

Urteil vom 11. Juli 2017, IX R 42/15

Mietverhältnis unter nahen Angehörigen - Einkünfteerzielungsabsicht - Aufgabe der Vermietungsabsicht

ECLI:DE:BFH:2017:U.110717.IXR42.15.0

BFH IX. Senat

EStG § 9 Abs 1, EStG § 12, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, BGB § 542, BGB § 543, EStG VZ 2009

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 17. November 2014, Az: 5 K 1403/14

Leitsätze

1. NV: Hat der Steuerpflichtige seit Jahren ein Wohnhaus an seine Eltern vermietet und zahlen die Eltern nach ihrer Einweisung in ein Pflegeheim und Anordnung einer Betreuung die Miete nicht mehr, ist das Mietverhältnis bis zu seiner Beendigung anzuerkennen, wenn es zeitnah beendet wird. Das ist der Fall, wenn zwischen der Unterbringung im Pflegeheim und der geräumten Übergabe des Objekts in etwa ein halbes Jahr vergangen ist .
2. NV: Es gibt keinen Erfahrungssatz, dass ein fremder Vermieter in einer solchen Situation unverzüglich die sofortige Kündigung aussprechen und Zahlungs- und Räumungsklage erheben würde .

Tenor

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 18. November 2014 5 K 1403/14 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Rheinland-Pfalz zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Beteiligten streiten im Wesentlichen um die steuerliche Anerkennung eines Mietverhältnisses zwischen nahen Angehörigen.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) erwarb von seinen Eltern im Jahr 1992 das von ihnen Ende der 1970-er Jahre errichtete, selbst genutzte Einfamilienhaus in X. Dieses vermietete er seither an seine Eltern. Die Mietdauer betrug insgesamt etwa 17 Jahre. Im November 2008 zogen die Eltern des Klägers in ein Pflegeheim; zeitgleich wurde eine Betreuung angeordnet.
- 3 Der vereinbarte monatliche Mietzins betrug zunächst 700 €. Ab Juli 2003 zahlten die Eltern monatlich Miete in Höhe von 600 €. Seit der Unterbringung in das Pflegeheim leisteten die Eltern keine Mietzahlung mehr. Nach den Angaben des Klägers wurde das Mietverhältnis in der Vergangenheit mehrfach überprüft und im Ergebnis bis zum Streitjahr (2009) als unter Fremden üblich anerkannt. Der Kläger kündigte das Mietverhältnis mit Telefax vom 1. Juni 2009 fristlos und forderte die Betreuerin auf, das Haus bis zum 30. Juni 2009 zu räumen. Das Haus wurde schließlich bis Ende Juli 2009 geräumt.
- 4 Den vom Kläger für das Streitjahr geltend gemachten Werbungskostenüberschuss aus der Vermietung des Hauses in Höhe von 16.830 € ließ der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) in dem Einkommensteuerbescheid für 2009 vom 9. April 2010 unberücksichtigt. Der Kläger habe nicht nachgewiesen, dass die erforderliche Vermietungsabsicht noch fortbestanden habe. Da er bereits im Februar 2009 das Haus zum Verkauf angeboten habe, könnten die geltend gemachten Werbungskosten nicht mehr den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zugerechnet werden. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.

- 5 Die dagegen gerichtete Klage hat das Finanzgericht (FG) im ersten Rechtsgang mit Urteil vom 17. Juni 2013 5 K 2636/10 abgewiesen. Auf die Nichtzulassungsbeschwerde des Klägers hin hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Beschluss vom 6. März 2014 IX B 103/13 (BFH/NV 2014, 887) das Urteil aus verfahrensrechtlichen Gründen aufgehoben und den Rechtsstreit an das FG zurückverwiesen.
- 6 Die Klage hatte auch im zweiten Rechtsgang keinen Erfolg. Das FG entschied mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2015, 2177 veröffentlichten Urteil vom 18. November 2014 5 K 1403/14, dass das zwischen dem Kläger und seinen Eltern bestehende Mietverhältnis spätestens seit Dezember 2008 steuerrechtlich nicht mehr anzuerkennen sei und daher der geltend gemachte Verlust aus der Vermietung des Hauses im Streitjahr nicht steuermindernd berücksichtigt werden könne. Zudem habe der Kläger bereits zu diesem Zeitpunkt seine Vermietungsabsicht ("Einkünfteerzielungsabsicht") aufgegeben. Er habe das Haus nach der Unterbringung der Eltern im Pflegeheim nicht weiter vermieten wollen und es bereits ab Februar 2009 zum Verkauf angeboten.
- 7 Das FG hat im ersten Rechtsgang einen schriftlichen Hinweis erteilt, wonach die vom Kläger vorgebrachten Tatsachen (Zahlungsunfähigkeit der Eltern; Umstände zur Durchführung und Abwicklung des Mietverhältnisses nach der Unterbringung in das Pflegeheim) als wahr unterstellt werden könnten, soweit diese überhaupt entscheidungserheblich seien. Von dieser Sachverhaltswürdigung hat sich das FG im zweiten Rechtsgang durch entsprechenden Hinweis in der mündlichen Verhandlung distanziert. Die daraufhin beantragte Vertagung der mündlichen Verhandlung hat das FG abgelehnt. Ebenso hat es die in diesem Zusammenhang gestellten Beweisanträge des Klägers (Vernehmung der Betreuerin der Eltern; Vernehmung von Mitarbeitern der Sozialverwaltung) im Urteil zurückgewiesen.
- 8 Mit seiner Revision rügt der Kläger die Verletzung formellen (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 und § 76 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und materiellen Rechts (§ 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes i.d.F. des Streitjahres --EStG--). Zur Begründung führt der Kläger an, seine Eltern hätten seit ihrer Unterbringung im Pflegeheim das Haus zwar nicht mehr bewohnt und keine Mietzahlung mehr geleistet. Die rückständigen Mieten hätten aber nicht durchgesetzt werden können, da die Eltern nach der Einweisung in das Pflegeheim nicht mehr über freie Mittel verfügt hätten. Ein gerichtliches Verfahren hätte im Zweifel mehr Zeit in Anspruch genommen als die vom Kläger durchgeführte Abwicklung des Mietverhältnisses. Das Mietverhältnis sei daher bis zu seiner Beendigung im Juli 2009 steuerrechtlich anzuerkennen. Auch die alternative Begründung des FG trage nicht. Dass er im Februar 2009 das Haus auch zum Verkauf angeboten habe, schließe seine fortbestehende Vermietungsabsicht nicht aus. In der Rechtsprechung des BFH sei anerkannt, dass jedenfalls die bis zur Beendigung der Vermietungstätigkeit entstandenen Aufwendungen weiterhin durch die ursprünglich zur Erzielung von Einkünften aufgenommene Vermietungstätigkeit veranlasst seien. Darüber hinaus seien die vom Kläger entrichteten Schuldzinsen für das gesamte Streitjahr als Werbungskosten abziehbar, da der aus der Veräußerung des Hauses im Jahr 2012 erzielte Erlös nicht zur vollständigen Tilgung der Verbindlichkeiten ausgereicht habe.
- 9 Der Kläger beantragt, das Urteil des FG vom 18. November 2014 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 9. April 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 9. November 2010 mit der Maßgabe zu ändern, dass bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens zusätzlich die negativen Einkünfte aus der Vermietung des Hauses in X in Höhe von 15.138,40 € steuermindernd berücksichtigt werden. Ferner beantragt er, die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten für das außergerichtliche Vorverfahren für notwendig zu erklären.
- 10 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 11 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur erneuten Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO). Die Beurteilung des zwischen dem Kläger und seinen Eltern bestehenden Mietverhältnisses durch das FG am Maßstab des Fremdvergleichs hält einer revisionsrechtlichen Überprüfung nicht stand. Auch tragen die Feststellungen des FG seine Schlussfolgerung nicht, der Kläger habe mit der Unterbringung der Eltern in das Pflegeheim seine Vermietungsabsicht aufgegeben.
- 12 1. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erzielt, wer ein Grundstück, Gebäude oder Gebäudeteil gegen Entgelt zur Nutzung überlässt und beabsichtigt, daraus auf Dauer der Nutzung ein

positives Ergebnis zu erzielen (BFH-Urteile vom 19. Dezember 2007 IX R 30/07, BFH/NV 2008, 1300, und vom 9. Oktober 2013 IX R 2/13, BFHE 244, 247, BStBl II 2014, 527). Die Einkünfteerzielungsabsicht kann erst nachträglich einsetzen und auch wieder wegfallen (BFH-Urteil vom 17. September 2002 IX R 63/01, BFH/NV 2003, 454).

- 13** a) Nach dem Regelungszweck des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ist bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich und typisierend davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, einen solchen Einnahmenüberschuss zu erwirtschaften, auch wenn sich über längere Zeiträume Werbungskostenüberschüsse ergeben. Ausnahmen von diesem Grundsatz gelten lediglich, wenn besondere Umstände gegen das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht sprechen (BFH-Urteile in BFHE 244, 247, BStBl II 2014, 527, und vom 16. Februar 2016 IX R 28/15, BFH/NV 2016, 1006). Hat der Steuerpflichtige den Entschluss auf Dauer zu vermieten endgültig gefasst, gilt die Regelvermutung für das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht für die Dauer seiner Vermietungstätigkeit grundsätzlich auch dann, wenn er die vermietete Immobilie aufgrund eines neu gefassten Entschlusses veräußert (vgl. BFH-Urteile vom 9. Juli 2003 IX R 102/00, BFHE 203, 86, BStBl II 2003, 940, und vom 11. Dezember 2012 IX R 9/12, BFH/NV 2013, 718).
- 14** Stellt der Steuerpflichtige seine auf Einkünfteerzielung gerichtete Tätigkeit ein, sind die bis zur Beendigung der Vermietungstätigkeit entstandenen Aufwendungen weiterhin durch die ursprünglich zur Erzielung von Einkünften begonnene und unverändert fortgeführte Tätigkeit veranlasst (BFH-Urteil vom 11. März 2003 IX R 16/99, BFH/NV 2003, 1043). Bei auf die Vermietungszeit entfallenden Aufwendungen ist typisierend anzunehmen, dass sie der Einkünfteerzielung dienen. Hierunter fallen auch Aufwendungen für Abwicklungsmaßnahmen, die die negativen Einkünfte unter Umständen sogar erhöhen (BFH-Urteil in BFH/NV 2003, 1043). Dabei ist davon auszugehen, dass die Vermietungstätigkeit solange andauert, als der Vermieter dem Mieter die Nutzung der Mietsache entgeltlich überlässt, also in der Regel bis zum Ende des Mietverhältnisses (§ 542 des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--; BFH-Urteil in BFH/NV 2003, 1043). Mit dem --gegebenenfalls vorzeitigen, konkludent vereinbarten-- Wegfall des Nutzungsrechts des Mieters endet die Vermietungszeit.
- 15** Steht die Wohnung sodann nach vorheriger auf Dauer angelegter Vermietung leer, sind die hierauf getätigten Aufwendungen solange noch als Werbungskosten abziehbar, als der Steuerpflichtige den ursprünglichen Entschluss zur Einkünfteerzielung im Zusammenhang mit dem Leerstand der Wohnung nicht endgültig aufgegeben hat (BFH-Urteil in BFHE 203, 86, BStBl II 2003, 940). Daran fehlt es, solange sich der Steuerpflichtige ernsthaft und nachhaltig um eine Vermietung bemüht, selbst wenn er das Vermietungsobjekt daneben --z.B. wegen der Schwierigkeiten einer Vermietung-- auch zum Erwerb anbietet.
- 16** b) Die steuerliche Anerkennung von Mietverträgen unter nahe stehenden Personen setzt u.a. voraus, dass die Verträge zivilrechtlich wirksam vereinbart worden sind und sowohl die Gestaltung als auch die Durchführung des Vereinbart dem zwischen Fremden Üblichen entspricht (vgl. BFH-Urteile vom 7. Juni 2006 IX R 4/04, BFHE 214, 173, BStBl II 2007, 294, und vom 21. November 2013 IX R 26/12, BFH/NV 2014, 529). Sie sind daraufhin zu überprüfen, ob sie durch die Einkünfteerzielung (§ 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) oder den steuerrechtlich unbeachtlichen privaten Bereich (§ 12 EStG) veranlasst sind.
- 17** Was unter "nahe stehenden Personen" zu verstehen ist, ist gesetzlich nicht definiert. Im Rahmen der Prüfung, ob ein Mietverhältnis unter nahe stehenden Personen dem steuerlich bedeutsamen (§ 9 Abs. 1 EStG) oder dem privaten Bereich (§ 12 EStG) zuzuordnen ist, ist maßgeblich zu berücksichtigen, ob ein den Gleichklang wirtschaftlicher Interessen indizierendes, den Einzelfall bestimmendes Näheverhältnis angenommen werden kann. Maßgebend ist hierbei die Gesamtheit der objektiven Gegebenheiten (BFH-Urteil in BFH/NV 2016, 1006).
- 18** c) Die Entscheidung, ob das Mietverhältnis zwischen nahe stehenden Personen dem steuerlich bedeutsamen oder dem privaten Bereich zuzuordnen ist, hat das FG nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu treffen. Gleiches gilt im Hinblick auf die vom FG zu treffende Feststellung, ob der Steuerpflichtige weiterhin beabsichtigte, langfristig Einkünfte aus dem Vermietungsobjekt zu erzielen oder ob er seine Einkünfteerzielungsabsicht bereits aufgegeben hat. Dabei hat es alle Indizien zu berücksichtigen und in eine Gesamtwürdigung einzubeziehen. Die revisionsrechtliche Prüfung durch den BFH beschränkt sich darauf, ob das FG von zutreffenden Kriterien ausgegangen ist, alle maßgeblichen Beweisanzeichen in seine Beurteilung einbezogen und dabei nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstoßen hat (BFH-Urteil in BFH/NV 2014, 529).
- 19** Maßgebliche Beweisanzeichen für die Prüfung, ob die streitigen Aufwendungen in einem sachlichen Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen oder dem nicht steuerbaren privaten Bereich zugehörig sind, bilden insbesondere die Beachtung der zivilrechtlichen Formerfordernisse bei Vertragsabschluss und die

Kriterien des Fremdvergleichs (BFH-Urteil in BFH/NV 2014, 529). Voraussetzung ist dabei grundsätzlich, dass die Hauptpflichten der Vertragsparteien wie die Überlassung der Mietsache zum Gebrauch sowie die Entrichtung der vereinbarten Miete klar und eindeutig vereinbart sowie entsprechend dem Vereinbarten durchgeführt worden sind (BFH-Urteile vom 24. August 2006 IX R 40/05, BFH/NV 2006, 2236, und in BFH/NV 2014, 529).

- 20** Diesen Grundsätzen liegt die Überlegung zugrunde, dass eine tatsächlich nicht durchgeführte Vereinbarung indiziell gegen ihre Ernsthaftigkeit spricht. Allerdings schließt nicht jede Abweichung vom Üblichen notwendigerweise die steuerrechtliche Anerkennung des Vertragsverhältnisses aus (BFH-Urteile in BFH/NV 2006, 2236, und vom 1. August 2012 IX R 18/11, juris). Entscheidend ist stets eine Gesamtabwägung aller Umstände des Einzelfalls. Dabei können gewichtige sonstige Umstände, die für ein ernsthaftes Mietverhältnis zwischen nahe stehenden Personen sprechen, trotz verspäteter oder zeitweise ausbleibender Mietzahlungen den Ausschlag geben. Hierzu können beispielsweise eine langjährige beanstandungsfreie Durchführung der Vereinbarungen sowie eine zeitnahe Abwicklung eines gestörten Mietverhältnisses gehören.
- 21** 2. Nach diesen Grundsätzen hat das FG dem zwischen dem Kläger und seinen Eltern --bis zur Beendigung und Räumung im Juli 2009-- bestehenden Mietverhältnis zu Unrecht die steuerrechtliche Anerkennung versagt. Auch die Schlussfolgerung des FG, der Kläger habe seine Vermietungsabsicht mit der Unterbringung der Eltern in das Pflegeheim aufgegeben, wird von seinen Feststellungen nicht getragen.
- 22** a) Das FG hat seine Entscheidung, das Mietverhältnis halte im Streitjahr einem Fremdvergleich nicht mehr stand, im Wesentlichen darauf gestützt, dass seit der Unterbringung der Eltern in das Pflegeheim keine Mietzahlungen mehr geleistet worden sind und damit das Mietverhältnis tatsächlich nicht mehr wie vereinbart durchgeführt worden ist. Der Kläger habe das Ausbleiben der Mietzahlungen über ein halbes Jahr unbeanstandet gelassen und sich daher nicht wie ein fremder Vermieter verhalten. Weder seien Zahlungsaufforderungen oder Mahnungen noch eine sonstige Regelung in Bezug auf die ausstehende Miete ersichtlich. Gegenüber einem fremden Dritten hätte der Kläger seinen Mietanspruch gerichtlich geltend gemacht, im Zweifel das Mietverhältnis nach § 543 BGB bereits mit Ablauf des Januar 2009 --und nicht wie geschehen erst im Juni 2009-- fristlos gekündigt und notfalls im Wege einer Räumungsklage auf einer Räumung zu einem früheren Zeitpunkt bestanden.
- 23** b) Diese Würdigung hält einer revisionsrechtlichen Überprüfung nicht stand. Der Senat vermag dem FG nicht darin zu folgen, dass sich der Kläger im Streitfall in der Durchführung und Abwicklung des Mietverhältnisses nicht wie ein fremder Vermieter verhalten habe. Zwar ist das FG im Ausgangspunkt zutreffend davon ausgegangen, dass ein Vermieter regelmäßig ein notleidendes Mietverhältnis durch ordentliche oder außerordentliche Kündigung (§ 543 BGB) beenden und eine Räumung des Mietobjekts --gegebenenfalls auch gerichtlich-- durchsetzen wird. Das FG hat aber vorliegend unberücksichtigt gelassen, dass es sich aufgrund der eingetretenen Pflegebedürftigkeit der Mieter um eine für beide Vertragsparteien besondere Situation gehandelt hat. In dieser Situation ist dem Vermieter --insbesondere eines langjährigen beanstandungsfreien Mietverhältnisses-- hinsichtlich der Abwicklung ein gewisser Entscheidungsspielraum zuzubilligen, ob er das Mietverhältnis einvernehmlich und kooperativ oder durch Kündigung und etwaige Räumungsklage einseitig beendet. In diesem Zusammenhang hätte das FG in seine Würdigung einbeziehen müssen, dass der Kläger das Mietverhältnis im Ergebnis innerhalb von etwa einem halben Jahr und damit zeitnah zur Unterbringung der Mieter im Pflegeheim beendet und abgewickelt hat. Vor dem Hintergrund, dass sich aufgrund der Pflegebedürftigkeit der Mieter deren Auszug aus dem Haus ohnehin abzeichnete, hätte auch berücksichtigt werden müssen, dass ein gerichtliches Verfahren im Zweifel --wie der Kläger zu Recht eingewandt hat-- mehr Zeit in Anspruch genommen hätte.
- 24** c) Auch die Annahme des FG, der Kläger habe seine Vermietungsabsicht bereits im Zeitpunkt der Unterbringung der Eltern in das Pflegeheim endgültig aufgegeben, weil er den Leerstand des Hauses hingenommen und das Haus bereits im Februar 2009 zum Verkauf angeboten habe, ist nicht frei von Rechtsfehlern. Das FG hat sich hierfür im Wesentlichen auf die Senatsrechtsprechung zum Fortbestehen der Vermietungsabsicht bei länger andauerndem Leerstand bei einer vorangehenden auf Dauer angelegten Vermietung gestützt (BFH-Urteile in BFHE 203, 86, BStBl II 2003, 940, und in BFH/NV 2013, 718).
- 25** Die vom FG zitierte BFH-Rechtsprechung lässt sich jedoch mangels Vergleichbarkeit der den Entscheidungen zugrunde liegenden Sachverhalte nicht auf den Streitfall übertragen. Das FG hat insoweit außer Acht gelassen, dass das Mietverhältnis rechtlich erst zum Ablauf des Juni 2009 beendet worden ist und das Haus vor diesem Zeitpunkt noch nicht i.S. der Senatsrechtsprechung vertragslos leer gestanden hat. Aus dem Umstand, dass der Kläger das Haus bereits im Februar 2009 zum Verkauf angeboten hat, folgt noch nicht, dass er bereits zu diesem Zeitpunkt seinen Entschluss, das Haus zu vermieten, endgültig aufgegeben hat. Zugunsten des Klägers ist vielmehr davon

auszugehen, dass die durch die Aufnahme der Vermietungstätigkeit gefasste Einkünfteerzielungsabsicht jedenfalls für die Dauer der Vermietungstätigkeit fortbesteht, auch wenn er die vermietete Immobilie aufgrund eines neu gefassten Entschlusses später veräußert (BFH-Urteil in BFHE 203, 86, BStBl II 2003, 940).

- 26** Entscheidend für die Abziehbarkeit der Aufwendungen ist insoweit, dass diese während der Vermietungszeit entstanden sind (s. im Einzelnen BFH-Urteile vom 10. Oktober 2000 IX R 15/96, BFHE 193, 318, BStBl II 2001, 787; vom 20. Februar 2001 IX R 49/98, BFH/NV 2001, 1022; vom 14. Dezember 2014 IX R 34/03, BFHE 208, 232, BStBl II 2005, 343, unter II.1.a am Ende), d.h. bezogen auf den Streitfall, solange ein Anspruch der Eltern auf Nutzungsüberlassung des Hauses gegenüber dem Kläger bestand. Anhaltspunkte dafür, dass das während der Dauer des Mietvertrags fortbestehende Nutzungsrecht ausnahmsweise durch eine konkludente oder ausdrückliche Vereinbarung bereits vor Beendigung des Mietverhältnisses i.S. des § 542 BGB erloschen sein könnte, hat das FG nicht festgestellt. Auch insoweit kann dem Kläger nicht entgegen gehalten werden, er habe die rechtliche Möglichkeit zur Beendigung des notleidend gewordenen Mietverhältnisses zu einem früheren Zeitpunkt ungenutzt verstreichen lassen.
- 27** d) Da die Schlussfolgerungen des FG in seinen tatsächlichen Feststellungen keine Stütze finden, ist sein Urteil aufzuheben. Der Senat kann die im Streitfall erforderliche Würdigung auf der Grundlage der vom FG hinreichend getroffenen Feststellungen selbst vornehmen (vgl. BFH-Urteil vom 4. Oktober 2016 IX R 8/16, BFHE 255, 259, BStBl II 2017, 273). Danach sind jedenfalls die bis zur Beendigung des Mietverhältnisses und Räumung des Hauses Ende Juli 2009 durch die Vermietungstätigkeit angefallenen Aufwendungen dem Grunde nach als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steuerlich zu berücksichtigen.
- 28** 3. Die Sache ist nicht spruchreif. Von seinem Standpunkt aus zu Recht hat das FG --entgegen der Auffassung des Klägers-- noch keine Feststellungen zur Höhe des im Streitjahr geltend gemachten Werbungskostenüberschusses getroffen. Dies wird im nächsten Rechtsgang nachzuholen sein.
- 29** Hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten wird das FG prüfen müssen, welche Aufwendungen auf die Vermietungszeit entfallen sowie ob, zu welchem Zeitpunkt und aus welchen Gründen der Kläger nach der Beendigung des Mietverhältnisses seinen Entschluss zur Einkünfteerzielung endgültig aufgegeben hat. In Bezug auf den Abzug der geltend gemachten Zinsaufwendungen verweist der Senat auf seine Ausführungen im Urteil vom 21. Januar 2014 IX R 37/12 (BFHE 244, 550, BStBl II 2015, 631), wonach ein fortdauernder Veranlassungszusammenhang von nachträglichen Schuldzinsen mit früheren Einkünften i.S. des § 21 EStG nicht anzunehmen ist, wenn der Steuerpflichtige zwar ursprünglich mit Einkünfteerzielungsabsicht gehandelt hat, seine Absicht zu einer (weiteren) Einkünfteerzielung jedoch bereits vor der Veräußerung des Immobilienobjekts aus anderen Gründen weggefallen ist. Kommt das FG hingegen zu dem Ergebnis, dass der Kläger seine Einkünfteerzielungsabsicht auch nach Beendigung des Mietverhältnisses mit den Eltern noch nicht aufgegeben hat, können die Schuldzinsen für ein Darlehen, das der Finanzierung der Anschaffungskosten des Hauses gedient hat, grundsätzlich auch nach einer nicht steuerbaren Veräußerung als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden, wenn und soweit die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können (BFH-Urteile vom 20. Juni 2012 IX R 67/10, BFHE 237, 368, BStBl II 2013, 275, und vom 8. April 2014 IX R 45/13, BFHE 244, 442, BStBl II 2015, 635).
- 30** 4. Da die Revision bereits in der Sache Erfolg hat, kommt es auf die geltend gemachten Verfahrensrügen nicht an.
- 31** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO. Der Antrag, die Zuziehung des Bevollmächtigten für das Vorverfahren für notwendig zu erklären (§ 139 Abs. 3 Satz 3 FGO), ist im Revisionsverfahren unzulässig. Die Entscheidung nach § 139 Abs. 3 Satz 3 FGO gehört sachlich zum Kostenfestsetzungsverfahren; zuständig ist daher das Gericht des ersten Rechtszugs, im Streitfall das FG (s. z.B. BFH-Urteil vom 28. März 2000 VIII R 68/96, BFHE 191, 505).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de