

Kinderfreibetrag: Auch frei gekaufte Väter haben halben Anspruch

Ein Mann, der von Frau und unterhaltsberechtigten Kindern getrennt lebt, kann den halben Kinderfreibetrag auf seiner Steuerkarte eintragen lassen, wenn er seiner Unterhaltspflicht nach der Trennung dadurch nachgekommen ist, indem er der Ex Immobilien überschrieben hatte. Verzichtet die Frau daraufhin auf den Unterhalt für die Betreuung der Kinder, so kann sie später nicht den kompletten Kinderfreibetrag für sich fordern. Der Mann ist seiner Unterhaltspflicht vorab nachgekommen, so der BFH.

Quelle: Wolfgang Büser

Anspruch eines Einkommenssteuerpflichtigen auf Abzug von Kinderfreibeträgen und Freibeträgen für die Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses; Rechtmäßigkeit der Übertragung des Kinderfreibetrags auf nur ein Elternteil nach der Scheidung; Übertragung des Kinderfreibetrags auf den einen Elternteil wegen Nichterfüllung der Unterhaltspflichten durch den anderen Elternteil; Auslegung der notariellen Vereinbarung bezüglich der Freistellungsabrede; Einstufung einer Freistellungsabrede als Erfüllungsübernahme

Gericht: BFH

Datum: 24.03.2006

Aktenzeichen: III R 57/00

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2006, 19265

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Köln - 05.06.1997 - AZ: 2 K 2980/93

Rechtsgrundlagen:

§ 267 BGB

§ 779 Abs. 1 BGB

§ 1612 Abs. 2 S. 1 BGB

§ 32 Abs. 6 S. 4 EStG

§ 33a Abs. 1a EStG

Fundstellen:

BFH/NV 2006, 1815-1817 (Volltext mit amtl. LS)

HFR 2006, VII Heft 10 (amtl. Leitsatz)

HFR 2006, 1234-1236 (Volltext mit red. LS)

NWB (Beilage) 2006, 11-12 (Kurzinformation)

WISO-SteuerBrief 2006, 2

Jurion-Abstract 2006, 219152 (Zusammenfassung)

Redaktioneller Leitsatz:

Eine Übertragung des Kinderfreibetrages auf den geschiedenen Ehegatten kommt aufgrund einer Freistellung des anderen Ehegatten von der Unterhaltspflicht nur dann in Betracht, wenn die Freistellung unentgeltlich erfolgt.

Das ist regelmässig nicht der Fall, wenn die Freistellung auf einem Scheidungsfolgenvergleich beruht, da ein Vergleich wegen der gegenseitigen Verpflichtungen als entgeltlich zu qualifizieren ist.

Gründe

1 I.

Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) und die Beigeladene sind geschieden. Aus ihrer Ehe sind zwei in den Jahren 1970 und 1972 geborene Kinder hervorgegangen, die im Streitjahr 1989 in der Wohnung der Beigeladenen gemeldet waren.

- 2** Am 14. Februar 1987 regelten der Kläger und die Beigeladene in einem notariellen Vertrag die Scheidungsfolgen. Gegenstand des Vertrags waren der Kindesunterhalt, die gegenseitigen Unterhalts- und Versorgungsausgleichsansprüche sowie die Auseinandersetzung ihres Vermögens und der Zugewinnausgleich. Unter Abschnitt A. des Vertrags wurde u.a. Folgendes vereinbart:

"1.
Frau ... (Beigeladene) übernimmt zur Entlastung des Herrn ... (Kläger) zunächst für die Zeit gleich bleibender Verhältnisse den Unterhalt für die Kinder. Dass Herr ... (Kläger) trotzdem den Kindern gegenüber unterhaltspflichtig bleibt, ist ihm bekannt. Frau ... (Beigeladene) bleibt vorbehalten, in Anwendung der Bestimmungen des § 323 der Zivilprozessordnung bei veränderten Verhältnissen eine Änderung dieser Regelung des Kinderunterhalts und dann auch angemessenen Ausgleich dafür zu verlangen, dass sie auch schon bis heute den Kinderunterhalt allein getragen hat. Der Tod von Herrn ... (Kläger) gilt als Veränderung der Verhältnisse.

...

2.
Die Beteiligten verzichten, soweit gesetzlich zulässig, gegenseitig auf jeden eigenen Unterhalt, auch für den Fall des Notbedarfs oder sonst veränderter Umstände.

3.
Die Beteiligten schließen den Versorgungsausgleich aus.

...

10.
Mit den gegenwärtigen Vereinbarungen, insbesondere der nachfolgenden Übertragung von Grundbesitz, gilt der Zugewinn während der Ehezeit als ausgeglichen.

..."

- 3** Des Weiteren wurden u.a. die Verteilung des Hausrats, die Rechtsverhältnisse hinsichtlich der gemeinsamen PKW und Bankguthaben sowie die Übernahme einer Darlehensverbindlichkeit aus einer Beteiligung durch die Beigeladene geregelt. Ferner übertrug der Kläger jeweils seinen halben Miteigentumsanteil am Grundstück des Wohnhauses sowie an einer gemeinsamen

Eigentumswohnung auf die Beigeladene; er behielt eine schon bislang in seinem Alleineigentum stehende Eigentumswohnung. Der Kläger und die Beigeladene übernahmen jeweils die mit dem Eigentum und seiner Finanzierung verbundenen Lasten und Verbindlichkeiten.

- 4 Der Beigeladenen gewährte das für sie zuständige Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 1989 gemäß § 32 Abs. 6 Sätze 1 und 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der im Streitjahr geltenden Fassung für jedes Kind den doppelten Kinderfreibetrag in Höhe von 2 484 DM, da sie in ihrer Einkommensteuererklärung angegeben hatte, der Kläger sei seinen Unterhaltspflichten gegenüber den Kindern nicht mindestens zur Hälfte nachgekommen.
- 5 In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 1989 beantragte der Kläger den Abzug von zwei Kinderfreibeträgen in Höhe von jeweils 1 242 DM sowie von zwei Freibeträgen für die Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses nach § 33a Abs. 1a EStG . Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte diese Beträge bei der Festsetzung der Einkommensteuer nicht. Auf den Einspruch des Klägers erließ das FA einen Teilabhilfebescheid. Hinsichtlich der begehrten Freibeträge wies es den Einspruch zurück.
- 6 Das Finanzgericht (FG) hat die Klage abgewiesen. Es hat im Wesentlichen ausgeführt, die Kinderfreibeträge seien zu Recht nach § 32 Abs. 6 EStG in voller Höhe auf die Beigeladene übertragen worden, da der Kläger seiner Unterhaltsverpflichtung gegenüber seinen Kindern weder durch Geld- noch durch Naturalleistungen nachgekommen sei. Er habe seine Unterhaltsverpflichtung auch nicht dadurch erfüllt, dass er der Beigeladenen für die Freistellung von seiner Unterhaltsverpflichtung gegenüber den Kindern eine Gegenleistung erbracht habe. Die Beigeladene habe den Unterhalt für die Kinder nicht als Gegenleistung für Leistungen des Klägers im Rahmen der vermögensrechtlichen Auseinandersetzung übernommen. Daran änderten auch erhebliche Mehrleistungen des Klägers im Rahmen des Zugewinnausgleichs nichts. Anderenfalls wäre der Unterhalt endgültig geregelt worden. Die Änderungsklausel stelle aber klar, dass die Freistellung entfallen solle, wenn sich die wirtschaftliche Situation des Klägers verbessere. Da dem Kläger kein Kinderfreibetrag zustehe, sei auch der Freibetrag nach § 33a Abs. 1a EStG zu Recht versagt worden.
- 7 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung der §§ 32 Abs. 6 Satz 4 , 33a Abs. 1a EStG und die Verletzung der Sachaufklärungspflicht gemäß § 76 der Finanzgerichtsordnung (FGO).
- 8 Er beantragt sinngemäß,

unter Aufhebung der Vorentscheidung und der Einspruchsentscheidung den Einkommensteuerbescheid 1989 dahin gehend zu ändern, dass zwei Kinderfreibeträge und zwei Freibeträge zur Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses berücksichtigt werden.
- 9 Das FA beantragt,

die Revision des Klägers zurückzuweisen.
- 10 II.

Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Nr. 1 FGO).
- 11 Das FG hat zu Unrecht entschieden, dass die Kinderfreibeträge des Klägers nach § 32 Abs. 6 Satz 4 Alternative 1 EStG auf die Beigeladene zu übertragen sind.
- 12 1.

Nach § 32 Abs. 6 Satz 4 EStG wird 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 gemäß § 32 Abs. 6 Satz 1 EStG u.a. dann 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 (§ 32 Abs. 6 Satz 4 Alternative 1 EStG).

- 13** Die Unterhaltspflicht im Sinne dieser Vorschrift bestimmt sich nach bürgerlichem Recht. Nach § 1602 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) sind Kinder unterhaltsberechtig, wenn sie außer Stande sind, sich selbst zu unterhalten. Für den Unterhalt, der den gesamten Lebensbedarf umfasst (§ 1610 Abs. 2 BGB), haften Eltern als gleichnahe Verwandte ihren Kindern anteilig nach ihren Erwerbs- und Vermögensverhältnissen (§ 1606 Abs. 3 Satz 1 BGB). Im Innenverhältnis können die Eltern allerdings eine Freistellung vereinbaren, durch die sich der eine Elternteil dem anderen gegenüber verpflichtet, ihn von Unterhaltsansprüchen des Kindes freizustellen (Palandt/Diederichsen, Bürgerliches Gesetzbuch, 64. Aufl., § 1606 Rn. 21, m.w.N.). Eine solche Freistellungsabrede ist als Erfüllungsübernahme (vgl. §§ 329 , 415 Abs. 3 BGB) anzusehen; aufgrund einer solchen Abrede kann der vom Kind auf Unterhalt in Anspruch genommene Elternteil vom anderen verlangen, dass er den Anspruch des Kindes erfüllt. Das Verbot, auf künftigen Unterhalt zu verzichten (§ 1614 Abs. 1 BGB), steht dem nicht entgegen, weil der Unterhaltsanspruch des Kindes gegen seine Eltern durch die Vereinbarung unberührt bleibt (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs vom 15. Januar 1986 IVb ZR 6/85 , Neue Juristische Wochenschrift 1986, 1167).
- 14** Soweit der eine Elternteil Unterhaltsleistungen für den freigestellten Elternteil erbringt, erfüllt er zivilrechtlich dessen Unterhaltspflicht (§§ 267 , 1612 Abs. 2 Satz 1 BGB). Wurde die Freistellung gegen ein Entgelt übernommen, kommt der freigestellte Elternteil nach der Rechtsprechung des Senats dadurch auch seiner Unterhaltsverpflichtung i.S. des § 32 Abs. 6 Satz 4 EStG nach (Senatsurteil vom 25. Januar 1996 III R 137/93 , BFHE 179, 409, BStBl II 1997, 21), so dass eine Übertragung des Kinderfreibetrags gemäß § 32 Abs. 6 Satz 4 Alternative 1 EStG nicht möglich ist.
- 15** Eine unentgeltliche Freistellung liegt nur dann vor, wenn sie nicht rechtlich abhängig ist von einer die Freistellung ausgleichenden Gegenleistung (vgl. zum Begriff der Unentgeltlichkeit Gratz in Herrmann/Heuer/Raupach, § 6 EStG Anm. 1370). Wird die Freistellung in einem Vergleich über die Scheidungsfolgen vereinbart, spricht schon der Wille zum Vergleich grundsätzlich für Entgeltlichkeit (Jachmann in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 32 Rdnr. D 24; Schmidt/Glanegger, EStG, 24. Aufl., § 32 Rz. 67). Denn ein Vergleich, der voneinander abhängige gegenseitige Verpflichtungen begründet oder festlegt, ist ein gegenseitiger Vertrag (Palandt/Sprau, a.a.O., § 779 Rn. 1a). Die Entgeltlichkeit der Unterhaltsfreistellung ist auch ohne genaue Einzelbewertung der gegenseitigen Verpflichtungen anzunehmen, wenn sich die Elternteile in der Scheidungsfolgenvereinbarung unter Verzicht auf einen genauen Zugewinnausgleich vermögensrechtlich auseinander setzen und dabei auch den Wert der Unterhaltsverpflichtung gesehen haben. Maßgebend ist insoweit, dass die Beteiligten bei Abschluss des Vergleichs davon ausgehen, dass sich die von den Parteien zu erbringenden Leistungen und erklärten Verzichte gleichwertig gegenüberstehen (vgl. Senatsurteil in BFHE 179, 409, BStBl II 1997, 21).
- 16** 2.
- Nach diesen Grundsätzen hat die Beigeladene den Kläger von seiner Unterhaltsverpflichtung gegenüber den gemeinsamen Kindern entgeltlich freigestellt. Ob der Kläger seiner Unterhaltspflicht i.S. des § 32 Abs. 6 Satz 4 EStG auch dann nachkommt, wenn die Beigeladene die Freistellung unentgeltlich übernommen hat, ist daher nicht entscheidungserheblich.
- 17** Die notarielle Vereinbarung über die Folgen der Scheidung ist im Streitfall als Vergleich i.S. des § 779 Abs. 1 BGB zu beurteilen, da der Kläger und die Beigeladene nach dem Inhalt der Vereinbarung Streit oder Ungewissheit über die Rechtsfolgen ihrer Scheidung, insbesondere den Scheidungsunterhalt, den Kindesunterhalt, den Versorgungsausgleich und den Zugewinnausgleich im Wege gegenseitigen Nachgebens beseitigen wollten. Die rechtliche Einordnung des von den Vertragspartnern Gewollten am Maßstab der jeweils einschlägigen Normen ist Rechtsanwendung, die vom Revisionsgericht in vollem Umfang nachgeprüft werden kann, sofern das FG dabei

revisibles Recht ausgelegt hat (Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 118 FGO Rz. 197). Dies gilt erst recht, wenn das FG eine solche rechtliche Einordnung nicht vorgenommen hat.

- 18** Entgegen der Auffassung des FG kann die Freistellung des Klägers von seiner Unterhaltsverpflichtung im Streitfall nicht isoliert von den übrigen Vereinbarungen betrachtet werden. Die Freistellung ist als Bestandteil des Vergleichs vielmehr im Gesamtzusammenhang der Scheidungsfolgeregelungen zu sehen, so dass insoweit keine unentgeltliche Zuwendung vorliegt. Die Auslegung privatrechtlicher Vereinbarungen gehört zwar grundsätzlich zu den tatsächlichen Feststellungen der Tatsacheninstanz. Der Bundesfinanzhof (BFH) ist jedoch nicht gehindert, die Auslegung daraufhin zu überprüfen, ob die gesetzlichen Auslegungsregeln (§§ 133 , 157 BGB), die Denkgesetze und mögliche Erfahrungssätze zutreffend angewendet worden sind. Ist die Würdigung durch das Tatsachengericht zwar nicht zwingend, aber doch möglich, so ist sie revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Sind die anerkannten Auslegungsregeln jedoch verletzt und weitere tatsächliche Feststellungen nicht mehr erforderlich, kann das Revisionsgericht die Auslegung selbst vornehmen (BFH-Urteil vom 23. Januar 2003 IV R 75/00 , BFHE 201, 278, BStBl II 2003, 467 [BFH 23.01.2003 - IV R 75/00] , m.w.N.).
- 19** Die Auslegung der notariellen Vereinbarung durch das FG hält bei Anwendung dieser Grundsätze der revisionsgerichtlichen Prüfung nicht stand. Das FG hat bei der Auslegung der Freistellungsabrede weder die übrigen Regelungen der Scheidungsfolgevereinbarung noch den mit der Vereinbarung verfolgten Zweck ausreichend gewürdigt. Die Freistellung der Unterhaltspflicht ist in demselben Abschnitt A. des Vertrags geregelt wie der gegenseitige Verzicht auf den Scheidungsunterhalt, der Ausschluss des Versorgungsausgleichs sowie weitere Regelungen zur Auseinandersetzung des Vermögens. Unter der Nr. 10 dieses Abschnitts ist ausdrücklich vereinbart, dass mit den gegenwärtigen Vereinbarungen, insbesondere der nachfolgenden Übertragung von Grundbesitz, der Zugewinn während der Ehezeit als ausgeglichen gilt. Daraus ergibt sich, dass der Kläger und die Beigeladene neben den Unterhaltsregelungen auch ihre gesamte Vermögensauseinandersetzung einschließlich eines Zugewinnausgleichs erledigen wollten, ohne dabei den Wert der einzelnen wechselseitigen Rechte und Verpflichtungen genau zu ermitteln. Aus der fehlenden Bewertung der Unterhaltsfreistellung kann daher nicht geschlossen werden, dass zwischen der Freistellung und den übrigen Vereinbarungen kein Zusammenhang besteht, zumal schon die Aufnahme der Freistellungsabrede in die Scheidungsfolgenvereinbarung dafür spricht, dass die Vertragsparteien diese und die übrigen Vereinbarungen in einem Gegenseitigkeitsverhältnis gesehen haben (vgl. auch BFH-Urteil vom 27. Oktober 2004 VIII R 11/04 , BFH/NV 2005, 343, zu einem Prozessvergleich sowie Urteil des Oberlandesgerichts Hamm vom 26. September 1979 5 UF 228/79, Zeitschrift für das gesamte Familienrecht 1980, 724).
- 20** Eine andere Beurteilung ergibt sich auch nicht aus dem Umstand, dass --wie das FG meint-- die Beigeladene entsprechend § 323 der Zivilprozessordnung bei veränderten Verhältnissen eine Änderung der Regelung des Kindesunterhalts verlangen kann. Die Änderungsklausel zeigt vielmehr, dass die Beteiligten im Zeitpunkt des Vertragsschlusses subjektiv von der Gleichwertigkeit der gegenseitigen Leistungen ausgegangen sind. Denn der Sinn und Zweck der Änderungsklausel besteht darin, diese Gleichwertigkeit auch bei wesentlicher Änderung der Verhältnisse durch eine Änderung der Freistellungsabrede zu erhalten. Schließlich spricht gegen den Willen zur Unentgeltlichkeit, dass die Beigeladene bei einer Änderung der Verhältnisse einen angemessenen Ausgleich dafür verlangen kann, dass sie schon bis zum Abschluss des Vertrags den Kindesunterhalt allein getragen hat.
- 21** Im Streitfall sind keine Umstände ersichtlich, welche die Vermutung der Entgeltlichkeit des Vergleichs widerlegen könnten.
- 22** 3.
- Da das FG von anderen Grundsätzen ausgegangen ist, waren das Urteil des FG und die Einspruchsentscheidung des FA aufzuheben. Die Sache ist spruchreif. Der Kläger hat Anspruch auf zwei Kinderfreibeträge nach § 32 Abs. 6 i.V.m. § 53 EStG . Als Folge des Anspruchs auf die Kinderfreibeträge stehen dem Kläger auch zwei Freibeträge zur Pflege des

Eltern-Kind-Verhältnisses nach § 33a Abs. 1a EStG in Höhe von insgesamt 1 200 DM (613,55 EUR) zu. Die Berechnung der Einkommensteuer wird nach § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO dem FA übertragen.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.