
Datum: 19.02.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 4083/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0219.5K4083.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Kläger.

Tatbestand

1

Die Parteien streiten darüber, ob Kosten für die Rückabwicklung eines Grundstückskaufvertrages als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) steuermindernd zu berücksichtigen sind.

2

Der Kläger erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von brutto 65.887,00 DM. Er hatte zusammen mit seiner Lebensgefährtin den Kauf eines eigenen Hauses geplant. Nach eingehender wirtschaftlicher und steuerlicher Beratung und der Kreditusage durch eine Bank schloss der Kläger mit Kaufvertrag vom 02.11.1999 einen Kaufvertrag über das Grundstück T-Straße ... in I, Grundbuch B. Grundlage der Finanzierung war die teilweise Untervermietung eines Teils des Hauses an seine Lebensgefährtin. Dadurch sollte sie ihren Teil zur Finanzierung und zum Unterhalt der Immobilie beitragen. Vorgesehen waren monatliche Mietzahlungen von 1.300,00 DM. Ohne diese Mieteinnahme hätte die Bank den Kauf des Grundstücks nicht finanziert. Kurz nach Abschluss des Kaufvertrages erlitt die Lebensgefährtin des Klägers einen Schlaganfall und ist seit dem schwerst pflegebedürftig. Die Finanzierung des Hauses sowie die Bezahlung der laufenden Kosten war dem Kläger aufgrund des Wegfalls der fest eingeplanten Einkünfte unmöglich geworden. Deshalb wurde obiger Kaufvertrag mit notariellem Vertrag vom 03.08.2000 (UR - Nr.: 1481/2000) rückabgewickelt. Die aufgrund der Rückabwicklung entstandenen Kosten von insgesamt 77.020,00 DM (Notar- und Rechtsanwaltskosten, entstandener Schaden bei den Verkäufern, Amtsgericht und ähnliches) trug der Kläger alleine.

3

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung wurden diese Kosten, die der Kläger dort als außergewöhnliche Belastung gemäß § 33 EStG geltend gemacht hatte, nicht berücksichtigt. Der gegen den Nichtansatz dieser Kosten eingelegte Einspruch wurde mit Entscheidung vom 25. Juni 2002 als unbegründet zurückgewiesen.

Mit seiner hiergegen gerichteten Klage macht der Kläger geltend, dass die Voraussetzungen einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 33 EStG vorliegen. Nach der Legaldefinition sei erforderlich, dass dem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie gleichen Familienstandes erwachsen. Dabei dürften die Aufwendungen nicht vom Steuerpflichtigen selbst verursacht worden sein; die Gründe für die Zwangsläufigkeit müssten von außen auf die EntschlieÙung des Steuerpflichtigen so einwirken, dass er sich ihnen nicht entziehen könne. Bei dieser Rechtslage könne die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen zur Rückabwicklung des Kaufvertrages keinem Zweifel unterliegen. Der Grund für die Rückabwicklung des Kaufvertrages sei einzig und allein darin gelegen, dass der in der Finanzierung des Objekts fest eingeplante Beitrag der Lebensgefährtin in Höhe von 1.300,00 DM nicht weiter zur Verfügung gestanden habe und er diesen Ausfall auch nicht anderweitig habe ausgleichen können. Bei dem Schlaganfall, der zu dieser Situation geführt habe, handele es sich jedoch um ein außergewöhnliches Ereignis im Sinne des § 33 EStG, nämlich um ein weder von ihm verschuldetes noch vorhersehbares Ereignis. Soweit der Beklagte in seiner Einspruchsentscheidung Überlegungen angeführt habe, dass Grund für die Rückabwicklung seine Vermögenslosigkeit gewesen sei, seien diese Ausführungen unverständlich. Selbstredend könne die Tatsache, dass ihm über die mit der Bank abgesprochene Finanzierung des Objekts erwähnten Mittel hinaus keinerlei weitere Einkünfte oder Vermögen zur Verfügung gestanden hätten, nicht hinweg gedacht werden, ohne dass die Notwendigkeit zur Rückabwicklung des Kaufvertrages entfiere. Dies habe jedoch mit der Frage nach der adäquaten Ursache nichts zu tun. Ihm seien vielmehr aufgrund eines plötzlich eingetretenen unbeeinflussbaren Ereignisses - Schlaganfall seiner Lebensgefährtin mit der Folge des Wegfalls eines zur Finanzierung des erworbenen Objekts unabdingbar notwendigen Betrages von 1.300,00 DM pro Monat - im Vergleich zu anderen Steuerpflichtigen, deren Gesamtsituation im übrigen mit seiner vergleichbar sei, außergewöhnliche Kosten entstanden. Die Finanzierung des Einfamilienhauses sei nicht mehr gesichert gewesen. Eigene Einkünfte bzw. eigenes Vermögen, durch deren Inanspruchnahme er, der Kläger, diesen Ausfall hätte kompensieren können, hätten unstreitig nicht zur Verfügung gestanden. Die einzige Lösung, den ansonsten im wahrsten Sinne des Wortes unabsehbaren Folgen der nicht mehr ordnungsgemäÙen Bedienung des Anspruchs der Bank zu entkommen, habe daher darin bestanden, den Kaufvertrag rückabzuwickeln. Das Gesetz sehe jedoch in Fällen zwangsläufiger außergewöhnlicher Belastung, der sich ein Steuerpflichtiger nicht entziehen könne, ausdrücklich die Möglichkeit vor, diese atypische, unübliche und außergewöhnliche Belastung steuermindernd geltend zu machen. Der Beklagte habe ja selbst nicht in Abrede stellen können, dass er, der Kläger, sich von dem erst ein Jahr zuvor käuflich erworbenen Haus trennen müssen und zwar zwangsläufig, weil die Kosten dafür nicht aufgebracht werden konnten. Deutlicher könne nicht mehr zum Ausdruck gebracht werden, dass sein Existenzminimum nicht mehr gesichert gewesen sei. Insgesamt stellten sich die von ihm getroffenen Maßnahmen erkennbar nicht als freiwillige Vermögensumschichtung im Rahmen normaler Lebensführung dar, sondern beruhten erkennbar auf einem ganz außergewöhnlichen Ereignis, das unabhängig von seinem Willen plötzlich und unbeherrschbar und unvorhersehbar eingetreten sei und ihn über die MaÙen belastet habe. Genau für solche Fälle sei die Vorschrift des § 33 EStG geschaffen worden.

Der Kläger beantragt,

den Einkommensteuerbescheid 2000 vom 03.06.2002 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25.06.2002 dergestalt zu ändern, dass die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von 77.020,00 DM nach § 33 EStG berücksichtigt werden.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Nach seiner Auffassung sind die geltend gemachten Aufwendungen zwar zwangsläufig entstanden, aber nicht im Sinne von § 33 EStG als außergewöhnlich zu betrachten. Aufgrund der Gesamtumstände sei der Kläger zwar praktisch gezwungen gewesen, den Kaufvertrag rückgängig zu machen. Bei der Frage nach der Außergewöhnlichkeit von Aufwendungen müsse nach der Rechtsprechung jedoch bei der Auslegung des § 33 Abs. 1 EStG der Sinn und Zweck dieser Vorschrift sowie die systematische Stellung der Norm im Rahmen des EStG berücksichtigt werden. Die Bedeutung des § 33 EStG werde im wesentlichen darin gesehen, die allgemeinen Regeln über die steuerliche Berücksichtigung des Existenzminimums zu ergänzen. Steuermindernd sollten daher die über das normale Existenzminimum hinausgehenden zwangsläufig entstandenen und auch existenziell notwendigen Aufwendungen berücksichtigt werden. Es seien deshalb nur solche Aufwendungen betroffen, die nicht die gewöhnliche Lebensführung im Sinne von § 12 EStG betreffen, sondern im existenziellen Bereich anfielen. Dabei dürfe auch nicht unberücksichtigt bleiben, dass das EStG Vorgänge, welche die Veräußerung privater Vermögensgegenstände betreffen, abgesehen von Sonderfällen, nicht erfasse. Von diesen Grundsätzen ausgehend stellten die geltend gemachten Kosten keine außergewöhnlichen Aufwendungen dar. Die Kosten seien im Zusammenhang damit angefallen, dass der Kläger das erworbene Grundstück an den Veräußerer habe zurückübertragen müssen. Letztlich sei es dem Kläger darum gegangen, den Verlust seines Vermögens so gering wie möglich zu halten. Vorgänge im Bereich der privaten Vermögensumschichtung betreffen indessen nicht den Bereich der privaten Existenzsicherung, wenn, gemessen an den Verhältnissen des jeweiligen Steuerpflichtigen, erhebliche Vermögenswerte betroffen seien. Die vorliegenden streitigen Aufwendungen seien deshalb in steuerlicher Hinsicht nicht außergewöhnlich. Sie seien nicht unter dem Gesichtspunkt der Befriedigung menschlicher Grundbedürfnisse im Rahmen von § 33 EStG berücksichtigungsfähig, sondern betreffen die private Vermögenssphäre. Auch der Vortrag des Klägers, dass das Existenzminimum nicht mehr gesichert gewesen sei, sei ein zusätzlicher Hinweis darauf, dass der Vorgang, wodurch auch immer verursacht, ein Vorgang auf der Vermögensebene gewesen sei.

a. Entscheidungsgründe

I.

Die Klage ist nicht begründet. Der Beklagte hat es zu Recht abgelehnt, die vom Kläger im Zusammenhang mit der Rückabwicklung des Kaufvertrages geleisteten Zahlungen als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG steuermindernd zu berücksichtigen. Die Voraussetzungen dieser Norm liegen nicht vor.

Nach § 33 Abs. 1 EStG kann die Einkommensteuer ermäßigt werden, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands erwachsen.

Vorliegend fehlt es an der Zwangsläufigkeit und Außergewöhnlichkeit der Aufwendungen.

1. § 33 EStG dient -- im wesentlichen in Ergänzung zu §§ 10, 32a Abs.1 Einkommensteuergesetz -- dazu, sicherzustellen, dass die Besteuerung erst jenseits des Existenzminimums einsetzt. Die Vorschrift will Fällen Rechnung tragen, in denen das Existenzminimum höher als im Normalfall liegt (Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 19. Mai 1995 III R 12/92, BStBl II 1995, 774 m.w.N.). Die üblichen Aufwendungen der Lebensführung, die nicht nur einer kleinen Minderheit entstehen, werden daher von § 33 EStG nicht erfasst. Ferner fallen nur solche Aufwendungen unter § 33 EStG, die existenziell erforderlich sind und weder durch den Grundfreibetrag noch durch den Sonderausgabenabzug erfasst werden (Schmidt/Drenseck, Einkommensteuergesetz, 14. Aufl., § 33 Anm. 4 f.; BFH - Urteil vom 19. Mai 1995 III R 12/92, a.a.O. und vom 6. Mai 1994 III R 27/92, BStBl II 1995, 104). Dies können grundsätzlich nur solche Aufwendungen sein, die bereits ihrer Art und dem Grunde nach außerhalb des Üblichen liegen und insofern nur einer Minderheit entstehen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 23. Mai 1990 III R 63/85, BStBl II 1990, 894). 16
- Bei der Entscheidung, ob Aufwendungen in diesem Sinne außergewöhnlich sind, sind auch steuer- und/oder verfassungsrechtliche Grundwertungen zu berücksichtigen. 17
- Danach sind die geltend gemachten Aufwendungen hier nicht außergewöhnlich. Der Erwerb eines eigenen Hauses berührt typischerweise das Existenzminimum nicht und erscheint deshalb steuerlich als Vorgang der normalen Lebensführung. Die Wertung, dass Kosten der Herstellung bzw. Anschaffung eines Einfamilienhauses das steuerliche Existenzminimum nicht berühren und deshalb keine außergewöhnlichen Aufwendungen der Lebensführung sind, liegt auch der Regelung des § 10e EStG zugrunde, nach der diese Kosten nur in eng begrenztem Rahmen -- wie Sonderausgaben -- berücksichtigungsfähig sind. 18
2. Die streitigen Aufwendungen sind dem Kläger darüber hinaus aber auch nicht zwangsläufig entstanden. 19
- Aufwendungen sind in diesem Sinn zwangsläufig, wenn der Steuerpflichtige sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann, soweit Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen (§ 33 Abs. 2 EStG). Nach der Rechtsprechung des BFH ist diese Voraussetzung erfüllt, wenn die vorstehend aufgezählten Gründe der Zwangsläufigkeit von außen derart auf die Entschließung des Steuerpflichtigen einwirken, dass er ihnen nicht auszuweichen vermag (BFH-Urteil vom 29. November 1991 III R 74/87, BStBl II 1992, 290 m. w. N.). 20
- Rechtliche Gründe i. S. von § 33 Abs. 2 EStG sind danach nur solche rechtlichen Verpflichtungen, die der Steuerpflichtige nicht selbst gesetzt hat. Verpflichtungen aufgrund rechtsgeschäftlicher Vereinbarungen können mithin für sich allein Zwangsläufigkeit i. S. von § 33 Abs. 2 EStG regelmäßig nicht begründen. Denn in den Fällen rechtsgeschäftlicher Verpflichtungen tritt der Zwang in aller Regel nicht von außen an den Steuerpflichtigen heran. Zwangsläufigkeit kann in derartigen Fällen bejaht werden, wenn zusätzlich zu der selbstbegründeten Rechtspflicht eine weitere, sich z. B. unmittelbar aus dem Gesetz ergebende rechtliche oder eine sittliche Verpflichtung bzw. eine tatsächliche Zwangslage zur Leistung der Aufwendungen besteht (vgl. BFH-Urteil vom 18. Juli 1986 III R 178/80, BStBl II 1986, 745). 21
- Aufwendungen können deshalb nur dann eine außergewöhnliche Belastung bilden, wenn sie durch Maßnahmen veranlasst sind, die ihrerseits eine außergewöhnliche Belastung 22

darstellen (vgl. BFH-Urteile vom 19. Mai 1995 III R 12/92, a.a.O., vom 29. Juli 1997 IX R 89/94, BStBl II 1997, 772 und vom 9. Mai 1996 III R 224/94, BStBl II 1996, 596 m.w.N.). Dies bedeutet aber, dass hinsichtlich der Zwangsläufigkeit und damit hinsichtlich der Außergewöhnlichkeit immer die Vorgänge als maßgebend anzusehen sind, die ursächlich die spätere Verpflichtung aus den Schulden ausgelöst haben (vgl. BFH-Urteil vom 18. November 1977 VI R 142/75, BStBl II 1978, 147). Der Maßstab der Zwangsläufigkeit muß deshalb an die Ursache des Ereignisses angelegt werden, das zur Eingehung der Schuld geführt hat, weil anderenfalls Aufwendungen, die weder außergewöhnlich noch zwangsläufig sind, auf dem Umweg über die Begründung einer Schuldverpflichtung unter § 33 EStG fielen.

Bei Anwendung dieser Grundsätze kann der Kläger die wegen der vorzeitigen Rückabwicklung des Kaufvertrages geleisteten Zahlungen nicht als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG geltend machen. 23

Der Abschluss des ursprünglichen Kaufvertrages durch den Kläger war nicht zwangsläufig. Der Kläger hat den Kaufvertrag unzweifelhaft freiwillig abgeschlossen. Der Vertragsschluss beruhte nicht auf Gründen, denen sich der Kläger aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen konnte; solche Gründe sind weder vorgetragen noch ersichtlich. Dass die Rückabwicklung des Kaufvertrages unstreitig, durch den Wegfall der Mietzahlungen durch die Lebensgefährtin und der daraus resultierenden finanziellen Zwangslage des Klägers bedingt war, ist unter diesen Umständen nicht von Bedeutung und führt nicht zur Zwangsläufigkeit der Aufwendungen im Sinne des § 33 EStG (vgl. hierzu auch Schmidt, Kommentar zum EStG, § 33 Rdnr. 35). 24

Bestätigt wird dieses Ergebnis durch folgende Überlegung: Die dem Kläger entstandenen Kosten sind vergleichbar mit den sogenannten Krankheitsfolgekosten. Zu den im Rahmen des § 33 EStG abzugsfähigen Krankheitskosten gehören jedoch nur die Aufwendungen, die unmittelbar zum Zwecke der Heilung einer Krankheit oder mit dem Ziel gemacht werden, die Krankheit erträglicher zu machen, wie insbesondere Kosten für die eigentliche Heilbehandlung und eine krankheitsbedingte Umterbringung. Nur solche Aufwendungen werden von der Rechtsprechung des BFH typisierend als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt, ohne dass es im Einzelfall der nach § 33 Abs. 2 Satz 1 EStG gebotenen Prüfung ihrer Zwangsläufigkeit dem Grunde und der Höhe nach bedarf. Hingegen gehören mit einer Krankheit verbundene Folgekosten ebenso wie die Kosten für vorbeugende oder der Gesundheit ganz allgemein dienende Maßnahmen, die nicht gezielt der Heilung oder Linderung von Krankheiten dienen, nicht zu den Krankheitskosten (vgl. BFH -Urteile vom 22. Oktober 1996 III R 240/94, BStBl II 1997, 346 und vom 14. Oktober 1997 III R 18/97, BFH/NV 1998, 448, jeweils m.w.N.). Dem Kläger sind im Ergebnis jedoch allenfalls mittelbar aus der Krankheit seiner Lebensgefährtin Folgekosten durch die Aufhebung des Kaufvertrages entstanden, die nach obigen Grundsätzen nicht abziehbar sind. 25

II. 26

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 27