

Beschluss vom 26. Oktober 2011, X B 224/10

Falscher Sachverhalt als Verfahrensmangel - Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen - Bestimmung des Generationennachfolge-Verbunds und der erzielbaren Netto-Erträge

BFH X. Senat

EStG § 10 Abs 1 Nr 1a, FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 6, BGB § 2303 Abs 2

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 18. Oktober 2010, Az: 5 K 1678/05

Leitsätze

1. NV: Geht das FG von einem falschen Sachverhalt aus, kann es sich um einen Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten handeln, der unter dem Gesichtspunkt eines Verfahrensmangels zur Aufhebung des FG-Urteils führen kann .
2. NV: Bei der Ermittlung der Nettoerträge, die aus einem gegen Versorgungsleistungen übergebenen Vermögen erzielbar sind, ist lediglich eine überschlägige Berechnung vorzunehmen. Übersteigen die zu zahlenden Versorgungsleistungen die erzielbaren Nettoerträge nur geringfügig, steht dies einer Einordnung als einkommensteuerrechtlich begünstigte Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen nicht entgegen .
3. NV: Die Eltern des Vermögensübergabers gehören jedenfalls dann zum Generationennachfolge-Verbund, wenn der Vermögensübergaber das erworbene Vermögen seinerseits von seinen Eltern im Wege einer Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen erhalten hatte .

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) sind Eheleute, die zur Einkommensteuer zusammen veranlagt werden.
- 2 Nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) --deren sachliche Richtigkeit die Kläger bestreiten-- soll der Kläger nach dem Tod seines Vaters im Jahr 1994 als Miterbe neben seiner Mutter zunächst zu 1/4 Miteigentümer eines mit einem Einfamilienhaus bebauten Grundstücks geworden sein. Im Jahr 1996 habe die Mutter des Klägers ihren 3/4-Miteigentumsanteil auf den Kläger übertragen und sich ein dingliches Wohnungsrecht an den Räumen im Dachgeschoss vorbehalten. Der Wert des Wohnungsrechts sei im Vertrag mit 4.800 DM (so die Angabe im Tatbestand des angefochtenen Urteils) bzw. 4.600 DM (so die Angabe in den Gründen des Urteils) angegeben worden. Das Wohnungsrecht sei aber nicht ausgeübt worden; vielmehr sei das gesamte Haus vermietet gewesen, weil die Mutter des Klägers zu diesem Zeitpunkt bereits in einem Altenheim gelebt habe. Ebenfalls im Jahr 1996 habe der Kläger die ideelle Hälfte des Grundstücks auf die Klägerin übertragen.
- 3 Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 1. Juli 2002 hätten die Mutter des Klägers sowie deren Ehemann (der Stiefvater des Klägers; im Folgenden S) "im Vertrag näher bezeichneten Grundbesitz" auf den Kläger übertragen. Aus Anlass dieser Übertragung habe die Mutter des Klägers auf das vorbehaltene Wohnungsrecht verzichtet. Der Kläger habe sich verpflichtet, im Gegenzug monatlich 920 € als dauernde Last an seine Mutter zu zahlen.
- 4 Demgegenüber stellt sich der Sachverhalt nach den Rügen der Kläger im Beschwerdeverfahren sowie nach den von ihnen vorgelegten Unterlagen dahingehend dar, dass der oder die Kläger vor dem 1. Juli 2002 noch nicht Eigentümer des Grundstücks gewesen seien. Vielmehr seien seit 1996 S und die Mutter des Klägers zu je 1/2 Eigentümer gewesen; das Wohnungsrecht habe nicht etwa zugunsten der Mutter des Klägers, sondern zugunsten der Mutter des S bestanden. Erst mit dem Vertrag vom 1. Juli 2002 hätten S und die Mutter des Klägers das Eigentum an dem Grundstück auf den Kläger übertragen. Die dauernde Last sei nicht an die Mutter des Klägers, sondern an die Mutter des S zu zahlen gewesen.
- 5 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) lehnte bei der Einkommensteuerveranlagung für das Streitjahr 2002 die Berücksichtigung der geltend gemachten dauernden Last ab. Einspruch und Klage blieben ohne

Erfolg. Das FG führte aus, Stiefkinder gehörten nicht zum Generationennachfolge-Verbund. Die bei Verträgen zwischen fremden Dritten geltende Vermutung für die kaufmännische Ausgewogenheit von Leistung und Gegenleistung sei hier nicht erschüttert. Denn der Wert des Wohnungsrechts stehe in krassem Missverhältnis zum --viel höheren-- Wert der monatlichen Zahlungen des Klägers.

- 6 Mit ihrer Beschwerde rügen die Kläger im Wesentlichen, das FG sei von einem falschen Sachverhalt ausgegangen.
- 7 Das FA hält die Beschwerde für unbegründet. Die unzutreffende Sachverhaltsdarstellung sei für das angefochtene Urteil nicht entscheidungserheblich geworden.

Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Beschwerde ist begründet. Es liegt ein von den Klägern geltend gemachter Verfahrensmangel vor, auf dem die Entscheidung des FG beruhen kann (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 1. Mit ihrem Vorbringen, das FG sei von einem falschen Sachverhalt ausgegangen, rügen die Kläger sinngemäß einen Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten und damit eine Verletzung der Pflicht des FG, seine Entscheidung aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens zu gewinnen (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO).
- 10 Ein solcher Verfahrensmangel ist u.a. gegeben, wenn das FG eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen hat und die angefochtene Entscheidung darauf beruht (Senatsbeschlüsse vom 11. November 2010 X B 159/09, BFH/NV 2011, 610, unter II.2., und vom 19. Januar 2011 X B 127/10, BFH/NV 2011, 632, unter 3.).
- 11 Vorliegend hat das FG zum einen im Tatbestand seiner Entscheidung Verwandtschaftsverhältnisse dargestellt, die nicht der tatsächlichen verwandtschaftlichen Lage --und auch nicht den unbestrittenen Darstellungen des FA in der Einspruchsentscheidung-- entsprechen. Zwar hat das FG in den Entscheidungsgründen möglicherweise von den richtigen Verwandtschaftsverhältnissen ausgehen wollen; in jedem Fall hat es aber entgegen dem klaren Inhalt des vorliegenden Vertrags vom 1. Juli 2002 fälschlich angenommen, dass der Kläger nur das Wohnungsrecht abgelöst habe. Tatsächlich ist dem Kläger aufgrund dieses Vertrags aber erstmals das Volleigentum übertragen worden; vor dem 1. Juli 2002 war der Kläger --entgegen den "Feststellungen" des FG-- nicht Eigentümer des streitgegenständlichen Grundstücks.
- 12 Anders als das FA meint, ist dieser Irrtum des FG für dessen Entscheidung auch erheblich geworden. Denn wenn das FG gesehen hätte, dass der Kläger erst aufgrund des Vertrags vom 1. Juli 2002 das Eigentum an dem Grundstück erworben hat, hätte es seiner Vergleichsrechnung nicht allein den Wert des Wohnungsrechts, sondern die gesamten aus dem Grundstück erzielbaren Nettoerträge zugrunde gelegt. Dann wäre es möglicherweise zu einer anderen Beurteilung des Sachverhalts gekommen.
- 13 2. Der Senat hält es für angezeigt, nach § 116 Abs. 6 FGO zu verfahren, das angefochtene Urteil aufzuheben und den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen. Im Hinblick auf die mit mehr als fünf Jahren bereits sehr lange Dauer des vor dem FG im ersten Rechtszug geführten Verfahrens weist der Senat für den zweiten Rechtszug zur Beschleunigung des Verfahrens --ohne Bindungswirkung-- auf die folgenden Punkte hin:
 - 14 a) Das FG wird erwägen müssen, ob statt der von ihm bisher zugrunde gelegten Vermögensübergabe von der Mutter des S auf den Kläger nicht vielmehr auf eine Vermögensübergabe von S und der Mutter des Klägers auf den Kläger abzustellen ist. Gegenstand einer solchen Vermögensübergabe wäre nicht allein das Wohnungsrecht, sondern das Volleigentum an dem Grundstück. Bei wirtschaftlicher Betrachtung könnte dieser Vorgang dahingehend gewürdigt werden, dass S und die Mutter des Klägers sich Versorgungsleistungen zugunsten der Mutter des S --für die S bereits seit längerer Zeit Unterhalt hatte zahlen müssen-- ausbedungen hatten. Hierfür spricht auch der Inhalt der --vom FG ausdrücklich in Bezug genommenen, aber nicht gewürdigten-- Erklärung des S vom 24. Oktober 2005, die ersichtlich dahingehend zu verstehen ist, dass der Kläger die Versorgungsleistungen auf das Girokonto des S gezahlt hat, der sie dann --als Unterhaltspflichtiger-- zur Begleichung der Pflegekosten verwendet hat.
 - 15 Die Überlegungen des FG, dass Stiefkinder nicht zum Generationennachfolge-Verbund gehören, tragen für die Mutter des Klägers nicht. Inwieweit S einzubeziehen ist, wird gesondert zu beurteilen sein.
 - 16 b) Kommt das FG im zweiten Rechtszug zu der vorstehend erwogenen Beurteilung des Sachverhalts in tatsächlicher

Hinsicht, könnte auch der weitere Schluss gezogen werden, dass der Kläger die Versorgungsleistungen aus den langfristig erzielbaren Nettoerträgen des übergebenen Vermögens hat erbringen können.

- 17** Zwar hat das FG --obwohl es seine Klageabweisung auch auf das von ihm angenommene Missverhältnis zwischen der erheblichen Höhe der Versorgungsleistungen einerseits und der geringfügigen Nettoerträge andererseits gestützt hat-- keine Feststellungen zur Höhe der langfristig erzielbaren Nettoerträge getroffen. Zwischen den Beteiligten scheint aber unstreitig zu sein, dass das Gebäude für eine monatliche Nettomiete von 920 € vermietet war und Finanzierungskosten nicht anfielen. Schon dieser Betrag dürfte ausreichen, um eine Finanzierbarkeit der Versorgungsleistungen aus den Nettoerträgen annehmen zu können. Der Senat weist darauf hin, dass bei der Ermittlung der erzielbaren Nettoerträge nur eine überschlägige Berechnung vorzunehmen ist und geringfügige Unterschreitungen außer Betracht bleiben (Senatsurteil vom 16. Juni 2004 X R 50/01, BFHE 207, 114, BStBl II 2005, 130, unter II.4.b).
- 18** Im Übrigen war das übergebene Grundstück ausweislich des Vertrags vom 1. Juli 2002 so groß, dass der Kläger im unmittelbaren Anschluss an die Übergabe eine Parzelle hat abtrennen und zusätzlich mit einem selbstgenutzten Einfamilienhaus hat bebauen können. Auch die erzielbaren Nettoerträge dieser abgetrennten bebaubaren Parzelle wären zugunsten des Klägers in die Betrachtung einzubeziehen.
- 19** c) Sollten in tatsächlicher Hinsicht S und die Mutter des Klägers als Vermögensübergeber anzusehen sein, gehörte auch die Mutter des S noch zum Generationennachfolge-Verbund, innerhalb dessen einkommensteuerrechtlich abziehbare Versorgungsleistungen erbracht werden können. Denn dieser Verbund schließt die --gemäß § 2303 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs grundsätzlich pflichtteilsberechtigten-- Eltern des Vermögensübergebers mit ein, wenn der Vermögensübergeber das erworbene Vermögen seinerseits von den Eltern im Wege der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen erhalten hatte (Senatsurteil vom 26. November 2003 X R 11/01, BFHE 204, 192, BStBl II 2004, 820, unter II.3.c aa). Dies dürfte hier nach den übereinstimmenden Sachverhaltsdarstellungen der Kläger und des FA der Fall gewesen sein.
- 20** d) Auf die vom FG und den Beteiligten in den Vordergrund ihrer Überlegungen gestellte Frage, wie häufig der Kläger die Mutter des S im Altenheim besucht haben könnte, käme es danach nicht mehr an.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de