Urteil vom 19. Februar 2019, IX R 20/17

Vermietung und Verpachtung - vorab entstandene Werbungskosten - Nießbrauch

ECLI:DE:BFH:2019:U.190219.IXR20.17.0

BFH IX. Senat

ZPO § 554 Abs 2, ZPO § 554 Abs 3, FGO § 56, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 1, EStG VZ 2013

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 24. April 2017, Az: 5 K 763/15

Leitsätze

NV: Der Eigentümer kann Aufwendungen für sein mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht eines Dritten belastetes Grundstück regelmäßig nicht als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen, solange ein Ende der Nutzung durch den Dritten nicht absehbar ist. Gründe, die eine unterschiedliche Behandlung von Erhaltungsaufwand und Schuldzinsen im Rahmen des Werbungskostenabzugs rechtfertigen könnten, bestehen insoweit nicht (Bestätigung der Rechtsprechung) .

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 25. April 2017 5 K 763/15 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Anschlussrevision des Klägers wird als unzulässig verworfen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Der Kläger, Revisionsbeklagte und Anschlussrevisionskläger (Kläger) ist verheiratet und wurde im Jahr 2013 (Streitjahr) mit seiner Ehefrau zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Er erzielte neben Einkünften aus selbständiger Arbeit als Steuerberater auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

2 Der Kläger erwarb am ... 1995 zusammen mit seiner Schwester im Wege der vorweggenommenen Erbfolge von seiner Mutter (geboren ... 1928) sowie am ... 2008 von seiner Tante (geboren ... 1930) ein bebautes Grundstück in X zu Miteigentum in Höhe von je 50 %. Die Mutter des Klägers behielt sich und ihrem Ehemann den lebenslänglichen Nießbrauch vor. Die Tante des Klägers behielt sich ebenfalls den lebenslänglichen Nießbrauch vor. Der Vater des Klägers verstarb am ... 2011. Seither standen die Nießbrauchsrechte der Mutter und der Tante des Klägers je zur Hälfte zu, die beide in A wohnen und das Grundstück gemeinschaftlich vermieten. Bei dem Objekt handelt es sich um ein bebautes Grundstück in zentraler Innenstadtlage von X. Das Gebäude umfasst eine kleinere Ladeneinheit und sechs Mietwohnungen.

3 Der Kläger erwarb mit Kaufvertrag vom ... 2011 von seiner Schwester deren hälftigen Miteigentumsanteil an dem nießbrauchsbelasteten Grundstück zum Kaufpreis von 250.000 €.

4 In der Einkommensteuererklärung 2012 erklärte der Kläger bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für diesen Grundstücksanteil eine Absetzung für Abnutzung (AfA) in Höhe von 1.674 € (2 % von 83.670 €) sowie Schuldzinsen in Höhe von 6.900 € als vorab entstandene Werbungskosten. Die AfA berechnete der Kläger aus den

Anschaffungs- und Anschaffungsnebenkosten für den hälftigen Grundstücksanteil in Höhe von insgesamt 273.518 €. Auf das Gebäude entfallen hiervon nach seiner Berechnung 30,59 % (83.670 €). Der Beklagte, Revisionskläger und Anschlussrevisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) veranlagte den Kläger erklärungsgemäß.

5 Im Einkommensteuerbescheid für 2013 vom 17. Dezember 2014 berücksichtigte das FA dagegen die als vorab entstandenen Werbungskosten erklärte AfA in Höhe von 1.674 € und Schuldzinsen in Höhe von 6.905 € nicht mehr. Der Einspruch hatte keinen Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 26. Februar 2015).

6 Die Mutter des Klägers verstarb am ... 2015. Der Kläger erzielt seit diesem Zeitpunkt neben seiner Tante Vermietungseinkünfte aus dem streitgegenständlichen Grundstück.

7 Das FA änderte den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17. Dezember 2014 mit Bescheid vom 29. November 2016 gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung aus vorliegend nicht streitigen Gründen.

8 Das Finanzgericht (FG) gab der gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 erhobenen Klage mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2017, 1733 veröffentlichten Urteil insoweit statt, als der Kläger die Berücksichtigung von Schuldzinsen in Höhe von 6.905 € als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für das Objekt in X beantragt hat. Soweit der Kläger zudem die Berücksichtigung von AfA in Höhe von 1.674 € begehrt hat, wies das FG die Klage als unbegründet ab.

9 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.

10 Das FA beantragt,
das Urteil des FG Baden-Württemberg vom 25. April 2017 5 K 763/15 aufzuheben und die Klage insgesamt abzuweisen.

11 Der Kläger beantragt,
die Revision des FA zurückzuweisen und das Urteil des FG Baden-Württemberg vom 25. April 2017 5 K 763/15 aufzuheben und der Klage insgesamt stattzugeben.

Entscheidungsgründe

II.

12 Die Revision des FA ist begründet. Sie führt unter Aufhebung der Vorentscheidung zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Unrecht entschieden, dass die vom Kläger für den Erwerb des Grundstücksanteils aufgewandten Schuldzinsen in Höhe von 6.905 € als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen sind. Der Kläger hat keinen Anspruch auf Abzug der geltend gemachten Schuldzinsen im Streitjahr, da der notwendige wirtschaftliche Zusammenhang zwischen Aufwand und zukünftigen Einnahmen nicht gegeben ist.

13 1. Werbungskosten i.S. des § 9 Abs. 1 Sätze 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind alle Aufwendungen, die durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst sind. Sie können schon anfallen, wenn mit dem Aufwand zusammenhängende Einnahmen noch nicht erzielt werden. Voraussetzung für die Berücksichtigung solcher vorab entstandener Werbungskosten ist, dass ein --anhand objektiver Umstände feststellbarer-- ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkunftsart besteht, in deren Rahmen der Abzug begehrt wird. Dabei ist der zeitliche Zusammenhang zwischen Aufwendungen und späterer Vermietung kein gesetzliches Tatbestandsmerkmal für den Abzug von Werbungskosten; ihm kommt jedoch indizielle Bedeutung zu. Nach der Rechtsprechung des Senats kann der Eigentümer Aufwendungen für sein mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht eines Dritten belastetes Grundstück regelmäßig nicht als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen, solange ein Ende der Nutzung nicht absehbar ist (vgl. z.B. Senatsurteil vom 14. November 2007 IX R 51/06, juris, Rz 11, m.w.N.; vgl. auch Senatsbeschluss vom 10. Juni 1998 IX B 47/98, BFH/NV 1998, 1346, m.w.N.). Daran hält der Senat fest.

14 2. Das FG ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Die Vorentscheidung kann daher keinen Bestand haben.

15 a) Der Mutter und der Tante des Klägers standen im Streitjahr ein lebenslänglicher Nießbrauch je zur Hälfte an dem bebauten Grundstück in X zu; beide haben das Grundstück im Streitjahr auch gemeinschaftlich vermietet. Damit war vorliegend der notwendige wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Schuldzinsen und

zukünftigen Einnahmen nicht gegeben, da ein Ende der Nutzung nicht absehbar war und der Kläger somit auch nicht in absehbarer Zeit mit Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung rechnen konnte.

16 b) Das FG hat keine Umstände festgestellt, wonach im Streitjahr ein Ende der Nutzung durch die Mutter und die Tante absehbar oder verbindlich zugesagt gewesen wäre. Der Streitfall ist mithin nicht vergleichbar mit den Sachverhalten, die den Senatsurteilen vom 31. Mai 2000 IX R 6/96 (BFH/NV 2001, 24), vom 6. September 2006 IX R 13/05 (BFH/NV 2007, 406) und vom 25. Februar 2009 IX R 3/07 (BFH/NV 2009, 1251) zugrunde lagen. Gründe, die eine unterschiedliche Behandlung von Erhaltungsaufwand (hierzu Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 14. November 2007 IX R 51/06, a.a.O.) und gezahlten Schuldzinsen im Rahmen des Werbungskostenabzugs rechtfertigen könnten, bestehen insoweit nicht (vgl. bereits Senatsbeschluss in BFH/NV 1998, 1346).

17 3. Die Sache ist spruchreif. Die Klage ist nach Maßgabe der vorstehenden Ausführungen abzuweisen.

III.

18 Die Anschlussrevision des Klägers ist als unzulässig zu verwerfen, da sie weder bis zum Ablauf eines Monats nach der Zustellung der Revisionsbegründung des FA erklärt noch innerhalb dieses Zeitraums begründet worden ist (vgl. § 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 554 Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 1 der Zivilprozessordnung --ZPO--).

19 1. Das Revisionsbegehren des Klägers in seinem Schriftsatz vom 16. November 2017 ist als Anschlussrevision zu werten, soweit er unter Aufhebung der Vorentscheidung sein ursprüngliches Klagebegehren weiterverfolgt (vgl. z.B. Senatsbeschluss vom 15. März 1994 IX R 6/91, BFHE 174, 4, BStBl II 1994, 599, unter 2., und BFH-Urteil vom 23. April 2015 V R 32/14, BFH/NV 2015, 1106, Rz 16, m.w.N.).

20 2. Die Zulässigkeit einer Anschlussrevision setzt jedoch u.a. voraus, dass sie innerhalb eines Monats nach Zustellung der Revisionsbegründung eingelegt und begründet wird (§ 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 554 Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 1 ZPO). Diese Frist kann --anders als die Frist zur Erwiderung auf die Revisionsbegründung-- nicht verlängert werden (z.B. BFH-Urteil vom 25. September 2014 III R 36/12, BFHE 247, 488, BStBl II 2015, 286, Rz 28, m.w.N.).

21 Die Revisionsbegründung des FA vom 20. September 2017 ist dem Kläger ausweislich des Empfangsbekenntnisses am Mittwoch, 27. September 2017, zugestellt worden. Der Schriftsatz des Klägers vom 16. November 2017, der die Anschlussrevision und deren Begründung enthält, ist beim BFH jedoch erst am Montag, 20. November 2017, eingegangen.

22 3. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 56 Abs. 1 FGO) wegen der Versäumung dieser Frist kommt nicht in Betracht, da der Kläger weder einen dahingehenden Antrag gestellt hat noch sonstige Gründe ersichtlich sind, die eine Wiedereinsetzung rechtfertigen könnten.

23 4. Zwar ist eine unzulässige Revision grundsätzlich durch Beschluss zu verwerfen (vgl. § 126 Abs. 1 FGO). Hat aber einer der Beteiligten eine zulässige Revision, der andere Beteiligte eine unzulässige Anschlussrevision eingelegt, kann der Senat insgesamt über beide Revisionen durch Urteil entscheiden (vgl. BFH-Urteil vom 21. Juni 2012 IV R 42/11, BFH/NV 2012, 1927, Rz 27, m.w.N.).

IV.

24 Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 und Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de