachlichen Grundes, der die Ungleichbehandlung zu rechtfertigen vermag. Dabei steigen die Anforderungen an den Rechtfertigungsgrund mit Umfang und Ausmaß der Abweichung (vgl. z.B. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 23.06.2015 - 1 BvL 13/11, 1 BvL 14/11, BVerfGE 139, 285, BStBl II 2015, 871, Rz 72, m.w.N.).
- 38 bb) Im Streitfall fehlt es jedoch an vergleichbaren Sachverhalten. Die klarstellende Ausnahme von der Besteuerung eines Zugewinnausgleichs nach § 5 Abs. 2 ErbStG setzt voraus, dass der Zugewinnausgleichsanspruch auch tatsächlich durch Beendigung der Ehe oder durch eine vertragliche Aufhebung des Güterstands der Zugewinnngemeinschaft entstanden ist. Ein Ausgleich für den vor der Eheschließung erklärten Verzicht auf einen --nur möglicherweise-- künftig entstehenden Zugewinnausgleich unterscheidet sich davon grundlegend.
- 39 b) Die Besteuerung verletzt auch nicht den Schutzbereich von Art. 6 Abs. 1 GG.
- 40 aa) Einen Eingriff in den Schutzbereich dieses Grundrechts stellen alle staatlichen Maßnahmen dar, die Ehe und Familie schädigen, stören oder sonst beeinträchtigen. Benachteiligungen, die nur in bestimmten Fällen als unbeabsichtigte Nebenfolge einer im Übrigen verfassungsgemäßen Regelung vorkommen, kann der Eingriffscharakter fehlen, solange sich die Maßnahmen nicht als wirtschaftlich einschneidend darstellen (BVerfG-Beschluss vom 17.02.2010 - 1 BvR 529/09, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2010, 648).
- 41 bb) Die Schenkungsteuerpflicht des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG ist eine solche unbeabsichtigte Nebenfolge. Sie trifft weder typischerweise noch sonst in besonderer Weise Eheleute oder Paare, die die Ehe eingehen wollen, sondern in grundsätzlich gleicher Weise alle Beteiligten freigebiger Zuwendungen, bei denen der Bedachte auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (vgl. BVerfG-Beschluss vom 17.02.2010 - 1 BvR 529/09, HFR 2010, 648, Rz 51 zur Zweitwohnungsteuer). Die Schenkungsteuer hat auch keinen direkten Einfluss auf die Entscheidung von Eheleuten über die Gestaltung ihres Zusammenlebens. Sie kann allenfalls mittelbar durch die zusätzliche finanzielle Belastung für die im Zusammenhang mit dem Abschluss eines Ehevertrags erfolgten Zuwendungen die Entscheidung der Eheleute über den Abschluss und die Ausgestaltung ihres Ehevertrags beeinflussen. Diese finanzielle Belastung ist jedoch nicht so erheblich, dass die Beteiligten ansonsten von der ehevertraglichen Regelung absehen würden. Das gilt erst recht, wenn die Zahlung der Schenkungsteuer --wie im Streitfall-- bewusst in Kauf genommen wurde. Für den Fall der Festsetzung sollte sie nach der vertraglichen Regelung vom Kläger übernommen werden und die ehevertraglichen Regelungen einschließlich der Pauschalabfindung jedoch unberührt bleiben.
- 42 cc) Art. 6 Abs. 1 GG verbietet es zwar auch, die Ehe gegenüber anderen Lebensgemeinschaften schlechter zu stellen (BVerfG-Beschluss vom 17.02.2010 - 1 BvR 2664/09, HFR 2010, 651). Der Schutzbereich des Art. 6 Abs. 1 GG ist aber unter diesem Gleichheitsgedanken durch die Schenkungsteuerpflicht nicht verletzt. Die Schenkungsteuer trifft jede freigebige Zuwendung, unabhängig davon, in welchem rechtlichen Verhältnis Zuwendender und Zuwendungsempfänger stehen. Soweit Ausgleichs- oder Unterhaltszahlungen eines Ehegatten im Trennungsfall nicht als freigebige Zuwendungen nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfasst werden, beruht dies allein darauf, dass dem entsprechende Ansprüche des jeweils anderen Ehegatten gegenüberstehen. Darin ist keine Ungleichbehandlung der Ehe gegenüber anderen Lebensgemeinschaften zu erkennen.
- 43 5. Die Revision ist schließlich auch nicht wegen eines Verfahrensmangels begründet. Das FG hat nicht gegen seine Sachaufklärungspflicht nach § 76 Abs. 1 FGO verstoßen.
- 44 a) Nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO erforscht das Gericht den Sachverhalt von Amts wegen. Diese Pflicht beinhaltet zwar nicht, jeder fernliegenden Erwägung nachgehen zu müssen. Wohl aber muss das FG die sich im Einzelfall aufdrängenden Überlegungen auch ohne entsprechenden Hinweis der Beteiligten anstellen und entsprechende Aufklärungsmaßnahmen treffen. Die Sachaufklärungspflicht des FG kann allerdings nicht losgelöst von den

Mitwirkungspflichten der Beteiligten (§ 76 Abs. 1 Satz 2 FGO) gesehen werden (BFH-Beschluss vom 17.07.2019 - II B 29/18, BFH/NV 2019, 1237, Rz 15, m.w.N.).

45 b) Das FG war im Streitfall nicht verpflichtet, das ausländische Recht zu ermitteln, um festzustellen, ob die konkrete Vertragsgestaltung in dem gegenwärtigen Ehevertrag aus dem aufgrund der Staatsangehörigkeiten der Ehefrau komplizierten Zusammenspiel von deutschem, US-amerikanischem und russischem Recht resultierte. Streitig war allein die Übertragung eines Grundstücks aufgrund besonderer Regelungen in einem Ehevertrag nach deutschem Recht. Darin haben die Vertragsparteien ausdrücklich die nach deutschem Familienrecht näher bezeichneten Ansprüche geregelt. Anhaltspunkte, dass in den Verzicht gegen Übertragung des Grundstücks weitere, nach anderen Rechtsordnungen entstandene Ansprüche einbezogen waren, ergeben sich weder aus dem Vertrag noch wurden diese vorgetragen. Dass solche Ansprüche bereits im Zeitpunkt der Übertragung des Grundstücks entstanden oder zumindest bezifferbar waren, hat der Kläger ebenfalls nicht dargelegt. Das FG hatte auf der Grundlage seiner Rechtsauffassung keine Veranlassung, das Bestehen solcher Ansprüche durch eigene Ermittlungen zu prüfen.

46 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de