Urteil vom 08. Januar 2019, IX R 37/17

Objektbezogene Prüfung der Überschusserzielungsabsicht bei Ferienwohnungen; Wechsel von dauerhafter Vermietung zu Ferienwohnvermietung

ECLI:DE:BFH:2019:U.080119.IXR37.17.0

BFH IX. Senat

AO § 165 Abs 1 S 1, AO § 165 Abs 2 S 1, FGO § 107 Abs 1, ZPO § 563 Abs 1 S 2, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, BGB § 558c Abs 2, EStG VZ 2005 , EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007 , EStG VZ 2008 , EStG VZ 2009 , EStG VZ 2010 , EStG VZ 2011

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 05. März 2017, Az: 6 K 1304/14

Leitsätze

1. NV: Sowohl der objektive als auch der subjektive Tatbestand des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG sind objektbezogen zu prüfen .

2. NV: Entschließt sich der Steuerpflichtige dafür, nach einer vorangegangenen dauerhaften Vermietung und sich anschließender Sanierungsphase eine andere Form der Vermietung --wie etwa die Nutzung als Ferienimmobilie-- aufzunehmen, ist der subjektive Tatbestand des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG in diesem Zeitpunkt neu zu bewerten.

Tenor

Das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 6. März 2017 6 K 1304/14 wird im Tatbestand dahin berichtigt, dass auf Seite 3 der Klageantrag wie folgt wiedergegeben wird: "Die Kläger beantragen, die Einkommensteuerbescheide für 2003 bis 2011 vom 4. Juli 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 1. Juli 2014 dahingehend zu ändern, dass 'Verluste aus Vermietung und Verpachtung wie erklärt' berücksichtigt werden; hilfsweise, die Revision zuzulassen."

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 6. März 2017 6 K 1304/14 aufgehoben.

Die Sache wird an das Sächsische Finanzgericht zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) wurde in den Streitjahren (2003 bis 2011) mit ihrem Ehemann, dem Kläger, zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger ist im Laufe des Revisionsverfahrens verstorben; er wurde ausweislich des vorgelegten, vom Amtsgericht X ausgestellten Erbscheins vom 22. Februar 2018 von der Klägerin alleine beerbt.

2 Die Kläger waren in den Streitjahren Eigentümer eines Bungalows sowie eines Zweifamilienhauses in X. Beide Immobilien wurden am 1. November 1993 erworben und waren im Zeitpunkt der Anschaffung vermietet. Die Kläger erklärten in den Streitjahren Werbungskostenüberschüsse aus der Vermietung des Bungalows, in dem sich zwei eigenständige Wohneinheiten mit jeweils zwei Betten und getrennten Sanitärbereichen befinden, sowie des Zweifamilienhauses, in dem sich im Erdgeschoss sowie im Obergeschoss jeweils eine Wohnung befindet.

3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) legte die erklärten Werbungskostenüberschüsse

zunächst antragsgemäß der Einkommensteuerveranlagung der Kläger zugrunde. Die maßgeblichen Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre ergingen allerdings hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorläufig i.S. des § 165 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO), da die Überschusserzielungsabsicht im Festsetzungszeitpunkt nicht abschließend beurteilt werden konnte.

4 Nach Durchführung einer Außenprüfung vertrat das FA die Auffassung, für die beiden Objekte (Bungalow; Zweifamilienhaus) sei eine Überschussprognose zu erstellen; deren Ergebnis sei negativ. Vor diesem Hintergrund erkannte das FA die erklärten Werbungskostenüberschüsse in den nach § 165 Abs. 2 Satz 1 AO geänderten Einkommensteuerbescheiden für die Streitjahre vom 4. Juli 2012 nicht mehr an.

5 Im Zuge der Außenprüfung wurden hierzu folgende Feststellungen getroffen:

- Die im Zweifamilienhaus gelegene Erdgeschosswohnung war im Zeitpunkt des Erwerbs durch die Kläger unbefristet vermietet. Nach dem Auszug des Mieters im Jahr 2002 stand sie im Jahr 2003 zunächst wegen Renovierungsarbeiten überwiegend leer; ab dem Jahr 2004 wurde dieses Objekt zur ausschließlichen Nutzung durch Feriengäste angeboten und vermietet; eine Selbstnutzung durch die Kläger fand nicht statt. Zwischendurch wurden für das Objekt auch Zeitmietverträge (z.B. 1. April 2010 bis 30. Juni 2011; 1. August 2011 bis 31. Oktober 2011) abgeschlossen.

- Die im Zweifamilienhaus gelegene Obergeschosswohnung war im Zeitpunkt des Erwerbs durch die Kläger unbefristet vermietet. Nach dem Auszug des Mieters im Jahr 1998 wurde dieses Objekt ab 1999 zur ausschließlichen Nutzung durch Feriengäste angeboten und vermietet; eine Selbstnutzung durch die Kläger fand nicht statt. Zwischendurch wurden für das Objekt auch Zeitmietverträge (z.B. 1. Januar bis 31. Januar 2005; 1. März bis 31. März 2006; 1. April bis 30. April 2007; 1. August bis 30. November 2007; 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009; 1. Januar bis 31. März 2010; 1. September 2010 bis 31. März 2011; 1. November bis 31. Dezember 2011) abgeschlossen.

- Die beiden Wohnungen im Bungalow wurden ab 1998 als Ferienwohnungen angeboten und vermietet; ob eine vorherige Dauervermietung erfolgte, ist nicht festgestellt. Eine der beiden Wohneinheiten wird von den Klägern auch selbst zu Ferienzwecken, zur Vornahme von Renovierungsarbeiten und anlässlich des Urlauberwechsels in einer der Ferienwohnobjekte genutzt; die private Nutzung dieser Wohnung zu Ferienzwecken wird von den Beteiligten bislang übereinstimmend mit einer jährlichen Nutzungsquote von 40 % angenommen. Die zweite Wohnung ist zur ausschließlichen Nutzung durch Feriengäste bestimmt.

6 Gegen die geänderten Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre richteten sich die Einsprüche der Kläger vom 9. August 2012. Im Zuge des Einspruchsverfahrens erstellte das FA jeweils eine Überschussprognose für das Zweifamilienhaus und den Bungalow, ohne hinsichtlich der in den Immobilien befindlichen Objekte zu trennen. Das FA vertrat insoweit die Auffassung, dass für den Bungalow schon deshalb eine Überschussprognose zu erstellen sei, weil er teilweise privat genutzt werde; für das Zweifamilienhaus sei eine Überschussprognose zu erstellen, weil es nicht ausschließlich an Feriengäste, sondern zeitweise auch über längere Zeiträume an Montagearbeiter vermietet werde. Demgegenüber vertraten die Kläger die Auffassung, für das Zweifamilienhaus sei keine Überschussprognose zu erstellen. Insbesondere lasse sich dieses Erfordernis nicht schon aus der zeitweisen Vermietung an Montagearbeiter ableiten. Unbeschadet dessen sei von einer positiven Totalüberschussprognose für das Zweifamilienhaus auszugehen. Auch für den Bungalow legten die Kläger eine von den vom FA ermittelten Zahlen abweichende Überschussprognose vor. Mit Einspruchsentscheidung vom 1. Juli 2014 wies das FA die Einsprüche der Kläger als unbegründet zurück.

7 Die hiergegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) entschied, das FA sei bei der Besteuerung der Einkünfte der Kläger aus Vermietung und Verpachtung zu Recht vom Fehlen einer Einkünfteerzielungsabsicht ausgegangen. Eine Überschussprognose sei sowohl für den Bungalow, der auch selbst genutzt werde, als auch für das Zweifamilienhaus zu erstellen. Zwar würden die Wohnungen im Zweifamilienhaus nur an fremde Dritte überlassen; da jedoch weder eine ausschließliche Vermietung an Feriengäste noch eine langfristige Vermietung, sondern --mit der von den Klägern praktizierten teilweisen Ferienvermietung und teilweisen Vermietung an Dienstreisende-- eine "besonders gestaltete Mischform" der entgeltlichen Überlassung an fremde Dritte gewählt worden sei, sei auch hinsichtlich dieser Immobilie eine Überschussprognose zu erstellen. Sowohl die Überschussprognose für den Bungalow wie auch die Überschussprognose für das Zweifamilienhaus fielen negativ aus.

8 Der Klageantrag der Kläger, die Einkommensteuerbescheide für 2003 bis 2011 dahin zu ändern, dass die Verluste aus Vermietung und Verpachtung wie erklärt berücksichtigt werden, ist im Urteil des FG unzutreffend ("... Einkommensteuerbescheide für 2004 bis 2011 ...") wiedergegeben.

9 Hiergegen richtet sich die --vom Senat durch Beschluss vom 8. Dezember 2017 IX B 48/17 zugelassene-- Revision der Kläger. Sie vertreten die Auffassung, dass das FG zu Unrecht auch für das Zweifamilienhaus eine Überschussprognose erstellt habe, weil die von den Klägern praktizierte "besonders gestaltete Mischform der entgeltlichen Überlassung an fremde Dritte" einer Typisierung nicht zugänglich sei. Eine --ausschließliche, nicht durch teilweise Selbstnutzung geprägte-- Vermietung, die aus tageweiser wie auch aus mehrmonatiger Gebrauchsüberlassung Mieteinnahmen erwirtschafte, sei als gewöhnliche Vermögensverwaltung anzusehen, bei der die Überschusserzielungsabsicht des Steuerpflichtigen typisierend unterstellt werden müsse. Jedenfalls aber müsse die längerfristige Vermietung der Ferienwohnungen durch Zeitmietverträge bei der Ermittlung der ortsüblichen Vermietungszeit Berücksichtigung finden. Wenn man im Streitfall schon von einer "Mischform der entgeltlichen Überlassung an fremde Dritte" ausgehen wolle, so sei diese vorliegend eher mit einer dauerhaften, privilegierten Vermietung gleichzustellen als mit einer nicht privilegierten Ferienwohnungsvermietung (bei gleichzeitiger Selbstnutzung). Überdies seien die Prognoserechnungen unzutreffend.

10 Mit Schriftsatz vom 19. Januar 2018 teilte der Prozessbevollmächtigte der Kläger mit, dass der Kläger am 21. Oktober 2017 verstorben sei. Mit Schriftsatz vom 23. Januar 2018 teilte der Prozessbevollmächtigte der Kläger ferner mit, dass der Antrag der Kläger in erster Instanz im Tatbestand des angefochtenen Urteils unzutreffend wiedergegeben sei.

11 Die Kläger beantragen,
den Tatbestand des Urteils des FG vom 6. März 2017 6 K 1304/14 dahin zu berichtigen, dass der Klageantrag im Verfahren erster Instanz auf die Änderung der Einkommensteuerbescheide für 2003 bis 2011 gerichtet war,
das Urteil des FG vom 6. März 2017 6 K 1304/14 aufzuheben und die Einkommensteuerbescheide für die Veranlagungszeiträume 2003 bis 2011 vom 4. Juli 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 1. Juli 2014 dahin zu ändern, dass die für die einzelnen streitigen Veranlagungszeiträume erklärten Verluste aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden,
hilfsweise, das Urteil des FG vom 6. März 2017 6 K 1304/14 und die Einkommensteuerbescheide für die Veranlagungszeiträume 2003 bis 2011 vom 4. Juli 2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 1. Juli 2014 aufzuheben und das FA zu verurteilen, die Einkommensteuerfestsetzung für die Veranlagungszeiträume 2003 bis 2011 unter Berücksichtigung der Rechtsauffassung des Senats neu vorzunehmen,
äußerst hilfsweise, das Urteil des FG vom 6. März 2017 6 K 1304/14 aufzuheben und die Rechtssache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an eine andere Kammer des FG zurückzuverweisen.

12 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

13 Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

14 1. Der Tatbestand des Urteils des FG vom 6. März 2017 6 K 1304/14 war auf Antrag der Klägerin gemäß § 107 Abs. 1 FGO dahin zu berichtigen, dass der Klageantrag im Verfahren erster Instanz auf die Änderung der Einkommensteuerbescheide für 2003 bis 2011 gerichtet war. Die Berichtigung kann auch das Rechtsmittelgericht vornehmen (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 7. November 2013 X R 22/11, BFH/NV 2014, 817).

15 2. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben, weil das FG die Einkünfteerzielungsabsicht der Kläger nicht objektbezogen geprüft hat.

16 a) Den objektiven Tatbestand der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) verwirklicht, wer unbewegliches Vermögen vermietet. Neben einem Rechtsverhältnis in Form eines Miet- oder Pachtvertrages verlangt das Gesetz ein bestimmtes Objekt (z.B. Grundstück, Gebäude oder Gebäudeteil), auf das sich die Vermietungstätigkeit des Steuerpflichtigen beziehen muss.

Die nach § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG steuerbare Tätigkeit ist stets objektbezogen. Maßgebend ist die auf eine bestimmte Immobilie ausgerichtete Tätigkeit des Steuerpflichtigen. Vermietet er mehrere Objekte auf der Grundlage verschiedener Rechtsverhältnisse, etwa, wie im Streitfall, mehrere Ferienwohnungen an verschiedene Feriengäste, so ist jede Tätigkeit grundsätzlich je für sich zu beurteilen. Dies gilt auch dann, wenn sich die Objekte auf einem Grundstück befinden (vgl. BFH-Urteil vom 21. Januar 2014 IX R 37/12, BFHE 244, 550, BStBl II 2015, 631, m.w.N.).

17 b) Wie der objektive Tatbestand ist auch die Einkünfteerzielungsabsicht objektbezogen. Sie ist nur dann in Bezug auf mehrere Objekte oder das gesamte Grundstück zu prüfen, wenn sich auch die Vermietungstätigkeit gleichzeitig auf mehrere Objekte oder auf das gesamte Grundstück richtet. Werden verschiedene, auf einem Grundstück gelegene Gebäudeteile jeweils einzeln vermietet, bezieht sich die Einkünfteerzielungsabsicht nur auf das entsprechende Objekt (BFH-Urteil in BFHE 244, 550, BStBl II 2015, 631).

18 3. Diesen Grundsätzen entspricht das angefochtene Urteil nicht.

19 a) Zu Unrecht hat das FG für die beiden im Zweifamilienhaus gelegenen Ferienwohnungen, von denen jede für sich ein eigenes "Objekt" der Vermietungstätigkeit der Kläger darstellt, eine gemeinsame Überschussprognose durchgeführt und damit keine ausreichenden tatsächlichen Feststellungen getroffen, ob der Tatbestand des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG hinsichtlich dieser Ferienobjekte vorliegt oder nicht. Dieser materiell-rechtliche Fehler führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung des Rechtsstreits an das FG.

20 b) Nach den den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen im Tatbestand des angefochtenen Urteils befinden sich auch in dem von den Klägern vermieteten Bungalow zwei getrennte Wohneinheiten mit jeweils eigenem Sanitärbereich. Auch insoweit hat das FG eine gemeinsame Überschussprognose für beide Ferienobjekte durchgeführt, ohne hinreichende Feststellungen dazu zu treffen, dass die beiden getrennten Wohnbereiche im Falle der Vermietung an Feriengäste stets zusammen an nur einen Feriengast vermietet wurden. Auch dieser materiell-rechtliche Fehler zwingt zur Aufhebung der Vorentscheidung.

21 4. Die Sache ist nicht spruchreif. Das FG wird im zweiten Rechtszug erneut der Frage nachzugehen haben, ob der Kläger hinsichtlich der verschiedenen Immobilienobjekte mit Einkünfteerzielungsabsicht gehandelt hat. Für die weitere Sachbehandlung weist der Senat darauf hin, dass die Begründung des FG auch im Übrigen Rechtsfehler aufweist.

22 a) Zutreffend weisen die Kläger darauf hin, dass die beiden Ferienwohnungen im Zweifamilienhaus im Zeitpunkt der Anschaffung am 1. November 1993 dauerhaft vermietet waren. Bis zur Auflösung dieser Mietverhältnisse (für die Obergeschosswohnung im Jahr 1998, für die Erdgeschosswohnung im Jahr 2002) ist die Einkünfteerzielungsabsicht der Kläger hinsichtlich dieser Objekte nicht zu prüfen (so schon BFH-Urteil vom 30. September 1997 IX R 80/94, BFHE 184, 406, BStBl II 1998, 771, ständige Rechtsprechung). Eine vorangehende, auf Dauer angelegte Vermietung indiziert i.S. einer zugunsten des Steuerpflichtigen wirkenden Vermutung die Einkünfteerzielungsabsicht in Bezug auf das betreffende Objekt auch während nachfolgender Leerstandszeiten, in denen das zuletzt dauerhaft vermietete Objekt betriebsbereit gemacht bzw. saniert und anschließend tatsächlich vermietet wird (vgl. BFH-Urteil vom 31. Juli 2007 IX R 30/05, BFH/NV 2008, 202, ständige Rechtsprechung).

23 Entschließt sich der Steuerpflichtige dafür, nach einer vorangegangenen dauerhaften Vermietung und sich anschließender Sanierungsphase eine andere Form der Vermietung --wie etwa die Nutzung als Ferienimmobilie-- aufzunehmen, ist der subjektive Tatbestand des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG in diesem Zeitpunkt neu zu bewerten (vgl. BFH-Urteil vom 6. November 2001 IX R 97/00, BFHE 197, 151, BStBl II 2002, 726, unter II.1.b der Gründe = Rz 13). Wird, wie dies im Streitfall bei den beiden Immobilienobjekten im Zweifamilienhaus der Fall war, eine Ferienwohnung ausschließlich an Feriengäste vermietet und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehalten, ist grundsätzlich und typisierend von der Absicht des Steuerpflichtigen auszugehen, einen Einnahmeüberschuss zu erwirtschaften, wenn das Vermieten die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen --abgesehen von Vermietungshindernissen-- nicht erheblich (d.h. um mindestens 25 %) unterschreitet (vgl. BFH-Urteile vom 24. August 2006 IX R 15/06, BFHE 215, 112, BStBl II 2007, 256; vom 19. August 2008 IX R 39/07, BFHE 222, 478, BStBl II 2009, 138; die Rechtsprechung zusammenfassend BFH-Beschluss vom 14. Januar 2010 IX B 146/09, BFH/NV 2010, 869). Der Senat geht in seiner ständigen Rechtsprechung davon aus, dass das Vermieten einer Ferienwohnung mit einer auf Dauer angelegten Vermietung vergleichbar ist, wenn die Ferienwohnung im ganzen Jahr --bis auf ortsübliche Leerstandszeiten-- an wechselnde Feriengäste vermietet wird (BFH-Urteil vom 26. Oktober 2004 IX R 57/02, BFHE 208, 151, BStBl II 2005, 388, unter II.2.c, m.w.N.). Diese Grundsätze gelten auch, wenn der Steuerpflichtige die Auslastung der Ferienwohnung durch die Kombination von wechselnder

Ferienvermietung und wochen- oder monatsweiser Überlassung an Dienstreisende, Messebesucher, Montagearbeiter oder andere "Kurzzeitmieter" zu steigern beabsichtigt. Denn der Senat hat die in der Rechtsprechung zur Vermietung von Ferienwohnungen entwickelten Maßstäbe auf die Vermietung derartiger Immobilienobjekte übertragen, weil auch insoweit regelmäßig und typischerweise von einem häufigen Wechsel an Gästen in Verbindung mit Leerstandszeiten auszugehen ist (s. etwa BFH-Urteile vom 4. März 2008 IX R 11/07, BFH/NV 2008, 1462; vom 22. Januar 2013 IX R 19/11, BFHE 240, 136, BStBl II 2013, 376).

24 b) Zur Prüfung der Auslastung der Ferienwohnungen müssen die individuellen Vermietungszeiten jedes einzelnen Objekts --nicht aber dessen Bettenauslastung (vgl. BFH-Beschluss vom 4. März 2016 IX B 114/15, BFH/NV 2016, 917)-- an Feriengäste oder andere "Kurzzeitmieter" mit denen verglichen werden, die bezogen auf den gesamten Ort im Durchschnitt erzielt werden (BFH-Urteil vom 24. Juni 2008 IX R 12/07, BFH/NV 2008, 1484; vgl. auch BFH-Urteil vom 17. August 2005 IX R 10/05, BFHE 211, 151, BStBl II 2006, 71). Dabei ist "Ort" nicht identisch mit dem Gebiet einer Gemeinde; er kann --wie sich auch aus § 558c Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) ergibt-- je nach der Struktur des Ferienwohnungsmarktes das Gebiet einer oder mehrerer vergleichbarer Gemeinden sowie lediglich Teile davon umfassen (BFH-Urteil in BFHE 222, 478, BStBl II 2009, 138).

25 Können im Einzelfall ortsübliche Vermietungszeiten nicht festgestellt werden, ist die Vermietung an Feriengäste oder andere "Kurzzeitmieter" mit einer auf Dauer ausgerichteten Vermietungstätigkeit nicht vergleichbar. Die Einkünfteerzielungsabsicht muss dann durch eine Überschussprognose überprüft werden, die den Anforderungen des BFH-Urteils in BFHE 197, 151, BStBl II 2002, 726 entspricht. Die Prognose ist aus der Sicht ex ante und auf den Schluss des jeweiligen Veranlagungszeitraums aufzustellen (BFH-Urteil vom 12. Juli 2016 IX R 21/15, BFH/NV 2016, 1695).

26 Sollte das FG im zweiten Rechtsgang zu der Überzeugung kommen, dass hinsichtlich einzelner Ferienobjekte grundsätzlich eine Überschussprognose durchzuführen ist, hat es im Weiteren gegebenenfalls auch zu prüfen, ob Einzelfallumstände vorliegen, die ab einem bestimmten (späteren) Zeitpunkt die Annahme rechtfertigen, dass die Einkünfteerzielungsabsicht der Kläger für die Folgejahre typisierend zu unterstellen ist.

27 c) Schließlich muss die Einkünfteerzielungsabsicht auch dann durch eine Überschussprognose überprüft werden, wenn ein Ferienwohnobjekt nicht durchweg im ganzen Jahr an wechselnde Feriengäste oder andere "Kurzzeitmieter" vermietet wird, etwa wenn es witterungsbedingt oder ausstattungsbedingt in der Wintersaison nicht genutzt werden kann und damit auch nicht zur Vermietung bereitgehalten wird (s. BFH-Urteil vom 28. Oktober 2009 IX R 30/08, BFH/NV 2010, 850).

28 d) Als Werbungskosten sind in die Prognose nur solche Aufwendungen einzubeziehen, die (ausschließlich oder anteilig) auf Zeiträume entfallen, in denen die Ferienwohnung tatsächlich vermietet oder zur Vermietung angeboten und bereitgehalten worden ist (der Vermietung zuzurechnende Leerstandszeiten), nicht dagegen die auf die Zeiten der nicht steuerbaren Nutzung entfallenden Aufwendungen (etwa Zeiten der Selbstnutzung oder der fehlenden Nutzungsmöglichkeit; vgl. BFH-Urteil in BFHE 197, 151, BStBl II 2002, 726, unter II.1.e aa der Gründe = Rz 19); dem angefochtenen Urteil des FG ist nicht mit hinreichender Sicherheit zu entnehmen, dass dieser Aspekt --insbesondere mit Blick auf die Ferienobjekte im Bungalow-- in den bisher von den Beteiligten erstellten Prognoseberechnungen berücksichtigt worden ist.

29 5. Die Sache geht zurück an das FG. Dieses wird die erforderlichen Feststellungen nachholen und die Sache erneut würdigen.

30 6. Der Antrag, die Sache an einen anderen Senat des FG zurückzuverweisen, wird abgelehnt. Gemäß § 155 FGO i.V.m. § 563 Abs. 1 Satz 2 der Zivilprozessordnung (ZPO) kann der BFH die Rechtssache an einen anderen Senat des FG zurückverweisen. Da die Zurückverweisung an einen anderen Senat das Recht auf den gesetzlichen Richter (Art. 101 Abs. 1 Satz 2 des Grundgesetzes) berührt, setzt sie besondere sachliche Gründe voraus. Sie kommt z.B. in Betracht, wenn ernstliche Zweifel an der Unvoreingenommenheit des erkennenden Senats des FG bestehen (BFH-Urteil vom 9. Januar 2018 IX R 34/16, BFHE 260, 440, BStBl II 2018, 582, m.w.N.). Hinreichende Anhaltspunkte dafür liegen im Streitfall indes nicht vor.

31 7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO. Das Berichtigungsverfahren nach § 107 Abs. 1 FGO ist gerichtskostenfrei (Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 107 Rz 11).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de