

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/private-einkommensteuer/fg-muenster-kein-betriebsausgabenabzug-fuer-von-mitgliedern-selbst-genutzte-wohnungen-einer-gewerblich-taetigen-erbgemeinschaft.html>

26.03.2012

Private Einkommensteuer

FG Münster: Kein Betriebsausgabenabzug für von Mitgliedern selbst genutzte Wohnungen einer gewerblich tätigen Erbgemeinschaft

Aufwendungen für von Mitgliedern einer gewerblich tätigen Erbgemeinschaft selbst genutzte Wohnungen in einem Hotelkomplex sind gem. § 12 Nr. 1 EStG vom Steuerabzug ausgeschlossen. Etwas anderes könne nur dann gelten, wenn eine Nutzung durch das Mitglied der Erbgemeinschaft oberhalb seines prozentualen Anteils an der Erbgemeinschaft vorliegt.

Sachverhalt

Streitig ist die Berücksichtigung von Aufwendungen für Wohnungen, die an Mitglieder der Klägerin in den Streitjahren 2001 bis 2004 vermietet worden sind.

Die Klägerin ist die Erbgemeinschaft nach dem am 01.07.2001 verstorbenen E. An dieser Erbgemeinschaft sind Ehefrau des E (M), zu 50% und als weitere Mitglieder zu je 12,5% deren Kinder beteiligt. Die Klägerin ist gemeinschaftliche Eigentümerin eines Erbbaurechts mit M. Das Grundstück ist mit einem Hotel bebaut und an eine GmbH verpachtet. Im Streitzeitraum nutzten in diesem Hotelkomplex M sowie drei Kinder des verstorbenen E, die im Hotel beschäftigt waren, Wohnungen zu eigenen Wohnzwecken. Die drei Wohnungen der Kinder des E wurden im Jahr 1997 fertiggestellt und seit dem 01.01.1998 an die Kinder vermietet. Bis dahin hatten die Kinder in der Wohnung der Eltern gewohnt. Nach dem Tod des E nutzte M diesen Wohnraum zu eigenen Wohnzwecken.

Die Mietverträge sahen vor, dass seitens der Kinder dem Vermieter ein Darlehen i. H. von 70.000 DM gewährt wurde, mit dem die zu zahlende Miete zu verrechnen war. Erst nach vollständiger Tilgung waren die vereinbarten Mietbeträge auf das Konto des Vermieters zu entrichten. Die Restsalden dieser Darlehen sind in der Bilanz der Klägerin für die Streitjahre aufgeführt worden. In § 11 der Mietverträge ist geregelt, dass bekannt ist, dass die Wohnungen aufgrund von baurechtlichen Einschränkungen (Außengebiet) nur an Mitarbeiter des den Gewerbebetrieb Hotel und Restaurant betreibenden Unternehmens vermietet werden dürfen. Sollte das bestehende Anstellungsverhältnis beendet werden, so ende das Mietverhältnis unter Einhaltung der gesetzlichen Kündigungsfrist.

In den Streitjahren 2001-2004 sind von der Klägerin Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Verpachtung des Hotels und einer Gaststätte an die Hotel GmbH erklärt worden. Das Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs wies neben der Wohnung, die von Frau M genutzt wird auch die von den drei Kindern des E selbstgenutzten Wohnungen und die damit zusammenhängenden Darlehen aus. Als "sonstige betriebliche Erträge" wurden in den Streitjahren 2001-2003 Mietwerte für diese selbstgenutzten Wohnungen erfasst. In 2004 wurden die Mietwerte als Privatentnahme gebucht. Das beklagte FA vertrat dazu die Ansicht, dass neben der nach Wegfall der Nutzungswertbesteuerung (§ 21 Abs. 3 EStG a. F.) zu entnehmenden Wohnung der M auch die von den Mitgliedern der Erbgemeinschaft selbst genutzten Wohnungen nicht Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs sein könnten. Die drei Wohnungen der Mitglieder der Klägerin (Kinder) seien notwendiges Privatvermögen, die Darlehen insoweit auch. Folglich seien die entsprechenden Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben im Gewerbebetrieb der Klägerin berücksichtigungsfähig. Die Mietwerte für die Wohnungen für die Jahre 2001 bis 2003 wurden von ihr gewinnmindernd berücksichtigt. Die dagegen gerichtete Klage vor dem FG hatte keinen Erfolg.

Entscheidung

Das FA habe zu Recht die Aufwendungen für die drei Wohnungen der Mitglieder der Klägerin (Kinder) nicht als Betriebsausgaben der Klägerin angesetzt und die Mietwerte entsprechend unberücksichtigt gelassen. Bei den Aufwendungen handele es sich um solche

für privates Wohnen, welche gem. § 12 Nr. 1 EStG vom Abzug ausdrücklich ausgenommen seien. Eine betriebliche Veranlassung läge ebenfalls nicht vor. Der "auslösende Moment", wie ihn die BFH-Rechtsprechung im Zusammenhang mit den gemischt genutzten Aufwendungen als erste Prüfungsstufe entwickelt habe (vgl. BFH-Beschluss vom 21.09.2009), sei hier schon bei der Erweiterung in 1997 ein privater gewesen. E. wollte gerade mit der Erweiterung des Hotelkomplexes die Möglichkeit schaffen, dass seine Angehörigen dort privat wohnen könnten. Anders als nach dem Tod des E. war dies auch zunächst möglich, dass die Wohnungen von E. mit steuerlicher Wirkung an seine Kinder vermietet wurden. Vermieter und Mieter waren nicht personenidentisch, so dass der jeweilige Mietvertrag dann anzuerkennen war, wenn er dem sog. Fremdvergleich entsprach. Durch den Tod des E. sei aber eine gänzlich andere Situation entstanden. Mieter und Vermieter seien nun teildentisch geworden. So wie im Fall der Erbschaft durch einen Alleinerben, der bislang Mieter war, ein Abzug der Aufwendungen für sein privates Wohnen nicht mehr möglich sein dürfe, sei auch der Aufwand eines Miterben gegenüber der Erbengemeinschaft zu neutralisieren, soweit er dessen privates Wohnen betreffe. Dieser Grundsatz sei nach Ansicht des Senats unabhängig von der Frage zu beachten, ob Mietverträge an sich zwischen Mitgliedern einer Erbengemeinschaft und dieser als Gesamthand steuerlich möglich seien oder nicht.

Zweck der Besteuerung von Mitunternehmenschaften sei es bekanntlich, Mitunternehmer und Einzelunternehmer möglichst weitgehend anzunähern. Ist somit der Mietaufwand eines Einzelunternehmers für sein privates Wohnen aus dem betrieblichen Bereich zu neutralisieren und kann nicht zu Betriebsausgaben führen, so könne für die Mitunternehmenschaft nichts anderes gelten. Auch insoweit sei, und zwar auf Ebene der Mitunternehmenschaft, ein Abzug von Aufwendungen für ein Mietverhältnis mit einem Mitunternehmer nicht als Betriebsausgaben zum Abzug zuzulassen. Im Gegenzug seien dementsprechend die Mieteinnahmen nicht zu erfassen.

Etwas anderes könnte sich aus Sicht des Senats dann ergeben, wenn eine Nutzung durch das Mitglied der Erbengemeinschaft oberhalb seines prozentualen Anteils an der Erbengemeinschaft vorläge. Dies sei im Streitfall aber gerade nicht der Fall.

Betroffene Norm

§ 4 Abs. 4, § 12 Nr. 1, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG 1997; § 4 Abs. 4, § 12 Nr. 1, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG 2002

Fundstelle

[Finanzgericht Münster](#), Urteil vom 06.09.2011, 1 K 1547/08 G, F, DB0464546, BFH-anhängig: IV R 56/11

Weitere Fundstellen

BFH, Beschluss vom 21.09.2009, [GrS 1/06](#), BStBl. II 2010, S. 672

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.