Urteil vom 28. September 2010, IX R 42/09

Abziehbarer Aufwand bei abgekürztem Vertragsweg - Verdeckte Gewinnausschüttung als Zuwendung

BFH IX. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 2, EStG § 20 Abs 1 Nr 1 S 2, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 17. Februar 2009, Az: 8 K 1189/06 B

Leitsätze

1. Erhaltungsaufwendungen können Werbungskosten des Steuerpflichtigen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sein, wenn sie auf einem von einem Dritten im eigenen Namen, aber im Interesse des Steuerpflichtigen abgeschlossenen Werkvertrag beruhen und der Dritte dem Steuerpflichtigen den Betrag zuwendet (Bestätigung der ständigen Rechtsprechung) .

2. Eine solche Zuwendung kann auch in einer vGA zu Gunsten des Steuerpflichtigen liegen .

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) schloss im Juni 1999 einen Mietvertrag über eine Altbauwohnung ab. Gegenstand der ab 1. Juli 1999 beginnenden mietvertraglichen Absprache war u.a., dass höchstens 50 v.H. der Wohnfläche gewerblich genutzt werden durften. Die Klägerin beabsichtigte, die Wohnung an die L-GmbH, deren (Mit-)Gesellschafterin und Geschäftsführerin sie war, zur (teil-)gewerblichen Nutzung weiterzuvermieten. In den Jahren 1999 und 2000 (Streitjahre) ließ die L-GmbH in der Wohnung umfangreiche Renovierungsarbeiten durchführen. Die hierfür von Fremdfirmen in Rechnung gestellten Kosten wurden von der L-GmbH, die auch als Rechnungsempfängerin ausgewiesen war, alleine getragen und als betrieblicher Aufwand verbucht. In der Folgezeit mietete die L-GmbH jedoch anderweitige, für sie günstiger gelegene betriebliche Räumlichkeiten an, so dass für die Nutzung der Altbauwohnung kein betriebliches Bedürfnis mehr bestand. Daher wurde die Altbauwohnung nach vollständiger Renovierung durch Untermietvertrag vom Januar 2001 seitens der Klägerin und der L-GmbH an Dritte weitervermietet. Ab 2002 wurden aus der Untervermietung Einnahmenüberschüsse erzielt.

2 Im Zuge einer bei der L-GmbH durchgeführten Außenprüfung vertrat die Betriebsprüferin die Auffassung, die von der L-GmbH getragenen Renovierungskosten seien in Höhe von 50 v.H. des Gesamtaufwands als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) zugunsten der Klägerin anzusehen. Das für die Veranlagung der L-GmbH zuständige Finanzamt erließ dementsprechend geänderte Körperschaftsteuerbescheide für die L-GmbH, in denen die hälftigen Renovierungskosten als vGA berücksichtigt wurden; diese Bescheide sind bestandskräftig.

3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte die vGA bei den nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung geänderten Einkommensteuerbescheiden der Klägerin für die Streitjahre als Einnahmen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) i.d.F. der Streitjahre. Demgegenüber lehnte es das FA ab, im Gegenzug bei den Einkünften der Klägerin aus Vermietung und Verpachtung Werbungskosten in Höhe der hälftigen Renovierungsaufwendungen (für 1999: 27.895 DM; für 2000: 3.780 DM) zu berücksichtigen. Der gegen die Änderungsbescheide erhobene Einspruch der Klägerin hatte keinen Erfolg.

4 Das Finanzgericht (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage als unbegründet zurück. Es vertrat die Auffassung, die als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemachten Renovierungskosten seien nicht bei der Einkommensteuerveranlagung der Klägerin zu berücksichtigen, da diese die Aufwendungen nicht getragen habe.

5 Mit ihrer Revision verfolgt die Klägerin ihr Begehren nach Berücksichtigung der hälftigen

Renovierungsaufwendungen als (vorab entstandene) Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung weiter. Sie vertritt die Auffassung, dass eine Berücksichtigung von Werbungskosten nicht zwingend voraussetze, dass die Aufwendungen beim Steuerpflichtigen abfließen; vielmehr seien diese dem Steuerpflichtigen u.a. auch in den Fällen eines abgekürzten Vertragswegs zuzurechnen. Im Streitfall seien die von der L-GmbH getragenen Aufwendungen bei ihr, der Klägerin, anteilig als vGA zu berücksichtigen und daher einkommensteuerrechtlich so zu behandeln, als hätte sie, die Klägerin, diese selbst für Renovierungszwecke verwendet.

6 Die Klägerin beantragt,

das angefochtene Urteil des FG aufzuheben und die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre vom 17. Juni 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30. März 2006 dahin zu ändern, dass bei der Veranlagung weitere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von ./. 27.895 DM für 1999 und ./. 3.780 DM für 2000 berücksichtigt werden.

7 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

8 Die Revision ist begründet; sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat die Abziehbarkeit der Renovierungsaufwendungen zu Unrecht abgelehnt und damit § 9 Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG verletzt.

9 1. Werbungskosten i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sind nach § 9 Abs. 1 Satz 2 EStG bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung abzuziehen, wenn sie bei ihr erwachsen, und das heißt, durch die sie veranlasst sind. Fallen diese schon an, bevor damit zusammenhängende Einnahmen erzielt werden, können sie als vorab entstandene Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Aufwand und der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung besteht (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 12. Mai 2009 IX R 40/08, BFH/NV 2009, 1629). Ein dahin gehender Zusammenhang besteht von dem Zeitpunkt an, zu dem sich anhand objektiver Umstände feststellen lässt, dass der Steuerpflichtige den Entschluss, durch den Erwerb eines Gebäudes Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, endgültig gefasst und (noch) nicht wieder aufgegeben hat (vgl. BFH-Urteil vom 19. Dezember 2007 IX R 50/07, BFH/NV 2008, 1111).

10 Schließt ein Dritter im eigenen Namen einen Werkvertrag über Erhaltungsarbeiten am vermieteten Grundstück des Steuerpflichtigen ab und leistet er die vereinbarte Vergütung, kann der Steuerpflichtige diesen Aufwand auch dann bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen, wenn der Dritte dem Steuerpflichtigen den Betrag zuwendet (BFH-Urteile vom 15. November 2005 IX R 25/03, BFHE 211, 318, BStBl II 2006, 623; vom 15. Januar 2008 IX R 45/07, BFHE 220, 264, BStBl II 2008, 572).

11 2. Die Sache ist spruchreif. Die im Streitfall der Höhe nach zwischen den Beteiligten nicht streitigen hälftigen Renovierungskosten stehen mit der von der Klägerin verwirklichten Einkunftsart Vermietung und Verpachtung in wirtschaftlichem Zusammenhang. Die Aufwendungen bilden damit Werbungskosten der Klägerin, auch wenn die L-GmbH --im Interesse der Klägerin-- mit den Handwerkern Verträge abschloss und die auf sie lautenden Rechnungen bezahlte.

12 Nach den vom FG im Tatbestand des angefochtenen Urteils getroffenen und nach § 118 Abs. 2 FGO den BFH bindenden Feststellungen hatte die Klägerin bereits bei Anmietung der Altbauwohnung die Absicht, durch deren (Unter-)Vermietung an die L-GmbH Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Diese Absicht hat die Klägerin auch dann aufrechterhalten, als absehbar war, dass die L-GmbH in andere Räumlichkeiten einziehen wird. Soweit die L-GmbH die in den Streitjahren angefallenen Renovierungsaufwendungen alleine in Auftrag gegeben hat, obwohl sie im Rahmen einer zulässigen teilgewerblichen Nutzung nur anteilig über die Altbauwohnung hätte verfügen können, hat sie dies im Interesse der Klägerin getan. Soweit die L-GmbH die ihr hierfür in Rechnung gestellten Kosten auch alleine bezahlt hat, ohne sie (anteilig) von der Klägerin zurückzufordern, hat sie diese der

Klägerin zugewendet. Darin hat das für die Besteuerung der L-GmbH zuständige Finanzamt auch zutreffend eine vGA gesehen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de