

Beschluss vom 03. März 2016, VIII B 25/14

Zurechnung von Einkünften aus Kapitalvermögen im Verhältnis von Eltern und minderjährigen Kindern - Revisionszulassung zur Fortbildung des Rechts

BFH VIII. Senat

EStG § 20 Abs 1, AO § 39 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007 , EStG VZ 2008 , FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1

vorgehend FG Münster, 22. Januar 2014, Az: 11 K 3527/10 E

Leitsätze

NV: Es ist in der Rechtsprechung des BFH geklärt, unter welchen Voraussetzungen Einnahmen aus Kapitalanlagen, die Eltern an ihre minderjährigen Kinder unentgeltlich übertragen haben, abweichend von der formalen zivilrechtlichen Gestaltung weiterhin den Eltern als wirtschaftlichem Inhaber der Kapitalforderung zuzurechnen sind.

Tenor

Die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 23. Januar 2014 11 K 3527/10 E wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

1. Im Rahmen eines gegen die Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) durchgeführten Steuerstrafverfahrens wurde u.a. festgestellt, dass diese bei mehreren inländischen Banken Konten und Depots auf den Namen ihrer zum damaligen Zeitpunkt noch minderjährigen Kinder X (*1989) und Y (*1992) eröffnet hatten. Einkünfte aus Kapitalvermögen aus diesen Konten und Depots hatten die Kläger in den Streitjahren nicht als eigene erklärt.
2. Die Kläger behaupteten, bei den Guthaben der Kinder handele es sich zum Teil um Schenkungen von ihnen und zum Teil um Geldgeschenke von Verwandten und Freunden, die über Jahre hinweg an die Kinder erfolgt seien. Das Geld sei jeweils an die Kläger übergeben, von diesen gesammelt und anschließend bei den Banken auf die Konten und Depots der Kinder eingezahlt worden.
3. Wenige Tage vor Eintritt der Volljährigkeit des Sohnes wurden von einem auf seinen Namen lautenden Depot bei der Z-Bank vom Kläger rd. 121.000 € auf ein Depot der Tochter bei derselben Bank übertragen und von dort rd. sechs Monate später auf ein eigenes Depot des Klägers. Die letztendliche Verwendung des Geldes blieb ebenso streitig wie die Herkunft des Geldes von Dritten.
4. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) schloss sich den Feststellungen der Fahndungsprüfung an, wonach die Erträge dem Kläger und nicht seinen Kindern zuzurechnen seien und erließ entsprechend nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) geänderte Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre.
5. Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage hat das Finanzgericht (FG) als unbegründet abgewiesen.
6. Mit ihrer Beschwerde begehren die Kläger die Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts, wegen Verfahrensmängeln, wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung.

Entscheidungsgründe

II. Die Beschwerde ist teils unzulässig, teils unbegründet, so dass sie insgesamt als unbegründet zurückzuweisen ist

- 7 (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 18. Oktober 2010 VI B 91/10, BFH/NV 2011, 280).
- 8 1. Die Revision war nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 a) "Grundsätzliche Bedeutung" kommt einer Rechtssache nach ständiger Rechtsprechung des BFH zu, wenn die für die Beurteilung des Streitfalles maßgebliche Rechtsfrage das (abstrakte) Interesse an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Rechtsfrage muss klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig sein (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 18. März 2015 III B 43/14, BFH/NV 2015, 978, m.w.N.).
- 10 Die von den Klägern aufgeworfene Rechtsfrage, unter welchen Voraussetzungen ein von seinen minderjährigen, nicht verfügungsberechtigten Kindern bevollmächtigter Elternteil ertragsteuerlich als wirtschaftlich Berechtigter des zum Teil von ihm und zum Teil von Dritten an seine Kinder übertragenen Geldvermögens angesehen werden kann, wenn der Elternteil bei der Verwaltung ausschließlich die finanziellen und wirtschaftlichen Interessen der Kinder berücksichtigt, ist nicht klärungsbedürftig.
- 11 An der erforderlichen Klärungsbedürftigkeit einer Rechtsfrage fehlt es, wenn sie durch die Rechtsprechung des BFH hinreichend geklärt ist und --wie im Streitfall-- keine neuen Gesichtspunkte vorgetragen werden, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage durch den BFH geboten erscheinen lassen (ständige Rechtsprechung, s. z.B. BFH-Beschluss vom 12. Oktober 2015 VIII B 143/14, BFH/NV 2016, 40).
- 12 b) Der BFH hat bereits mehrfach dazu Stellung genommen, unter welchen Voraussetzungen Einnahmen aus Kapitalanlagen, die Eltern an ihre minderjährigen Kindern unentgeltlich übertragen und in deren Namen bei der Bank angelegt haben, abweichend von der formalen zivilrechtlichen Gestaltung weiterhin den Eltern als wirtschaftlichem Inhaber der Kapitalforderungen zuzurechnen sind (vgl. BFH-Beschluss vom 23. Januar 2007 VIII B 134/05, BFH/NV 2007, 890).
- 13 So bezieht das minderjährige Kind steuerrechtlich eigene Einkünfte, wenn die Guthabenforderung endgültig in das Vermögen des Kindes übergegangen ist. Voraussetzung für eine Zurechnung der Kapitalerträge beim Kind ist, dass alle Folgerungen gezogen werden, die sich aus einer endgültigen Vermögensübertragung ergeben. Dementsprechend müssen die Eltern das Guthaben wie fremdes Vermögen verwalten; sie dürfen es nicht wie eigenes Vermögen behandeln (vgl. BFH-Urteil vom 24. April 1990 VIII R 170/83, BFHE 160, 256, BStBl II 1990, 539, m.w.N.). Ein wichtiges Indiz für die Behandlung wie fremdes Vermögen ist die konsequente Trennung der Vermögensbereiche der Kinder und der eigenen Vermögensbereiche (vgl. BFH-Urteil vom 30. März 1999 VIII R 19/98, BFH/NV 1999, 1325). Gegen eine Behandlung wie fremdes Vermögen sprechen daher die Abhebung von Kapital für die vorübergehende (oder endgültige) Verwendung zu eigenen Zwecken der Eltern, auch wenn das Geld zu einem späteren Zeitpunkt wieder den Kindern zu Gute kommt (vgl. BFH-Urteil vom 24. April 1990 VIII R 89/83, BFH/NV 1991, 28) oder die Verschiebung des Vermögens zwischen den Kindern (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 1999, 1325). Diese Rechtsprechung hat auch das FG seiner Entscheidung zugrunde gelegt.
- 14 c) Darüber hinaus ist auch geklärt, dass bei einer unentgeltlichen Übertragung von Kapitalvermögen die Zurechnung der laufenden Erträge einer Kapitalanlage i.S. des § 20 des Einkommensteuergesetzes anhand des Innehabens wirtschaftlichen Eigentums nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO erfolgt. Dem zivilrechtlichen Gläubiger der Kapitalerträge sind diese nur dann zuzurechnen, wenn ihm neben dem zivilrechtlichen Eigentum auch die Dispositionsbefugnis über die Einkunftsquelle eingeräumt worden ist (BFH-Urteile vom 26. Januar 2011 VIII R 14/10, BFH/NV 2011, 1512; vom 29. März 2001 IV R 71/99, BFH/NV 2001, 1251).
- 15 d) Allein der Hinweis der Kläger, dass das angelegte Kapital im Streitfall teilweise nicht von ihnen, sondern von Dritten stamme, so dass die vom FG seiner Entscheidung zugrunde gelegte Rechtsprechung zur Übertragung von Vermögen zwischen Eltern und minderjährigen Kindern nicht anwendbar sei, ist daher nicht ausreichend, um eine Klärungsbedürftigkeit zu begründen.
- 16 Dies gilt umso mehr, als das FG diesen Vortrag der Kläger bei der Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls berücksichtigt hat. So hat es die Herkunft des Geldes im Ergebnis zwar offengelassen, aber seine Entscheidung damit begründet, dass entweder das Geld nur von den Eltern stammte, so dass die oben genannte Rechtsprechung unmittelbar anwendbar sei oder auch nach dem Vortrag der Kläger diese das von Dritten stammende Geld selbst in Empfang genommen, zunächst gesammelt und dann selbst bei den Banken eingezahlt und so mit dem unstrittig von ihnen an ihre Kinder geschenkten Geld vermischt haben und über diese "gemischte" Kapitalanlage dann

insgesamt wie eigenes Vermögen und nicht wie fremdes Vermögen i.S. der oben dargestellten Rechtsprechung verfügt haben.

- 17** Die Kläger rügen damit die Anwendung der zitierten Rechtsprechung auf den Einzelfall, tragen jedoch keine neuen Gesichtspunkte vor, die eine erneute Befassung des BFH erfordern. Im Kern richten sich ihre Einwendungen gegen die materiell-rechtliche Richtigkeit der angefochtenen Entscheidung. Die Rüge der falschen Rechtsanwendung und tatsächlichen Würdigung des Streitfalles durch das FG ist im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren grundsätzlich unbeachtlich (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 14. Mai 2013 X B 176/12, BFH/NV 2013, 1445; vom 2. Juni 2014 III B 101/13, BFH/NV 2014, 1374).
- 18** 2. Ebenso ist die Revision nicht wegen der unter 1. aufgeworfenen Rechtsfrage zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) zuzulassen.
- 19** Dieser Zulassungsgrund stellt einen Spezialfall der grundsätzlichen Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO dar und setzt daher ebenfalls die Darlegung und das Vorliegen einer klärungsbedürftigen und klärbaren Rechtsfrage voraus (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 24. Juli 2014 III B 28/13, BFH/NV 2014, 1741, m.w.N.). Hieran fehlt es (dazu oben unter II.1.).
- 20** 3. Soweit die Kläger die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) begehren, ist dieser Zulassungsgrund nicht hinreichend dargelegt.
- 21** a) Zur schlüssigen Darlegung einer solchen Abweichungsrüge muss der Beschwerdeführer tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und aus den behaupteten, genau bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen. Außerdem muss sich aus der Beschwerdebegründung ergeben, dass dem Streitfall ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde liegt wie der Divergenzentscheidung und es sich um eine identische Rechtsfrage handelt (vgl. BFH-Beschluss vom 6. Februar 2014 II B 129/13, BFH/NV 2014, 708, m.w.N.).
- 22** b) An solchen Darlegungen fehlt es. Vorliegend haben die Kläger weder einen abstrakten Rechtssatz des FG herausgearbeitet noch eine Divergenz zu abstrakten Rechtssätzen des BFH dargelegt.
- 23** aa) Die Kläger machen vielmehr geltend, das FG habe entgegen der vom BFH aufgestellten Voraussetzungen eine wirtschaftliche Zurechnung des auf den Namen der Kinder angelegten Kapitalvermögens beim Kläger angenommen, indem es die bloße Verwaltung des Vermögens der minderjährigen Kinder als Verfügung und Verwendung des Vermögens durch die Kläger beurteilt habe. Die Kläger hätten jedoch das Vermögen zu keinem Zeitpunkt verwendet oder geschmälert.
- 24** bb) Damit wenden sie sich im Ergebnis gegen die Würdigung des vom FG zugrunde gelegten Sachverhaltes und damit gegen die materielle Richtigkeit des erstinstanzlichen Urteils. Die Zulassung der Revision kann darauf jedoch nicht gestützt werden, denn für die Annahme einer Divergenz reichen weder eine (angeblich) unzutreffende Tatsachen- und Beweiswürdigung noch eine (angeblich) fehlerhafte Umsetzung von Rechtsprechungsgrundsätzen auf die Besonderheiten des Einzelfalles durch das FG aus (BFH-Beschluss vom 24. Juni 2014 XI B 45/13, BFH/NV 2014, 1584, m.w.N.).
- 25** 4. Die von den Klägern geltend gemachten Verfahrensfehler (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) liegen nicht vor.
- 26** a) Das FG hat nicht den Anspruch der Kläger auf rechtliches Gehör verletzt. Die Vorentscheidung stellt keine sog. Überraschungsentscheidung dar.
- 27** aa) Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst das durch § 96 Abs. 2 FGO gewährleistete Recht der Verfahrensbeteiligten, sich vor Erlass einer Entscheidung zu den entscheidungserheblichen Tatsachen und Beweisergebnissen zu äußern und darüber hinaus, dem Gericht auch in rechtlicher Hinsicht alles vorzutragen, was sie für wesentlich halten. Diesen Ansprüchen entspricht die Pflicht des Gerichts, Anträge und Ausführungen der Prozessbeteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in Erwägung zu ziehen (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 119 Rz 14, m.w.N.). Darüber hinaus soll der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 des Grundgesetzes) die Beteiligten auch in rechtlicher Hinsicht vor Überraschungen schützen. Eine verfahrensfehlerhafte Überraschungsentscheidung ist gegeben, wenn das Gericht seine Entscheidung auf einen bis dahin nicht erörterten rechtlichen oder tatsächlichen Gesichtspunkt gestützt und damit dem Rechtsstreit eine Wendung gegeben hat, mit der auch ein gewissenhafter und kundiger Prozessbeteiligter nach dem bisherigen Verlauf des Verfahrens nicht

rechnen musste (BFH-Beschlüsse vom 18. Dezember 2007 XI B 178/06, BFH/NV 2008, 562, m.w.N.; vom 10. November 2010 VIII B 159/09, BFH/NV 2011, 300).

- 28 Einer umfassenden Erörterung der für die Entscheidung maßgeblichen Gesichtspunkte in der mündlichen Verhandlung bedarf es jedoch nicht (BFH-Beschluss vom 25. Mai 2000 VI B 100/00, BFH/NV 2000, 1235). Auch obliegt dem FG keine allgemeine Hinweispflicht in dem Sinne, dass es seine mögliche Beurteilung andeuten müsste (BFH-Beschluss vom 17. Oktober 2012 III B 68/12, BFH/NV 2013, 362).
- 29 bb) Das FG hat keine Überraschungsentscheidung getroffen, indem es zu Herkunft, Verfügungen und Verbleib des Geldes keine weiteren Aufklärungsmaßnahmen getroffen hat.
- 30 Wie die Kläger selber vortragen, hat das FG hierzu Fragen an die Kläger gerichtet, die diese auch beantwortet haben. Darüber hinaus haben sie ausweislich des Protokolls in der mündlichen Verhandlung ergänzend vorgetragen; insbesondere zur Finanzierung des Erwerbs des Einfamilienhauses der Kläger durch Schenkungen, eine Erbschaft und Darlehen und zur Schenkung von Geldbeträgen von einer Frau A an die Kinder der Kläger.
- 31 Das FG hat den Vortrag auch zur Kenntnis genommen und sowohl in verkürzter Form (vgl. § 105 Abs. 3 Satz 1 FGO) im Tatbestand des Urteils wiedergegeben als auch sich damit in den Entscheidungsgründen auseinander gesetzt. Dass das FG den Vortrag nicht der Rechtsansicht der Kläger entsprechend gewürdigt hat und zu einer abweichenden Zurechnung der Einkünfte gelangt ist, stellt keine Überraschungsentscheidung dar.
- 32 b) Das FG hat nicht auch seine ihm nach § 76 Abs. 1 FGO obliegende Pflicht verletzt, den entscheidungserheblichen Sachverhalt von Amts wegen weiter aufzuklären.
- 33 Insbesondere war es entgegen der Rüge der Kläger nicht verpflichtet, die Kinder als Zeugen zu vernehmen zu der Frage, ob das auf deren Namen angelegte Geld zur Finanzierung des Einfamilienhauses verwendet wurde, und Frau B zu der Frage zu vernehmen, ob die Kinder von Frau A finanziell unterstützt worden sind.
- 34 aa) Nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das FG den Sachverhalt von Amts wegen zu erforschen und gemäß § 81 Abs. 1 Satz 2 FGO die erforderlichen Beweise zu erheben. Ein ordnungsgemäß gestellter Beweisantrag darf jedoch insbesondere dann unberücksichtigt bleiben, wenn das Beweismittel ausgehend vom materiell-rechtlichen Standpunkt des FG für die zu treffende Entscheidung unerheblich ist (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 5. November 2013 VI B 86/13, BFH/NV 2014, 360; vom 29. Juni 2011 X B 242/10, BFH/NV 2011, 1715; vom 24. Juli 2014 V B 1/14, BFH/NV 2014, 1763).
- 35 bb) Vorliegend hat das FG zwar Bedenken hinsichtlich des klägerischen Vortrages gehabt, aus welchem Grund die Übertragung des zunächst auf den Sohn angelegten Geldes auf ein auf den Namen der Tochter lautendes Depot und anschließend in ein Depot des Klägers erfolgt ist, ob die vom Kläger benannten Personen --insbesondere Frau A-- den Kindern tatsächlich Gelder in der angegebenen Höhe geschenkt haben und wie das Geld in der folgenden Zeit vom Kläger verwendet worden ist, insbesondere ob es zum Erwerb des Grundstücks D-Straße verwandt wurde.
- 36 Es durfte jedoch von einer weiteren Aufklärung des Sachverhaltes und damit von der Vernehmung der Zeugen absehen, weil diese Tatsachen nach dem rechtlichen Standpunkt des FG nicht entscheidungserheblich waren. Denn es hat die Zurechnung der Einkünfte zum Kläger im Wesentlichen damit begründet, dass der Kläger --unabhängig von seiner Motivation-- durch die Übertragung des Geldes aus dem Depot seines Sohnes in das seiner Tochter und schließlich auf sein Konto die uneingeschränkte Verfügungsgewalt hatte und über das fremde Vermögen wie über sein eigenes verfügt hat. Es hat die Herkunft der Mittel als unerheblich angesehen, insbesondere ob die Geldbeträge ausschließlich von den Eltern oder auch von Dritten an die Kinder geschenkt wurden und ob das Geld zum Erwerb des Grundstücks durch die Kläger verwendet wurde.
- 37 Die Kläger haben auch nicht dargelegt, inwieweit die Entscheidung des FG ausgehend vom rechtlichen Standpunkt des FG auf der unterlassenen Beweisaufnahme beruhen kann. Sie haben vielmehr ihre eigene abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt, nach der es für die Zurechnung der Einkünfte entscheidend darauf ankam, aus welchem Grund der Kläger die Gelder vom Depot seines Sohnes in das seiner Tochter und schließlich in sein eigenes Depot übertragen hat, dass die Gelder nicht nur von den Eltern, sondern zum Teil auch von Dritten an die Kinder verschenkt wurden und letztlich nicht für die Kläger bzw. deren Grundstückserwerb verwendet wurden.
- 38 5. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.
- 39 6. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de