

Dr. Tobias Rudolph
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Strafrecht
Fachanwalt für Steuerrecht
Westtorgraben 1
90429 Nürnberg
Gerichtsfach 202
Tel 0911 / 999 396 - 0
Fax 0911 / 999 396 - 16
kanzlei@rudolph-recht.de
www.rudolph-recht.de

Franziska Fladerer
Rechtsanwältin

Christian Krauß,
LL.M. Eur.
Rechtsanwalt

Sabine Gröne
Rechtsanwältin

RAe Rudolph • Westtorgraben 1 • 90429 Nürnberg

Bundesfinanzhof
Postfach 860240
81629 München

Vorab per Telefax: 089 9231-201

Nürnberg, den XXXXXX

Unser Zeichen: xxxxxxxx
Ihr Zeichen :

II R 41/14

(FG Nürnberg: 4 K 1390/11)

In dem Rechtsstreit

XXX

-Klägerin und Revisionsklägerin-

-Prozessbevollmächtigter: Dr. Tobias Rudolph, Westtorgraben 1, 90429 Nürnberg-

gegen

Finanzamt Amberg, Kirchensteig 2, 92224 Amberg

-Beklagte und Revisionsbeklagte-

wegen Schenkungssteuer

wird die mit Schriftsatz vom 30.06.2014 eingelegte Revision gegen das Urteil des FG Nürnberg vom 15.05.2014 begründet.

Namens und in Vollmacht der Klägerin wird beantragt, das aufgrund der mündlichen Verhandlung in der Sitzung vom 15.05.2014 ergangene Urteil des Finanzgerichts Nürnberg, Az. 4 K 1390/11 aufzuheben und den Schenkungssteuerbescheid vom 30.03.2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 08.09.2011 dahingehend

abzuändern, dass die Schenkungssteuer wie erklärt aus einem Erwerb von 399.837,00 Euro festgesetzt wird.

Begründung:

Gegenstand des Rechtsstreits ist die Festsetzung von Schenkungssteuer.

Im Jahr 2005 wurde der Betrag von 799.674,00 Euro von einem Schweizer Konto bei der Schweizer Bank Credit Suisse auf ein anderes Konto bei der Credit Suisse übertragen. Das Konto, von dem das Geld kam, lautete formal auf den Namen des Ehemannes der Klägerin. Das Konto, auf das das Geld übertragen wurde, lautete auf den Namen der Klägerin.

Tatsächlich war bereits vor 2005 zwischen den Eheleuten mündlich vereinbart bzw. als selbstverständlich vorausgesetzt, dass das Geld bis zur Übertragung im Jahr 2005 – abweichend von der formalen Inhaberschaft – beiden Eheleuten jeweils zur Hälfte gehört. Ab dem Jahr 2005 sollte es ausschließlich der Klägerin alleine zustehen.

Die Eheleute leben im gesetzlichen Güterstand. Ein wesentlicher Teil des Vermögens auf dem formal ihrem Ehemann zustehenden Kontos stammt aus dem Vermögen der Klägerin. Die formale Kontoinhaberstellung des Ehemannes der Klägerin hatte lediglich treuhänderischen Charakter. Die Klägerin hatte eine vollumfassende Kontovollmacht.

In der Schenkungssteuererklärung vom 17.03.2011 gab die Klägerin – der wahren Zivilrechtslage entsprechend – eine unentgeltliche Zuwendung durch den Ehemann in Höhe von 399.837,00 Euro, also der Hälfte des Depotwertes, an. Das Finanzamt hingegen nahm eine Schenkung in voller Höhe des Depotwertes an und setzte mit Bescheid vom 30.03.2011 eine Schenkungssteuer von 73.890,00 Euro fest. Das Einspruchsverfahren dagegen verlief erfolglos.

Das beklagte Finanzamt hatte der Klägerin bereits während der steuerlichen Ermittlungen angeboten, den Anteil des Vermögens der Klägerin auf dem Schweizer Konto vor 2005 mit 1/3 festzusetzen und die Schenkungssteuer aus der Übertragung auf die Klägerin mit dem Wert von 2/3 des übertragenen Vermögens zu berechnen.

Dieses Angebot lehnte die Klägerin ab, da es nicht der tatsächlichen Zivilrechtslage entsprach.

Im Finanzgerichtsverfahren wurde am 28.02.2013 der gleiche Vorschlag durch das Finanzgericht Nürnberg unterbreitet (vgl. Protokoll vom 28.02.2013):

„In Form eines Änderungsbescheids des Finanzamts wird der bisher zugrunde gelegte Zuwendungsbetrag auf 2/3 (533.116 €) reduziert und in dieser Form der Schenkungssteuer unterworfen.“

Dieser Vorschlag war durch das Finanzamt Amberg abgelehnt worden.

In dem Verfahren geht es um die Rechtsfrage, welche Anforderungen an den Nachweis der tatsächlichen Zivilrechtslage zu stellen sind, wenn zwei Eheleute übereinstimmend erklären, dass Vermögen auf einem ausländischen Konto ihnen jeweils zur Hälfte gehört, obwohl das Konto formal nur auf den Namen eines Ehegatten lautet.

Diese Rechtsfrage ist nach Auffassung der Klägerin in Fortentwicklung der Rechtsgrundsätze aus der Entscheidung des BFH vom 23.11.2011 (Az. II. R 33/10) neu zu bewerten.

Eine ähnliche Rechtsfrage stellt sich in einem Revisionsverfahren, das durch den Prozessbevollmächtigten ebenfalls gegen ein Urteil des FG Nürnberg vertreten wird. Der Fall ist bereits beim BFH unter dem Aktenzeichen II R 42/14 anhängig.

I.

1. Das Finanzamt trägt grundsätzlich die Feststellungslast für Tatsachen, die zur Annahme einer freigiebigen Zuwendung im Sinne von § 7 I Nr. 1 ErbStG führen. Wenn es darum geht, den Zuwendungsgegenstand, der der Besteuerung zugrunde liegt, festzustellen, kommt es auf den Parteiwillen an (*Fischer*, in: *Fischer/Jüptner/Pahlke/Wachter*, ErbStG, 5. Auflage 2014, § 7 Rn. 38).

Für den Nachweis eines Treuhandverhältnisses bzw. einer Ehegatten-Innengesellschaft folgt daraus nach der Rechtsauffassung der Klägerin:

Vereinbaren zwei Ehegatten übereinstimmend (mündlich oder konkludent) eine wirtschaftliche Gleichberechtigung an einem Vermögen, darf sich das Finanzamt nur dann auf eine davon abweichende formale Stellung berufen, wenn sich aus dem Lebenssachverhalt konkrete Anhaltspunkte ergeben, die darauf hinweisen, dass das behauptete Treuhandverhältnis nicht tatsächlich gelebt wurde oder nur aus rein steuerlichen Gründen behauptet wird.

Nach diesem Maßstab ist vorliegend schon deshalb keine Schenkungssteuer in der von der Beklagten festgesetzten Höhe für das gesamte Konto angefallen, da der übereinstimmende Vortrag der Klägerin und ihres Ehemanns lebensnah ist, tatsächlich gelebt wurde und vom Finanzamt nichts Gegenteiliges bewiesen wurde.

Nach übereinstimmender Angabe der Klägerin und Ihres Ehemannes waren beide zu gleichen Teilen Inhaber des Schweizer Bankkontos, das im Jahr 2005 auf ein Konto, das allein der Klägerin zustand, übertragen worden ist. Die Klägerin und der Ehemann stimmen darüber ein, dass die alleinige Inhaberschaft des Ehemannes beim ursprünglichen Konto lediglich formalen Charakter hatte, d.h. in der Sache eine hälftige Vermögenszurechnung des Geldes auf dem Konto vorlag. Die Klägerin und ihr Ehemann tragen übereinstimmend vor, dass erhebliche Mittel von der Klägerin herrühren, die zu Kontozuwüchsen geführt haben.

2. Eine Vermögensübertragung im Rahmen eines Treuhandverhältnisses führt nicht zur Bereicherung des Treuhänders (BFH vom 05.03.1980, Az. II R 148/76).

Als Maß für die Feststellungslast eines Treuhandverhältnisses legt das Finanzgericht § 159 AO an (S. 11 ff.). § 159 AO hat aber einen anderen Regelungszweck. Es handelt sich um einen haftungsähnlichen Tatbestand, der sicherstellen soll, dass ein Steuerpflichtiger sich nicht einfach deshalb einer Besteuerung entziehen kann, indem er behauptet, ein in seinem Besitz stehender Vermögenswert gehöre ihm nicht.

Selbst wenn man § 159 AO auf die Verteilung der Feststellungslast anwenden könnte, wären dessen Anforderungen gewahrt. Denn im streitgegenständlichen Fall hat der Treuhänder – der Ehemann der Klägerin – die wahre Rechteinhaberin nicht nur benannt. Vielmehr hat auch die Klägerin als tatsächliche Rechteinhaberin die Wirksamkeit der Treuhänderschaft bestätigt.

3. Die Klägerin vertritt die Rechtsauffassung, dass die vom Finanzgericht im angegriffenen Urteil angelegten streng formalen Maßstäbe für den Nachweis eines Treuhandverhältnisses spätestens seit dem Urteil des BFH vom 23.11.2011 (Az. II R 33/10) nicht mehr aufrechterhalten werden können.

Allgemein lässt sich der Kerngedanke dieses BFH-Urteils dahingehend umschreiben, dass an den Nachweis einer zivilrechtlichen Treuhandabsprache keine überzogenen formalistischen Anforderungen gestellt werden dürfen.

Mit diesem Urteil hat der BFH seinen bisherigen formalistischen Ansatz eine Absage erteilt. Der BFH schließt in diesem Urteil beim Fehlen schriftlicher oder mündlicher Vereinbarungen vornehmlich aus dem tatsächlichen Verhalten auf das Innenverhältnis. Dieser Gedanke lässt sich auf den streitgegenständlichen Fall übertragen.

Der BFH nimmt in seiner Entscheidung an, dass ein Oder-Konto, das gemeinhin beiden Kontoinhabern zu gleichen Teilen zusteht, abweichend von der formalen Inhaberstellung

einem der beiden Kontoinhabern allein zugerechnet werden kann; für diesen Nachweis stellt der BFH keine überzogenen inhaltlichen Anforderungen auf.

Vorliegend ist der Fall umgekehrt gelagert. Entgegen der formalen Inhaberschaft stand der Inhalt eines Kontos nicht seinem formalen Kontoinhaber alleine zu. Vielmehr war an diesem Konto die Ehefrau des Kontoinhabers zu gleichen Teilen mitberechtigt. Wenn der BFH bei der Zurechnung des Geldes auf einem Oder-Konto an nur einen der beiden Kontoinhaber keine übertriebenen formalistischen Anforderungen stellt, muss das auch für ein Alleininhaberkonto gelten, bei dem der Kontoinhalt beiden Ehegatten gemeinsam zufallen soll.

4. Soweit das Finanzgericht auf erhöhte Nachweis- und Mitwirkungspflichten gemäß § 90 II AO abstellt, wird aus Sicht der Klägerin verkannt, dass es sich um Vorgänge aus dem Jahr 2005 bzw. aus den Jahren davor handelt. Das Konto wurde bereits 1984 eröffnet, ein Jahr nach der Eheschließung. Es ist faktisch unmöglich, aus dieser Zeit Bankunterlagen vorzulegen.

Es stellt überzogene Anforderungen an die Darlegungs- und Nachweispflicht dar, wenn man die Vorlage von Unterlagen verlangt, die offenkundig nicht mehr vorhanden sind bzw. nicht mehr vorhanden sein können.

Die Maßstäbe, die von dem Finanzgericht Nürnberg zum Nachweis einer von der Formal-Stellung abweichenden Zivilrechtsslage angelegt werden, sind auch sonst kaum zu erfüllen. Denn zwischen Ehegatten, die im gesetzlichen Güterstand leben und eine intakte Ehe führen, wird es nur selten zu formalen Verträgen bezüglich einer Innengatten-Gesellschaft oder eines Treuhand-Verhältnisses kommen.

Anlass für Überlegungen, die Vermögensverhältnisse formal „abzusichern“ sind in intakten Ehen regelmäßig Ereignisse, wie es vorliegend im Jahr 2005 der Fall war: Die familiäre Situation des Ehemannes änderte sich, man machte sich Gedanken über potenzielle Erbschaftsansprüche des unehelichen Sohnes. Man ging damals davon aus, dass das Geld ohnehin beiden Ehegatten gehört und dass die Klägerin ihren 15 Jahre älteren Ehemann voraussichtlich überlebt und daher im Wesentlichen deren Altersvorsorge dienen sollte. Die Übertragung war vor diesem Hintergrund plausibel und lebensnah.

Aus der Tatsache, dass sich die Eheleute im Jahr 2005 Gedanken über eine formale Gestaltung der Vermögenssituation machten, kann jedoch nicht geschlossen werden, dass dies bereits früher der Fall war. Insbesondere ist es nicht plausibel und lebensnah – und erst recht nicht logisch zwingend –, aus dem Fehlen einer formalen schriftlichen

Absprache über die zivilrechtlichen Verhältnisse darauf zu schließen, dass das Geld nur dem Formal-Inhaber zustehen sollte.

Ein solcher Schluss wäre auch nach den zivilrechtlichen Maßstäben, die beispielsweise in Scheidungsverfahren angelegt werden, nicht nachvollziehbar.

II.

Die Überlegungen des Finanzgerichts in dem angegriffenen Urteil, die aus Sicht des Finanzgerichts die Glaubwürdigkeit der Darstellung der Klägerin und ihres Ehemannes in Zweifel ziehen (S. 16 f. d. Urteils), sind unzutreffend.

Aus Sicht der Klägerin handelt es sich dabei um willkürliche Überlegungen, die daher aus Rechtsgründen der Revision zugänglich sind.

1. Soweit das Finanzgericht auf Seite 16 des Urteils, Ziffer 1., ausführt, andere Konten der Eheleute seien sämtlich als Einzelkonten geführt, wird nicht berücksichtigt, dass das Konto bei der Credit Suisse ein Auslandskonto war, das zur Hinterziehung von Einkommenssteuer führte.

Bei der formalen Zuordnung darf nicht übersehen werden, dass es sich bei dem Konto um ein „Schwarzgeldkonto“ in der Schweiz handelte. Zum Zeitpunkt der Errichtung war nicht angedacht, dieses Konto jemals rechtlich offen zu legen. Deshalb darf der rein formal juristischen Zuordnung erst recht keine übersteigerte Bedeutung beigemessen werden.

Tatsächlich wurde sowohl gegen den Ehemann als auch gegen die Ehefrau wegen der hälftigen Inhaberschaft ein Strafverfahren eingeleitet. Die Strafverfolgungsbehörden gingen zutreffend davon aus, dass das Konto vor 2005 beiden Ehegatten gemeinsam je zur Hälfte zustand. Entsprechend der tatsächlichen Inhaberschaft von jeweils ½ wurden von den Strafverfolgungsbehörden auch zutreffend die Erträge beider Eheleute jeweils schon vor 2005 zur Hälfte als Steuerhinterziehung zugerechnet (vgl. Strafbefehle des AG XXX vom 30.04.2012, Az. XXX = Anlage 2 des Schriftsatzes von Rechtsanwalt Dr. Rudolph vom 22.02.2013). Beide Strafbefehle wurden rechtskräftig.

Erfahrungsgemäß wurden bei der Eröffnung von Bankkonten in der Schweiz im Jahr 2005 und in den Jahren davor Standardformulare der Bank verwendet, bei denen in der Regel kein besonderes Augenmerk darauf gelegt wurde, wer formal als Kontoinhaber eingetragen bzw. für welchen Ehepartner lediglich eine „Vollmacht“ eingerichtet wird. Üblicherweise wurde von den Schweizer Bankberatern lediglich die Frage gestellt, wer im

Fall des Todes auf ein Konto Zugriff haben soll. Zivil- oder erbschafts- bzw. steuerrechtliche Fragen wurden bei der Eröffnung der Konten in der Regel nicht bedacht oder erörtert.

2. Soweit unter Ziffer 2. auf Seite 16 des angegriffenen Urteils ausgeführt wird, dass das Konto seit 2005 der Ehegattin alleine zustehe, ist diese Argumentation zirkulär. Denn dieser Sachverhalt führt dazu, dass überhaupt eine Schenkung angenommen wird.

Die Hintergründe der Übertragung im Jahr 2005 wurden von der Klägerin bzw. deren Ehemann ausreichend dargelegt: Es sollte Pflichtteilsansprüche des unehelichen Sohnes des Ehegatten ausgeschlossen werden. Erst im Jahre 2005 hatte sich die Ehe soweit verfestigt bzw. das Verhältnis zu dem Sohn so weit verschlechtert, dass die Eheleute diesen Schritt taten. Rückschlüsse auf die wahre Zivilrechtsslage vor 2005 lassen sich daher aus dem Umstand der Übertragung nicht ziehen.

3. Soweit unter 3. aufgeführt wird, dass nicht nachvollzogen werden könne, dass die Klägerin „ihr gehörendes Vermögen“ ohne eindeutigen Nachweis über die Eigentumsverhältnisse angelegt haben will, gilt das unter 1. Und 2. Gesagte. Es sind die Besonderheiten des Auslandskontos sowie der familiären Situation zu berücksichtigen.

Die Ehe war und ist intakt. Gerade weil die Eheleute selbstverständlich davon ausgingen, dass das in der Schweiz angelegte Vermögen, das von beiden Ehegatten stammte, ihnen gemeinschaftlich gehört, sah man keine Notwendigkeit, formale Absprachen bzw. Nachweise über die Eigentumsverhältnisse zu treffen.

In diesem Zusammenhang steht die Formulierung des Ehegatten, der gegenüber der Steuerfahnderin am 28.07.2010 erklärt hatte, das Vermögen auf dem Schweizer Depot habe „seinem Empfinden nach“ beiden Ehegatten je zur Hälfte gehört (vgl. S. 4 des Urteils, letzter Absatz). Das Finanzgericht führt hierzu aus: „Ein Empfinden stellt keinen Nachweis dar“ (vgl. S. 13 des Urteils, erster Absatz). Tatsächlich wurde durch die Formulierung des Ehegatten lebensnah und plausibel zum Ausdruck gebracht, dass die Eheleute die hälftige Zuordnung als selbstverständlich angesehen haben und es deshalb keinen Anlass gab, formale Absprachen oder Nachweise zu schaffen.

Im Übrigen spricht für die Glaubwürdigkeit der Aussagen des Herrn XXX (einem Architekten), dass er bereits sehr früh, nämlich schon im Jahr 2010, die wahre Zivilrechtsslage zutreffend laienhaft beschrieb. Zu diesem Zeitpunkt war er weder rechtlich beraten, insbesondere nicht in Begleitung eines Rechtsanwalts. Er hatte sich damals über die Bedeutung seiner Aussage im Hinblick auf etwaige Schenkungssteuer

keine Gedanken gemacht. Schenkungssteuer wurde durch die Finanzämter erst mit Schreiben vom 09.12.2010 ins Spiel gebracht (vgl. Seite 5 des Urteils, zweiter Absatz).

4. Die Ausführungen des Finanzgerichts zur beruflichen Situation der Ehegatten auf Seite 17 unter Ziffer 4 stehen im Widerspruch dazu, dass das Finanzgericht selbst zutreffend davon ausgeht, dass die Ehefrau über eigenes Vermögen verfügte und auch verfügt (vgl. Seite 13 des Urteils, zweiter Absatz „Daran, dass die Klägerin vermögend war (und ist) und deshalb Vermögen an den Ehemann zur Anlage auf dessen Konto in der Schweiz hätte weiterreichen können, bestehen keine Zweifel“).

Üblicherweise ging jemand, der Geld in der Schweiz als „Altersversorgung“ anlegte, davon aus, dass dieses Konto geheim bleibt – und zwar sowohl für den deutschen Fiskus bezüglich der Kapitalerträge, als auch für potenzielle Gläubiger im Rahmen potenzieller Haftungsansprüche. Daher bestand typischerweise keine Motivation, über derartige Auslandskonten formale Absprachen über die Inhaberschaft zu treffen.

Typischerweise wurden auch sämtliche Unterlagen, die mit derartigem Auslandsvermögen zu tun haben, vernichtet bzw. nicht zu Hause aufbewahrt. Es wäre daher äußerst untypisch, für ein solches Konto eine schriftliche Vereinbarung als Nachweis zum Beweis der wirtschaftlichen Inhaberschaft, die von der formalen Kontostellung abweicht, zu treffen. Typischer gingen Eheleute, die ein derartiges Konto unterhielten, gerade nicht davon aus, dass gegenüber dem Finanzamt oder sonstigen Dritten ein Nachweis über die wirtschaftlichen Verhältnisse erforderlich werden könnte.

Beglaubigte Abschrift anbei.

Dr. Tobias Rudolph

Rechtsanwalt