

Urteil vom 17. Dezember 2019, VII R 18/17

Keine unentgeltliche Zuwendung i.S. des § 278 Abs. 2 Satz 1 AO durch Zahlung der laufenden Kosten des von Ehegatten gemeinsam bewohnten Hauses

ECLI:DE:BFH:2019:U.171219.VIIR18.17.0

BFH VII. Senat

AO § 278, ErbStG § 7 Abs 1 Nr 1, BGB § 421 S 1, BGB § 422 Abs 1 S 1, BGB § 426, BGB § 1360, BGB § 1360a

vorgehend FG Münster, 28. März 2017, Az: 7 K 2304/14 AO

Leitsätze

1. Die Zahlung der laufenden Kosten des von Ehegatten gemeinsam bewohnten Hauses durch den Alleinverdiener-Ehegatten stellt auch dann keine unentgeltliche Zuwendung i.S. des § 278 Abs. 2 Satz 1 AO an den anderen Ehegatten dar, wenn das Haus im Alleineigentum des anderen Ehegatten steht .
2. Ist der Alleinverdiener-Ehegatte zivilrechtlich verpflichtet, die Zins- und Tilgungsleistungen für das gemeinsam aufgenommene Darlehen vollständig zu begleichen, kommt es mangels Ausgleichsanspruchs nach § 426 Abs. 1 Satz 1 BGB nicht zu einer für eine Zuwendung erforderlichen Vermögensverlagerung .
3. Zahlt der Alleinverdiener-Ehegatte die übrigen laufenden Unterhaltskosten für das im Alleineigentum des anderen Ehegatten stehende Haus, so handelt es sich um Unterhaltsleistungen nach §§ 1360, 1360a BGB .

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 29.03.2017 - 7 K 2304/14 AO wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist verheiratet und wurde im Jahr 2010 mit ihrem Ehemann zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Sie erzielte --anders als ihr Ehemann-- keine eigenen Einkünfte.
- 2 Die Eheleute wohnten gemeinsam mit ihren zwei --im Streitzeitraum minderjährigen-- Kindern in einem Einfamilienhaus. Sie waren zunächst hälftige Miteigentümer und hatten gemeinschaftlich im Jahr 2005 ein Darlehen zur Finanzierung des Hauses aufgenommen. Im Jahr 2007 übertrug der Ehemann seinen Miteigentumsanteil auf die Klägerin. Nach dem notariellen Kaufvertrag übernahm die Klägerin die auf dem Grundstück lastenden Grundschulden. Der Zins- und Tilgungsdienst für die den Grundschulden zugrunde liegenden Darlehen verblieb --ebenso wie die Darlehen selbst-- bis zur vollständigen Tilgung anteilig beim Ehemann.
- 3 Auf Antrag der Klägerin teilte der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) die Einkommensteuer 2010 auf. Dabei entfielen 100 % des rückständigen Betrags auf den Ehemann. Zugleich erging ein ergänzender Bescheid zur Aufteilung nach § 278 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO), mit welchem das FA die Klägerin in Höhe von 53.181,82 € in Anspruch nahm. Die Klägerin habe eine Auslandsgutschrift ihres Ehemannes in Höhe von 8.750 € erhalten. Zudem habe der Ehemann sämtliche Aufwendungen für das Einfamilienhaus in der Form von unentgeltlichen Zuwendungen an die Klägerin getragen.

- 4 Nach erfolglosem Einspruch gab das Finanzgericht (FG) der Klage im Wesentlichen statt. Das FG erblickte in den vom Ehemann gezahlten Finanzierungs- und sonstigen Hauskosten eine entgeltliche Zuwendung. Der Ehemann habe als Gegenleistung für die Haushaltsführung der Klägerin gezahlt. Die finanziellen Leistungen des einen Ehegatten und die Haushaltsführung des anderen Ehegatten stellten grundsätzlich gleichwertige Beiträge zur ehelichen Lebensgemeinschaft dar. Dies gelte auch, wenn das Familienwohnheim im Alleineigentum des anderen Ehegatten stehe. Dagegen wertete das FG die Auslandsgutschrift in Höhe von 8.750 € als unentgeltliche Zuwendung. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2017, 803 veröffentlicht.
- 5 Mit seiner Revision macht das FA geltend, die Übernahme der Hausfinanzierungs- und sonstigen Hauskosten stelle eine unentgeltliche Zuwendung dar. Zwar seien Haushaltsführung und Erwerbstätigkeit gleichgestellt, weshalb grundsätzlich von einer Entgeltlichkeit auszugehen sei. Jedoch müsse nach objektiven Gesichtspunkten entschieden werden, ob eine Zuwendung ohne bzw. ohne marktübliche Gegenleistung erfolgt sei. Nach Ansicht des FA müsse eine Angemessenheits- und Verhältnismäßigkeitsprüfung stattfinden.
- 6 Das FA beantragt, das Urteil des FG Münster vom 29.03.2017 - 7 K 2304/14 AO insoweit aufzuheben, als der Klage stattgegeben worden ist, und die Klage insgesamt abzuweisen.
- 7 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Revision ist unbegründet und wird nach § 126 Abs. 4 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückgewiesen.
- 9 Denn das FG hat zwar zu Unrecht eine Zuwendung angenommen, der Klage aber im Ergebnis zu Recht im Wesentlichen stattgegeben, weil es die Unentgeltlichkeit der Zuwendung angenommen hat. Tatsächlich liegen jedoch --bis auf die in der Revision nicht mehr gegenständliche Auslandsgutschrift in Höhe von 8.750 €-- bereits keine Zuwendungen des Ehemannes an die Klägerin vor.
- 10 1. Gemäß § 278 Abs. 1 AO darf die Vollstreckung nach der Aufteilung nur hinsichtlich der auf die einzelnen Schuldner entfallenden Beträge durchgeführt werden. Werden im Falle der Aufteilung einer Gesamtschuld gemäß §§ 268 ff. AO einem Steuerschuldner von einer mit ihm zusammenveranlagten Person in oder nach dem Veranlagungszeitraum, für den noch Steuerrückstände bestehen, unentgeltlich Vermögensgegenstände zugewendet, kann gemäß § 278 Abs. 2 AO der Empfänger bis zum Ablauf des zehnten Kalenderjahres nach dem Zeitpunkt des Ergehens des Aufteilungsbescheids über den sich nach § 278 Abs. 1 AO ergebenden Wert hinaus bis zur Höhe des gemeinen Werts der Zuwendung für die Steuer in Anspruch genommen werden. Die Vorschrift soll nicht die Vollstreckung in den zugewendeten Vermögensgegenstand ermöglichen. Sie ist vielmehr darauf gerichtet, die Vollstreckung gegen den Dritten zu ermöglichen, der von der zu vollstreckenden Forderung nicht betroffen ist. Die Beschränkung der Vollstreckung nach § 278 Abs. 1 AO soll bis zur Höhe des gemeinen Werts der Zuwendung --wieder-- erweitert werden (Senatsurteil vom 29.11.1983 - VII R 22/83, BFHE 140, 138, BStBl II 1984, 287).
- 11 Dadurch sollen Umgehungen durch eine unentgeltliche Übertragung von Vermögensgegenständen auf den anderen Gesamtschuldner verhindert werden (BTDrucks VI/1982 zu § 262 AO, S. 179). Eine Missbrauchs- oder Gläubigerbenachteiligungsabsicht ist jedoch nicht erforderlich (Senatsbeschluss vom 30.09.2010 - VII B 61/10, BFH/NV 2011, 195; Horn in Schwarz/Pahlke, AO/FGO, § 278 AO Rz 5; Müller-Eiselt in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 278 AO Rz 6; Kühnen/Seibel in: Lippross/Seibel, Basiskommentar Steuerrecht, 117. Lieferung 01.2020 § 278 AO Rz 4).
- 12 a) Eine Zuwendung i.S. des § 278 Abs. 2 Satz 1 AO ist jede Übertragung eines Vermögensgegenstands aus dem Verfügungsbereich eines Gesamtschuldners in den Verfügungsbereich des anderen Gesamtschuldners, die einen Wechsel in der dinglichen Zurechnung auslöst (Vermögensverschiebung). Eine Zuwendung kann auch darin liegen, dass der eine Ehegatte eine gegen den anderen Ehegatten gerichtete Forderung eines Dritten im abgekürzten Zahlungsweg ausgleicht (Müller-Eiselt in HHSp, § 278 AO Rz 9; Klein/Werth, AO, 14. Aufl., § 278 Rz 7; Zeller-Müller in Gosch, AO § 278 Rz 9).
- 13 Der Begriff der Zuwendung in § 278 Abs. 2 AO entspricht dem der (freigebigen) Zuwendung in § 7 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG), so dass die hierzu ergangene Rechtsprechung

grundsätzlich anzuwenden ist. Eine Bereicherung des Empfängers ist danach gegeben, wenn dieser über das Zugewendete im Verhältnis zum Leistenden tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 06.05.2015 - II R 34/13, BFHE 250, 197, BStBl II 2015, 821; vom 18.07.2013 - II R 37/11, BFHE 242, 158, BStBl II 2013, 934).

- 14** b) Eine Zuwendung erfolgt unentgeltlich, wenn sie ohne eine Gegenleistung oder ohne die marktübliche Gegenleistung erfolgt (Horn in Schwarz/Pahlke, a.a.O., § 278 AO Rz 8; Müller-Eiselt in HHSp, § 278 AO Rz 10; Zeller-Müller in Gosch, a.a.O., § 278 Rz 10). Maßgebend ist die objektive Unentgeltlichkeit, die nicht durch subjektive, im Eheverhältnis liegende Motive für die Zuwendung in Frage gestellt werden kann (Senatsurteil vom 20.09.1994 - VII R 40/93, BFH/NV 1995, 485).
- 15** 2. Unter Beachtung dieser Grundsätze liegen keine Zuwendungen an die Klägerin vor.
- 16** a) Indem der alleinverdienende Ehemann der Klägerin Zinsen und Tilgung auf das gemeinsam aufgenommene Darlehen zahlte, erbrachte er keine Zuwendung an die Klägerin, weil er auf seine eigene Schuld --und nicht auf eine fremde Schuld-- leistete. Dazu war er als Darlehensnehmer und Gesamtschuldner gemäß § 421 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) im Außenverhältnis gegenüber der Darlehensgeberin verpflichtet. Diese Zahlungen wirkten nach § 422 Abs. 1 Satz 1 BGB zwar (auch) zugunsten der Klägerin, weil diese durch die Leistung ihres Ehemannes im Außenverhältnis von einer Verbindlichkeit befreit wurde. Eine Zuwendung lag darin allerdings nicht, weil dem Ehemann kein zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch gegen die Klägerin zustand, auf den er hätte verzichten können.
- 17** Nur in einem solchen Verzicht auf den Ausgleichsanspruch nach § 426 Abs. 2 BGB kann eine Zuwendung liegen (Senatsbeschluss vom 25.03.2013 - VII B 85/12, BFH/NV 2013, 1105). Im Innenverhältnis sind Gesamtschuldner nach § 426 Abs. 1 Satz 1 BGB zueinander zu gleichen Anteilen verpflichtet, soweit nicht ein anderes bestimmt ist. Werden von Ehegatten in einer intakten Ehe gemeinsam Darlehen für gemeinschaftliche Zwecke aufgenommen und ist nur ein Ehegatte in der Lage, die Zins- und Tilgungsleistungen zu erbringen, scheidet ein Ausgleichsanspruch nach § 426 Abs. 1 Satz 1 BGB gegenüber dem anderen Ehegatten regelmäßig aus (Urteile des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 17.05.1983 - IX ZR 14/82, BGHZ 87, 265; vom 03.11.1983 - IX ZR 104/82, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1984, 795; bestätigt: BGH-Urteile vom 25.11.1987 - IVb ZR 95/86, NJW-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht 1988, 259; vom 30.11.1994 - XII ZR 59/93, NJW 1995, 652, und vom 13.04.2000 - IX ZR 372/98, NJW 2000, 1944; s.a. Palandt/Grüneberg, Bürgerliches Gesetzbuch, 79. Aufl., § 426 Rz 11). In diesen Fällen liegt eine vom Grundsatz des § 426 Abs. 1 Satz 1 BGB abweichende Bestimmung vor, indem nur der eine Ehegatte die gemeinschaftlichen finanziellen Verpflichtungen tragen soll, und nicht beide Ehegatten zu gleichen Anteilen. Scheidet danach ein Ausgleichsanspruch aus, kommt es durch die Zahlungen des Ehemannes nicht zu einer Vermögensverlagerung (vgl. Niedersächsisches FG, Urteil vom 10.05.2011 - 12 K 287/10, EFG 2012, 207). So liegt der Fall hier, weil die Klägerin keine eigenen Einkünfte erzielte.
- 18** Daran ändert der Umstand nichts, dass das gemeinsam bewohnte Haus seit 2007 im Alleineigentum der Klägerin steht. Denn es handelt sich weiterhin um gemeinschaftliche Zwecke der Eheleute, weil diese das Haus weiterhin gemeinsam mit ihren Kindern als Familienheim bewohnten. Der Senat musste nicht entscheiden, ob ein solcher Ausgleichsanspruch i.S. des § 426 Abs. 1 BGB auch ausscheiden kann, wenn es sich um ein vermietetes Objekt handelt (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 19.08.2008 - IX R 78/07, BFHE 222, 489, BStBl II 2009, 299: Alleineigentum des anderen Ehegatten; BGH-Urteil in NJW 1995, 652: Miteigentum).
- 19** b) Auch die Zahlung der übrigen laufenden Hauskosten durch den Ehemann stellt keine Zuwendung i.S. des § 278 Abs. 2 AO an die Klägerin dar.
- 20** Dabei kann offenbleiben, ob der Ehemann eine eigene Schuld oder eine Schuld der Klägerin beglichen hat. Diesbezügliche Feststellungen hat das FG nicht getroffen.
- 21** Der Ehemann der Klägerin erfüllt durch die Zahlung der übrigen laufenden Hauskosten, wie z.B. Grundbesitzabgaben, seine ihm nach § 1360 BGB obliegende Unterhaltspflicht. Bei der gegenseitigen Verpflichtung der Eheleute, ihre Familie angemessen zu unterhalten, handelt es sich um die bedeutsamste Ausprägung der ehelichen Grundpflicht zur Lebensgemeinschaft (MünchKommBGB/Weber-Monecke, 8. Aufl., § 1360 Rz 1). Ein wesentlicher Bestandteil des Unterhalts ist die Gewährung einer angemessenen Wohnung (§ 1360a BGB). Auch hier kommt es nicht darauf an, dass das Haus ab 2007 im Alleineigentum der Klägerin steht. Insoweit besteht kein Unterschied zwischen den denkbaren Fallgestaltungen, z.B. Alleineigentum, Miteigentum oder Fremdeigentum (Miete). In allen Fällen sind die laufenden Zahlungen für den Wohnbedarf der Familie Bestandteil des Unterhalts.

- 22** c) Allenfalls die Übertragung des Miteigentumsanteils des Ehemannes auf die Klägerin mit notariellem Vertrag vom 07.02.2007 könnte eine Zuwendung darstellen. Dieser Vorgang lag jedoch zeitlich vor dem streitgegenständlichen Veranlagungszeitraum 2010, so dass § 278 Abs. 2 AO keine Anwendung finden kann. Das FA war diesbezüglich auch nicht schutzlos gestellt, weil es rechtzeitig hätte reagieren und die Übertragung anfechten können. In Frage gekommen wäre eine Anfechtung nach dem Anfechtungsgesetz oder nach den geringeren Anforderungen des § 278 AO, wenn Steuerrückstände aus dem Veranlagungszeitraum 2007 (oder ggf. früher) betroffen gewesen wären (vgl. Senatsbeschluss in BFH/NV 2011, 195).
- 23** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de