

Urteil vom 11. Dezember 2012, IX R 15/12

Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 11.12.2012 IX R 14/12 - Einkünfteerzielungsabsicht bei renovierungsbedingtem Leerstand von Wohnungen - Feststellung von nur zum Schein unternommenen Vermietungsbemühungen bei beabsichtigter Selbstnutzung - Art und Weise der Platzierung eines angebotenen Mietobjekts

BFH IX. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 2, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 2 Abs 1 S 1 Nr 6, EStG VZ 2006

vorgehend FG Köln, 14. Dezember 2011, Az: 10 K 1365/09

Leitsätze

1. NV: Aufwendungen für eine Wohnimmobilie, die nach vorheriger (auf Dauer angelegter) Vermietung leer steht, können auch während der Zeit des für die Dauer notwendiger Renovierungsarbeiten bestehenden Leerstandes als Werbungskosten abgezogen werden, solange der Steuerpflichtige den ursprünglichen Entschluss zur Einkünfteerzielung im Zusammenhang mit dem Leerstand der Wohnung nicht endgültig aufgegeben hat .
2. NV: Die Art, der Umfang und die zeitliche Abfolge von Renovierungsarbeiten können im Einzelfall den Schluss zulassen, dass der Steuerpflichtige von vorneherein nach Abschluss der Arbeiten eine Selbstnutzung des Objektes geplant und mithin seine Einkünfteerzielungsabsicht schon mit Beginn der Renovierungsphase aufgegeben hat. Ein dahin gehender Schluss erfordert hinreichende Feststellungen zu der Frage, ob vom Steuerpflichtigen nachgewiesene Vermietungsbemühungen nur zum Schein unternommen wurden .

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) wurden im Streitjahr (2006) als Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger ist Eigentümer eines Zweifamilienhauses, das im Zeitraum von Mai 1984 bis März 2006 ununterbrochen fremdvermietet war. Das Mietverhältnis wurde im März 2006 seitens des Mieters beendet, nachdem an dem Objekt massive Wasserschäden durch eindringendes Grundwasser mit anschließender Schimmelbildung festgestellt worden waren. Im Zeitraum von April 2006 bis Oktober 2006 ließ der Kläger zur Beseitigung der Feuchtigkeitsschäden umfangreiche Renovierungsmaßnahmen durchführen, insbesondere durchfeuchtete Rigipswände im Untergeschoss entfernen und neu anbringen, Estriche erneuern, Wände trockenlegen, Heizungs- und Elektroleitungen neu verlegen sowie Heizkörper austauschen und Bodenbeläge, Türen sowie die Badausstattungen erneuern. Ferner ließ der Kläger zwischen Küche und Esszimmer an der Stelle einer bisher vorhandenen Durchreiche eine Schiebetür einbauen sowie die Abgangsüberdachung zur Untergeschosswohnung austauschen. Nach den Feststellungen eines von dem Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) beauftragten Sachverständigen, der das Objekt in Augenschein genommen hat, ist durch die Renovierungsarbeiten ein Standardsprung nicht eingetreten.
- 2 Im Juli des Streitjahres --noch während der Dauer der Renovierungsarbeiten-- bot der Kläger das Objekt in einem für die Mitarbeiter der X-AG bestimmten Online-Marktplatz zur Vermietung an. Ferner veröffentlichte der Kläger im Zeitraum zwischen Oktober 2006 und Januar 2007 vier Anzeigen im A-Anzeiger, in denen das Objekt zur Anmietung angeboten wurde; ein Maklerauftrag wurde nicht erteilt. Nach Angaben des Klägers erhielt er auf die Vermietungsanzeigen nur geringe Resonanz. Zwar hätten mehrere Interessenten telefonisch Einzelheiten über das Objekt erfragt, jedoch sei es nur in einem Fall zu einem Besichtigungstermin gekommen. Auch dieser habe indes nicht zum Abschluss eines Mietvertrags geführt. Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machten die Kläger die im Zeitraum von April 2006 bis Oktober 2006 aufgewendeten Renovierungsaufwendungen für das Objekt als Werbungskosten des Klägers bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend.
- 3 Nachdem die Bemühungen des Klägers, einen Mieter für das Objekt zu finden, bis Anfang März 2007 keinen Erfolg gebracht hatten, ließen die Kläger weitere Renovierungsarbeiten an dem Objekt vornehmen. Gleichzeitig

beauftragten sie einen Landschaftsgärtner mit der Gestaltung des Gartens und erwarben Einrichtungsgegenstände, die der Ausstattung des Objekts dienten. Denn zu diesem Zeitpunkt --so die Kläger-- hätten sie von der Absicht, das Objekt zu vermieten, Abstand genommen und sich entschlossen, das Zweifamilienhaus künftig selbst zu nutzen. Gleichzeitig boten die Kläger ihre bisher selbstgenutzte Eigentumswohnung erstmals Ende März 2007 zum Verkauf an. Im Oktober 2007 bezogen die Kläger das Zweifamilienhaus. Die bislang von den Klägern selbstgenutzte Wohnung wurde von der Klägerin mit notariell beurkundetem Kaufvertrag vom September 2007 veräußert. Die vom Kläger im Jahr 2007 aufgewandten weiteren Renovierungskosten wurden zu keinem Zeitpunkt steuerlich geltend gemacht.

- 4 Das FA ließ die vom Kläger im Streitjahr geltend gemachten Aufwendungen nicht zum Abzug als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu. Es vertrat insoweit die Auffassung, dass der Kläger bereits mit Ende der Vermietung im März 2006 eine bis dahin bestehende Vermietungsabsicht endgültig aufgegeben habe und die im Streitjahr durchgeführten Renovierungsarbeiten alleine der Vorbereitung einer Selbstnutzung des Objekts gedient hätten. Aufgrund der nur geringfügigen Vermietungsbemühungen sei nicht davon auszugehen, dass (ursprünglich) eine erneute Vermietung geplant gewesen sei. Der Einspruch der Kläger hatte keinen Erfolg.
- 5 Das Finanzgericht (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 623 veröffentlichten Urteil als unbegründet ab. Das FG vertrat die Auffassung, es sei unerheblich, dass das maßgebliche Objekt vor dem Streitjahr dauerhaft vermietet gewesen sei und der Auszug des letzten Mieters durch einen Wasserschaden verursacht worden sei. Vielmehr sei entscheidend, dass der Kläger nicht zur Überzeugung des Gerichts dargelegt habe, dass er nach dem Auszug des letzten Mieters während der Zeit der Renovierungs- und Umbaumaßnahmen ernsthaft an einer Weitervermietung interessiert gewesen sei.
- 6 Mit ihrer Revision verfolgen die Kläger ihr Begehren nach Anerkennung der im Streitjahr aufgewandten Renovierungsaufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus Vermietung und Verpachtung weiter. Sie vertreten die Auffassung, das FG habe die vorangegangene Vermietung (von 1984 bis 2006) zu Unrecht als unerheblich angesehen und rechtsfehlerhaft nicht geprüft, ob der Kläger seine --aufgrund der vorangegangenen Vermietung zu unterstellende-- Vermietungsabsicht aufgegeben habe. Er, der Kläger, habe ursprünglich eine Wiedervermietung des Objekts angestrebt und hierzu auch ausreichende Vermietungsbemühungen unternommen. Die grundsätzliche Beauftragung eines Maklers zum Nachweis der Vermietungsabsicht könne nicht verlangt werden. Erst im März 2007 habe er zu einem objektiv nachweisbaren Zeitpunkt seine Vermietungsabsicht beendet, um das Objekt künftig selbst zu nutzen.
- 7 Die Kläger beantragen sinngemäß, das angefochtene Urteil des FG aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 26. März 2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25. März 2009 dahin zu ändern, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus dem Zweifamilienhaus weitere Werbungskosten in Höhe von 74.620 € in Ansatz gebracht werden.
- 8 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 9 Es vertritt die Auffassung, die vom Kläger geltend gemachten Aufwendungen seien weder als Werbungskosten noch als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen.

Entscheidungsgründe

- 10 II. Die Revision ist begründet und führt nach § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG.
- 11 1. Nach § 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der in den Streitjahren geltenden Fassung sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen; sie sind nach § 9 Abs. 1 Satz 2 EStG bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung abzuziehen, wenn sie bei ihr erwachsen, und das heißt, durch sie veranlasst sind. Fallen Aufwendungen mit der beabsichtigten Vermietung eines (leerstehenden) Wohngrundstücks an, bevor mit dem Aufwand zusammenhängende Einnahmen erzielt werden, können sie als vorab entstandene Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher

Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkunftsart besteht, in deren Rahmen der Abzug begehrt wird. Die Berücksichtigung von Aufwand als (vorab entstandene) Werbungskosten bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung setzt voraus, dass der Steuerpflichtige sich endgültig entschlossen hat, aus dem Objekt durch Vermieteten Einkünfte nach § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu erzielen und diese Entscheidung später nicht aufzugeben hat.

- 12** Danach sind Aufwendungen für eine Wohnung, die nach vorheriger (auf Dauer angelegter) Vermietung leersteht, auch während der Zeit des Leerstands als Werbungskosten abziehbar, solange der Steuerpflichtige den ursprünglichen Entschluss zur Einkünfteerzielung im Zusammenhang mit dem Leerstand der Wohnung nicht endgültig aufgegeben hat. Die Einzelfallumstände, aus denen sich der endgültige Entschluss zu vermieten ergibt, sind in erster Linie ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen des Steuerpflichtigen. Für die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Vermietungsbemühungen als Voraussetzungen einer (fort-)bestehenden Einkünfteerzielungsabsicht, deren Feststellung und Würdigung im Wesentlichen dem FG als Tatsacheninstanz obliegt, trägt der Steuerpflichtige die Feststellungslast. Das FG entscheidet nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung, ob im Einzelfall eine Einkünfteerzielungsabsicht vorliegt; es ist bei seiner tatrichterlichen Würdigung nicht an starre Regeln für das Gewichten einzelner Umstände gebunden. Der Senat verweist zur weiteren Begründung und zur Vermeidung von Wiederholungen auf sein Urteil vom 11. Dezember 2012 im Verfahren IX R 14/12, BFHE 239, 453.
- 13** 2. Nach diesen Grundsätzen sind die Aufwendungen des Klägers für sein leerstehendes, vormals dauerhaft vermietetes Wohnhaus auch während der Zeit des --insbesondere für die Dauer notwendiger Renovierungsarbeiten bestehenden-- Leerstands dem Grunde nach als Werbungskosten abziehbar. Das FG ist von anderen Grundsätzen ausgegangen, indem es die vorangegangene Vermietung als unerheblich angesehen und nicht geprüft hat, ob der Kläger seine --in der Leerstandszeit indiziell zunächst weiterbestehende-- Vermietungsabsicht im Streitjahr selbst endgültig aufgegeben hat. Das angefochtene Urteil kann schon aus diesem Grund keinen Bestand haben.
- 14** 3. Die Sache ist nicht spruchreif. Das FG hat im Rahmen seiner Gesamtwürdigung keine objektiven Umstände festgestellt, die es dem Senat ermöglichen zu beurteilen, zu welchem Zeitpunkt der Kläger seine Einkünfteerzielungsabsicht aufgegeben hat. Das FG wird daher im zweiten Rechtsgang prüfen, ob der Kläger seine Einkünfteerzielungsabsicht, wie er selbst vorgetragen hat, erst im März 2007, oder bereits zu einem früheren Zeitpunkt aufgegeben hat.
- 15** Dabei wird das FG insbesondere zu entscheiden haben, ob im Streitfall die Art, der Umfang und die zeitliche Abfolge der vom Kläger vorgenommenen Renovierungsarbeiten den möglichen Schluss zulassen, dass der Kläger von vorneherein nach Abschluss der Arbeiten eine Selbstnutzung des Objekts geplant und mithin seine Einkünfteerzielungsabsicht schon mit Beginn der Renovierungsphase aufgeben hat. Ein solcher Schluss wäre etwa dann zulässig, wenn anhand objektiver Umstände feststeht, dass der Kläger die von ihm nachgewiesenen Vermietungsbemühungen nur zum Schein unternommen hätte. In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass es dem Steuerpflichtigen grundsätzlich freisteht, die im Einzelfall geeignete Art und Weise der Platzierung des von ihm angebotenen Mietobjekts am Wohnungsmarkt und ihrer Bewerbung selbst zu bestimmen. Die Frage, welche Vermarktungsschritte als erfolgversprechend anzusehen sind, bestimmt sich nach den Umständen des Einzelfalles; dem Steuerpflichtigen steht insoweit ein inhaltlich angemessener, zeitlich begrenzter Beurteilungsspielraum zu.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de