Urteil vom 01. August 2012, IX R 8/12

Gescheiterte Grundstücksveräußerung und dadurch veranlasste Aufwendungen steuerlich grundsätzlich unbeachtlich

BFH IX. Senat

EStG § 9 Abs 1, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 22 Nr 2, EStG § 23 Abs 1 S 1 Nr 1

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 15. August 2011, Az: 9 K 71/10

Leitsätze

Aufwendungen (z.B. Notar- und Gerichtskosten), die anfallen, weil der Steuerpflichtige sein vermietetes Grundstück veräußern will, sind nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar und können auch nicht bei den privaten Veräußerungsgeschäften berücksichtigt werden, wenn das Grundstück zwar innerhalb der maßgebenden Veräußerungsfrist hätte veräußert werden sollen, es aber --aus welchen Gründen auch immer-- nicht zu der Veräußerung kommt.

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) vermietete mehrere Objekte und erzielte daraus im Streitjahr (2007) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Eines dieser Objekte, das der Kläger nach seinem Vortrag "weniger als 10 Jahre im Bestand gehabt" hatte, wollte er veräußern. Im Zusammenhang mit der wegen Finanzierungsproblemen des Erwerbers fehlgeschlagenen Veräußerung machte der Kläger Notar- und Gerichtskosten von 5.149,83 € sowie Bewirtungskosten von 60,51 € als Werbungskosten geltend. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) lehnte das auch im Einspruchsverfahren ab und setzte die Einkommensteuer für das Streitjahr dementsprechend fest, ohne die geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten abzusetzen.

2 Die Klage blieb erfolglos. Nach Auffassung des Finanzgerichts (FG) seien die Aufwendungen keine Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung: Das "Rückholen" des Grundstücks könne nicht wie eine erneute Anschaffung gewertet werden. Die Aufwendungen seien auch nicht als Werbungskosten bei dem privaten Veräußerungsgeschäft zu berücksichtigen (§ 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--), da eine Veräußerung und damit ein steuerbarer Tatbestand nicht vorliege. Die Rückabwicklung erfülle die Voraussetzungen des Steuertatbestands nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 27. Juni 2006 IX R 47/04 (BFHE 214, 267, BStBl II 2007, 162) nicht.

3 Hiergegen richtet sich die auf Verletzung materiellen Rechts gestützte Revision des Klägers. Es sei gerade nicht die Veräußerungsabsicht gewesen, welche die Aufwendungen veranlasst habe, um die es hier gehe; denn diese hätten vom Käufer getragen werden müssen. Die Entscheidung des Klägers zur Rückabwicklung sei ausschließlich vom Käufer verursacht worden, der sich nach Abschluss des notariellen Kaufvertrags außerstande gesehen habe, den Kaufpreis zu entrichten. Es sei kein sachlich rechtfertigender Grund ersichtlich, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu besteuern, es aber unbeachtlich zu belassen, wie und mit welchen Kosten der Kläger zu dem Wirtschaftsgut vor dem maßgeblichen Besteuerungszeitraum überhaupt gelangt sei.

4 Der Kläger beantragt sinngemäß,
das angefochtene Urteil aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 20. Oktober 2009 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24. November 2009/11. Dezember 2009 dahingehend zu ändern, dass die Bewirtungskosten in Höhe von 60,51 € sowie die Notar- und Gerichtskosten von 5.149,83 € als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden und die Einkommensteuer entsprechend herabgesetzt wird.

5 Das FA beantragt,
die Klage abzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

6 Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung zurückzuweisen. Zutreffend hat das FG die Abziehbarkeit der Aufwendungen im Zusammenhang mit der fehlgeschlagenen Veräußerung als Werbungskosten verneint.

7 1. Die Aufwendungen sind nicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzusetzen.

8 a) Werbungskosten i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG i.d.F. des Streitjahres 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 (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. das BFH-Urteil vom 28. September 2010 IX R 42/09, BFHE 230, 567, BStBl II 2011, 271). Daran fehlt es, soweit die Aufwendungen durch die Veräußerung des Mietwohnobjekts veranlasst sind (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 31. Juli 2007 IX R 51/05, BFH/NV 2008, 933, und vom 24. Januar 2012 IX R 16/11, BFH/NV 2012, 1108).

9 b) Nach diesen Grundsätzen hat das FG in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise den für die Aufwendungen "auslösenden Moment" ausschließlich im Veräußerungsvorgang gesehen. Sie sind angefallen, weil der Kläger das Mietwohngrundstück veräußern, also gerade nicht mehr vermieten wollte. Zwar mag es sein, dass der Käufer letztlich den Aufwand des Klägers verursacht hatte, weil er sich außerstande sah, den Kaufpreis zu finanzieren. Das ändert aber an der steuerrechtlichen Veranlassung dieses Vorgangs durch die (geplante) Veräußerung nichts. Denn die Kosten entstanden dem Kläger nur, weil er sein Grundstück verkaufen wollte. Allein dieses (zivilrechtliche) Rechtsverhältnis zwischen dem Kläger und seinem Käufer ist der Grund für die entstandenen Aufwendungen. Sie stehen in keinerlei Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit, die --nach dem gescheiterten Veräußerungsversuch-- offenbar weiterlief (vgl. dazu auch BFH-Urteil vom 19. Dezember 1995 IX R 48/92, BFHE 179, 386, BStBl II 1996, 198).

10 Dabei mag unentschieden bleiben, ob und inwieweit dem Kläger aus dem Kaufrechtsverhältnis Ansprüche gegen den Käufer zustehen, weil dieser die Kosten an sich zu tragen hatte. Selbst wenn der Kläger diese Ansprüche --aus welchen Gründen auch immer-- nicht geltend gemacht hat oder sie nicht hat durchsetzen können, wäre der entsprechende Aufwand des Klägers allein durch den gescheiterten Verkaufsversuch und nicht durch seine Vermietungstätigkeit verursacht.

11 2. Die Aufwendungen, um die es hier geht, sind auch nicht als Werbungskosten im Rahmen eines privaten Veräußerungsgeschäfts gemäß § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG absetzbar. Zutreffend hat das FG die Rückabwicklung des Anschaffungsgeschäftes nicht als Veräußerungsgeschäft beurteilt (vgl. dazu das BFH-Urteil in BFHE 214, 267, BStBl II 2007, 162).

12 3. Der Kläger kann seinen Aufwand auch nicht als (vergebliche) Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG geltend machen. Zwar können Aufwendungen berücksichtigt werden, wenn sie anfallen, bevor mit dem Aufwand zusammenhängende Einnahmen erzielt werden (vgl. ständige Rechtsprechung, z.B. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 4. Juli 1990 GrS 1/89, BFHE 160, 466, BStBl II 1990, 830). Wenn es sich bei § 23 Abs. 1 EStG um einen sogenannten gestreckten Steuertatbestand handelt, dessen Verwirklichen mit der Anschaffung des Wirtschaftsguts beginnt (BFH-Beschluss vom 16. Dezember 2003 IX R 46/02, BFHE 204, 228, BStBl II 2004, 284, unter B. III. 1. b, m.w.N.), können Aufwendungen, die während des maßgebenden Zeitraums angefallen sind, grundsätzlich Werbungskosten sein (vgl. dazu z.B. BFH-Urteil vom 16. Juni 2004 X R 22/00, BFHE 206, 406, BStBl II 2005, 91). Daraus folgt aber nicht, dass Veräußerungskosten als Werbungskosten abziehbar wären, wenn es nicht zu einem --die Steuerbarkeit konstituierenden-- Veräußerungsgeschäft kommt, der Steuertatbestand mithin nicht verwirklicht wird.

13 Der wirtschaftliche Zusammenhang wird nicht durch die Einkünfteerzielungsabsicht hergestellt (vgl. zu deren Bedeutung bei vorab entstandenen Werbungskosten BFH-Urteil vom 11. Januar 2005 IX R 15/03, BFHE 209, 77, BStBl II 2005, 477). Das alle Einkunftsarten kennzeichnende Merkmal der Einkünfteerzielungsabsicht wird für die Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften durch die maßgebenden Zeiträume in typisierender Weise

objektiviert (vgl. BFH-Urteile vom 1. Juni 2004 IX R 35/01, BFHE 206, 273, BStBl II 2005, 26, unter II. 2. c bb (1), und vom 17. April 2007 IX R 23/06, BFHE 217, 562, BStBl II 2007, 606, unter II. 3.; so auch Wernsmann, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 23 Rz B 175 a.E.).

14 Das bedeutet: Veräußert der Steuerpflichtige innerhalb der Frist, ist das Ergebnis steuerbar; subjektive Merkmale sind nicht zu prüfen (BFH-Urteile vom 22. April 2008 IX R 29/06, BFHE 221, 97, BStBl II 2009, 296, und vom 31. August 1994 X R 66/92, BFH/NV 1995, 391). Kommt es innerhalb dieses Zeitraumes andererseits nicht zu einem Veräußerungsgeschäft, so fällt umgekehrt die Tätigkeit des Steuerpflichtigen insgesamt in die nicht steuerbare Vermögenssphäre. Mithin sind der bloße Veräußerungsversuch und die damit verbundenen Aufwendungen steuerrechtlich ohne Bedeutung, wenn es nicht zu einer Veräußerung kommt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de