

Fallstricke bei der steuerlichen Berücksichtigung von Scheidungskosten

Von Renate Perleberg-Kölbel, Fachanwältin für Steuer-, Familien- und Insolvenzrecht, Hannover

I. Vorbemerkung

Art. 2 des Gesetzes zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften¹ ergänzt mit Wirkung vom 30.06.2013 u.a. § 33 Abs. 2 EStG.²

Die unterschiedlichen Rechtslagen für die Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2012 und ab 2013 werden dargestellt.

1. Rechtslage bis VAZ 2012

Scheidungskosten werden nicht durch eine Einkunftserzielung veranlasst. Sie stellen daher weder Werbungskosten, § 9 Abs. 1 EStG, noch Betriebsausgaben, § 4 Abs. 4 EStG, dar.

Sie sind aber zwangsläufig und daher außergewöhnliche Belastungen, wenn eine für den Steuerpflichtigen »zumutbare Belastung« überschritten wird. Aufwendungen sind zwangsläufig iSv § 33 Abs. 2 S. 1 EStG, wenn sich der Steuerpflichtige ihnen aus tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Eine Zwangsläufigkeit kam nach der **bisherigen Rechtsprechung des BFH**³ nur in Betracht, wenn auch das die Zahlungsverpflichtung oder den Zahlungsanspruch adäquat verursachende Ereignis für den Steuerpflichtigen unausweichlich war.

Daran fehlte im Allgemeinen bei einem Zivilprozess, wonach es in der Regel der freien Entscheidung der Parteien überlassen blieb, ob sie sich zur Durchsetzung oder Abwehr eines zivilrechtlichen Anspruchs einem Prozess(kosten)risiko aussetzen wollten. Ließ sich der Steuerpflichtige trotz ungewissen Ausgangs auf einen Prozess ein, lag die Ursache für die Prozesskosten in seiner Entscheidung, das Prozessrisiko in der Hoffnung auf ein für ihn günstiges Ergebnis in Kauf zu nehmen.

Es entsprach nach dem BFH somit nicht Sinn und Zweck des § 33 EStG, dem Steuerpflichtigen die Kostenlast zu erleichtern, wenn sich das im eigenen Interesse bewusst in Kauf genommene Risiko zu seinem Nachteil realisierte. Zu berücksichtigen waren daher nur die Kosten für das eigentliche Scheidungsverfahren selbst und den auszusprechenden Versorgungsausgleich. Scheidungskosten kann der Steuerpflichtige nicht ausweichen, weil infolge des Zerrüttungsprinzips regelmäßig davon ausgegangen werden muss, dass Eheleute nur dann einen Scheidungsantrag stellen, wenn aufgrund der Zerrüttung ein Festhalten an der Ehe nicht mehr möglich ist.⁴

Die neue Rechtsprechung des BFH⁵ lässt generell die Kosten eines Zivilprozesses als außergewöhnliche Belastungen unabhängig von dessen Streitgegenstand zu.

Bei der Frage der Zwangsläufigkeit wird nicht mehr auf die Unausweichlichkeit abgestellt. Es ist nach Ansicht des BFH lebensfremd, voraussagen zu können, ob ein Rechtsstreit Erfolg haben werde oder nicht. Kosten sind allerdings nur dann zu berücksichtigen, wenn sich der Steuerpflichtige nicht mutwillig oder leichtfertig auf den Prozess einlässt. Bei der Beurteilung ist auf die Sicht eines verständigen Dritten abzustellen.

Nach dem **Nichtanwendungserlass des BMF**⁶ ist das Urteil des BFH nicht anzuwenden. Begründet wird dies damit, dass der Finanzbehörde keine Instrumente zur Verfügung stehen, die Erfolgsaussichten eines Zivilprozesses eindeutig, zuverlässig und rechtssicher einzuschätzen.

Die Finanzgerichte haben inzwischen auf die neue BFH-Rechtsprechung unterschiedlich reagiert:

So ergibt sich eine Anerkennung der Aufwendungen anlässlich des Ehescheidungsverfahrens als außergewöhnliche Belastungen über die zwangsläufigen Kosten hinaus nach dem **FG München**⁷ nicht aus der vorgenannten neuen Rechtsprechung des BFH vom 12.5.2011, weil der BFH zu Kosten für einen Zivilprozess wegen Krankentagegeld entschieden habe. Das FG München orientiert sich weiterhin an der zu den Aufwendungen anlässlich eines Ehescheidungsverfahrens erlangenen und nach seiner Auffassung weiterhin gültigen Rechtsprechung des III. Senats des BFH.⁸

Das **FG Düsseldorf**⁹ hingegen will die im Rahmen eines Scheidungsverfahrens angefallenen Anwalts- und Gerichtskosten in vollem Umfang steuerlich berücksichtigen. Das Finanzamt hatte zuvor die Kosten für den Zugewinnausgleich und die Kosten für die Durchsetzung von Unterhaltsansprüchen nicht anerkannt.

Alle Kosten (Gerichts- und Anwaltskosten), die mit einer Ehescheidung verbunden sind, können nach der Entscheidung des FG Düsseldorf abgesetzt werden, weil das Recht der Ehe (Eheschließung und -scheidung einschließlich der daraus folgenden Unterhalts-, Vermögens- und Versorgungsfragen) allein dem staatlich dafür vorgesehenen Verfahren unterliegt. Ein anderes, billigeres Verfahren steht Eheleuten zur Beendigung einer Ehe nicht zur Verfügung. Der Verhandlungs- und Entscheidungsverbund bewirkt einen Zwang zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung.

Auf der Grundlage der aktuellen BFH-Rechtsprechung lässt auch das **FG Köln**¹⁰ die geltend gemachten Anwaltskosten des Kindesvaters in einem gerichtlichen Unterhaltsabänderungsantrag der Kindesmutter für sich und das gemeinsame Kind in vollem Umfang als eine außergewöhnliche Belastung

1 Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz – AmtshilfeRLUmsG G. v. 26.06.2013 BGBl. I, S. 1809.

2 I.d.F. der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862).

3 BFH v. 18.03.2004, III R 24/03, BStBl. II 2004, 726; BFH v. 27.08.2008 – III R 50/06, BFH/NV 2009, 553.

4 BFH v. 09.05.1996 – III R 224/94, BStBl. II 1996, 596 m.w.N.; Perleberg-Kölbel/Kuckenburg FuR 2012, 123.

5 BFH v. 12.05.2011, VI R 42/10, NJW 2011, 3055.

6 BMF-Schreiben v. 20.12.2011, IV C 4 – S2284/07/0031002, BStBl. I 2011, 1249.

7 FG München 21.08.2012, 10 K 800/10, openJur 2013, 3453, Datenbank BayernRecht.de.

8 BFH v. 09.05.1996, III R 224/94, BStBl. II 1996, 596.

9 FG Düsseldorf 19.2.2013 – 10 K 2392/12 NRW (Rechtsprechungsdatenbank NRW) Rev.: BFH, VI R 16/13, www2.nwb.de.

10 FG Köln v. 26.06.2013, 7 K 2700/12 NRW (Rechtsprechungsdatenbank NRW) Rev.: BFH VI R 29/13.

zu. Nach summarischer Prüfung bot die beabsichtigte Rechtsverteidigung aus Sicht eines verständigen Dritten – bei ex ante Betrachtung – hinreichende Aussicht auf Erfolg. Sie erschien auch nicht mutwillig.

Das **FG Schleswig-Holstein**¹¹ hält darüber hinaus die Kosten eines in einem Scheidungsfolgenverfahren beauftragten britischen Rechtsanwalts und die mit dem Verfahren in Zusammenhang stehenden Reisekosten als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig, wenn die Kosten nach landestypischen Gesichtspunkten angemessen sind und keine Kostenerstattung erfolgt.

2. Rechtslage ab VAZ 2013

Der Gesetzgeber hat inzwischen reagiert und § 33 EStG mit dem Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz¹² geändert bzw. ergänzt.

Ab dem Veranlagungszeitraum 2013 sind »Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) vom Abzug ausgeschlossen, es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Be-

dürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können«, §§ 33 Abs. 3a, 52 Abs. 45 EStG neu.

Ab dem Veranlagungsjahr 2013 können folglich private Prozesskosten nur noch dann als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend gemacht werden, wenn ein Rechtsstreit geführt wird, um die Existenzgrundlage oder lebensnotwendige Bedürfnisse des Steuerpflichtigen zu sichern. Die künftigen Verwaltungsanweisungen und Entscheidungen werden zeigen, wie weit diese Begriffe auszulegen sind.

II. Empfehlung

Zur Vermeidung von Regressen sollten die Mandanten für Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2012 nicht nur auf die Kostenrisiken eines gerichtlichen Verfahrens, sondern auch auf die steuerliche Berücksichtigungsfähigkeit und die Möglichkeit hingewiesen werden, ablehnende Bescheide der Finanzverwaltung bis zu weiteren Entscheidungen des BFH offenzuhalten und mit Einspruch und bei Ablehnung mit Klage zu begegnen.

11 FG Schleswig-Holstein v. 17.04.2013, 5 K 156/12, Rev.: BFH VI 26/13, 12 BGBl. I 2013, S. 1809.

Die häufigsten Fehler bei der Rechtsanwendung für familienrechtliche Rechtsverhältnisse mit Auslandsbezug

Dr. Peter Finger, Priv.-Dozent, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Familienrecht, Frankfurt/Main

Immer noch bereitet die (richtige) Rechtsanwendung für familienrechtliche Rechtsverhältnisse mit Auslandsbezug erhebliche Schwierigkeiten. Nach dem 21.06.2012 (VO Nr. 1259/2010, europ. Regelung für das Scheidungskollisionsrecht) sind die Unklarheiten dabei eher noch größer geworden. Grundsätzliche Unkenntnis kommt vor, aber sie ist inzwischen seltener. Manches erscheint gleichwohl von vornherein geheimnisvoll und unübersichtlich, wobei die Bestimmungen der europäischen Gesetzgebung ihre eigenen Anteile beitragen, die unsere Vorschriften (weitgehend) verdrängen und Vorrang für sich beanspruchen, vgl. Art. 3 Nr. 1 a) bis c) EGBGB, hinter anderen Regeln dann aber wieder zurücktreten, insbesondere dem dt.-iran. Niederlassungsabkommen, vgl. dazu Art. 19 Abs. 2 VO Nr. 1259/2010 und Art. 19 Abs. 1 Haager Unterhaltsprotokoll (HUP). Für weitere Rechtswirkungen, die nicht vom Scheidungsstatut erfasst sind, ziehen wir ohnehin wie bisher ihre eigenen Anknüpfungsregeln heran oder folgen sonstigen, besonderen Anweisungen. Für das eheliche Güterrecht gilt deshalb aus unserer Sicht nach wie vor Art. 15 EGBGB, bis eine europ. Rechtsverordnung in Kraft treten wird, die diese Bestimmung ablöst und ähnliche Lösungen bereithält wie die VO Nr. 1259/2010, also die Rechtswahl für die Parteien eröffnet und mit zweiter Wertigkeit auf Aufenthaltsrecht abstellt.¹ Unterhaltsansprüche behandeln wir nach den Vorschriften der VO Nr. 4/2009, ergänzt um die Bestimmungen des HUP, das die materielle Rechtsanwendung festlegt, nicht mehr nach Art. 18 EGBGB², dt. AusfG AUG. Für die elterliche Sorge und ihre Verteilung werden neben Art. 21 EGBGB das Haager Minderjährigenschutzabkommen (MSA) bzw. das Kinderschutzübereinkommen (KSÜ) Grundlage, in seltenen

Fällen auch das ESorgeÜ, für die internationale Kindesentführung das Haager Abk. 1981 (HKindEntÜ). Verfahrensrechtliche Einzelheiten folgen für die Ehescheidung und die Trennung ohne Auflösung des Ehebandes bzw. für Streitigkeiten um die elterliche Verantwortung aus der VO Nr. 2201/2003.³ Weitere völkerrechtliche Vereinbarungen, durch die Deutschland gebunden ist, habe ich gar nicht erst genannt, etwa für die Adoption.

1. Streitigkeit in Deutschland – Anwendung dt. Rechts

Grundsätzliche Unkenntnis des (dt.) IPR ist seltener geworden, besteht aber immer noch fort.⁴ Sicherlich wird die Sache in Deutschland geführt; dann erscheint der Zugriff dt. Rechts nahe liegend. Doch entscheiden Art. 13 ff. EGBGB eben anders, wenn sie die Rechtsanwendung für einzelne Ausschnitte familienrechtlicher Rechtsverhältnisse nach eigenen Regeln

1 Dazu erste Übersicht bei Finger FuR 2012, 10.

2 Schon diese Vorschrift, aufgehoben durch dt. AUG BGBl. 2011 I, S. 898, war inl. Übernahme/Ausprägung des HUÜ 1973; sie gilt nicht fort, wichtig vor allem für Art. 18 Abs. 4 EGBGB, denn Unterhaltsforderungen für die Zeit nach der Ehescheidung sind ersetzt durch Art. 5 HUP, dazu unten 10a, wobei die Reichweite dieser Bestimmung nicht völlig klar ist, denn für die Staaten der europ. Gesetzgebung ist Art. 5 HUP durch Beschluss des Rates nur »vorläufig« übernommen.

3 Über die familienrechtliche Rechtsanwendung bei Rechtsverhältnissen mit Auslandsbezug habe ich in FuR 2012, 66 berichtet; diese Arbeit schließt daran an.

4 Bei Studenten in meinen Veranstaltungen in der Universität Frankfurt sind die Mängel und Ausfälle – verbunden oft mit völlig Ahnungslosigkeit – besonders groß; jedenfalls stößt die Erkenntnis, »fremdes Recht« könne bei Streitigkeiten in Deutschland maßgeblich werden, nicht ganz selten auf Verwunderung bzw. Ungläubigkeit und wirkt dann völlig überraschend.