

Beschluss vom 05. Mai 2011, X B 226/10

Versorgungsleistungen - qualifizierter Rechtsanwendungsfehler i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO

BFH X. Senat

BGB § 554 Abs 1, BGB § 554 Abs 2, EStG § 10 Abs 1 Nr 1a, FGO Abs 2 Nr 2 Alt 2

vorgehend FG Nürnberg, 29. September 2010, Az: 4 K 544/10

Leitsätze

NV: Zu den abziehbaren Versorgungsleistungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG in der bis zum 31. Dezember 2007 geltenden Fassung) können vom Eigentümer getragene Aufwendungen auf ein Gebäude gehören, welches im Rahmen einer Vermögensübergabe mit einem zurückbehaltenen Wohnrecht belastet worden ist. Voraussetzung hierfür ist unter anderem, dass es sich um Instandhaltungsmaßnahmen handelt, die den im Zeitpunkt der Vermögensübergabe gegebenen Zustand des Gebäudes erhalten sollen. Für Maßnahmen der Wärmedämmung gelten keine Besonderheiten.

Gründe

- 1** Die Beschwerde ist unzulässig. Die Beschwerdebegründung der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) entspricht nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) an die Darlegung eines Zulassungsgrunds i.S. des § 115 Abs. 2 FGO.
- 2** 1. Die Kläger haben die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) nicht in der erforderlichen Weise dargelegt.
- 3** Dies hätte Ausführungen dazu erfordert, aus welchen Gründen die aufgeworfene Rechtsfrage im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig ist. Hierzu hätte unter Auseinandersetzung mit der vorhandenen Literatur und Rechtsprechung dargestellt werden müssen, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und strittig ist. Auch hätten die Kläger sich mit der vorhandenen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) auseinandersetzen und substantiiert darlegen müssen, weshalb die vom BFH beantwortete Rechtsfrage weiterhin umstritten ist (Gräber/ Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl. § 116 Rz 31 f., m.w.N. aus der BFH-Rechtsprechung).
- 4** Diesen Anforderungen entspricht die Beschwerdebegründung nicht. In dieser wird im Stil einer Revisionsbegründung ausgeführt, das Finanzgericht (FG) habe zu Unrecht die Grundsätze des Urteils des beschließenden Senats vom 25. August 1999 X R 38/95 (BFHE 190, 302, BStBl II 2000, 21) angewandt. Im Gegensatz zum Sachverhalt im dort entschiedenen Fall habe im Streitfall eine eindeutige vertragliche Verpflichtung zur Erbringung der in Frage stehenden baulichen Maßnahme an dem nutzungsrechtsbelasteten Gebäude bestanden. Die Durchführung einer Wärmeisolierung im Zusammenhang mit einer ohnehin erforderlichen Erneuerung des Außenputzes sei keine Maßnahme zur Wertsteigerung, sondern eine solche, die der Senkung künftiger Energiekosten diene. Es sei grundsätzlich klärungsbedürftig, dass solche vom Vermögensübernehmer getragene Aufwendungen als Sonderausgaben (Versorgungsleistungen i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 1a des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr 2005 geltenden Fassung) abziehbar seien.
- 5** Die Kläger berücksichtigen nicht, dass durch die BFH-Rechtsprechung in grundsätzlicher Hinsicht geklärt ist, unter welchen Voraussetzungen die vom Eigentümer getragenen Aufwendungen auf ein Gebäude (als Versorgungsleistungen) abziehbar sind, welches im Rahmen einer Vermögensübergabe mit einem zurückbehaltenen Wohnrecht belastet worden ist.
- 6** a) Es entspricht der ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung, dass die Abziehbarkeit solcher Aufwendungen u.a. voraussetzt, dass aufgrund einer klaren und eindeutigen Vereinbarung feststeht, dass der Vermögensübernehmer zur Tragung solcher Aufwendungen verpflichtet ist. Begünstigt sind zudem nur

Instandhaltungsmaßnahmen, die den im Zeitpunkt der Vermögensübergabe gegebenen vertrags- und ordnungsgemäßen Zustand des Gebäudes erhalten sollen (Senatsentscheidungen in BFHE 190, 302, BStBl II 2000, 21, und vom 17. März 2010 X B 118/09, BFH/NV 2010, 1277). Hingegen sind Aufwendungen für darüber hinausgehende Baumaßnahmen zur Verbesserung (vgl. § 554 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--) nicht Teil der notwendigen Versorgungsleistungen (Senatsurteil vom 31. März 2004 X R 32/02, BFH/NV 2004, 1248). Allerdings steht der steuerlichen Abziehbarkeit der Aufwendungen für eine vertraglich geschuldete Maßnahme nicht entgegen, dass diese zugleich eine zeitgemäße Modernisierung bewirkt (Senatsurteil vom 15. März 2000 X R 50/98, BFH/NV 2000, 1089).

- 7 b) Ob in Anwendung der vorstehend genannten BFH-Rechtsprechung im konkreten Einzelfall getätigte Aufwendungen als Versorgungsleistungen abziehbar sind, ist nicht von grundsätzlicher Bedeutung, sondern eine regelmäßig nicht zur Revisionszulassung führende Frage der zutreffenden Rechtsanwendung.
- 8 c) Besonderheiten bestehen auch nicht hinsichtlich der von den Klägern angesprochenen Maßnahmen der Wärmedämmung. Die BFH-Rechtsprechung orientiert sich bei der Abgrenzung zwischen Maßnahmen der Erhaltung des vertragsgemäßen Zustands und Verbesserungs- bzw. Modernisierungsmaßnahmen an den mietrechtlichen Regelungen des BGB (Senatsurteile in BFHE 190, 302, BStBl II 2000, 21, und in BFH/NV 2004, 1248). § 554 BGB unterscheidet zwischen den der Erhaltung dienenden Maßnahmen (Abs. 1) und den Maßnahmen, die zur Verbesserung der Mietsache, zur Einsparung von Energie oder Wasser oder zur Schaffung neuen Wohnraums dienen (Abs. 2). Danach ist Maßstab der Erhaltungspflicht der vertraglich geschuldete Gebrauch, der im Regelfall durch den baulichen Zustand der Altenteilerwohnung im Zeitpunkt der Übergabe konkretisiert wird. Aufwendungen für Baumaßnahmen, die über die Erhaltung des bei Übergabe als vertragsgemäß akzeptierten Zustands typischerweise hinausgehen, sind nicht Teil der notwendigen Versorgungsleistungen (Senatsurteil in BFH/NV 2004, 1248). Dies gilt auch für die erfolgten Wärmedämmungsmaßnahmen, zu deren Vornahme nach Auffassung des FG (siehe dazu unter 2.b) keine vertragliche Verpflichtung der Klägerin bestand.
- 9 2. Die Kläger haben nicht schlüssig gerügt, dass die Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) zuzulassen ist.
- 10 a) Durch ihren Hinweis, das FG habe deshalb zu Unrecht die Grundsätze des Senatsurteils in BFHE 190, 302, BStBl II 2000, 21 auf den Streitfall angewandt, weil der Sachverhalt in tatsächlicher Hinsicht mit demjenigen in dem vom BFH entschiedenen Fall nicht vergleichbar sei, haben die Kläger keine Divergenz i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO dargelegt.
- 11 Eine solche Divergenz liegt nach der ständigen BFH-Rechtsprechung nur vor, wenn der angefochtenen Entscheidung und der Entscheidung des anderen Gerichts gleiche oder vergleichbare Sachverhalte zugrunde liegen und die beiden Entscheidungen in ihren tragenden Ausführungen voneinander abweichen und daher von einem grundsätzlich abweichenden Ansatz ausgehen (Gräber/ Ruban, a.a.O., § 115 Rz 53, m.w.N. aus der Rechtsprechung des BFH). Keine ausreichende Abweichung liegt hingegen vor, wenn wie hier geltend gemacht wird, dass das FG die Rechtsgrundsätze der BFH-Rechtsprechung fehlerhaft auf die Besonderheiten des Streitfalls angewandt habe (Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 55).
- 12 b) Die Beschwerdebegründung zeigt auch nicht auf, dass das Urteil i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO einen sog. qualifizierten Rechtsanwendungsfehler aufweist. Ein solcher Fehler ist gegeben, wenn das FG eine offensichtlich entscheidungserhebliche Vorschrift übersehen hat oder wenn das Urteil jeglicher gesetzlicher Grundlage entbehrt oder auf einer offensichtlich Wortlaut und Gesetzeszweck widersprechenden Gesetzesauslegung beruht. Unterhalb dieser Schwelle liegende Rechtsfehler reichen dagegen nicht aus, um eine greifbare Gesetzeswidrigkeit oder gar eine Willkürlichkeit der angefochtenen Entscheidung anzunehmen (BFH-Beschluss vom 7. Juli 2005 IX B 13/05, BFH/NV 2005, 2031).
- 13 Im Streitfall ist ein zur Revisionszulassung führender Rechtsfehler des FG nicht gegeben. Dessen Annahme, der Überlassungsvertrag vom 2. Juni 1993 enthalte keine Verpflichtung des Vermögensübernehmers, das wohnrechtsbelastete Gebäude mit einer Wärmedämmung zu versehen, ist jedenfalls vertretbar. Denn der Vertrag ordnet nur an, dass der Vermögensübernehmer die Kosten für die Instandhaltung und Renovierung zu tragen hat. Dass der Vermögensübernehmer nach dem Vertrag die wohnrechtsbelastete Wohnung stets wohnlich und heizbar herrichten und unterhalten muss, bedeutet nicht zwingend, dass er eine erstmalige Fassadendämmung zur Verringerung von Heizkosten auf seine Kosten durchführen muss.
- 14 Auch soweit das FG (stillschweigend) angenommen hat, die umfassende Erneuerung der Hausfassade einschließlich

der Wärmedämmung sei nicht zur Erneuerung des schadhaften Außenputzes erforderlich gewesen und damit auch keine unschädlich damit verbundene zeitgemäße Modernisierung (zu diesem Gesichtspunkt vgl. Senatsurteil in BFH/NV 2000, 1089), ist diese Annahme eine nicht unvertretbare Würdigung der tatsächlichen Gegebenheiten.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de