

Urteil vom 09. Juli 2013, IX R 48/12

Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem, strukturell bedingtem Leerstand von Wohnungen

BFH IX. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 2, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG VZ 2010 , EStG VZ 2011

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 18. Juli 2012, Az: 10 K 41/12

Leitsätze

Ein besonders lang andauernder, strukturell bedingter Leerstand einer Wohnimmobilie kann --auch nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung-- dazu führen, dass die vom Steuerpflichtigen aufgenommene Einkünfteerzielungsabsicht ohne sein Zutun oder Verschulden wegfällt.

Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) erwarb im November 1997 durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung ein mit einer Stadtvilla bebautes Grundstück in A (Thüringen). Das Grundstück hatte zunächst --mit dem Erwerb im Jahr 1928-- im Eigentum der Eltern des Klägers gestanden; seit 1977 war der Kläger --als Gesamtrechtsnachfolger seiner Mutter und Mitglied einer Erbengemeinschaft, bestehend aus ihm selbst und seinem Bruder-- auch Miteigentümer des Grundstücks. Die 1997 durchgeführte Zwangsversteigerung wurde von dem anderen (hälftigen) Miteigentümer --der Stadt A-- betrieben.
- 2** Die 1928 errichtete Stadtvilla mit einer Gesamtwohnfläche von 156 qm wurde ursprünglich von der Familie des Klägers zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Im Zeitraum von 1949 bis 1992 war das gesamte Objekt fremdvermietet. Seit dem Auszug des letzten Mieters im Juni 1992 steht das Objekt leer.
- 3** Nach dem Erwerb des Alleineigentums im Zuge der Zwangsversteigerung beauftragte der Kläger eine Wohnungsgesellschaft mit der Verwaltung und Vermietung des Objekts. Dennoch gelang es seitdem nicht, einen Mieter für das Objekt zu finden, da nach einer im erstinstanzlichen Verfahren vor dem Finanzgericht (FG) vorgelegten Auskunft der Verwaltungsgesellschaft vom 24. Januar 2012 zum einen keine Nachfrage für die Anmietung einer Wohnung in dieser Größe und dem daraus resultierenden Mietzins besteht --in der Stadt A steht aktuell rund die Hälfte des Mietwohnraums leer-- und zum anderen eine Vermietung aufgrund des baulichen Zustands des Objekts nicht möglich ist. Die Stadtvilla bedarf vielmehr nach dem jahrelangen Leerstand einer grundlegenden Sanierung, die aber unter Berücksichtigung des gegenwärtigen Mietpreisniveaus als unwirtschaftlich eingeschätzt werden muss.
- 4** In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr (2010) machte der Kläger einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von 2.925 € bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im Zusammenhang mit dem Leerstand der Stadtvilla geltend, den der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) im Einkommensteuer- und Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid für das Streitjahr indes nicht berücksichtigte.
- 5** Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das FG vertrat in seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2013, 624 veröffentlichten Urteil die Auffassung, dass eine Vermietungsabsicht des Klägers im Streitjahr nicht feststellbar sei. Gegen das Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht spreche es, wenn für ein Objekt, so wie es baulich gestaltet sei, trotz Vermietungsbemühungen kein Markt bestehe und der Inhaber gleichwohl untätig bleibe. Der Kläger habe es über einen Zeitraum von mehr als zehn Jahren unterlassen, zielgerichtet (etwa durch bauliche Umgestaltungen) darauf hinzuwirken, einen vermietbaren Zustand des Objekts zu erreichen oder es alternativ zu veräußern.

- 6 Mit der Revision verfolgt der Kläger sein Begehren nach Berücksichtigung des geltend gemachten Werbungskostenüberschusses weiter. Er habe sich stets um eine erneute Vermietung des Objekts bemüht, auch wenn dies mangels Nachfrage objektiv unmöglich und eine bauliche Umgestaltung unwirtschaftlich gewesen sei.
- 7 Der Kläger beantragt, das angefochtene Urteil des FG aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 2010 sowie den Vorauszahlungsbescheid über Einkommensteuer ab 2011, jeweils vom 17. Oktober 2011, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17. Januar 2012 dahin zu ändern, dass die Steuer unter Berücksichtigung eines Werbungskostenüberschusses aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 2.925 € niedriger festgesetzt wird.
- 8 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 9 Es hält an seiner bisher geäußerten Rechtsauffassung, wonach eine Einkünfteerzielungsabsicht des Klägers nicht festgestellt werden könne, fest. Der Kläger habe --auch unter Berücksichtigung seiner früheren Miteigentümerstellung kraft Gesamtrechtsnachfolge-- von Mitte 1992 bis heute und daher über einen Zeitraum von mehr als 20 Jahren keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mehr erzielt. Dieser besonders lang andauernde (strukturelle) Leerstand, der wohl auch mit der Hilfe einer Sanierung des Objektes nicht beseitigt werden könne, führe dazu, dass der Kläger mangels Einkünfteerzielungsabsicht keinen Einkünfteerzielungsbestand mehr erfülle.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG ist im Streitfall zu Recht davon ausgegangen, dass der vom Kläger geltend gemachte Werbungskostenüberschuss mangels Vorliegens eines Einkünfteerzielungsbestands nicht (mehr) zu berücksichtigen ist.
- 11 1. Die geltend gemachte Verfahrensrüge eines Verstoßes gegen das Recht auf Gehör (§ 96 Abs. 2 FGO; Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes) greift nicht durch. Der Senat sieht insoweit von einer weiteren Begründung ab (§ 126 Abs. 6 Satz 1 FGO).
- 12 2. 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 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. Danach können Aufwendungen für eine nach Herstellung, Anschaffung oder Selbstnutzung leerstehende Wohnung als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar sein, wenn der Steuerpflichtige die Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich dieses Objekts erkennbar aufgenommen (und sie später nicht aufgegeben) hat. Demgegenüber 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. Unbeschadet davon kann auch ein besonders lang andauernder Leerstand nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung dazu führen, dass eine vom Steuerpflichtigen aufgenommene Einkünfteerzielungsabsicht ohne sein Zutun oder Verschulden wegfällt; davon kann im Einzelfall aber nur ausgegangen werden, wenn absehbar ist, dass das maßgebliche (dem Grunde nach betriebsbereite) Objekt entweder wegen fehlender --und unter zumutbaren Umständen auch nicht herbeizuführender-- Marktgängigkeit oder aufgrund anderweitiger struktureller Vermietungshindernisse in absehbarer Zeit nicht wieder vermietet werden kann (grundlegend Urteil des Bundesfinanzhofs vom 11. Dezember 2012 IX R 14/12, BFHE 239, 453, BStBl II 2013, 279, m.w.N.). Für die Feststellung des Bestehens oder der Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht als innere Tatsache können äußere Umstände als Indizien herangezogen werden; im Rahmen der Gesamtbeurteilung sind überdies spätere Tatsachen und Ereignisse zu berücksichtigen. Der Steuerpflichtige trägt die Feststellungslast für das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht.

- 13** 3. Nach diesen Grundsätzen ist die Entscheidung des FG, wonach der Kläger im Streitjahr keinen Einkünfteerzielungsbestand mehr erfüllt hat, im Ergebnis revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 14** a) Zwar ist im Streitfall --entgegen der Auffassung des FG-- nicht zu prüfen, ob der Kläger die Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich des Objekts in A nachweislich --mit dem Erwerb des Alleineigentums an der Stadtvilla durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung-- aufgenommen hatte, da er als Miteigentümer kraft Gesamtrechtsnachfolge auch vor dem Zuschlag bereits den Tatbestand des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erfüllt hat. Vielmehr war zu Gunsten des Klägers zunächst davon auszugehen, dass seine Aufwendungen für die Stadtvilla, die nach vorheriger (auf Dauer angelegter) Vermietung ab Mitte 1992 nicht mehr vermietet wurde, auch während der Zeit dieses Leerstands als Werbungskosten abziehbar sind, solange der Kläger seinen ursprünglichen, mit Erwerb der Miteigentümerstellung begründeten Entschluss zur Einkünfteerzielung im Zusammenhang mit dem Leerstand des Objekts nicht endgültig aufgegeben hat.
- 15** b) In diesem Zusammenhang kann auch offen bleiben, ob der Kläger im Zeitraum des Leerstands schon dadurch hinreichend ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen entfaltet hat, indem er eine Wohnungsgesellschaft mit der Verwaltung und Vermietung des Objekts beauftragt hat, oder ob er --wovon wohl das FA ausgeht-- das Objekt angesichts des langfristigen Leerstands daneben auch selbst durch eigene Vermietungsanzeigen am Markt hätte platzieren müssen. Denn selbst wenn man annimmt, dass der Kläger sich stets ernsthaft und nachhaltig um eine Vermietung des Objekts bemüht hat, ist vorliegend davon auszugehen, dass er --jedenfalls im Streitjahr-- seine Einkünfteerzielungsabsicht ohne eigenes Verschulden verloren hat.
- 16** Die Stadtvilla war im Zeitraum von 1949 bis Mitte 1992 dauerhaft vermietet; seitdem steht sie leer. Zwischen den Beteiligten ist --dies wurde auch im Termin zur mündlichen Verhandlung nochmals deutlich-- unstreitig, dass eine Vermietung auf absehbare Zeit mangels entsprechender Mieternachfrage nicht zu erreichen ist, da in der Stadt A rund die Hälfte des Mietwohnraums leer steht. Das (grundsätzlich vermietbare) Objekt müsste grundlegend saniert werden, um wieder als attraktiv zu gelten und sinnvoll am Markt platziert werden zu können. Eine solche Sanierung muss indes unter Berücksichtigung des gegenwärtig niedrigen Mietpreisniveaus, welches mittelbar aus dem Überangebot von Immobilien in der Stadt A resultiert, als unwirtschaftlich eingeschätzt werden. Im Streitfall ist daher davon auszugehen, dass eine Marktgängigkeit der --dem Grunde nach betriebsbereiten-- Stadtvilla unter wirtschaftlich zumutbaren Bedingungen nicht herbeizuführen ist und ihre Vermietung aufgrund der offensichtlich vorhandenen strukturellen Vermietungshindernisse in absehbarer Zeit objektiv nicht möglich sein wird. Diese Annahme, von der auch die Beteiligten ausgehen, wird durch die --nach Ablauf des Streitjahres erteilte, jedoch als nachträgliches Beweisanzeichen zu berücksichtigende-- Auskunft der Verwaltungsgesellschaft vom 24. Januar 2012 bestätigt.
- 17** 4. Die Sache ist spruchreif. Der Kläger kann die erklärten Werbungskostenüberschüsse aus der Stadtvilla in A im Streitjahr nicht mehr geltend machen, da die ursprünglich bestehende Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich dieses Objekts ohne sein Zutun weggefallen ist.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de