BFH v. 20.06.2007 - X R 13/06 BStBl 2007 II S. 879

Zuschüsse Privater zu Aufwendungen für eigene Wohnzwecke

Leitsatz

1. Der Abzug von Aufwendungen, die steuerlich „wie Sonderausgaben" zu behandeln sind, setzt eine wirtschaftliche Belastung des Steuerpflichtigen voraus.

2. Im öffentlichen Interesse geleistete Zuschüsse Privater mindern die Abzugsbeträge nach § 10f EStG.

Gesetz(e):

EStG § 7i Abs. 1 Satz 7EStG § 10f Abs. 1 Satz 1

Instanzenzug:

9. Februar 2006 (EFG 2006, 1320) BFH X R 13/06 (Verfahrensverlauf) BFH - X R 13/06, Verfahrensverlauf BFH - X R 13/06, Verfahrensverlauf

Gründe

I.

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) erhielten für die Sanierung eines unter Denkmalschutz stehenden Hauses vom Landesdenkmalamt Baden-Württemberg am 19. Oktober 1995 einen Zuschuss in Höhe von 241 400 DM. Daneben gewährte ihnen die Denkmalstiftung Baden-Württemberg (Denkmalstiftung) —eine Stiftung des bürgerlichen Rechts— aufgrund eines sog. Zuwendungsvertrages vom März 1996 einen einmaligen und verlorenen Zuschuss in Höhe von 80 000 DM.

Im Bescheid vom 9. März 2000 bescheinigte das Landesdenkmalamt, dass die zur Sanierung des Gebäudes durchgeführten Arbeiten mit Aufwendungen in Höhe von 742 964 DM i.S. der §§ 7i, 10f und 11b des Einkommensteuergesetzes (EStG) nach Art und Umfang zur Erhaltung des Gebäudes als Baudenkmal oder seiner sinnvollen Nutzung erforderlich gewesen seien. Die Bescheinigung enthielt auch einen Hinweis auf die vom Landesdenkmalamt und von der Denkmalstiftung bewilligten Zuschüsse.

Die Kläger beantragten in ihren Einkommensteuererklärungen der Streitjahre 1997 bis 1999 für die aufgrund der Sanierung des denkmalgeschützten Gebäudes angefallenen Kosten eine steuerliche Förderung nach § 10f EStG. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die steuerliche Förderung kürzte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt —FA—) die Aufwendungen der Kläger auch um den von der Denkmalstiftung erhaltenen Zuschuss.

Der dagegen gerichtete Einspruch der Kläger blieb ohne Erfolg.

Im Klageverfahren beriefen sich die Kläger auf den Wortlaut der §§ 7i und 7h EStG. Beide Vorschriften schränkten die steuerliche Förderung nur hinsichtlich solcher Zuschüsse ein, die aus öffentlichen Kassen gewährt würden. Das sei bei dem von der Denkmalstiftung gewährten Zuschuss nicht der Fall.

Mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2006, 1320 veröffentlichten Urteil wies das Finanzgericht (FG) die Klage ab.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Das FG stellte darauf ab, dass die Kläger im Umfang der erhaltenen Zuschüsse die förderungsfähigen Kosten der Sanierung ihres denkmalgeschützten Hauses nicht getragen hätten.

Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung des materiellen Rechts.

Sie sind der Auffassung, dass bei Zuschüssen von privater Seite der Steuerpflichtige ein Wahlrecht habe, die Herstellungskosten um den Zuschuss zu kürzen oder diesen als Einnahme zu behandeln. Im konkreten Fall hätte die Wahl, den Zuschuss der Denkmalstiftung als Einnahme zu behandeln, die Folge nicht steuerpflichtiger Einnahmen, weil das Gebäude zu eigenen Wohnzwecken genutzt werde. Warum FA und FG dieses Wahlrecht verneinten, sei nicht ersichtlich. Der Gesetzgeber habe es jedenfalls nicht verneint, denn er habe die Formulierung „aus öffentlichen Kassen" in § 7i Abs. 1 Satz 7 EStG nicht weggelassen.

Die Kläger beantragen sinngemäß, das angefochtene Urteil aufzuheben und unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung die mit den Einkommensteuerbescheiden vom 24. Mai 2000 festgesetzte Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 auf die Beträge herabzusetzen, die sich unter Berücksichtigung von um jeweils 8 000 DM höheren Abzugsbeträgen nach § 10f EStG ergeben.

Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

II.

Die Revision wird als unbegründet zurückgewiesen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung —FGO—). Das FG hat zu Recht den von der Denkmalstiftung den Klägern gewährten Zuschuss bei der Bemessung der Steuerbegünstigung nach § 10f EStG in der für die Streitjahre maßgebenden Fassung berücksichtigt.

Nach § 10f Abs. 1 Satz 1 EStG kann der Steuerpflichtige Aufwendungen an einem eigenen Gebäude im Kalenderjahr des Abschlusses der Baumaßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu 10 % wie Sonderausgaben abziehen, wenn die Voraussetzungen des § 7h EStG oder des § 7i EStG vorliegen.

Fraglich ist im Streitfall nur, ob der von der Denkmalstiftung gewährte Zuschuss —so wie ein Zuschuss aus öffentlichen Kassen— zur Verringerung der in die Bemessungsgrundlage eingehenden Aufwendungen führt, nachdem die übrigen in § 7i EStG genannten Voraussetzungen für die Begünstigung nach § 10f EStG unstreitig sind.

a) Die Frage beantwortet sich bereits aus dem Wortlaut des § 10f Abs. 1 Satz 1 EStG. Danach können die Aufwendungen „wie Sonderausgaben" abgezogen werden. Die vom Gesetz angeordnete Behandlung der Aufwendungen „wie Sonderausgaben" rechtfertigt es, für den Abzug der Aufwendungen wie bei den Sonderausgaben eine wirtschaftliche Belastung des Steuerpflichtigen durch die Aufwendungen vorauszusetzen (Kulosa in Herrmann/Heuer/Raupach —HHR—, § 10 EStG Rz 35; Schmidt/Heinicke, EStG, 26. Aufl., § 10 Rz 4). Daran fehlt es, wenn der Steuerpflichtige —wie hier die Kläger— für die von ihm gezahlten Beträge einen Ersatz erhält (HHR/Kulosa, § 10 EStG Rz 35). Dies gilt schon dann, wenn bereits im Zeitpunkt der Zahlung ein nicht zu versteuernder Ersatzanspruch besteht (Schmidt/ Heinicke, a.a.O., § 10 Rz 6). So liegen die Verhältnisse im Streitfall, in dem die Zahlung der Denkmalstiftung auf einem bereits im März 1996 geschlossenen Zuwendungsvertrag mit den Klägern beruht. Aufgrund dieses Vertrages waren die Kläger von Beginn an in Höhe des darin bewilligten Zuschusses wirtschaftlich nicht belastet.

b) Diese Behandlung des Zuschusses der Denkmalstiftung wird seinem Charakter gerecht. Mit dem Zuschuss wird ein im öffentlichen Interesse liegender Zweck verfolgt.

c) Auch im Rahmen des § 7i Abs. 1 Satz 7 EStG mindern die Zuschüsse privater Dritter die erhöhten Absetzungen.

Das im Allgemeinen bei Zuschüssen aus privaten Mitteln dem Empfänger nach den Einkommensteuer-Richtlinien —EStR— (z.B. R 34 Abs. 2 EStR 1998) eingeräumte Wahlrecht, den Zuschuss als

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Einnahme zu behandeln oder die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um den Zuschuss zu kürzen, führt im Fall der Eigennutzung des Gebäudes nicht zur ungeschmälerten Bemessungsgrundlage für die Absetzungen, nur weil bei Eigennutzung keine Einnahmen anfallen. Vielmehr ist in diesem Fall das Wahlrecht ausgeschlossen und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind um den Zuschuss zu kürzen. In Höhe des Zuschusses handelt es sich bei den Aufwendungen nicht um eigene Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Steuerpflichtigen (so Kleeberg, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 7i Rz B 25a, und Schmidt/Kulosa, a.a.O., § 7i Rz 3 a.E.).

Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:
FG Baden-Württemberg 9.2.2006 - 3 K 307/02

Fundstelle(n):
BFH/NV 2007 S. 1981 Nr. 10
BStBl II 2007 S. 879 Nr. 18
DB 2007 S. 2068 Nr. 38
DStR 2007 S. 1669 Nr. 38
DStRE 2007 S. 1279 Nr. 19
DStZ 2007 S. 646 Nr. 20
EStB 2007 S. 366 Nr. 10
EStB 2007 S. 366 Nr. 10
FR 2008 S. 186 Nr. 4
GStB 2007 S. 45 Nr. 12
HFR 2007 S. 1104 Nr. 11
KÖSDI 2007 S. 15733 Nr. 10
NWB-Eilnachricht Nr. 38/2007 S. 3319
SJ 2007 S. 5 Nr. 22
StB 2007 S. 401 Nr. 11
StBW 2007 S. 3 Nr. 21
StuB-Bilanzreport Nr. 18/2007 S. 710
WPg 2008 S. 39 Nr. 1
NWB QAAAC-57806

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.