
Datum: 16.01.2013
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 3506/12 F
ECLI: ECLI:DE:FGD:2013:0116.7K3506.12F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

- Tatbestand: 1
- Die Klägerin war seit mindestens 1992 Eigentümerin der vermieteten Immobilien "A" str. und "B" str. in "C" . Diese Immobilien veräußerte die Klägerin mit notariellem Kaufvertrag vom 10.12.2009 für 1.625.000,- € zzgl. Umsatzsteuer. 2
- Einen Teil des Kaufpreises zahlte die Käuferin dabei abredgemäß direkt an die "D" bank zur Ablösung eines von der Klägerin zur Finanzierung der Immobilien aufgenommenen Darlehens. Die Klägerin zahlte an die "D" bank im Streitjahr -2010- eine Vorfälligkeitsentschädigung in Höhe von 69.224.01 €, die die Bank für die vorzeitige Ablösung des Darlehens geltend gemacht hatte. Der Kaufpreis genügte, um alle mit den Immobilien im Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten der Klägerin einschließlich der Vorfälligkeitsentschädigung abzulösen. 3
- In ihrer Steuererklärung für das Streitjahr begehrte die Klägerin die Berücksichtigung dieser Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. 4
- Im Bescheid vom 12.12.2011 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2010 berücksichtigte der Beklagte die Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten, weil eine nachträgliche Vorfälligkeitsentschädigung nicht mit der Erzielung von Einkünften, sondern mit dem Verkauf der Immobilien im Zusammenhang stehe. 5

Gegen den Bescheid legte die Klägerin mit Schreiben vom 04.01.2012 Einspruch ein, den der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 21.08.2012 als unbegründet zurückwies. 6

Die Klägerin hat am 20.09.2012 Klage erhoben. 7

Sie trägt vor, Vorfälligkeitsentschädigungen im Zusammenhang mit der Veräußerung von Objekten, die zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt worden seien, seien nach der neueren Rechtsprechung des BFH abzugsfähig. Mit der Entscheidung des BFH vom 16.03.2010 VIII R 20/08, BStBl II 2010, 787 gebe es keine Überlagerung des ursprünglichen Nutzungszwecks durch einen neuen Zweck mehr. Die ältere Rechtsprechung, nach der die Einkünfteerzielungsabsicht mit der Veräußerung entfalle und damit diese Aufwendungen nicht mehr zum Werbungskostenabzug zugelassen würden, sei damit aufgegeben. Nicht entscheidend für die Abzugsfähigkeit einer Vorfälligkeitsentschädigung sei, ob der Kaufpreis zur Ablösung der Verbindlichkeiten ausreiche. Auch in diesem Fall sei mit Wegfall des Überlagerungsgedankens der Grund für eine Nichtanerkennung der Vorfälligkeitsentschädigung entfallen. Denn diese zwangsläufig entstehende Entschädigung sei nichts anderes als künftig entstehende Schuldzinsen. 8

Auch nach den Grundsätzen des Urteils des BFH vom 20.06.2012 IX R 67/10, BFHE 237, 368 müsse die Vorfälligkeitsentschädigung abzugsfähig sein. Wenn Schuldzinsen, die nach der Veräußerung einer Immobilie anfallen, anerkannt würden, soweit der Kaufpreis zu einer Tilgung der zu Grunde liegenden Verbindlichkeit nicht ausreiche, müsse auch eine Vorfälligkeitsentschädigung anerkannt werden. Ebenso wie in diesem Fall, in der die Schuldzinsen nicht auf einer freiwilligen Entscheidung des Steuerpflichtigen beruhe, den Kaufpreis nicht zur Rückführung der Verbindlichkeiten einzusetzen, sei der Kläger hier nicht frei gewesen, sich hinsichtlich der Entschädigungsleistung zu entscheiden. Die Zahlung sei nicht auf Grund seiner privaten, den ursprünglichen Veranlassung überlagernden Motivation erfolgt, sondern gerade deshalb, um mit dem Kaufpreis die bestehenden Darlehen abzulösen. 9

Die Klägerin beantragt, 10

den Bescheid für 2010 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen vom 12.12.2011 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21.08.2012 dahingehend abzuändern, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit ./ Euro 89.619,00 festgestellt werden, 11

Der Beklagte beantragt, 12

die Klage abzuweisen. 13

Der Beklagte ist der Ansicht, die geänderte Rechtsprechung des BFH zu der Abzugsfähigkeit von nachträglichen Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung habe keine Auswirkung auf den vorliegenden Fall. Sie betreffe nur die Ermittlung eines Veräußerungsverlustes im Rahmen eines Spekulationsgeschäfts, bei dem der Veräußerungserlös nicht zur vollständigen Tilgung des Darlehens ausreiche. Der vom BFH aufgestellte Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung würde nicht gewahrt, wolle man die Vorfälligkeitsentschädigung in Ansatz bringen. Die Entscheidung sei bereits deshalb nicht auf den hier zu entscheidenden Fall übertragbar, weil die Spekulationsfrist abgelaufen sei. 14

Entscheidungsgründe: 15

16

Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 FGO.

Die von der Klägerin gezahlten Vorfälligkeitsentschädigungen stellen auch nach der geänderten Rechtsprechung des BFH zur Abzugsfähigkeit nachträglicher Werbungskosten bei den Überschusseinkünften keine (nachträglichen) Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG dar und waren bei der Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2010 nicht als solche zu berücksichtigen.

17

Gemäß § 9 Abs. 1 S. 1 EStG sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Darunter fallen alle Aufwendungen, die durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst sind. Schuldzinsen sind dabei „veranlasst“, soweit diese mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung i.S.d. § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG). Maßgebliches Kriterium für einen steuerlich anzuerkennenden wirtschaftlichen Veranlassungszusammenhang zwischen Aufwendungen und einer Einkunftsart ist dabei die wertende Beurteilung des die betreffenden Aufwendungen „auslösenden Moments“ sowie dessen Zuweisung zu einer einkommensteuerrechtlich relevanten Erwerbssphäre (Beschluss des Großen Senates des BFH v. 21.09.2009 GrS 1/06, BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672).

18

Ob die Vorfälligkeitsentschädigung, gem. § 552 I S. 1 BGB ein besonderer Schadensersatz für die dem Kreditinstitut aufgrund der vorzeitigen Rückzahlung entgangenen Zinsen, wirtschaftlich den Schuldzinsen gleichzustellen ist, kann hier dahinstehen, da sie allenfalls als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig wären.

19

Der Abzug nachträglicher Werbungskosten kommt auch unter Berücksichtigung der neueren Rechtsprechung des BFH zum Abzug nachträglicher Schuldzinsen hier nicht in Betracht. In seiner Entscheidung vom 20.06.2012 lässt der BFH den Abzug nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten in einem größeren Umfang zu als zuvor. Maßgebender Grund für die erweiterte Abzugsfähigkeit ist die Verlängerung der Spekulationsfrist für Grundstücksveräußerungen durch § 23 Abs. 1 S. 1 EStG in seiner seit 1999 geltenden Fassung auf nunmehr 10 Jahre. Vor diesem Hintergrund, so der BFH, sei das bisher von der Rechtsprechung bemühte Argument, der Fortbestand eines den Verkaufserlös der veräußerten Einkunftsquelle übersteigenden (Rest –) Darlehens habe seine Ursache in dem im privaten Vermögensbereich erlittenen, nicht steuerbaren Veräußerungsverlust, nicht länger ergiebig. Aus diesem Grund könnten nachträgliche Schuldzinsen auch im Bereich der Überschusseinkünfte der Finanzierung eines steuerrechtlich erheblichen Veräußerungs- oder Aufgabeverlustes dienen. Dies würde besonders an der Regelung des § 23 Abs. 3 S. 4 EStG deutlich, wonach im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 23 Abs. 3 S. 1 EStG die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines veräußerten Wirtschaftsgutes sich um Absetzungen für Abnutzung, erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen minderten. Diese Regelung verknüpfe das private Veräußerungsgeschäft mit der bisherigen steuerbaren und steuerpflichtigen Nutzung des Grundstücks und bewirke, dass die Ermittlung des Gewinns aus einem nach § 23 Absatz 1 S. 1 EStG steuerbar bewahrten Veräußerungsgeschäfts, strukturell der Ermittlung eines Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes im Betriebsvermögen gleichgestellt werde. Hieraus hat der BFH im entschiedenen Fall, in dem die Veräußerungsfrist noch nicht abgelaufen war, für den entschiedenen Fall eine Ausweitung des nachträglichen Schuldzinsenabzugs bejaht. Ob darüber hinaus in anderen denkbaren Fallkonstellationen, damit

20

auch nach Ablauf der Veräußerungsfrist, eine den ursprünglichen Veranlassungszusammenhang überlagernde private Motivation den Schluss rechtfertigen könnte, dass nachträgliche Schuldzinsen nicht nur durch die ursprünglich zu Vermietungszwecken aufgenommenen Schulden ausgelöst sind, hat der BFH ausdrücklich offen gelassen. Ausgedehnt hat es die Rechtsprechung ausdrücklich nur auf die Fälle, in denen ein bisher zu Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienendes Wohngrundstück steuerbar veräußert wurde und der Erlös aus der Veräußerung nicht ausreichte, um das ursprünglich zur Anschaffung des Grundstücks aufgenommene Darlehen abzulösen.

Der erkennende Senat sieht keinen Anlass, über die vom BFH hinaus erfolgte Erweiterung auch im hier zu entscheidenden Fall die nach der Beendigung der Vermietungsabsicht angefallenen Schuldzinsen anzuerkennen. Hier war die Veräußerungsfrist abgelaufen. Die Gründe, die den BFH im angesprochenen Urteil dazu bewogen haben, seine Rechtsprechung zur Anerkennung nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszudehnen, greifen hier nicht ein. Denn die Situation des Veräußerers, der nicht unter § 23 EStG fällt, ist der Situation des Veräußerers von Betriebsvermögen gerade nicht zu vergleichen. 21

Die Revision wird zur Fortbildung des Rechts zugelassen, § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO. 22

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 23