Beschluss vom 23. Mai 2012, III B 129/11

Eingetragene Lebenspartner - Kostenentscheidung nach Erledigung des Rechtsstreits wegen Aussetzung der Vollziehung

BFH III. Senat

FGO § 138 Abs 1, EStG § 25, EStG § 26b, EStG § 32 Abs 5, EStG § 33a Abs 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 15. Juni 2011, Az: 10 V 123/11

Leitsätze

NV: Macht ein Steuerpflichtiger in der Einkommensteuererklärung Unterhaltsleistungen für seinen eingetragenen Lebenspartner als außergewöhnliche Belastungen (§ 33a EStG) geltend, sind diese Aufwendungen im Rahmen der Ermittlung der Steuer im Fall einer Zusammenveranlagung nicht zusätzlich zum Splittingtarif anzusetzen.

Tatbestand

1 I. Die Antragstellerin und Beschwerdegegnerin (Antragstellerin) begründete zusammen mit Frau ... (K) am 29. Dezember 2008 eine eingetragene Lebenspartnerschaft. Zusammen mit K gab sie für den Veranlagungszeitraum 2009 eine gemeinsame Einkommensteuererklärung ab und beantragte die Durchführung der Zusammenveranlagung. Nach der Erklärung verfügte K über keinerlei Einkünfte. In der Einkommensteuererklärung geltend gemacht waren zudem Unterhaltsleistungen der Antragstellerin an K in Höhe von 3.716 €.

2 Der Antragsgegner und Beschwerdeführer (das Finanzamt --FA--) führte gegenüber der Antragstellerin mit Bescheid vom 7. März 2011 für den Veranlagungszeitraum 2009 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 der Abgabenordnung --AO--) eine Einzelveranlagung durch, berücksichtigte dabei aber die geltend gemachten Unterhaltsaufwendungen antragsgemäß als außergewöhnliche Belastungen (§ 33a des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung --EStG--). Die Antragstellerin legte Einspruch ein und beantragte zugleich die Aussetzung der Vollziehung (AdV) des Bescheids in Höhe der Differenz zwischen der "Einkommensteuernachzahlung mit Einzelveranlagung" und der "Einkommensteuernachzahlung mit Zusammenveranlagung"; den ihrer Ansicht nach danach auszusetzenden Betrag bezifferte sie unter Einbeziehung des Solidaritätszuschlags mit 4.573,93 €. In ihrer zur Erläuterung beigefügten Berechnung verdoppelte sie den Sonderausgaben-Pauschbetrag und setzte die Unterhaltsaufwendungen an K weiterhin als außergewöhnliche Belastungen an. Das FA lehnte den Antrag auf AdV ab. Das Einspruchsverfahren ruht gemäß § 363 Abs. 2 AO.

3 Das Finanzgericht (FG) gab dem daraufhin bei ihm gestellten Antrag auf AdV in der beantragten Höhe statt.

4 Nach Einlegung der vom FG zugelassenen Beschwerde erließ das FA zunächst am 27. Oktober 2011 einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 2009. Auf einen Antrag der Antragstellerin vom 13. Oktober 2011 berücksichtigte das FA bei den Unterhaltsaufwendungen nun den Höchstbetrag in Höhe von 7.680 €. Prozesserklärungen haben die Beteiligten in diesem Zusammenhang nicht abgegeben.

5 Mit Bescheid vom 29. März 2012 setzte das FA sodann die laut Einkommensteuerbescheid vom 27. Oktober 2011 verbleibende Abschlusszahlung von der Vollziehung aus. Die Beteiligten erklärten den Rechtsstreit daraufhin übereinstimmend für erledigt.

Entscheidungsgründe

6 II. 1. Nachdem die Beteiligten den Rechtsstreit über den Anspruch der Antragstellerin auf AdV des Einkommensteuerbescheids für das Jahr 2009 in der Hauptsache für erledigt erklärt haben, ist gemäß § 138 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) nach billigem Ermessen über die Kosten des Verfahrens unter Berücksichtigung des bisherigen Sach- und Streitstandes durch Beschluss zu entscheiden (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs

--BFH-- vom 28. Juni 1995 VIII B 10/95, BFH/NV 1996, 213). Maßstab für die Kostenentscheidung nach § 138 Abs. 1 FGO ist aufgrund einer summarischen Prüfung grundsätzlich der Verfahrensausgang, der sich bei Anwendung der die strittige Rechtsfrage betreffenden Rechtsprechung des BFH ergeben würde (BFH-Beschluss vom 20. September 1988 V R 152/84, BFH/NV 1990, 50).

7 Danach hätte die Beschwerde des FA zunächst deshalb Erfolg gehabt, weil dem Beschluss des FG durch Erlass des Änderungsbescheids vom 27. Oktober 2011 ein nicht mehr existierender Bescheid, nämlich der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 7. März 2011, zugrunde lag. Damit war auch die durch das FG gewährte AdV gegenstandslos geworden (vgl. BFH-Beschluss vom 12. September 2011 VIII B 70/09, BFH/NV 2012, 229, m.w.N.). Der Beschluss des FG hätte aus verfahrensrechtlichen Gründen keinen Bestand haben können und wäre deshalb aufzuheben gewesen.

8 Der Antrag auf AdV war der Höhe nach sodann nur teilweise begründet. Zwar ist nach dem Senatsbeschluss vom 5. März 2012 III B 6/12 (www.bundesfinanzhof.de) die AdV eines Einkommensteuerbescheids, mit dem ein eingetragener Lebenspartner unter Anwendung des Grundtarifs einzeln zur Einkommensteuer veranlagt wird, wegen ernstlicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Ausschlusses eingetragener Lebenspartner von der Wahl der Zusammenveranlagung dem Grunde nach geboten.

9 Entgegen der Berechnung der Antragstellerin sind bei der Ermittlung der Steuer im Fall der Zusammenveranlagung jedoch die im Rahmen der Einzelveranlagung zu berücksichtigenden Unterhaltsleistungen nicht zusätzlich zum Splittingtarif zu gewähren.

10 Auf Aufwendungen des Steuerpflichtigen für den üblichen Lebensunterhalt seines nicht dauernd getrennt lebenden, unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH § 33a Abs. 1 EStG nicht anwendbar, weil die allgemeine Vorschrift über den Unterhaltsabzug (§ 33a Abs. 1 EStG) bei Unterhaltsleistungen zwischen nicht dauernd getrennt lebenden, unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten durch die Sondervorschriften über die Ehegattenbesteuerung (§§ 25 bis 26b, 32a Abs. 5 EStG) verdrängt wird (vgl. BFH-Beschluss vom 28. November 1988 GrS 1/87, BFHE 154, 556, BStBl II 1989, 164, unter C.2.a, m.w.N.). Nichts anderes kann dann für eingetragene Lebenspartner gelten, die --wie die Antragstellerin-- die Zusammenveranlagung begehren. Das zu versteuernde Einkommen für 2009 laut Bescheid vom 27. Oktober 2011 ist entsprechend zu erhöhen und beläuft sich somit auf ... €.

11 Nach der Rechtsprechung des BFH kann im Rahmen der AdV der Einkommensteuer zudem auch der Vollzug von Annexforderungen entsprechend § 69 Abs. 2 Satz 4 FGO ausgesetzt werden, wenn die festgesetzte Einkommensteuer dafür maßgeblich ist (vgl. Senatsbeschluss vom 20. Mai 1998 III B 9/98, BFHE 186, 236, BStBl II 1998, 721, unter II.3.b, m.w.N.; BFH-Beschluss vom 27. Juli 2009 IV S 12/09, juris).

12 Danach hätte sich der auszusetzende Betrag wie folgt ermittelt: ...

13 Der Senat erachtet es als sachgerecht, die Verfahrenskosten den Beteiligten wegen der im Laufe des Beschwerdeverfahrens durch den Erlass des Änderungsbescheids vom 27. Oktober 2011 eingetretenen Streitwertminderung für die verschiedenen Zeitabschnitte getrennt aufzuerlegen (vgl. dazu BFH-Urteil vom 20. Juli 2006 VI R 22/03, BFH/NV 2006, 2109; Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 136 Rz 5). Im Hinblick auf ihr ursprüngliches Aussetzungsbegehren hätte die Antragstellerin zu rd. 39 % obsiegt (...), nach Erlass des Änderungsbescheids wäre das Begehren der Antragstellerin zu 57 % begründet gewesen (...).

14 2. Es wird klargestellt, dass durch die Erledigung des Verfahrens der Beschluss des FG entsprechend § 269 Abs. 3 Satz 1 Halbsatz 2 der Zivilprozessordnung (i.V.m. § 155 FGO) gegenstandslos geworden ist (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 1996, 213).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de