
Datum: 03.08.2020
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 2493/18 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2020:0803.5K2493.18E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 23.08.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10.07.2018 wird dahingehend geändert, dass die sonstigen Einkünfte des Klägers aus privaten Veräußerungsgeschäften in Höhe von 23.749,51 € auf 3.055,50 € herabgesetzt werden. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens zu 88% und die Kläger zu 12 %.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf die Vollstreckung gegen Sicherheitsleistung in Höhe des vollstreckbaren Betrages abwenden, sofern nicht die Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in gleicher Höhe leisten.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten über die Kaufpreisaufteilung für den Verkauf einer Ferienwohnung und über die Frage, ob der Verkauf von Einrichtungsgegenständen einer Ferienwohnung gem. § 22 Nr. 2 EStG i.V.m. § 23 EStG der Einkommensteuer unterliegt. 1 2

Die Kläger sind verheiratet und wurden im Streitjahr 2016 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger erzielte im Streitjahr u.a. Einkünfte aus der Vermietung einer Ferienwohnung im Ferienort C-Stadt (P-Weg 20). 3

Der Kläger hatte die Ferienwohnung mit notariellem Kaufvertrag vom 02.05.2013 (Seite 4 ff. der Akte Grund und Boden) erworben und nach Fertigstellung im Jahr 2014 vermietet. Im notariellen Kaufvertrag verzichteten der Verkäufer und der Kläger als Käufer auf die Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 9a UStG und optierten zur Umsatzsteuer. Im Hinblick auf § 13b UStG, wonach nur der Käufer Steuerschuldner der Umsatzsteuer war, stellte der Verkäufer die Umsatzsteuer dem Kläger nicht in Rechnung.

Im Rahmen des Kaufs der Ferienwohnung waren folgende Anschaffungskosten (ohne USt) angefallen (siehe Übersicht Seite 3 der Akte Grund und Boden):

Position	Betrag
Grund und Boden	54.227,17 €
Gebäude	133.637,58 €
Stellplatz und Außenanlagen	5.650 €
Wohnungseinrichtung	29.037,76 €
Summe	222.552,51 €

Darüber hinaus wendete der Kläger im Jahr 2014 für die Einrichtung der Ferienwohnung einen Betrag in Höhe von 6.095,16 € (netto) auf, der im Jahr 2014 sofort als Werbungskosten abzugsfähig war. Insgesamt wandte der Kläger für Inventar und Kleingeräte Beträge in Höhe von 35.132,92 € netto und 41.808,17 € brutto auf (siehe Übersicht, Bl. 99 der Gerichtsakte).

In den Jahren 2014-2016 vermietete der Kläger die Ferienwohnung über die Agentur C Appartement & Immobilien Service GmbH (Agenturvertrag vom 14.04.2014, Bl. 19 ff. der Akte Grund und Boden). Eine Eigennutzung der Wohnung war nach Ziff. 6 des Vertrages nicht möglich. Der Kläger erzielte dabei in den Jahren Einnahmen in Höhe von 6.841 € (2014), 14.385 € (2015) und 1.553 € (2016).

Mit notariellem Vertrag vom 29.03.2016 (Bl. 33 ff. der Rechtsbehelfsakte, Bl. 85 ff. der Gerichtsakte) veräußerte der Kläger die Ferienwohnung einschließlich der hochwertigen Einbauküche und des gesamten Wohnungsinventars zu einem Preis in Höhe von insgesamt 265.000,00 € an die Eheleute S. aus J-Stadt. Der Wert des Zubehörs wurde im Kaufvertrag mit 45.000 € (§ 1 des Kaufvertrages) veranschlagt. Der Übergang von Nutzungen und Lasten auf die Erwerber erfolgte zum 03.05.2016. Hintergrund des Verkaufs war, dass die Wohnung aufgrund rechtlicher Bestimmungen nicht als Ferienwohnung vermietet werden durfte.

In der Zeit zwischen Fertigstellung und Verkauf der Ferienwohnung nahm der Kläger Abschreibungen in folgender Höhe in Anspruch:

Position	Betrag
Grund und Boden	0,00 €

Gebäude	6.460,58 €
Stellplatz und Außenanlagen	1.365,00 €
Wohnungseinrichtung	7.562,76 €
Summe	15.388,34 €

In seiner am 23.07.2017 abgegebenen Umsatzsteuererklärung 2016 erklärte der Kläger Vorsteuerberichtigungsbeträge gem. § 15a UStG in Höhe von insgesamt 29.822,35 €, wobei ein Teilbetrag in Höhe von 26.990,19 € auf Grundstücke und sonstige Wirtschaftsgüter i.S.v. § 15a Abs. 1 Satz 2 UStG entfiel und ein Teilbetrag in Höhe von 2.832,16 € auf andere Wirtschaftsgüter i.S.v. § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG (Bl. 2 ff. der Umsatzsteuerakte).

Im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 23.08.2017 berücksichtigte der Beklagte bei den sonstigen Einkünften Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften in Höhe von 48.056,00 €. Der Beklagte berechnete die Einkünfte dabei wie folgt:

Position	Betrag
Veräußerungspreis lt. Vertrag	265.000,00 €
Anschaffungskosten	- 193.514,00 €
AfA 2014-2016	7.826,00 €
Werbungskosten	
Notar, Amtsgericht, Kopien	-265,14 €
Vorfälligkeitsentschädigung	-4.000 €
Umsatzsteuerberichtigung § 15a UStG (nur für GruBo, Gebäude, Außenanlagen)	-26.990,19 €
Veräußerungsgewinn	48.056,67 €

Gegen den Einkommensteuerbescheid legten die Kläger am 12.09.2017 Einspruch ein. Nach ihrer Auffassung ergebe sich ein Veräußerungsgewinn in Höhe von lediglich 223,34 €, der sich wie folgt ermittele.

Position	Betrag
Veräußerungspreis lt. Vertrag für das unbewegliche Vermögen	220.000,00 €

Anschaffungskosten lt. Anlagen zur Steuererklärung	-193.514,75 €
AfA 2014-2016 lt. Anlage zur Steuererklärung	7.825,58 €
Werbungskosten lt. Anlage zur Steuererklärung	-34.087,49 €
Veräußerungsgewinn	223,34 €

Die Differenz zwischen dem vom Finanzamt ermittelten Gewinn und dem von den Klägern ermittelten Gewinn betrage 47.832,66 €. Mindere man die Differenz um die Umsatzsteuerberichtigung für die Wohnungseinrichtung in Höhe von 2.832,16 €, so verbliebe eine Differenz in Höhe von rund 45.000 €, was dem Kaufpreis für das Inventar der Ferienwohnung entspreche. Dieser Betrag sei zu Unrecht in die Berechnung des Veräußerungsgewinns einbezogen worden, da das Inventar nicht steuerbar außerhalb der einjährigen Spekulationsfrist veräußert worden sei.

17

Mit Einspruchsentscheidung vom 10.07.2018 setzte der Beklagte den Gewinn aus dem privaten Veräußerungsgeschäft wie folgt herab:

18

Position	Betrag
Veräußerungspreis lt. Vertrag	265.000 €
Anschaffungskosten Grundstück	-193.514,00 €
Afa 2014-2016	7.826,00 €
Anschaffungskosten Inventar	-35.132,92 €
AfA Inventar	13.657,92 €
Werbungskosten	
Notar, Amtsgericht, Kopien	-265,14 €
Vorfälligkeitsentschädigung	-4.000,00 €
Umsatzsteuerberichtigung § 15a UStG	-29.822,35 €
Veräußerungsgewinn	23.749,51 €

19

Sowohl der Verkauf der Immobilie als auch der Verkauf des Inventars seien nach § 23 EStG steuerpflichtig. Denn gem. § 23 Abs. 1 Nr. 2 Satz 4 EStG verlängere sich der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung bei anderen Wirtschaftsgütern als Grundstücken auf zehn Jahre, wenn mit den Wirtschaftsgütern in mindestens einem Kalenderjahr Einkünfte erzielt wurden. Hieran ändere auch die Tatsache nichts, dass es sich bei dem Inventar um

20

Gegenstände des täglichen Gebrauchs handle. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG nehme nur Bezug auf Wirtschaftsgüter des täglichen Gebrauchs, die zur Erzielung von Einkünften verwendet würden, es fehle an einem Verweis auf § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG. Dies ergebe sich auch aus der Gesetzesbegründung zu § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG wonach verhindert werden sollte, dass Geschäfte, die typischerweise nicht mit Einkunftserzielungsabsicht getätigt würden, zu steuerrechtlich wirksamen Verlusten führen.

Mit ihrer am 08.08.2018 erhobenen Klage verfolgen die Kläger ihr Begehren gerichtlich weiter. Sie sind der Auffassung, dass die Veräußerung des Inventars nicht der Besteuerung nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG unterliege. Das Inventar stelle ein eigenes Wirtschaftsgut dar, welches einer selbständigen Bewertung zugänglich sei und zum längerfristigen Nutzen eingesetzt werde. Es sei zu trennen zwischen der Sachsubstanz, also der Eigentumswohnung und dem Inventar als nicht mit der Sachsubstanz verbundenem, eigenständigen Wirtschaftsgut. Die Kunden hätten für die Anmietung der Eigentumswohnung als Ferienwohnung eine Miete gezahlt. Mit welchem Inventar die Eigentumswohnung ausgestattet gewesen sei, sei nicht maßgeblich gewesen. So sei der Mietpreis auch nicht entsprechend aufgeteilt worden. Selbst wenn man im Streitfall von einer Verlängerung der Spekulationsfrist ausgehe, so liege im Streitfall der Ausnahmetatbestand des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG vor, weil es sich bei dem veräußerten Inventar um Gegenstände des täglichen Gebrauchs handle und deren Veräußerung nicht steuerbar sei. Auch wenn man eine Steuerbarkeit des Verkaufs des Inventars unterstelle, so ergebe sich rechnerisch ein maximaler Veräußerungserlös in Höhe von 10.445,07 € (45.000,00 € - 34.544,93 €). Unter Berücksichtigung der nachgewiesenen Werbungskosten und der hinzuzurechnenden AfA für 2014-2016 ergebe sich keine Steuerbarkeit des Veräußerungserlöses aus dem Verkauf des Inventars. Zudem sei zu berücksichtigen, dass die Kläger zur Ausstattung der Wohnungen noch weiteren Aufwendungen in Form von eingebrachten Möbeln, Fahrtkosten und Eigenleistungen im Gesamtwert von etwa 5.000 € erbracht hätten. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Klagebegründung vom 12.09.2018 sowie die weiteren Schriftsätze vom 13.11.2018 und vom 28.07.2020 Bezug genommen.

Die Kläger beantragen, 22

den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 23.08.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10.07.2018 dahingehend zu ändern, dass die sonstigen Einkünfte des Klägers aus privaten Veräußerungsgeschäften von 23.749,51 € auf 223,34 € herabgesetzt werden. 23

Der Beklagte beantragt, 24

die Klage abzuweisen, 25

hilfsweise, für den Unterliegensfall, die Revision zuzulassen. 26

Es treffe nicht zu, dass die Kläger lediglich mit der Ferienwohnung und nicht mit dem Inventar Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt hätten. So hätten die Kläger mit der C Appartement & Immobilien Service GmbH (C-GmbH) einen Agenturvertrag über die Besorgung der Vermietung von Ferienwohnungen/Ferienhäusern abgeschlossen. Nach Nr. 1 des Agenturvertrages übertrage der Kläger die Ferienwohnung mit Inventar, Geschirr und KfZ-Stellplatz als eine Einheit in den Vermietungsservice der C-GmbH und erteile der C-GmbH eine Vollmacht zur Vermietung. Aus den vertraglichen Regelungen folge, dass der Kläger nicht nur die unmöblierte Ferienwohnung, sondern auch das Inventar für Vermietungszwecke genutzt habe und demzufolge auch mit dem Inventar Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt habe. Ausgehend von der Kaufpreisaufteilung im 27

Kaufvertrag verteile sich der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn in Höhe von 23.749,51 € wie folgt auf den Verkauf der Immobilie und den Verkauf des Inventars:

	Gesamt	Immobilie	Inventar
Veräußerungspreis	265.000,00 €	220.000 €	45.000 €
Anschaffungskosten Immobilie	-193.514,00 €	-193.514,00 €	
Abschreibung Immobilie	7.826,00 €	7.826,00 €	
Anschaffungskosten Inventar	-35.132,92 €		-35.132,92 €
Abschreibung Inventar	13.657,92 €		13.657,92 €
Notar, Amtsgericht Kopien	-265,14 €	-220,12 €	-45,02 €
Vorfälligkeitsentschädigung	-4.000,00 €	-4.000 €	
Umsatzsteuerberichtigung § 15a UStG	-29.822,35 €	-26.990,19 €	-2.832,16 €
Summe	23.749,51 €	3.101,69 €	20.647,82 €

28

Entgegen der Auffassung der Kläger sei das Finanzamt für das Inventar von einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn in Höhe von 20.647,82 € und nicht in Höhe von 45.000 € ausgegangen.

29

Der Kaufpreisaufteilung im Kaufvertrag könne nicht gefolgt werden, da die vereinbarten Werte die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlten und wirtschaftlich nicht haltbar seien. Bei dem Inventar handele es sich um Gegenstände, die dem Wertverzehr unterlägen. Dies gelte insbesondere bei Einrichtungsgegenständen, die in einem Ferienhaus genutzt würden, da insoweit von einer überdurchschnittlichen Beanspruchung auszugehen sei. Eine Bildung stiller Reserven in Höhe von 30% innerhalb von zwei Jahren sei deshalb ausgeschlossen.

30

Mit Beschluss vom 08.01.2020 hat der Senat den Rechtsstreit dem Berichterstatter als Einzelrichter zur Entscheidung übertragen (Bl. 56 der Gerichtsakte).

31

In der Sache hat am 03.08.2020 eine mündliche Verhandlung vor dem Einzelrichter stattgefunden, auf die Sitzungsniederschrift wird Bezug genommen.

32

Entscheidungsgründe

33

Die Klage hat teilweise Erfolg.

34

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2016 vom 23.08.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10.07.2018 ist insoweit rechtswidrig, als dass der Beklagte höhere Einkünfte des Klägers aus privaten Veräußerungsgeschäften als 3.055,50 € der Besteuerung zugrunde gelegt hat. Im Übrigen ist der Einkommensteuerbescheid nicht

35

rechtswidrig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung (FGO).

Der Beklagte hat zu Unrecht sonstige Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften gem. §§ 22 Nr. 2 EStG i.V.m. § 23 EStG in Höhe von mehr als 3.055,50 € der Besteuerung unterworfen. 36

1. Private Veräußerungsgeschäfte sind zum einen gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (z. B. Erbbaurecht, Mineralgewinnungsrecht), bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Gebäude und Außenanlagen sind einzubeziehen, soweit sie innerhalb dieses Zeitraums errichtet, ausgebaut oder erweitert werden; dies gilt entsprechend für Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie für Eigentumswohnungen und im Teileigentum stehende Räume (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG). 37

Private Veräußerungsgeschäfte sind ferner gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG Veräußerungsgeschäfte bei anderen Wirtschaftsgütern, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt. Ausgenommen hiervon sind Veräußerungen von Gegenständen des täglichen Gebrauchs (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG). Diese Vorschrift wurde durch das Jahressteuergesetz 2010 vom 08.12.2010, BGBl. I 2010, 1768) neu eingefügt. Anlass der Regelung war, dass bei der Veräußerung von Gegenständen des täglichen Gebrauchs (z.B. Gebrauchtfahrzeugen) aufgrund des Wertverlustes regelmäßig Verluste erzielt werden. Vor diesem Hintergrund sah der Gesetzgeber es nicht als sachgerecht an, derartige typische – nicht mit Einkunftserzielungsabsicht getätigte – Verlustgeschäfte steuerrechtlich wirksam werden zu lassen und hat die Veräußerung derartiger Gegenstände entgegen der BFH-Rechtsprechung (BFH, Urt. vom 22.04.2008 – IX R 29/06, BStBl. II 2009, 296) für nicht steuerbar erklärt (BT-Drucks 17/2249, S. 54). 38

Bei Wirtschaftsgütern im Sinne von Satz 1, aus deren Nutzung als Einkunftsquelle zumindest in einem Kalenderjahr Einkünfte erzielt werden, erhöht sich der Zeitraum auf zehn Jahre (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG). Letztere Regelung läuft nach Einfügung von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG weitgehend leer (Ratschow in: Blümich; Musil, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, § 23 Rdn. 165; Wernsmann, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, § 23 B 61; Dinkelbach, DStR 2010, 941, 945), da es sich bei den zur Einkünfteerzielung genutzten Wirtschaftsgütern oftmals zugleich um Gegenstände des täglichen Gebrauchs handelt. 39

2. Nach diesen Grundsätzen unterliegt im Streitfall nur die Veräußerung der Eigentumswohnung gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Sätze 1 und 2 EStG der Besteuerung, nicht jedoch die Veräußerung des Inventars. Bei dem im Streitfall veräußerten Inventar handelt es sich um Wirtschaftsgüter des täglichen Gebrauchs, deren Veräußerung nicht nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG steuerbar ist. 40

a) Entgegen der Auffassung des Beklagten erfasst § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG - ebenso wie § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG - nicht die Gegenstände des täglichen Gebrauchs. Die Veräußerung von Gegenständen des täglichen Gebrauchs ist im Rahmen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG insgesamt nicht steuerbar. Die Vorschrift § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG schafft keinen eigenständigen Besteuerungstatbestand gegenüber § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG, sondern bewirkt nur eine Verlängerung der 41

Spekulationsfrist bei bestimmten (als Einkunftsquelle genutzten) Wirtschaftsgütern. Hierfür spricht bereits der Wortlaut des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG. Auch die Historie der Norm spricht für diese Auslegung, denn die Vorschrift § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG war vor Einfügung der Sätze 2 und 3 bereits wortgleich in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG in der Fassung vor den Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2010 enthalten. Diese Auslegung steht auch im Einklang mit dem Sinn und Zweck des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG, der darin besteht bzw. bestand, ein Steuersparmodell zur Vermeidung der Veräußerungsgewinnbesteuerung bei Vermietung beweglicher Wirtschaftsgüter zu unterbinden (siehe hierzu BT-Drucks. 16/4841, S. 58 f.; Carlé, in: Korn, EStG, § 23 Rdn. 46.8.1). Sinn und Zweck des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG ist dagegen – wie dargestellt – die Verhinderung der steuerbaren Verlufterzielung bei Veräußerungen von Gegenständen des täglichen Gebrauchs. Dieser Zweck könnte bei einem anderen Verständnis durch eine Vermietung unterlaufen werden. Diese Auslegung steht auch im Einklang mit dem – soweit ersichtlich – einhelligen Verständnis in der Literatur, wonach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG in den Fällen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG leerlaufen soll.

b) Bei dem im Streitfall veräußerten Inventar handelt es sich auch um Gegenstände des täglichen Gebrauchs. Gegenstände des täglichen Gebrauchs sind solche Gegenstände, die typischerweise einem durch wirtschaftliche Abnutzung bedingten Wertverlust unterliegen und/oder kein Wertsteigerungspotential haben (Ratschow, in: Blümich, EStG, § 23 Rdn. 67) bzw. die üblicherweise zur Nutzung und nicht zur Veräußerung angeschafft werden (Musil, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, § 23 Rdn. 159). 42

Wohnungseinrichtungsgegenstände werden zur Nutzung und nicht zur Veräußerung angeschafft und haben typischerweise – anders als z.B. Oldtimer oder Antiquitäten (vgl. Musil, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, § 23 Rdn. 159) – kein Wertsteigerungspotential. 43

3. Die vom Kläger mit den Erwerbern vereinbarte Kaufpreisaufteilung ist auch der Besteuerung zugrunde zu legen. 44

a) Eine Kaufpreisaufteilung im Kaufvertrag ist grundsätzlich auch der Besteuerung zugrunde zu legen. Vereinbarungen der Vertragsparteien über Einzelpreise für Einzelwirtschaftsgüter binden allerdings nicht, wenn Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Kaufpreis nur zum Schein bestimmt worden ist oder die Voraussetzungen eines Gestaltungsmissbrauchs (§ 42 AO) gegeben sind (BFH, Beschluss vom 16.09.2015 – IX R 12/14, BStBl. II 2016, 397; Schmidt/Kulosa, EStG, 39. Aufl. 2020 § 6 Rdn. 119). 45

Im Streitfall bestehen solche Anhaltspunkte jedoch nicht. Der im Kaufvertrag vereinbarte Verkaufspreis der Eigentumswohnung (220.000 €) liegt oberhalb des zwei Jahre zuvor vom Kläger entrichteten Kaufpreises (193.514,00 €), bezieht man die auf die Immobilie entfallende Umsatzsteuerberichtigung nach § 15a UStG mit ein, so entsprechen Verkaufspreis und Kaufpreis sich in etwa. In Anbetracht des nachträglich bekannt gewordenen Umstandes, dass die Wohnung aus rechtlichen Gründen nicht als Ferienwohnung vermietet werden konnte und vor dem Hintergrund der nur kurzen Eigentumszeit des Klägers, ist diese Preisfindung auch nachvollziehbar. Der Verkaufspreis für das gesamte Inventar (45.000 €) liegt zwar oberhalb der Anschaffungskosten der Einzelwirtschaftsgüter (35.132,92 € netto bzw. 41.808,17 € brutto). Zu berücksichtigen ist jedoch zum einen, dass das Inventar aufgrund der geringen Vermietungszeit und –intensität kaum benutzt worden war. Zudem kann die Veräußerung eines Sachinbegriffs einen höheren Preis erzielen als die Veräußerung von Einzelstücken (Delp/Ronig, DB 2018, 1296, 1299). Dies gilt im Streitfall insbesondere deshalb, weil die Wohnung für die Käufer ohne Umbaumaßnahmen bezugsfertig war, so dass ein mühsamer 46

und zeitaufwendiger Einrichtungsprozess unter Beauftragung von Handwerkern (Auswahlprozess, Einholung von Vergleichsangeboten) für die Käufer entfiel. Dies kann durchaus einen eigenständigen wertbildenden Faktor darstellen, zumal teilweise tischlergefertigte Einzelstücke veräußert wurden und auch die Handwerkerpreise infolge des allgemeinen Handwerker mangels Preissteigerungen erfahren haben. Die Kläger haben insoweit glaubhaft vorgetragen, dass die Tischlerarbeiten besonders günstig gewesen seien, weil der beauftragte Tischler mehrere Wohnungen im gleichen Haus eingerichtet habe. Ferner haben die Kläger glaubhaft dargelegt, dass sie erhebliche Eigenleistungen in Bezug auf das Raum- und Wohnkonzept erbracht sowie die Wohnung rollstuhlgerecht hergerichtet und ausgestattet haben. Die hierdurch ersparten Kosten für einen Innenarchitekten bzw. weitere Handwerker stellen einen weiteren wertbildenden Faktor der Sachgesamtheit dar, der in den Anschaffungskosten der Einzelwirtschaftsgüter nicht enthalten ist. Vor dem Hintergrund dieser Gesamtumstände des Einzelfalles sieht der Einzelrichter es als möglich an, dass das Inventar, wengleich dieses typischerweise kein Wertsteigerungspotential hat, im konkreten Fall als Sachgesamtheit gleichwohl eine Wertsteigerung erfahren hat. Jedenfalls bestehen keine hinreichenden Anhaltspunkte für einen Gestaltungsmissbrauch der Vertragsparteien bei der Kaufpreisaufteilung. Insbesondere handelte es sich bei den Käufern der Wohnung um für den Kläger fremde Dritte.

b) Der steuerbare und steuerpflichtige Gewinn aus der Veräußerung der Eigentumswohnung beträgt jedoch – abweichend vom Klägerantrag – 3.055,50 €. 47

Gewinn oder Verlust aus Veräußerungsgeschäften ist gem. § 23 Abs. 3 Satz 1 EStG der Unterschied zwischen Veräußerungspreis einerseits und den Anschaffungs- oder Herstellungskosten und den Werbungskosten andererseits. Dabei gehört der Vorsteuerbetrag nach § 15 UStG, soweit er bei der Umsatzsteuer abgezogen werden kann, nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes, auf dessen Anschaffung oder Herstellung er entfällt (§ 9b Abs. 1 EStG). Wird der Vorsteuerabzug nach § 15a UStG berichtigt, so sind die Mehrbeträge als Betriebseinnahmen bzw. Einnahmen, wenn sie im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG bezogen werden; die Minderbeträge sind als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu behandeln, wenn die durch den Betrieb veranlasst sind oder der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen dienen (§ 9b Abs. 2 Satz 1 EStG). Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bleiben in den Fällen des § 9b Abs. 2 Satz 1 EStG unberührt (§ 9b Abs. 2 Satz 2 EStG). 48

Der gem. § 22 Nr. 3 i.V.m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 und 2 EStG steuerbare und steuerpflichtige Gewinn aus der Veräußerung der Eigentumswohnung berechnet sich demnach wie folgt: 49

Position	Betrag
Veräußerungspreis lt. Vertrag	220.000 €
Anschaffungskosten	-193.514,75 €
Afa 2014-2016	7.825,58 €
Notar, Amtsgericht, Kopien	-265,14 €

50

Vorfälligkeitsentschädigung	-4.000,00 €
Umsatzsteuerberichtigung § 15a Abs. 1 Satz 2 UStG	-26.990,19 €
Veräußerungsgewinn	3.055,50 €

Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 FGO. 51

Die Revision war nicht zuzulassen, da keiner der in § 115 Abs. 2 genannten Gründe vorliegt. 52
Die Entscheidung beruht auf den Feststellungen und Umständen des Einzelfalles. Die Nichtsteuerbarkeit der Veräußerung von Gegenständen des täglichen Gebrauchs ist in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG gesetzlich normiert. Abweichende Auffassungen für die Fälle vermieteter sonstiger Wirtschaftsgüter werden – soweit ersichtlich – nicht vertreten.

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus § 151 Abs. 3 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO. 53