
Datum: 22.02.2002
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 7501/96
ECLI: ECLI:DE:FGK:2002:0222.10K7501.96.00

Tenor:

Anmerkung: Die Klage wurde abgewiesen.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob dem Kläger in den Streitjahren 1993 bis 1995 ein hälftiger Kinderfreibetrag zusteht oder ob er der Übertragung des ihm zustehenden Kinderfreibetragsanteils auf seine geschiedene Ehefrau wirksam zugestimmt hat. 2

Nach der Scheidung des Klägers von seiner Ehefrau (E) kam es zu Streitigkeiten über den vom Kläger an E zu zahlenden Unterhalt. Der Rechtsanwalt des Klägers in diesem Familienrechtsstreit, Dr. Andresen (R), machte mit Schreiben vom 16. Dezember 1992 geltend, dass sich das Nettoeinkommen des Klägers zwischen 2.300 DM und 2.600 DM bewege. Mit dem Inhalt dieses Schreibens, also vor allem mit der Höhe des danach anzunehmenden Nettoeinkommens des Klägers, war E offensichtlich nicht einverstanden. Dies ergibt sich aus einem weiteren Schreiben des R vom 25. Januar 1993. In diesem Schreiben wird auf ein Schreiben des Rechtsanwalts der E vom 12. Januar 1993 (Vorblatt ESt-Akte) Bezug genommen und ausgeführt, dass die von E angeforderten Einkommensnachweise zur Zeit nicht vorgelegt werden können. Aus den folgenden Ausführungen des Schreibens ergibt sich, dass die Höhe des vom Kläger für seine Tochter C zu zahlenden Unterhalts streitig war. Abschließend heißt es: "Da unser Mandant der Diktion ihrer Schreiben entnehmen muss, dass ein normales Klima zwischen den Beteiligten nicht mehr zu schaffen sein wird, verzichtet unser Mandant auf sein Umgangsrecht und auf die Berechtigung des halben Kinderfreibetrages ab Januar 1993." Bedingungen oder Einschränkungen für den Verzicht auf die Berechtigung des halben Kinderfreibetrags enthielt das Schreiben nicht. 3

Auch das folgende Schreiben des R vom 1. Juni 1993 (ESt-Akte 1993) zeigt, dass die Höhe des vom Kläger zu zahlenden Kindesunterhalts nach wie vor streitig war. So hatte der 4

Rechtsanwalt der E mit Schreiben vom 27. April 1993 offensichtlich geltend gemacht, es müsse von einem höheren Nettoeinkommen des Klägers ausgegangen werden, weil ihm auch ein halber Freibetrag für seine Tochter D aus zweiter Ehe zur Hälfte zustehe. In diesem Zusammenhang führte R für den Kläger aus: "Wenn aber von steuerlichen Freibeträgen die Rede ist, kann Ihre Mandantin nicht vergessen, dass unser Mandant zu Gunsten Ihrer Mandantin ... auf seinen hälftigen Kinderfreibetrag verzichtet hat." Auch dieses Schreiben enthielt weder Bedingungen noch Einschränkungen für den Verzicht auf den hälftigen Kinderfreibetrag des Klägers.

Mit Schreiben vom 12. August 1993 (Rechtsbehelfs-Vorgang) übersandte der Rechtsanwalt der E dem Kläger daraufhin eine vorgefertigte Anlage K mit dem Hinweis, zur Unterzeichnung verpflichtet zu sein, weil er im Schriftsatz vom 25. Januar 1993 auf den ihm zustehenden Kinderfreibetragsanteil ab Januar 1993 verzichtet habe. Der Kläger unterzeichnete die vorgefertigte Anlage K nicht. Mit Schreiben vom 19. August 1993 erhob der Anwalt der E Unterhaltsklage gegen den Kläger. In der Folgezeit ließ der Kläger durch R mit Schreiben vom 27. September 1993 erklären, zu einer Unterzeichnung der Anlage K nicht verpflichtet zu sein. Er sei allerdings bereit, die Anlage K zu unterschreiben, wenn zuvor bestätigt werde, dass die Ausführungen des R im Schreiben vom 16. Dezember 1992 zur Höhe eines Nettoeinkommens akzeptiert würden. 5

In ihren Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre machte die E unter Vorlage der Schreiben des R vom 28. Januar 1993 und vom 1. Juni 1993 jeweils den vollen Kinderfreibetrag für die Tochter C geltend. Dieser wurde ihr in unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden Bescheiden zunächst antragsgemäß gewährt. Mit gemäß § 164 Abs. 2 geänderten Bescheiden vom 7. Oktober 1996 erkannte der Beklagte bei E jedoch nur noch jeweils den halben Kinderfreibetrag an. Zur Begründung führte er aus, die Berichtigung sei erforderlich, weil der Kläger einen halben Kinderfreibetrag in Anspruch genommen habe und die Anlage K nicht vorliege. 6

Mit ihren Einsprüchen machte E geltend, eine Anlage K könne nicht vorgelegt werden, weil der Kläger seine Unterschrift von einer Bedingung abhängig gemacht habe, wie sich Schreiben des R vom 27. September 1993 ergebe. Daher seien bezüglich des Antrags auf Abzug des vollen Kinderfreibetrags lediglich die Schreiben des R vom 25. Januar und 1. Juni 1993 beigefügt worden. Aus § 32 Abs. 6 EStG ergebe sich kein Formerfordernis für die Zustimmung zur Übertragung des Kinderfreibetrags. Die Vorlage des amtlichen Vordrucks Anlage K stelle somit keine materielle Voraussetzung für den Abzug des vollen Kinderfreibetrages dar. 7

Der gemäß § 360 AO 1977 zum Verfahren hinzugezogene Kläger führte aus, den Schreiben vom 25. Januar und vom 1. Juni 1993 könne lediglich entnommen werden, dass die Übertragung des Kinderfreibetrags in Aussicht gestellt sei. Der Kläger habe weder die Zustimmung unwiderruflich erklärt, noch die Anlage K unterschrieben. Auf die ausdrücklichen Ausführungen im Schreiben vom 27. September 1993 werde verwiesen. 8

Der Beklagte gab den Einsprüchen der Beigeladenen statt und gewährte ihr die vollen Kinderfreibeträge für die Streitjahre mit der Begründung, der Kläger habe der Übertragung des hälftigen Kinderfreibetrags auf die Beigeladene wirksam zugestimmt. Die Zustimmung sei nicht formgebunden, so dass die Vorlage des amtlichen Vordrucks (Anlage K) nicht materiellrechtliche Voraussetzung der Übertragung sei. Die Zustimmung habe auch gegenüber E erklärt werden können. Die Zustimmung des Klägers sei dem Schreiben des R vom 25. Januar zu entnehmen, das der Kläger gegen sich gelten lassen müsse. Dieses Schreiben habe keine Bedingung für den Verzicht auf den halben Kinderfreibetrag enthalten. Zwar stelle 9

der Verzicht allein noch keine Zustimmung zur Übertragung des Kinderfreibetrags dar. Bei der Auslegung sei jedoch auch das Schreiben vom 1. Juni 1993 hinzuziehen, nach dem der Kläger zu Gunsten der E auf seinen hälftigen Kinderfreibetrag verzichtet habe. Selbst wenn man in dem Schreiben vom 27. September 1993 einen Widerruf der Zustimmung sehen wollte, so sei dieses Schreiben dem Beklagten erst im November 1996 bekannt gegeben worden.

Mit seiner Klage macht der Kläger im Wesentlichen unter Bezugnahme auf seinen Vortrag im Einspruchsverfahren geltend, keine Zustimmung zur Übertragung des hälftigen Kinderfreibetragsanteils erteilt zu haben. 10

Der Kläger beantragt, bei E unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 4. Dezember 1996 nur den hälftigen Kinderfreibetrag zu berücksichtigen. 11

Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen. 12

Entscheidungsgründe 13

Die Klage ist unbegründet. 14

1. Die E war nicht zum finanzgerichtlichen Verfahren beizuladen. Ist im finanzgerichtlichen Verfahren streitig, ob der Kinderfreibetrag von einem auf den anderen Elternteil nach § 32 Abs. 6 Satz 4 EStG zu übertragen oder ob die Übertragung des Kinderfreibetrags zu Recht erfolgt ist, liegt kein Fall der notwendigen Beiladung vor (§ 60 Abs. 3 Satz 1 FGO; BFH-Beschluss vom 4. Juli 2001 VI B 301/98, BFH/NV 2001, 1508) 15

2. Der E steht der vollen Kinderfreibetrag für die Streitjahre zu, weil der Kläger der Übertragung des ihm zustehenden Kinderfreibetrags-Anteils auf E wirksam zugestimmt hat. 16

a) Nach § 32 Abs. 6 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der für die Streitjahre geltenden Fassung wird ein Kinderfreibetrag für jedes zu berücksichtigende Kind des Steuerpflichtigen vom Einkommen abgezogen. Abweichend von Satz 1 wird nach Satz 4 dieser Vorschrift bei einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Elternpaar, bei dem die Voraussetzungen des § 26 Abs.1 Satz 1 EStG nicht vorliegen, auf Antrag eines Elternteils der Kinderfreibetrag des anderen Elternteils auf ihn übertragen, wenn er seiner Unterhaltsverpflichtung gegenüber dem Kind für das Kalenderjahr nachkommt, der andere Elternteil jedoch nicht oder nur zu einem unwesentlichen Teil (Satz 4, 1.Alternative), oder wenn der andere Elternteil dem Antrag zustimmt (Satz 4, 2.Alternative). 17

b) Kommt ein Elternteil seiner Unterhaltspflicht nach Maßgabe seiner Leistungsfähigkeit nach, so darf der ihm zustehende Kinderfreibetrag ohne seine Zustimmung auch dann nicht auf den anderen Elternteil übertragen werden, wenn sein Beitrag zum Unterhaltsbedarf des Kindes verhältnismäßig geringfügig ist (BFH-Beschluss vom 12. April 2000 VI R 148/97, BFH/NV 2000, 1194 m.w.N.). 18

c) Der Antrag auf Übertragung des Kinderfreibetrags mit Zustimmung des anderen Elternteils wirkt unmittelbar rechtsgestaltend auf die Steuerschuld ein, weil er die Berücksichtigung eines (halben) Kinderfreibetrags beim Steuerpflichtigen statt beim anderen Elternteil zur Folge hat. Der Antrag führt zu einer Berücksichtigung kindbedingter Belastungen bei einer anderen Person. Er wirkt nachträglich auf die Steuerschuld ein, weil er der Tatbestandsverwirklichung - dem Eltern-Kind-Verhältnis während des Veranlagungszeitraums - zeitlich nachfolgt und somit auf den Steueranspruch, zurückwirkt (BFH-Urteil vom 10. 19

- d) Die danach erforderliche Zustimmungserklärung ist nach dem Wortlaut des Gesetzes an keine besondere Form, insbesondere nicht an die Verwendung eines bestimmten Vordrucks gebunden. Sie setzt auch nicht voraus, dass ausdrücklich das Wort "Zustimmung" verwendet wird. Es reicht vielmehr aus, wenn der übertragende Elternteil den Verzicht auf den ihm zustehenden Kinderfreibetragsanteil deutlich zum Ausdruck bringt. Denn auf Willenserklärungen, die Steuerpflichtige einer Finanzbehörde gegenüber abgeben, findet § 133 BGB entsprechende Anwendung. Wird der Verzicht auf den Kinderfreibetragsanteil deutlich erklärt, und ergeben sich aus den Umständen der Erklärungsabgabe keine Anhaltspunkte dafür, dass der Kläger nicht auf den ihm zustehenden Kinderfreibetragsanteil verzichten wollte, so ist von einer wirksam Übertragung auszugehen (FG Hamburg, Urteil vom 31. März 1993 VI 206/91, EFG 1994, 43 für die Verzichtserklärung der einfachen Brief gegenüber dem Finanzamt der Kindesmutter m.w.N.). 20
- e) Die Rechtsprechung hat bislang noch nicht entschieden, ob die Zustimmungserklärung gegenüber dem Finanzamt erfolgen muss oder ob es ausreicht, wenn die Erklärung gegenüber dem anderen Elternteil erfolgt. Soweit sich das Schrifttum zu dieser Frage äußert, wird auch eine Erklärung gegenüber dem anderen Elternteil für möglich gehalten (Stephan in Littmann, Kommentar zum EStG, § 32 EStG, Tz 135/136). Das Gericht folgt dieser Auslegung. So ist es kein Ausnahmefall, dass bei zivilrechtlichen Streitigkeiten um die Höhe des Kindesunterhalts der dem unterhaltspflichtigen Elternteil zustehende Kinderfreibetragsanteil mit einbezogen wird, um die Unterhaltsstreitigkeit endgültig zu schlichten (BFH-Urteil vom 25. Juli 1997 VI R 107/96, BFHE 184, 60, BStBl II 1998, 329 und BGH-Urteil vom 3. April 1996 XII ZR 86/95, NJW 1996, 1894). Aus diesem Grunde lehnt es das Gericht ab, widersprüchliche Aussagen des unterhaltspflichtigen Elternteils gegenüber dem anderen Elternteil dadurch zu honorieren, dass es eine ausdrückliche Zustimmung-/Verzichtserklärung gegenüber dem Finanzamt verlangt. 21
- f) Im Streitfall hat der Kläger sowohl im Schreiben vom 25. Januar 1993 als auch im Schreiben vom 1. Juni 1993 im Unterhaltsstreitverfahren gegenüber der E eindeutig, uneingeschränkt und unbedingt auf den ihm zustehenden hälftigen Kinderfreibetragsanteil verzichtet. Angesichts dieser nach Auffassung des Gerichts eindeutigen Verzichtserklärungen wäre es des Klägers Sache gewesen, gegenüber dem für E zuständigen Finanzamt (Beklagter) rechtzeitig zu erklären, dass die in dem Schreiben vom 25. Januar 1993 und vom 1. Juni 1993 ausgesprochenen Erklärungen entgegen ihrem Wortlaut nicht als Verzicht auf den hälftigen Kinderfreibetragsanteil zu verstehen waren. 22
- Die Erklärung des Klägers im Schreiben vom 27. September 1993, zur Unterzeichnung der vorgefertigten Anlage K nur unter der Bedingung bereit zu sein, dass E seine Angaben zur Einkunftshöhe akzeptiert, kann daher allenfalls als Widerruf der bereits wirksam erklärten Zustimmung gewertet werden. Diese Erklärung ist dem Beklagten jedoch erst im November 1996 bekannt gegeben worden. Da der Widerruf einer Zustimmung nach § 32 Abs. 6 Satz 4 EStG nach Satz 6 der Vorschrift nur vor Beginn des Kalenderjahres widerrufen werden kann, für dass sie erstmals nicht gelten soll, ist die Erklärung des Klägers im Schreiben vom 27. September 1993 für die Streitjahre ohne Bedeutung. 23
3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 24
4. Das Gericht lässt die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Frage zu, ob die Zustimmung zur Übertragung des hälftigen Kinderfreibetragsanteils auch gegenüber dem anderen Elternteil formlos beispielsweise im Rahmen eines Unterhaltsstreitverfahrens 25

erfolgen kann. Das Verfahren ist mit Beschluss vom 29. Januar 1997 zwar als rechtlich und tatsächlich einfach auf den Einzelrichter übertragen worden, der jetzt zuständige Einzelrichter hält diese Entscheidung jedoch für unzutreffend. Er sieht allerdings keine Möglichkeit, den Rechtsstreit auf den Senat zurückzuübertragen. Es hat sich keine wesentliche Änderung der Prozesslage i.S.d. § 6 Abs. 3 FGO ergeben, weil sich von Anfang an die Frage stellte, wie die Schreiben vom 25. Januar 1993, vom 1. Juni 1993 und vom 27. September 1993 zu würdigen sind.
