

BFH: Einkünfteerzielungsabsicht bei langjähriger Renovierung

Sachverhalt

Der Kläger ist seit Mitte 1996 Eigentümer eines Hauses (Erbfall). Das Haus war ursprünglich in zwei Wohnungen aufgeteilt. Das Erdgeschoss war zum Zeitpunkt des Erbfalls an eine Tante des Klägers vermietet, der ein obligatorisches Wohnrecht an dem Objekt zustand; das Obergeschoss stand leer. 1998 begann der Kläger mit der Renovierung des Objekts, die er überwiegend in Eigenleistung vornahm und die bis zur mündlichen Verhandlung vor dem FG im April 2009 nicht abgeschlossen war. Für das Jahr 2000 machte der Kläger einen Verlust im Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend, der sich im Wesentlichen aus Aufwendungen für den laufenden Unterhalt des Gebäudes ergab und den das Finanzamt vorbehaltlos anerkannte. In den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2001 bis 2004 erklärte der Kläger Verluste, die aus diversen Renovierungsarbeiten an dem Gebäude resultierten. Er erklärte, nach Abschluss der Renovierungsarbeiten bestehe die Absicht, das Objekt zu vermieten. Zu der Einkommensteuererklärung 2001 hatte er außerdem angegeben, das im Jahr 1998 übernommene Haus sei im damaligen Zustand nicht vermietbar gewesen; aus finanziellen Gründen sei er jedoch zu einer Renovierung am Stück nicht in der Lage. Vorgelegt wurde eine Vermietungsanzeige für das Gesamtobjekt aus dem Jahr 1999.

Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Verluste für die Streitjahre 2001 bis 2003 zunächst nur vorläufig und erkannte die für das Jahr 2004 geltend gemachten Verluste nicht mehr an. Das Einspruchsverfahren blieb erfolglos, der Einkommensteuerbescheid 2004 wurde bestandskräftig. Daraufhin erließ das Finanzamt geänderte Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre 2001 bis 2003, in denen es die Verluste endgültig nicht mehr berücksichtigte. Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage hatte keinen Erfolg.

Entscheidung

Das FG hat die auf das in den Streitjahren unvermietete Objekt entfallenden Aufwendungen zutreffend nicht als vorab entstandene Werbungskosten berücksichtigt. Aufwendungen für eine leer stehende Wohnung können als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar sein, wenn der Steuerpflichtige sich endgültig entschlossen hat, daraus durch Vermieten Einkünfte nach § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu erzielen und diese Entscheidung später nicht wieder aufgegeben hat (ständige Rechtsprechung). Der endgültige Entschluss des Steuerpflichtigen zur Vermietung muss sich anhand objektiver Umstände belegen lassen. Derartige Umstände, aus denen sich der endgültige Entschluss zu vermieten ergibt, sind zum einen ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen des Steuerpflichtigen. Für die Feststellung des Bestehens einer Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich renovierungsbedürftiger - und deshalb länger leer stehender - Objekte können zum anderen der zeitliche Zusammenhang zwischen Aufwendungen und späterer Vermietung, die Dauer der Renovierung zur Vorbereitung einer Vermietung oder auch die (fehlende) Absehbarkeit, ob und ggf. wann die Räume im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung genutzt werden sollen, als Indizien herangezogen werden. Nach der Rechtsprechung des BFH entfaltet eine vorangegangene, auf Dauer angelegte Vermietung allerdings eine Indizwirkung dahingehend, dass das betreffende Haus selbst während Leerstandszeiten der Erzielung von Vermietungseinkünften diene.

Zutreffend hat das FG die im Zeitpunkt des Erbfalls bestehende Vermietung der Erdgeschosswohnung an die Tante bei der Beurteilung der Einkünfteerzielungsabsicht des Klägers unberücksichtigt gelassen. Es bestehen bereits Bedenken, ob die vorangegangene Vermietung in der Person des Klägers überhaupt eine Indizwirkung für eine wie auch immer geartete spätere Nutzung entfalten kann. Das der Tante von dem Erblasser eingeräumte lebenslange obligatorische Wohnrecht bewirkte, dass der auf Lebenszeit geschlossene Mietvertrag durch den Rechtsnachfolger des Vermieters nicht gekündigt werden konnte. Der Kläger hat nach dem Ende des Mietverhältnisses die bis dahin bestehende Aufteilung des Objekts in zwei Wohnungen nicht beibehalten, sondern Erd- und Obergeschoss zu einer

einzigsten Wohneinheit zusammengefasst. Seine Aufwendungen bezogen sich damit auf ein anderes Objekt als das zuvor vermietete, so dass die vorangegangene Vermietung schon deshalb keine Rückschlüsse auf eine eventuelle Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich des neuen, das gesamte Anwesen umfassenden Objekts erlaubt.

Das FG hat im Wesentlichen darauf abgestellt, dass der Kläger, abgesehen von der ersten Vermietungsanzeige im Jahr 1999 bis zum Jahr 2006, keinerlei Vermietungsbemühungen entfaltet und insbesondere keinen Makler eingeschaltet hat, obwohl es sich seinen Angaben nach um ein nur schwer vermietbares Objekt handelte. Dem Umstand, dass die Renovierung des Objekts nicht abgeschlossen war, hat es dabei keine weitere Bedeutung beigemessen, nachdem der Kläger die erste Anzeige noch in vollständig unrenoviertem Zustand geschaltet hatte. Lässt sich nach einem längeren Zeitraum - im Streitfall mehr als fünf Jahre nach Ablauf der streitigen Veranlagungszeiträume und mehr als zehn Jahre nach Renovierungsbeginn - auch in der mündlichen Verhandlung vor dem FG nicht absehen, ob und gegebenenfalls wann das Objekt im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung genutzt werden wird, ist es nicht zu beanstanden, wenn sich das Gericht vom Vorliegen einer entsprechenden Absicht in den Streitjahren nicht überzeugen konnte.

Betroffene Norm

§ 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG

Vorinstanz

[Finanzgericht Köln](#), Urteil vom 28.04.2009, 8 K 1214/07

Fundstelle

BFH, Urteil vom 11.08.2010, [IX R 3/10](#), BStBl II 2011, S. 166

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.