
Datum: 10.11.2004
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 3586/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2004:1110.14K3586.02.00

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid 1999 vom 11.12.2001 in der Form der Einspruchsentscheidung vom 31.05.2002 wird dahingehend geändert, dass die Einkommensteuer auf € 108.707,81 herabgesetzt wird. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

Tatbestand

1

Der Kläger war seit 1974 mit Frau C verheiratet. Am 27.01.1999 schloss er mit seiner damaligen Ehefrau im Hinblick auf die bevorstehende Ehescheidung einen notariellen Vertrag. In diesem wurde unter anderem die sofortige Gütertrennung, Regelungen über den Zugewinnausgleich, ein Erbverzicht und das Einverständnis der Eheleute in eine Scheidungsklage vereinbart. Weiterhin verpflichtete sich der Kläger für den Fall der rechtskräftigen Scheidung an seine Ehefrau eine einmalige Zahlung von 1.458.000,- DM zu leisten. Der Betrag ist dem notariellen Vertrag als Unterhaltszahlung bezeichnet. Er setzt sich ausweislich des Vertrags wie folgt zusammen:

2

a) DM 320.000 für die Eigentumswohnung S-straße 3 in O,

3

b) DM 60.000 für Käufe, Finanzierungs- und Umzugskosten im Zusammenhang mit der Anschaffung der vorgenannten Eigentumswohnung sowie der Grunderwerbssteuer,

4

c) DM 60.000 aus dem Verkaufserlös des Hauses I-Weg 2 in O,

5

d) DM 168.000 (1/2-Anteil von 336.000,-- DM) aus der Tilgung der Resthypothek an zu c) genannten Grundbesitz

6

e) DM 250.000 aus dem Verzicht von Herrn C (Kläger) auf den ermittelten Zugewinnausgleich in gleicher Höhe,	7
f) DM 600.000 als einmalige Zahlung.	8
Der Betrag zu f) sollte am 01.02.1999 fällig sein. Die übrigen Beträge waren ausweislich der Angaben in dem notariellen Vertrag bei Vertragsabschluss bereits durch Zahlung bzw. Verrechnung getilgt. Im Hinblick auf die vereinbarte Zahlungsverpflichtung des Klägers verzichteten die Eheleute in dem notariellen Vertrag einvernehmlich auf ihre gegenseitigen Unterhaltsansprüche. Wegen der Einzelheiten wird auf den notariellen Vertrag (Bl. 56-62 der Akte) verwiesen.	9
In der Folgezeit wurde die Ehe des Klägers mit Frau C rechtskräftig geschieden. Entsprechend des notariellen Vertrags zahlte der Kläger ihr DM 600.000,-. Den Betrag finanzierte er mittels eines Darlehens. Für das Darlehen fielen in 1999 Schuldzinsen in Höhe von 27.416,67 an.	10
Seit dem 14.09.1999 ist der Kläger mit der Klägerin verheiratet. In der gemeinsamen Einkommensteuererklärung machte der Kläger neben seinen Kosten für die Scheidung von seiner damaligen Ehefrau C in Höhe von DM 9.690,- den im notariellen Vertrag als Unterhaltsleistungsleistung bezifferten Betrag in Höhe von DM 1.458.000,- und die für die Finanzierung des Teilbetrags von DM 600.000,- aufgewendeten Schuldzinsen in Höhe DM 27.416,67 als außergewöhnliche Belastungen geltend. Der Beklagte berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid 1999 der Kläger nur die Scheidungskosten in Höhe von DM 9.690,- als außergewöhnliche Belastungen und setzte die Einkommensteuer mit Bescheid vom 11.12.2001 entsprechend fest. Gegen diesen Bescheid legten die Kläger aus diversen Gründen Einspruch ein. Mit Einspruchsentscheidung vom 31.05.2002 wurde dem Einspruch der Kläger teilweise abgeholfen.	11
Mit der Klage begehren die Kläger die Berücksichtigung des im notariellen Vertrag als Unterhaltsleistung bezeichneten Betrags von DM 1.458.000,- und der Zinsen für die Finanzierung des Teilbetrags von DM 27.416,67 als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33 EStG. Die Kläger tragen dazu vor, die Abgeltung der künftigen Unterhaltsansprüche der geschiedenen Ehefrau des Klägers durch einen Einmalbetrag sei zwangsläufig gewesen. Die geschiedene Ehefrau des Klägers hätte gemäß § 62 Abs. 2 EheG i.V.m. § 1585 Abs. 2 BGB einen Anspruch auf Unterhaltsleistungen in Form eines Einmalbetrags gehabt, da sowohl die geschiedene Ehefrau des Klägers als auch der Kläger im Zeitpunkt der Abfindungsvereinbarung an Krebs erkrankt gewesen seien. Deshalb hätte sich die geschiedene Ehefrau einem besonderem Zukunftsrisiko ausgesetzt gesehen. Bei monatlichen Ratenzahlungen hätte die Gefahr bestanden, dass diese wegen Tod oder Invalidität des Klägers ausfallen und die geschiedene Ehefrau der Sozialhilfe anheim falle. Weiterhin wäre ein Zukunftsrisiko darin zu sehen gewesen, dass der Kläger seinen gut dotierten Arbeitsplatz als ... verlieren könnte. Deshalb habe sich der Kläger verpflichtet gesehen, seiner geschiedenen Ehefrau eine Einmalzahlung zu leisten, um ihr damit den finanziellen Rahmen für ihre krankheitsbedingt erhöhten Bedürfnisse zu schaffen. Auch sei der Kläger durch die Einmalzahlung nicht unbillig belastet worden. Er habe zwar den Betrag von DM 600.000,- fremd finanzieren müssen. Den Kapitaldienst habe er aber unproblematisch erbringen können.	12
Hilfsweise beantragen die Kläger gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG die Berücksichtigung des Realsplittings in Höhe von DM 27.000,-. Für diesen Fall legte der Prozessbevollmächtigte in der mündlichen Verhandlung die von der geschiedenen Ehefrau des Klägers unterschriebene	13

Die Kläger beantragen,	14
den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 11.12.2001 in der Form der Einspruchsentscheidung vom 31.05.2002 zu ändern und außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 33 EStG in Höhe von insgesamt DM 1.495.106,- (Einmalbetrag von DM 1.458.000,-, Zinsen von DM 27.416,- und Scheidungskosten von DM 9.690,-) steuermindernd zu berücksichtigen,	15
hilfsweise DM 27.000,- gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG steuermindernd zu berücksichtigen,	16
äusserst hilfsweise die Revision zuzulassen.	17
Der Beklagte beantragt,	18
Sonderausgaben in Höhe von DM 27.000,- gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG steuermindernd berücksichtigen und im Übrigen die Klage abzuweisen,	19
hilfsweise, die Revision zuzulassen.	20
Der Beklagte lehnt eine Berücksichtigung des Einmalbetrags nach § 33 EStG ab. Zum einen beruft sich der Beklagte darauf, dass § 33 EStG schon deshalb nicht anwendbar sei, weil gemäß § 33 a Abs. 5 EStG der für Unterhaltsaufwendungen einschlägige § 33 a EStG spezieller sei. Unterhaltsaufwendungen könnten deshalb schon nicht unter § 33 EStG fallen. Im Übrigen fehlt es nach Ansicht des Beklagten auch an einer Zwangsläufigkeit der Einmalzahlung, da die Voraussetzungen des § 1585 Abs. 2 BGB im Streitfall nicht vorlägen.	21
Nach Ansicht des Beklagten können die Aufwendungen gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG in Höhe von DM 27.000,- steuermindernd berücksichtigt werden.	22
<u>Entscheidungsgründe</u>	23
Die Klage ist teilweise begründet.	24
Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 1999 ist rechtswidrig und verletzt die Kläger dadurch in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 FGO). Der Beklagte hat zwar zu Recht die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Beträge in Höhe von DM 1.485.416,- (Einmalzahlung von DM 1.458.000,- und Zinsen von DM 27.416,-) unberücksichtigt gelassen. Allerdings waren gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG Unterhaltszahlungen in Höhe von DM 27.000,- als Sonderausgaben steuermindernd anzuerkennen.	25
1. Die Aufwendungen in Höhe von DM 1.485.416,- waren nicht als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33 a EStG zu berücksichtigen. Gemäß § 33 a Abs. 1 EStG können Aufwendungen für den Unterhalt einer dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehegatten gegenüber gesetzlich unterhaltsberechtigten Person bis zum Höchstbetrag von DM 13.020,- auf Antrag vom Gesamtbetrag der Einkünfte des Steuerpflichtigen abgezogen werden. Voraussetzung ist, dass weder der Steuerpflichtige noch eine andere Person Anspruch auf Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag für die unterhaltene Person hat. Weiterhin ist erforderlich, dass die unterstützte Person kein oder nur geringes Vermögen hat und eigene Einkünfte und Bezüge, die bestimmte Grenzbeträge nicht überschreiten.	26

Im Streitfall ist schon zweifelhaft, ob die Kläger überhaupt eine Steuerbegünstigung gemäß § 33 a Abs. 1 EStG erhalten könnten. Die geschiedene Ehefrau des Klägers ist möglicherweise nicht bedürftig, weil sie zumindest nach der Vermögensauseinandersetzung mit dem Kläger nicht unerhebliches eigenes Vermögen hat. Die Frage kann jedoch dahingestellt bleiben, denn die Kläger haben – sicherlich wegen der Beschränkung auf den Höchstbetrag von DM 13.020,- – einen Abzugsbetrag nach § 33 a Abs. 1 EStG ohnehin nicht beantragt.

2. Die Aufwendungen in Höhe von DM 1.485.416,- können auch nicht als außergewöhnliche 28 Belastungen gemäß § 33 EStG berücksichtigt werden. Gemäß § 33 EStG wird in Fällen, in denen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes erwachsen, auf Antrag des Steuerpflichtigen die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass der Teil der Aufwendungen der die dem Steuerpflichtigen zumutbare Belastung übersteigt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wird. Allerdings kann ein Steuerpflichtiger wegen der in § 33 a Abs. 1 EStG bezeichneten Unterhaltsaufwendungen eine Steuerermäßigung gemäß § 33 EStG nicht in Anspruch nehmen. Denn § 33 a Abs. 5 EStG schließt die Anwendung des § 33 EStG für typische Unterhaltsaufwendungen zugunsten anderer Personen aus. Derartige Aufwendungen sind aus dem Anwendungsbereich des § 33 EStG ausgeklammert und in § 33 a EStG abschließend geregelt.

Im Streitfall scheitert die Berücksichtigung des als Unterhaltsleistung bezeichneten Betrags in 29 Höhe von DM 1.485.416,- als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33 EStG an der Vorschrift des § 33 a Abs. 5 EStG. Selbst wenn es sich bei dem Betrag vom DM 1.485.416,-, wie die Kläger behaupten, in voller Höhe um eine Kapitalabfindung für zukünftigen Unterhalt gehandelt haben sollte, wäre § 33 EStG nicht einschlägig, da es sich um typischen Unterhalt handelt. Denn nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes, welcher sich der erkennende Senat anschließt, sind Kapitalabfindungen für zukünftigen Unterhalt als typische Unterhaltsaufwendungen zu beurteilen. Der Umstand, dass der Unterhalt nicht laufend sondern als Einmalzahlung geleistet wird, führt nicht dazu, dass die Zahlung nicht als typischer Unterhalt zu beurteilen ist und damit nicht in den Anwendungsbereich des § 33 a EStG fällt (BFH-Urteile vom 02.12.1960 VI 148/59 U, BStBl III 1961, 76; vom 22.01.1971 VI R 47/69 (V), BStBl II 1971, 325). Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus dem Urteil des Bundesfinanzhofes vom 09.12.1966, VI R 101/66 (BStBl III 1967, 246). In der genannten Entscheidung hat der Bundesfinanzhof Unterhaltsleistungen, die ein Steuerpflichtiger für zurückliegende Jahre zu entrichten hatte, als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33 EStG anerkannt. Das Urteil ist jedoch für den Streitfall nicht einschlägig, da es eine Einmalzahlung für zurückliegende Jahre und gerade nicht für künftige Jahre betrifft. Demgemäss kommt eine Berücksichtigung des Betrags von DM 1.485.416,- nach § 33 EStG nicht in Betracht.

Zwar wird in der Literatur entgegen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes die Ansicht 30 vertreten, dass § 33 EStG ausnahmsweise für Kapitalabfindungen anwendbar sein soll, nämlich wenn die Ablösung der Unterhaltsverpflichtung unfreiwillig erfolgt, z.B. weil der Unterhaltsberechtigte einen Anspruch auf eine Kapitalabfindung gemäß § 1585 Abs. 2 BGB hat (L. Schmidt, EStG Kommentar, 23. Auflage, § 33 a Tz. 5). Ob in einem solchen Fall, ausnahmsweise § 33 EStG Anwendung findet, ist derzeit höchstrichterlich nicht entschieden. Die Frage wurde vom Bundesfinanzhof bisher ausdrücklich offen gelassen (BFH-Beschluss vom 12.03.1997 III B 5/95, BFH/NV 1997, 570). Die Frage ist jedoch auch im vorliegenden Fall nicht zu entscheiden. Denn selbst wenn sich der erkennende Senat der in der Literatur

vertretenen Ansicht anschließen würde, wäre der als Unterhaltsleistung bezeichnete Betrag nicht nach § 33 EStG zu berücksichtigen, denn die Voraussetzungen des § 1585 Abs. 2 BGB liegen ohnehin nicht vor.

Nach § 1585 Abs. 2 BGB kann der Unterhaltsberechtigte eine Kapitalabfindung verlangen, wenn ein wichtiger Grund vorliegt und der Verpflichtete dadurch nicht unbillig belastet wird. Im Streitfall fehlt es schon an einem wichtigen Grund für eine Kapitalabfindung. Die Kläger haben zwar vorgetragen, ein wichtiger Grund sei in der Krebserkrankung des Klägers und in dem möglichen Verlust seines gut dotierten Arbeitsplatzes zu sehen. Umstände wie die Genannten, die zum Wegfall des Unterhaltsanspruchs führen können, sind jedoch gerade nicht als wichtiger Grund anerkannt (Maurer, in: Münchener Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, 4. Auflage, § 1585 Rdnr. 9). 31

3. Zusätzlich zu den oben genannten Gründen scheitert eine Abzugsfähigkeit der unter a bis e genannten Positionen des notariellen Vertrags auch noch daran, dass es sich bei diesen Beträgen entgegen der Bezeichnung im notariellen Vertrag überhaupt nicht um Unterhaltszahlungen des Klägers handelt. Die Beträge betreffen den Vermögens- und Zugewinnausgleich des Klägers und seiner geschiedenen Ehefrau und nicht die Abgeltung zukünftiger Unterhaltsansprüche. Aufwendungen eines Ehegatten im Rahmen eines Scheidungsverfahrens, die mit der vermögensmäßigen Auseinandersetzung zusammenhängen, sind jedoch in keinem Fall außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 33 EStG (BFH-Urteil vom 21.10.1983, VI R 198, 79, BStBl II 1984, 106). 32

4. Die Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen kommt demgemäss nicht in Betracht. Die Zahlungen des Klägers an seine geschiedene Ehefrau können jedoch mit dem Höchstbetrag von DM 27.000,- im Streitjahr gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG als Sonderausgaben Berücksichtigung finden. 33

5. Aus den genannten Gründen war die Einkommensteuer wie folgt herabzusetzen: 34

zu versteuerndes Einkommen wie bisher 511.961 DM 35

Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG - 27.000 DM 36

zu versteuerndes Einkommen neu 484.961 DM 37

Steuer nach der Splittingtabelle 211.234 DM 38

Spenden nach § 34 g Nr. 1 EStG wie bisher - 120 DM 39

Kindergeld wie bisher + 1.500 DM 40

festzusetzende Steuer 212.614 DM 41

das entspricht 108.707,81 € 42

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger. Die Kläger haben zwar teilweise obsiegt. Gleichwohl waren ihnen gemäß § 137 FGO die gesamten Kosten des Verfahrens aufzuerlegen, da ihr Obsiegen auf Tatsachen beruht, die sie früher hätten geltend machen können und sollen. Sie hätten die von der geschiedenen Ehefrau des Klägers unterschriebene Anlage U nämlich bereits im Einspruchsverfahren vorlegen können. 43

Die Revision wird nicht zugelassen, da die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht vorliegen.

