

Unterhaltsleistungen des Steuerpflichtigen an seinen Sohn und seine Schwiegertochter als außergewöhnliche Belastungen; Berechnung des abzugsfähigen Anrechnungshöchstbetrags bei eigenen Einkünften der Unterhaltsberechtigten; Zwangsläufigkeit von Unterhaltsleistungen

Gericht: BFH

Entscheidungsform: Urteil

Datum: 22.09.2004

Referenz: JurionRS 2004, 27058

Aktenzeichen: III R 25/03

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Münster - 18.03.2003 - AZ: 13 K 7123/99 E

Rechtsgrundlagen:

§ 33a Abs. 1 S. 4 EStG

§ 33 Abs. 2 EStG

Fundstelle:

BFH/NV 2005, 523-524 (Volltext mit amtl. LS)

BFH, 22.09.2004 - III R 25/03

Redaktioneller Leitsatz:

1. Die Höchstbetragsregelung in § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG begrenzt die tatsächlichen, auf einen Unterhaltsberechtigten entfallenden Aufwendungen eines Steuerpflichtigen auf maximal 12.000,00 DM im Streitjahr. Zwangsläufig i.S. des § 33 Abs. 2 EStG sind Unterhaltsleistungen eines Verpflichteten danach maximal bis zur Höhe dieses Betrages. Stehen dem Unterhaltsberechtigten sonstige Einkünfte oder Bezüge zur Bestreitung dieses Unterhaltsbedarfes zur Verfügung, erwachsen dem Unterhaltspflichtigen insoweit Unterhaltsaufwendungen nicht zwangsläufig.
2. Entsprechend ist der Betrag (maximal bis zur Höhe der tatsächlichen Leistungen) als außergewöhnliche Belastung beim unterhaltenden Steuerpflichtigen zu berücksichtigen, der erforderlich ist, um die zur Deckung des Unterhaltsbedarfs bestimmten und geeigneten eigenen Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsberechtigten bis zum (Höchst-)Betrag von 12.000,00 DM aufzustocken.

Gründe

1 I.

Mit seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 machte der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) Unterhaltsleistungen an seinen Sohn und seine Schwiegertochter in Höhe von insgesamt 12.600,00 DM als außergewöhnliche Belastung geltend. Der Sohn war im Streitjahr als selbstständiger Rechtsanwalt tätig und erzielte Einkünfte in Höhe von 18.832,00 DM. Die Schwiegertochter hatte keine Einkünfte. Sohn und Schwiegertochter verfügten über kein Vermögen. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) lehnte die Anerkennung der Unterhaltszahlungen ab, weil der Sohn mit seinen Einkünften aus seiner Tätigkeit über dem Grenzbetrag des § 33a Abs. 1 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gelegen habe.

- 2 Der Klage, in deren Verlauf der Kläger sein Begehren auf den Abzug eines Betrages von 3.784,00 DM beschränkt hatte, gab das Finanzgericht (FG) statt.
- 3 Die Entscheidung des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2003, 1010 veröffentlicht.
- 4 Mit der Revision rügt das FA Verletzung materiellen Rechts (§ 33a Abs. 1 Satz 1 und Satz 4 EStG).
- 5 Die Berechnung der als außergewöhnliche Belastung abziehbaren Unterhaltsleistungen durch das FG sei weder vom Gesetz gedeckt, noch entspreche sie der neuesten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH). Zwar werde die Auffassung geteilt, dass bei den in Haushaltsgemeinschaft lebenden unterstützten Ehegatten eine Ausnahme von dem Prinzip der getrennten Einkünftezuordnung zu machen und die Einkünfte eines Ehegatten beiden Ehegatten als gemeinsam bezogene Einkünfte zuzurechnen seien. Zur Berechnung des beim Kläger abziehbaren Betrages sei aber dem Anrechnungsbetrag von 8.216,00 DM keinesfalls der Höchstbetrag von 12.000,00 DM gegenüberzustellen, sondern nur die tatsächlich an den Sohn geleistete Unterstützung von 6.300,00 DM. Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG könnten im Streitjahr nur Aufwendungen bis zu 12.000,00 DM abgezogen werden. Bei Zahlungen, die unter diesem Höchstbetrag lägen, könnten nur die tatsächlich geleisteten Zahlungen berücksichtigt werden. Die Berechnung des als außergewöhnliche Belastung anzusetzenden Betrages müsse wie folgt vorgenommen werden:

Gesamte Einkünfte des Sohnes und der Schwiegertochter	18.832,00 DM
Davon dem Kläger zuzurechnen	9.416,00 DM
- anrechnungsfreier Betrag	1.200,00 DM
Anrechnungsbetrag	8.216,00 DM
Unterstützungsleistungen des Klägers	6.300,00 DM
- Anrechnungsbetrag	8.216,00 DM
Abzugsfähig	0,00 DM

- 6 Das FA beantragt,
das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 7 Der Kläger beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 8 **II.**
Die Revision ist unbegründet.
- 9 Das FG hat zu Recht Unterhaltsleistungen des Klägers an seinen Sohn in Höhe von 3.784,00 DM als außergewöhnliche Belastungen i.S. des § 33a Abs. 1 EStG anerkannt.
- 10 1.
Erwachsen einem Steuerpflichtigen Aufwendungen für den Unterhalt einer ihm gegenüber gesetzlich unterhaltsberechtigten Person, so wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass die Aufwendungen bis zu 12.000,00 DM im Kalenderjahr vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden (§ 33a Abs. 1 Satz 1 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes --JStG-- 1996 vom 11. Oktober 1995, BGBl I 1995, 1250, BStBl I 1995, 438). Hat die unterhaltsberechtigte Person andere Einkünfte und Bezüge, die zur Bestreitung des Unterhalts bestimmt und geeignet sind, so verringert sich der Höchstbetrag um den Betrag, um den diese Einkünfte und Bezüge den Betrag von 1.200,00 DM im Kalenderjahr übersteigen (§ 33a Abs. 1 Satz 4 EStG).

11 2.

In zutreffender Anwendung dieser Regelung und insoweit von der Revision unangefochten hat das FG den Anrechnungsbetrag, um den der Höchstbetrag nach § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG zu kürzen ist, in der Weise berechnet, dass es die Einkünfte des Sohnes des Klägers jeweils zur Hälfte auf den Sohn und seine Ehefrau, die im Streitjahr keine eigenen Einkünfte erzielt hatte, verteilt und von dem hälftigen --auf den Sohn entfallenden-- Betrag den anrechnungsfreien Betrag von 1.200,00 DM abgezogen hat (vgl. Senatsurteile vom 15. November 1991 III R 84/89 , BFHE 166, 241, BStBl II 1992, 245, und vom 19. Mai 2004 III R 28/02 , BFH/NV 2004, 1631).

12 3.

Den als außergewöhnliche Belastung abziehbaren Betrag hat das FG sodann zutreffend als Differenz zwischen dem Höchstbetrag von 12.000,00 DM gemäß § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG und dem Anrechnungsbetrag ermittelt.

13 Die Auffassung des FA, dass bei Zahlungen für einen Unterhaltsberechtigten, die unterhalb des im Gesetz genannten Höchstbetrags von 12.000,00 DM verblieben, nur die Differenz zwischen diesem Betrag und dem ermittelten Anrechnungsbetrag als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sei, findet im Gesetz keine Stütze.

14 Die Höchstbetragsregelung in § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG begrenzt die tatsächlichen, auf einen Unterhaltsberechtigten entfallenden Aufwendungen eines Steuerpflichtigen auf maximal 12.000,00 DM im Streitjahr. Mit diesem Betrag beziffert der Gesetzgeber typisierend den Unterhaltsbedarf, d.h. den typischen für den laufenden Lebensunterhalt benötigten Finanzbedarf. Zwangsläufig i.S. des § 33 Abs. 2 EStG sind Unterhaltsleistungen eines Verpflichteten danach maximal bis zur Höhe dieses Betrages. Stehen dem Unterhaltsberechtigten sonstige Einkünfte oder Bezüge zur Bestreitung dieses Unterhaltsbedarfes zur Verfügung, erwachsen dem Unterhaltspflichtigen insoweit Unterhaltsaufwendungen nicht zwangsläufig (Senatsurteile vom 22. Juli 1988 III R 253/83 , BFHE 154, 111, BStBl II 1988, 830, und vom 19. Juni 2002 III R 28/99 , BFHE 199, 355, BStBl II 2002, 753). Entsprechend ist der Betrag (maximal bis zur Höhe der tatsächlichen Leistungen) als außergewöhnliche Belastung beim unterhaltenden Steuerpflichtigen zu berücksichtigen, der erforderlich ist, um die zur Deckung des Unterhaltsbedarfs bestimmten und geeigneten eigenen Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsberechtigten bis zum (Höchst-)Betrag von 12.000,00 DM aufzustocken.

15 Im Streitfall könnte der Kläger, wenn der Sohn keine eigenen Einkünfte und Bezüge hätte, (nur) die auf diesen entfallenden Aufwendungen in Höhe von 6.300,00 DM als außergewöhnliche Belastung ansetzen. Da aber der Sohn über eigene, zur Hälfte für seinen eigenen Unterhalt einsetzbare Einkünfte verfügte, ist maximal der Differenzbetrag zwischen diesen einsetzbaren Einkünften (8.216,00 DM) und dem Höchstbetrag von 12.000,00 DM, hier also 3.784,00 DM, als zwangsläufige Unterhaltsaufwendung beim Kläger als außergewöhnliche Belastung abziehbar.

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.