Beschluss vom 12. September 2019, IX B 41/19

Nichtzulassungsbeschwerde: Grundsätzliche Bedeutung, Fortbildung des Rechts

ECLI:DE:BFH:2019:B.120919.IXB41.19.0

BFH IX. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 1, EStG VZ 2011

vorgehend FG München, 14. Februar 2019, Az: 8 K 3298/16

Leitsätze

NV: Die Rechtsfrage, ob Schuldzinsen für ein zur Anschaffung eines Mietobjekts aufgenommenes Darlehen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind, wenn bei der späteren Veräußerung des Mietobjekts der Veräußerungserlös verzinslich gestundet wird, ist nicht klärungsbedürftig. Sie ist bereits höchstrichterlich geklärt.

Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 15.02.2019 - 8 K 3298/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Gründe

1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg.

2 Die Zulassung der Revision ist weder wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--, dazu unter 1.) noch zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO, dazu unter 2.) geboten.

3 1. Der Rechtssache kommt keine grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zu.

4 a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Rechtsfrage muss klärungsbedürftig und in dem angestrebten Revisionsverfahren klärungsfähig sein (Gräber/ Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 115 Rz 100, m.w.N.).

5 b) Im Streitfall fehlt es an der erforderlichen Klärungsbedürftigkeit, soweit der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) die Rechtsfrage aufwirft, ob Schuldzinsen für ein zur Anschaffung eines Mietobjekts aufgenommenes Darlehen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind, wenn bei der späteren Veräußerung des Mietobjekts (...) ein Teil des Veräußerungserlöses gegen monatliche Ratenzahlung verzinslich gestundet wird. Diese Rechtsfrage ist bereits höchstrichterlich geklärt und so zu beantworten, wie es die Vorinstanz getan hat.

6 aa) Nach der Rechtsprechung des Senats entfällt ein einmal begründeter und zwischenzeitlich auch nicht aus anderen Gründen weggefallener wirtschaftlicher Veranlassungszusammenhang eines Darlehens mit Einkünften i.S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nicht allein deshalb, weil die mit den Darlehensmitteln angeschaffte Immobilie veräußert wird. Vielmehr setzt sich der ursprüngliche Veranlassungszusammenhang zwischen dem Darlehen und den Einkünften aus der Vermietung --unabhängig von der Veräußerung und mithin auch unabhängig von der Frage ihrer Steuerbarkeit-- am Veräußerungspreis fort (sog.

Surrogationsbetrachtung). Daher sind nachträgliche Schuldzinsen, die auf ein solches Darlehen entfallen, grundsätzlich auch nach einer Veräußerung der Immobilie weiter als (nachträgliche) Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn und soweit die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können (sog. Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung). Für die Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften i.S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ist daher maßgeblich, was mit dem Veräußerungspreis geschieht: Schafft der Steuerpflichtige damit eine neue Einkunftsquelle --etwa ein zur Vermietung bestimmtes Immobilienobjekt-- an, besteht der Zusammenhang (ggf. anteilig in Höhe des verwendeten Erlöses) am neuen Objekt fort. Wird dagegen kein neues Objekt und auch keine anderweitige Einkunftsquelle angeschafft, kommt es darauf an, ob der Verkaufserlös ausreicht, um das Darlehen abzulösen. Ist dies der Fall, endet der wirtschaftliche Zusammenhang i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung, und zwar unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige --worin er frei ist-- tatsächlich das Darlehen ablöst, oder ob er den Veräußerungserlös anderweitig (privat) verwendet und das Darlehen bestehen lässt. Denn im letztgenannten Fall wird der grundsätzlich fortbestehende Veranlassungszusammenhang von einer privat motivierten Entscheidung --der Nichtablösung des Darlehens oder der anderweitigen Verwendung des Verkaufserlöses-- ersetzt. Veräußert der Steuerpflichtige demgegenüber die vermietete Immobilie, reicht der Verkaufserlös aber nicht aus, um ein hierfür aufgenommenes Darlehen abzulösen, bleibt der nicht ablösbare Teil des (fortgeführten) Anschaffungsdarlehens im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 20.06.2012 - IX R 67/10, BFHE 237, 368, BStBl II 2013, 275, Rz 22, 24; vom 11.02.2014 - IX R 42/13, BFHE 245, 131, BStBl II 2015, 633, Rz 14; vom 08.04.2014 - IX R 45/13, BFHE 244, 442, BStBl II 2015, 635, Rz 14 ff.; vom 06.12.2017 - IX R 4/17, BFHE 260, 155, BStBl II 2018, 268, Rz 22 ff., m.w.N.).

7 bb) Im Streitfall ist das Finanzgericht (FG) im Wege der gebotenen Surrogationsbetrachtung zutreffend davon ausgegangen, dass der wirtschaftliche Zusammenhang des Hypothekendarlehens (Restvaluta im Zeitpunkt der Veräußerung: 221.723,62 €) mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zunächst an dem (die Restvaluta übersteigenden) Veräußerungserlös (Gesamtkaufpreis: 320.000 €) und sodann an der Forderung auf verzinsliche Kaufpreisraten (insgesamt 260.000 €) fortbestanden hat. Denn damit hat der Kläger eine anderweitige, steuerrechtlich bedeutsame Erwerbsgrundlage geschaffen, mit der er Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG) erzielt (sog. Umwidmung; vgl. BFH-Urteil vom 01.10.1996 - VIII R 68/94, BFHE 182, 312, BStBl II 1997, 454, zur Verwendung des Veräußerungserlöses für eine Festgeldanlage; vom 08.04.2003 - IX R 36/00, BFHE 202, 280, BStBl II 2003, 706, zur teilweisen Verwendung des Veräußerungserlöses zur Anschaffung einer neuen Immobilie; vom 17.08.2005 - IX R 23/03, BFHE 211, 143, BStBl II 2006, 248, zur Surrogation eines Darlehens zur Finanzierung einer Rente, wenn die Rentenbeträge wiederum einkunftsrelevant verwendet werden; s. auch Bergkemper in Herrmann/Heuer/Raupach, § 9 EStG Rz 380). Dieser (neue) Veranlassungszusammenhang mit den Einkünften aus Kapitalvermögen "überlagert" (s. Blümich/Schallmoser, § 21 EStG Rz 276, 295) den Zusammenhang des Darlehens mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

8 Dem kann der Kläger nicht mit Erfolg entgegenhalten, dass er wirtschaftlich zu einer Veräußerung gegen Ratenzahlungsvereinbarung (mit festgeschriebenem Zinssatz) gezwungen gewesen sei. Denn Wirtschaftlichkeitserwägungen sind in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung (Blümich/Schallmoser, § 21 EStG Rz 295; derselbe in Spiegelberger/Schallmoser, Immobilien im Zivil- und Steuerrecht, 3. Aufl. 2018, Rz 1.539). Auch in dem Abschluss der Ratenzahlungsvereinbarung ist eine neue Anlageentscheidung des Klägers zu sehen. Es oblag seiner freien Entscheidung, ob er das Grundstück zu den vereinbarten Konditionen --und damit unter teilweiser Stundung des Kaufpreises-- verkaufen wollte oder eben nicht (s. zu einem vergleichbaren Fall FG Düsseldorf, Urteil vom 10.07.2018 - 10 K 1911/17, Entscheidungen der Finanzgerichte 2018, 1541). Ob der Kläger den erlösten Kaufpreis für eine kurzfristige Festgeldanlage bei einer Bank verwendet (Senatsurteil in BFHE 182, 312, BStBl II 1997, 454) oder aber dem Käufer verzinslich stundet, macht --entgegen der Einschätzung des Klägers-- wertungsmäßig keinen Unterschied.

9 c) Soweit der Kläger die weitere Rechtsfrage für grundsätzlich bedeutsam hält, ob Schuldzinsen für ein zur Anschaffung eines Mietobjekts aufgenommenes Darlehen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind, wenn bei der späteren Veräußerung des Mietobjekts ein Teil des Veräußerungserlöses zinslos für ein Jahr (...) gestundet wird, fehlt es an der erforderlichen Klärungsfähigkeit der Rechtsfrage im Revisionsverfahren. Da bereits der verzinslich gestundete Teil des Kaufpreises (260.000 €) die Restvaluta des Hypothekendarlehens (221.723,62 €) überstiegen hat, kommt es auf die Verwendung des zinslos gestundeten Kaufpreisteilbetrags von 30.000 € nicht mehr an. Die Rechtsfrage ist für die Entscheidung des Rechtsstreits nicht erheblich (vgl. Gräber/Ratschow, a.a.O., § 115 Rz 150, m.w.N.).

10 2. Des Weiteren bedarf es auch keiner Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alternative FGO).

11 a) Die Revision ist zur Fortbildung des Rechts zuzulassen, wenn davon auszugehen ist, dass im Einzelfall Veranlassung besteht, Grundsätze und Leitlinien für die Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen Rechts oder des Verfahrensrechts aufzustellen oder Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 24.06.2014 - XI B 45/13, BFH/NV 2014, 1584, Rz 35, und vom 24.07.2017 - XI B 25/17, BFH/NV 2017, 1591, Rz 25). Dieser Zulassungsgrund setzt eine klärungsbedürftige und klärbare Rechtsfrage voraus (BFH-Beschluss vom 13.11.2012 - II B 123/11, BFH/NV 2013, 255, Rz 2, m.w.N.). Es gelten die zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung entwickelten Anforderungen entsprechend (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 03.02.2016 - XI B 53/15, BFH/NV 2016, 954, Rz 13).

12 b) Auch insofern fehlt es wiederum an der erforderlichen Klärungsbedürftigkeit bzw. Klärungsfähigkeit der Rechtsfrage (s.o.).

13 3. Von einer weiter gehenden Begründung wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO abgesehen.

14 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de