

Rundvfg. vom 24.01.2012 - S 2211 A - 17 - St 214

Berücksichtigung von nachträglichen Werbungskosten (insbesondere Schuldzinsen) bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung
Folgen aus dem BFH- Urteil vom 16.03.2010, Az VIII R 20/08, anhängige BFH-Verfahren Az. IX R 67/10 und IX R 16/11

In dem Urteil vom 16.03.2010, Az. VIII R 20/08 hat der BFH entschieden, dass in Fällen des § 17 EStG Schuldzinsen, die nach der Veräußerung der Anteile entstehen, als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abgezogen werden können, soweit der Veräußerungserlös nicht zur Tilgung der Schulden ausreicht. Es wurde die Frage gestellt, ob die neue Rechtsprechung des BFH zum Abzug nachträglicher Schuldzinsen für den Bereich des § 17 EStG auch auf den Geltungsbereich des § 21 EStG angewendet werden kann.

Hierzu nehme ich wie folgt Stellung:

Die Abziehbarkeit von Schuldzinsen richtet sich im Einkommensteuerrecht nach dem Einsatz der Verbindlichkeit selbst, für die sie geleistet werden. Während bei der Finanzierung von sofort abzugsfähigen Werbungskosten oder Betriebsausgaben der einmal gelegte Veranlassungszusammenhang während der gesamten Laufzeit der Verbindlichkeit bestehen bleibt, kommt es bei der Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten darauf an, wie der finanzierte Vermögensgegenstand genutzt wird. Während der Nutzung des Gegenstandes zur Erzielung von Einkünften sind die Schuldzinsen danach als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig.

Nach der langjährigen und gefestigten Rechtsprechung und Verwaltungsübung besteht im Einkommensteuerrecht eine gerechtfertigte Unterscheidung zwischen den betrieblichen Einkunftsarten einerseits und den Überschusseinkünften andererseits (Dualismus der Einkunftsarten), der insbesondere dadurch ausgeprägt ist, dass bei den betrieblichen Einkunftsarten auch die Vermögenszuwächse der Besteuerung unterliegen, während bei den Überschusseinkünften lediglich die Erträge aus der Nutzung des Vermögens besteuert werden. Aus dieser Differenzierung folgt, dass für die betrieblich veranlassten Schulden und damit für die entsprechenden Schuldzinsen der Veranlassungszusammenhang mit der Einkünfterzielung insoweit nicht durch die Beendigung des Betriebes wegfällt, als dabei der Veräußerungs- oder Aufgabenerlös nicht ausreicht um die betrieblichen Schulden zu tilgen. Im Bereich des Privatvermögens hingegen bleiben die Vermögensänderungen grundsätzlich außer Ansatz, sodass mit Wegfall der Einkunftsquelle auch der Veranlassungszusammenhang mit den Schuldzinsen wegfällt, unabhängig von der Höhe eines etwa zu erzielenden Veräußerungserlöses.

Der BFH hat in seinem Urteil vom 16.03.2010, Az. VIII R 20/08 diese Grundsätze nicht aufgegeben, sondern lediglich für den Bereich des § 17 EStG entschieden, dass bei fremdfinanzierten Anteilen an Kapitalgesellschaften auf Grund der Absenkung der Wesentlichkeitsgrenze gem. § 17 Abs. 1 EStG auf zwischenzeitlich 1 % eine Steuerverstrickung der Vermögensveränderungen der im Privatvermögen gehaltenen Anteile ähnlich dem betrieblichen Bereich eingeführt wurde. Damit entfällt für diesen speziellen Bereich des Privatvermögens die Grundlage dafür, die Schuldzinsen für Anschaffungs- oder Herstellungsdarlehen anders zu behandeln als im betrieblichen Bereich.

Für den Bereich der Vermietung und Verpachtung ist eine ähnliche Annäherung der privaten Vermögenssphäre an die Regelungen für den betrieblichen Bereich nicht zu sehen. Daran vermag auch die Ausdehnung der sog. Spekulationsfrist des § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG von 2 auf nunmehr 10 Jahre nichts zu ändern. Während die Anteile an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 17 EStG ohne zeitliche Beschränkung steuerverstrickt bleiben, sobald nur die niedrige Wesentlichkeitsschwelle von 1 % überschritten ist, kann ein Objekt im Sinne des § 23 EStG nach Ablauf der Spekulationsfrist wieder steuerfrei veräußert werden. Der Umfang und die Intensität der Steuerverstrickung sind insoweit zu unterschiedlich, als dass eine analoge Anwendung der Grundsätze des o.g. Urteils auch für den Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gerechtfertigt wäre.

Aus diesen Gründen sind auch weiterhin die **nachträglichen Schuldzinsen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig**. Entsprechend hat auch das FG Baden-Württemberg mit Urteil vom 01.07.2010 – 13 K 136/07 (juris) entschieden.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 67/10).

Weiterhin ist unter dem Az. IX R 16/11 ein Verfahren (Vorinstanz FG Köln , Entscheidung vom 30.03.2011 Az. 9 K 3079/10) anhängig, in dem der BFH zu entscheiden hat, ob die Kosten für den Ausbau eines Öltanks als nachträgliche Werbungskosten zu berücksichtigen sind, wenn das ehemals vermietete Grundstück außerhalb der Zehnjahresfrist des § 23 EStG veräußert wurde und die früheren Vermieter „durch anwaltliche Drohung“ des Grundstückverkäufers zur Vornahme dieses Ausbaus gedrängt wurden.

Es bestehen keine Bedenken, Einspruchsverfahren gemäß § 363 Abs. 2 S. 2 AO ruhen zu lassen, sofern sich die Einspruchsführer in ihrem Einspruch auf die anhängigen BFH-Verfahren beziehen. Aussetzung der Vollziehung ist nicht zu gewähren.