

# Beschluss vom 03. May 2011, VIII B 18/10

## Nichtzulassungsbeschwerde: Grundsätzliche Bedeutung - § 12 EStG - Aufteilung von Aufwendungen

BFH VIII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG § 12, EStG § 12

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 17. December 2009, Az: 3 K 2314/06

## Leitsätze

1. NV: Die Frage, "ob Aufwendungen für Wohnräume im Rahmen doppelter Haushaltsführung bei gemischt betrieblich und privat veranlasster Motivation in abziehbare BA und nicht abziehbare Aufwendungen für die private Lebensführung nach Maßgabe der jeweils betrieblich und privat veranlassten Anteile --ggf. durch Schätzung-- aufgeteilt werden können, wenn die betrieblichen Motivationsgründe feststehen und nicht von untergeordneter Bedeutung sind", ist nicht entscheidungserheblich, wenn das FG die angeblich betrieblichen Motive für die Anmietung der Wohnungen als ungereimt, nicht überzeugend und durch die vertraglichen Absprachen widerlegt betrachtet und insgesamt jeglichen konkreten betrieblichen Zusammenhang mit der Tätigkeit des Klägers verneint .
2. NV: Auch nach Änderung der Rechtsprechung zu § 12 EStG geht der BFH davon aus, dass an der Grenzlinie zwischen Berufssphäre und Privatsphäre ein Anreiz besteht, Privataufwendungen als beruflich veranlasst darzustellen, um so den Abzug dieser Aufwendungen zu erreichen. Daher muss der Steuerpflichtige die berufliche Veranlassung der Aufwendungen im Einzelnen umfassend darlegen und nachweisen .
3. NV: Selbst wenn dieser Nachweis gelingt, kommt eine Aufteilung nur in Betracht, wenn nachvollziehbare Aufteilungskriterien vorhanden sind .

## Gründe

- 1 Der Senat kann offenlassen, ob die Beschwerdebegründung den Anforderungen an die Darlegung von Zulassungsgründen i.S. von § 115 Abs. 2 i.V.m. § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entspricht, denn jedenfalls ist die Beschwerde unbegründet.
- 2 a) Die vom Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) aufgeworfene Frage,
- 3 "ob Aufwendungen für Wohnräume im Rahmen doppelter Haushaltsführung bei gemischt betrieblich/beruflich und privat veranlasster Motivation in abziehbare Betriebsausgaben/Werbungskosten und nicht abziehbare Aufwendungen für die private Lebensführung nach Maßgabe der jeweils betrieblich/beruflich und privat veranlassten Anteile der Beweggründe --ggf. durch Schätzung-- aufgeteilt werden können, wenn die betrieblichen/beruflichen Motivationsgründe feststehen und nicht von untergeordneter Bedeutung sind",
- 4 ist bereits mangels Entscheidungserheblichkeit nicht von grundsätzlicher Bedeutung (vgl. dazu Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 30). Entgegen der Auffassung des Klägers ist das Finanzgericht (FG) bei seiner Entscheidung nämlich nicht davon ausgegangen, dass die Anmietung der Wohnungen in M durch den Kläger überhaupt in irgendeiner Form betrieblich motiviert war. Das FG hat sich in den Urteilsgründen vielmehr umfangreich mit dem Sachverhalt und dem Vorbringen des Klägers zur angeblich beruflich veranlassten Anmietung der Wohnungen auseinander gesetzt und ist letztlich zu dem Schluss gekommen, eine berufliche Veranlassung sei nicht nachgewiesen.
- 5 Zwar könnten manche Formulierungen in der Urteilsbegründung daraufhin deuten, das FG bejahe jedenfalls eine teilweise berufliche Veranlassung für die Anmietung der Wohnungen aufgrund der Operationstätigkeit des Klägers. Das gilt zum Beispiel für die Formulierung "Der Vortrag des Klägers vermag dem erkennenden Senat nicht die Überzeugung zu vermitteln, dass die Aufwendungen für die Unterhaltung der zweiten Wohnung in M ... (nahezu)

ausschließlich durch seine ambulante Operationstätigkeit veranlasst waren und nicht (auch) private Gründe für die Anmietung der Wohnungen ursächlich gewesen sind" (vgl. FG-Urteil, S. 17, Abs. 3) wie auch für S. 22, Abs. 2 des Urteils der Vorinstanz, in der es lautet, "Da nach alledem und mangels weiterer Aufklärungsmöglichkeiten ... nicht festgestellt werden kann, dass der Begründung der Wohnungen ... ausschließlich berufliche Erwägungen und nicht möglicherweise auch private Motive zu Grunde lagen, scheidet ein Abzug der streitigen Aufwendungen als Betriebsausgaben aus ..."

- 6 Indes wäre eine solche Betrachtungsweise mit dem eigentlichen Kern der Begründung des FG unvereinbar und würde dessen Feststellungen und Schlussfolgerungen ins Gegenteil verkehren. Das FG hat sich in den Urteilsgründen ausführlich mit den jeweiligen Argumenten des Klägers für die angeblich betrieblich veranlasste Motivation zur Anmietung der Wohnungen auseinandergesetzt und diese sämtlich für nicht stichhaltig erachtet. Einen objektiven Zusammenhang zwischen der Anmietung der Wohnungen und der beruflichen Tätigkeit des Klägers hat das FG nicht einmal im Ansatz bejaht. Vielmehr hat es stets zum Ausdruck gebracht, die Wohnungen hätten einen unmittelbaren Bezug zur privaten Lebensführung des Klägers aufgewiesen. Die angeblich betrieblichen Motive des Klägers für die Anmietung der Objekte hat das FG als ungereimt, nicht überzeugend sowie als durch die vertraglichen Absprachen widerlegt betrachtet und daher insgesamt keinen konkreten betrieblichen Zusammenhang mit der Tätigkeit des Klägers festgestellt. Ist aber ein betrieblicher Zusammenhang zu verneinen, ist die mit der Beschwerdeschrift aufgeworfene Frage der Aufteilbarkeit der Aufwendungen --ggf. durch Schätzung-- nicht entscheidungserheblich und daher nicht von grundsätzlicher Bedeutung.
- 7 b) Selbst wenn man zu Gunsten des Klägers --entgegen den Feststellungen des FG-- davon ausginge, die Anmietung der Wohnungen sei aus betrieblichen Gründen erfolgt, könnte das nicht zur Zulassung der Revision führen. Auch nach der Änderung der Rechtsprechung zu § 12 des Einkommensteuergesetzes (vgl. Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 21. September 2009 GrS 1/06, BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672) geht der BFH davon aus, dass an der Grenzlinie zwischen Berufs- und Privatsphäre ein Anreiz für die Steuerpflichtigen besteht, Privataufwendungen als beruflich veranlasst darzustellen, um so den Abzug dieser Aufwendungen zu erreichen (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672). Daher muss der Steuerpflichtige die berufliche Veranlassung der Aufwendungen im Einzelnen umfassend darlegen und nachweisen. Erfolgt ein derartiger Nachweis, sind gemischt betrieblich/beruflich und privat veranlasste Aufwendungen aufzuteilen und der betrieblich/beruflich veranlasste Anteil kann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Das setzt aber voraus, dass nachvollziehbare Aufteilungskriterien vorhanden sind. Selbst wenn man den Vortrag des Klägers als richtig unterstellt, fehlte es an derartigen Aufteilungsmaßstäben, zumal auch nach dem Vortrag des Klägers keinerlei nachvollziehbare Anhaltspunkte dafür beständen, in welchem Umfang die Kosten für die Anmietung der Wohnungen dem betrieblichen Bereich oder dem privaten zuzuordnen wären. Fehlt es aber an objektivierbaren Kriterien für eine Aufteilung, so kommt ein Abzug der Aufwendungen insgesamt nicht in Betracht (Beschluss des Großen des BFH in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672).

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)