

Die Abgrenzung von Eigen- und Drittaufwand („Dritt-AfA“)

- Unter Berücksichtigung der sog. Arbeitszimmer-Beschlüsse des Großen Senats des Bundesfinanzhofs vom 23.8.1999 sowie der Anschluss-Urteile des IX. Senats vom 2.12.1999 und des IV. Senats vom 24.2.2000 -

Veröffentlicht in DStZ 2001, S. 65–73

Problemaufriss:

Seit Jahrzehnten beschäftigt die Rechtsprechung und die Literatur die Abgrenzung von eigenen Erwerbsaufwendungen des Steuerpflichtigen (sog. Eigenaufwand), die über § 4 IV bzw. § 9 EStG regelmäßig steuermindernd geltend gemacht werden können, zu Aufwendungen von dritter Seite (sog. Drittaufwand), die bei Steuerpflichtigen im Prinzip nicht von steuerlicher Relevanz sind. Die Situation verkompliziert sich, wenn Aufwendungen auf (bilanzierungsfähige) Wirtschaftsgüter ins Spiel kommen, die über mehrere Veranlagungszeiträume zu verteilen sind (sog. Dritt-AfA).

Zusammenfassung:

1. Betriebsausgaben und Werbungskosten (Erwerbsaufwendungen) werden grundsätzlich nur bei demjenigen Steuerpflichtigen abgezogen, (a) bei dem sie in einem Veranlassungszusammenhang zur Erwerbstätigkeit stehen und (b) der den Aufwendungstatbestand verwirklicht (die Kosten getragen) hat.
2. Dies gilt auch bei Aufwendungen auf Wirtschaftsgüter, die als Absetzungen für Abnutzung auf mehrere Veranlagungszeiträume zu verteilen sind. Unerheblich ist insoweit, wem das Wirtschaftsgut steuerlich zuzurechnen ist oder wer zivilrechtlicher bzw. wirtschaftlicher Eigentümer ist.
3. Trägt ein Dritter die Kosten für die Erwerbsaufwendungen des Steuerpflichtigen, so kann sie dieser prinzipiell nicht (auch nicht als AfA) von seinen Erwerbseinkünften abziehen; seine persönliche Leistungsfähigkeit ist nämlich insoweit nicht gemindert. Das trifft insbes. auf die Fälle zu, in denen der Dritte selbst Schuldner der Leistung ist und somit auf eigene Rechnung zahlt („echter“ Drittaufwand/„echte“ Dritt-AfA; „abgekürzter Vertragsweg“).
4. Etwas anderes gilt, wenn der Dritte nicht Schuldner der Leistung ist, die Schuld des Steuerpflichtigen aber dennoch im eigenen Namen für Rechnung des Steuerpflichtigen begleicht (sog. Abkürzung des Zahlungswegs). Dann kann der Steuerpflichtige diese Tilgungsleistung als eigenen Aufwand geltend machen.
5. Eine weitere Ausnahme ist bei Ehegatten anzumerken: Beteiligt sich der Nichteigentümer-Ehegatte an den Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein Wirtschaftsgut des Eigentümer-Ehegatten, kann dieser die Aufwendungen des Nichteigentümer-Ehegatten als „Dritt-AfA“ steuerlich geltend machen. Dieser Aufwandstransfer unter Ehegatten findet hingegen nicht in die umgekehrte Richtung statt.