



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, Postfach 1308, 53003 Bonn

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

Vertretungen der Länder  
beim Bund

HAUSANSCHRIFT Dienstsitz Bonn  
Graurheindorfer Straße 108, 53117 Bonn  
TEL +49 (0) 1888682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

TELEX 886645

DATUM 9. August 2006

BETREFF **Abziehbarkeit von zugewendeten Aufwendungen in Fällen des sog. abgekürzten  
Vertragswegs (Drittaufwand);  
Anwendung des BFH-Urteils vom 15. November 2005 (BStBl 2006 II S. ■)**

BEZUG Sitzung ESt III/06 vom 26. bis 28. April 2006 zu TOP 11

GZ **IV C 3 - S 2211 - 21/06**  
(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Der BFH vertritt im Urteil vom 15. November 2005 (BStBl 2006 II S. ■) die Auffassung, dass laufende Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten dem Steuerpflichtigen nicht nur im Fall des abgekürzten Zahlungswegs zurechenbar seien, sondern ebenso, wenn der Dritte im eigenen Namen für den Steuerpflichtigen einen Vertrag abschließe und die geschuldete Zahlung auch selbst leiste (abgekürzter Vertragsweg). Auch hier wende der Dritte dem Steuerpflichtigen Geld zu und bewirke dadurch zugleich dessen Entreicherung, indem er mit der Zahlung an den Leistenden den Vertrag erfülle.

Der BFH begründet die Entscheidung damit, dass der Dritte die Verträge über Erhaltungsaufwendungen mit den Handwerkern im eigenen Namen, aber im Interesse des Steuerpflichtigen abgeschlossen und die vereinbarte Vergütung selbst entrichtet habe. Weil er die Beträge nicht vom Steuerpflichtigen zurückgefordert habe, habe er sie ihm zugewendet. Sie seien deshalb von dem Steuerpflichtigen als Werbungskosten abziehbar.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die Rechtsgrundsätze des Urteils vom 15. November 2005 nicht über den unterschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden:

- Die vom BFH vorgenommene Auslegung des § 9 EStG entspricht nicht dessen Zweck. Sinn und Zweck dieser Regelung zur Abziehbarkeit von Erhaltungsaufwendungen ist die Umsetzung des Leistungsfähigkeitsprinzips in Gestalt des objektiven Nettoprinzips. Dementsprechend sind nur solche Aufwendungen als Werbungskosten des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen, die seine persönliche Leistungsfähigkeit mindern. Anders als beim abgekürzten Zahlungsweg handelt es sich bei dem abgekürzten Vertragsweg nicht um eine Zahlung mit Drittleistungswillen nach § 267 BGB, sondern um einen Vertrag zugunsten Dritter i.S. des § 328 BGB. Bei dieser Leistung erfüllt der Dritte eine eigene Verpflichtung und leistet nicht für Rechnung des Steuerpflichtigen. Da der Steuerpflichtige durch die Leistungen des Dritten nicht in seiner persönlichen Leistungsfähigkeit beeinträchtigt wird (keine Entreichung), sind die Aufwendungen bei ihm nicht als Werbungskosten abziehbar (vgl. BFH VI R 103/95 vom 13. März 1996, BStBl II S. 375).
- Die vom BFH angeführten Rechtsgrundsätze führen auch zu einem Verstoß gegen die Besteuerung nach dem individuellen Leistungsfähigkeitsprinzip. Durch die Einbeziehung des abgekürzten Vertragsweges wird für die Beurteilung des Sachverhalts, der für den Aufwand ursächlich war, nicht mehr die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen, sondern die des Dritten maßgebend.

Ist der Steuerpflichtige selbst eine vertragliche Verpflichtung eingegangen, ist die Grundlage seiner wirtschaftlichen Betätigung seine persönliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit. Da er aus dieser Vereinbarung verpflichtet wird, wird seine Leistungsfähigkeit insoweit auch gemindert, so dass damit der Abzug der Erwerbenaufwendungen gerechtfertigt ist. Werden hingegen die Aufwendungen eines Dritten in die Ermittlung der Summe der Einkünfte des Steuerpflichtigen mit einbezogen, so ist Beurteilungsmaßstab nicht mehr die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen, sondern die des Dritten, der den Vertrag geschlossen hat. Es kommt zu einer nicht gerechtfertigten Vermengung der Leistungsfähigkeit des Dritten mit der des Steuerpflichtigen.

Die Abziehbarkeit von Aufwendungen als Werbungskosten richtet sich beim abgekürzten Vertragsweg weiterhin nach den BFH-Urteilen vom 13. März 1996 und vom 24. Februar 2000 (BStBl II S. 314). Danach sind in den Fällen des abgekürzten Vertragsweges ausnahmsweise Aufwendungen als solche des Steuerpflichtigen abziehbar, bei denen es sich um Bargeschäfte des täglichen Lebens handelt.

Entsprechendes gilt für den Betriebsausgabenabzug nach § 4 Abs. 4 EStG.

Dieses BMF-Schreiben wird gleichzeitig mit dem BFH-Urteil vom 15. November 2005 im Bundessteuerblatt veröffentlicht.

Im Auftrag  
Keßler