
Datum: 05.04.2000
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 1. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 1 K 5979/99
ECLI: ECLI:DE:FGK:2000:0405.1K5979.99.00

Rechtskraft: rechtskräftig

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten um die Anerkennung von Verlusten aus Vermietung und Verpachtung.

2

Die Klägerin erwarb mit notariellem Vertrag vom1987 das der Land- und Forstwirtschaft dienende Objekt in In den Jahren 1987 bis 1995 erklärte die Klägerin folgende Werbungskosten für das denkmalgeschützte Objekt, wobei keine Einnahmen erzielt wurden:

3

1987: ... DM

4

1988: ... DM

5

1989: ... DM

6

1990: ... DM

7

1991: ... DM

8

1992: ... DM

9

1993: ... DM

10

1994: ... DM

11

1995:	... DM	12
1996:	... DM	13
1997:	<u>... DM</u>	14
	<u>... DM</u>	15

Zunächst berücksichtigte der Beklagte in den Einkommensteuerbescheiden 1987 bis 1993 die erklärten Verluste aus Vermietung und Verpachtung. Hinsichtlich der Verluste waren die Bescheide nach § 165 Abs. 1 AO vorläufig. 16

Nachdem die Klägerin auf schriftliche Anfrage des Beklagten mit Schreiben vom 3.11.1995 mitteilte, daß „vorerst keine Vermietungsabsicht des Objektes geplant“ sei, änderte das FA die Einkommensteuerbescheide 1987 - 1993 gemäß § 165 Abs. AO und erkannte die Verluste aus Vermietung und Verpachtung nicht mehr an. Auch in den Einkommensteuerbescheiden 1994 und 1995 wurden die Verluste nicht berücksichtigt. 17

Gegen diese Bescheide legte die Klägerin Einspruch ein. Zur Begründung führte sie an, daß sie bereits seit Erwerb des Objektes Vermietungsabsicht gehabt hätte. Bei Erwerb hätte sich das Objekt in einem desolaten Zustand befunden. Das Haus sollte instandgesetzt und vermietet werden. Die Tatsache, daß das Objekt unter Denkmalschutz stehe, hätte die Renovierung erheblich erschwert, da sämtliche Maßnahmen mit der Unteren Denkmalschutzbehörde hätten abgestimmt werden müssen. Die Instandsetzung sei zudem mit erheblichen Kosten verbunden gewesen. Sofern sie Geld gehabt hätte, seien Maßnahmen ergriffen worden, um das Gebäude vor dem Verfall zu schützen. Derzeit würde das komplette Dach erneuert, damit im Innenbereich mit einem Ausbau begonnen werden könnte. Das Schreiben vom 3.11.1995 wollte sie so verstanden wissen, daß es noch einige Zeit dauern würde, bis das Objekt vermietbar fertiggestellt sei. 18

Der Beklagte wies die Einsprüche als unbegründet zurück, da eine Einnahmeerzielungsabsicht in den Streitjahren nicht festgestellt werden könnte. Die Verluste seien daher der privaten Vermögensebene zuzurechnen. 19

Mit der Klage verfolgt die Klägerin die Anerkennung der Verluste weiter. 20

Sie trägt vor, daß bereits im Jahr 1988 ein Bauantrag auf Erneuerung von Fenstern, Schornstein, Hoftor und Einfriedung gestellt worden sei. Die Baugenehmigung sei am ...1988 erteilt worden. In der Folgezeit seien die Arbeiten auch durchgeführt worden. Die Kosten hierfür seien in den Einkommensteuererklärungen geltend gemacht worden. Am1989 sei zudem der Bauantrag wegen Umbau der ... in ein Wohnhaus mit ... Wohneinheiten gestellt worden. Die Baugenehmigung wurde am1991 erteilt. Aus persönlichen und finanziellen Gründen sei es der Klägerin aber in den Folgejahren nicht möglich gewesen, den Umbau in vollem Umfang wie geplant vorzunehmen. Deshalb habe sie am1991 und1994 die Verlängerung der Baugenehmigung beantragt, was ihr auch gewährt worden sei. Am1995 sei ein weiterer Nachtrag zum Bauantrag durch die Stadt genehmigt worden. Zwischenzeitlich sei nämlich festgestellt worden, daß der Dachstuhl ebenfalls erneuert werden mußte. 21

Nunmehr verlange die Untere Denkmalschutzbehörde ein neuerliches Gesamtkonzept zum Umbau der gesamten ...anlagen. Daher sei am1999 ein erneuter Bauantrag gestellt worden. 22

Bisher sei das Dach des Gebäudes erneuert worden, neue Fußböden eingezogen, die Heizungsanlage verlegt und zwei Wohneinheiten mit Bädern im Rohbau fertiggestellt worden. Aufgrund der ständigen Abstimmungen mit der unteren Denkmalbehörde gehen diese Arbeiten nur zögerlich voran. Eine Fertigstellung und anschließende Vermietung sei spätestens im Jahre 2000 geplant.	23
Die Kläger beantragen,	24
die Einkommensteuerbescheide 1987 vom1995, 1988 bis 1993 vom1995, 1994 vom ...1995 und 1995 vom1997 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom1999 dahingehend zu ändern, daß folgende Verluste bei den Einkünften aus VuV berücksichtigt werden:	25
1987 ... DM	26
1988 ... DM	27
1989 ... DM	28
1990 ... DM	29
1991 ... DM	30
1992 ... DM	31
1993 ... DM	32
1994 ... DM	33
1995 ... DM	34
Der Beklagte beantragt,	35
die Klage abzuweisen.	36
Auch nach dem im Klageverfahren vorgelegten Unterlagen sei nach Ansicht des Beklagten in den Streitjahren keine Vermietungsabsicht erkennbar. Ein lediglich innerer Wille, zu irgend einem ungewissen Zeitpunkt Einnahmen aus diesem Objekt zu erzielen, sei nicht ausreichend. Schließlich stehe das Gebäude seit nunmehr 12 Jahren leer und es seien lediglich Maßnahmen durchgeführt worden, um das Gebäude vor dem endgültigen Verfall zu bewahren. Dies gelte jedenfalls für die Streitjahre. Im Übrigen werde auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung Bezug genommen.	37
In den Einkommensteuerakten befindet sich ein Schreiben des Prozeßbevollmächtigten vom 14.9.1990, indem er mitteilt, daß das Objekt zur Zeit noch nicht bewohnbar und nutzbar sei, später jedoch wahrscheinlich fremden Wohnzwecken dienen soll. Nach einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 4.12.1991 anläßlich einer Besichtigung am 29.11.1991, wurde festgestellt, daß das Objekt vorerst nicht vermietet werden könne, bevor nicht umfangreiche Instandsetzungsarbeiten durchgeführt werden. Weiterhin wird angemerkt, daß die bisher von der Klägerin durchgeführten Maßnahmen lediglich der Erhaltung der Bausubstanz dienen.	38
Aus den Anlagen V der Einkommensteuererklärungen ergibt sich, daß die geltend gemachten Verluste sich in den Streitjahren 1989 bis 1995 vorwiegend aus Abschreibungen, Nebenkosten (Versicherung, Heizung, Beleuchtung, Grundsteuer, Wasser) und lediglich	39

geringen Erhaltungsaufwendungen zusammensetzen. Grundlegende Umbaukosten sind nicht geltend gemacht worden. Soweit in den Streitjahren 1987 und 1988 größere Erhaltungsaufwendungen geltend gemacht worden, wird auf den Inhalt des Schreibens des Steuerberaters vom 31.5.1991 verwiesen. Hiernach lag der Grund der in 1987 und 1988 gemachten Bauaufwendungen (Einbau von Fenstern, Heizung) darin, daß Gebäude vor dem Verfall zu schützen. Im Einzelnen wird auf den Inhalt der Einkommensteuerakten, insbesondere der Anlage V und den erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb, Bezug genommen. Dies gilt auch für die Anlagen V zu den Einkommensteuererklärungen 1996 und 1997.

Auf den Inhalt der Baugenehmigungen und Verlängerungsanträge, die sich in der FG-Akte Bl. 10 bis 19 befinden, wird verwiesen. 40

Entscheidungsgründe 41

Die Klage ist unbegründet. 42

Werbungskosten (§ 9 EStG) sind bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nur zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige beabsichtigt, derartige Einkünfte zu erzielen (BFH-Urteil vom 2.3.1993 IX R 69/89, BFH/NV 1993, 532). Liegt diese Absicht vor, kann der Steuerpflichtige bereits bevor er tatsächlich Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG) aus einem Grundstück erzielt, sog. vorab entstandene Werbungskosten bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen (BFH-Urteil vom 19.9.1990 IX R 5/86, BStBl II 1990, 1030). 43

Die Absicht der Einkunftserzielung ist eine innere Tatsache, die nur anhand objektiver Merkmale beurteilt werden kann. Der Wille, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, muß aus äußeren Umständen erkennbar sein und in ein konkretes Stadium eingetreten sein (BFH-Urteil vom 6.4.1991 IX R 30/89, BStBl II 1991, 761; BFH-Urteil vom 24.3.1992 VIII R 12/89, BStBl II 1993, 18 mwN). 44

Am erforderlichen Zusammenhang der Aufwendungen mit der Einkunftsart fehlt es, wenn sich nicht absehen läßt, ob und ggfls. wann Einnahmen erzielt werden (BFH-Urteil vom 19.9.1990 IX R 5/86, BStBl II 1990, 1030). Das Zeitmoment ist zwar kein gesetzliches Tatbestandsmerkmal für den Abzug von Werbungskosten. Es ist jedoch bei der tatrichterlichen Würdigung zur Entscheidung der Frage zu beachten, ob man nach den Gesamtumständen in den Streitjahren einen wirtschaftlichen Zusammenhang von Aufwendungen mit künftigen Einnahmen annehmen kann. 45

Ausgehend von den vorstehenden Rechtsgrundsätzen gelangt der Senat aufgrund einer Gesamtwürdigung aller Umstände nicht zu der Überzeugung, daß die Klägerin jedenfalls für die Streitjahre den Entschluß zum Umbau und zur Fremdvermietung endgültig gefaßt hat. 46

Der einzige Anhaltspunkt für eine Vermietungsabsicht besteht in dem im Jahre 1989 gestellten Bauantrag nebst Antrag auf Nutzungsänderung. Dieser Umstand kann aber allein die erforderlichen objektiven Anhaltspunkte für eine endgültige Vermietungsabsicht in den Streitjahren nicht begründen. 47

Im Jahre 1988 wurde lediglich ein Bauantrag zur „Erneuerung von Fenstern, Schornstein, Hoftor und Einfriedung“ gestellt und am1988 genehmigt. Hieraus allein läßt sich jedenfalls für die Streitjahre 1987 und 1988 nicht die erforderliche Einkunftserzielungsabsicht herleiten. Vielmehr dienten die beantragten Maßnahmen in erster Linie der Erhaltung des Gebäudes. 48

Auch der am1989 gestellte Antrag auf „Nutzungsänderung“ (Umbau des ... in ein Wohnhaus) und die am1991 erfolgte Genehmigung reichen für eine endgültige Einkunftserzielungsabsicht nicht aus, da der Genehmigung über Jahre hinweg keine Umbaumaßnahmen im Sinne der beantragten Nutzungsänderung folgten . Die Baugenehmigung wurde vielmehr auf die entsprechenden Anträge der Klägerin vom ...1993 und1994 jeweils um ein Jahr letztendlich bis zum1995 verlängert. Diverse Prognosen der Klägerin zur Inangriffnahme des Umbaus bzw. zur Fertigstellung traten nicht ein. 49

In den Streitjahren wurden lediglich Erhaltungsaufwendungen i.H.v. ... DM (1990) , ... DM (1991), ... DM (1992), ... DM (1993), ... DM (1994, 1995) geltend gemacht. Bei den geltend gemachten Erhaltungsaufwendungen handelte es sich ganz überwiegend um Aufwendungen, die wiederum lediglich der Erhaltung des Objektes dienten. Des weiteren war auch nach der letzten Verlängerung der Baugenehmigung nicht erkennbar, daß der Umbau ernsthaft beabsichtigt war, denn auch in den Jahren 1996 und 1997 wurde überhaupt nicht mit dem Umbau des Hofgebäudes in Wohnungen begonnen. Die Begründung für den zögerlichen Umbau, daß der Klägerin der Umbau unter anderem aus finanziellen Gründen nicht möglich gewesen sei, ist aufgrund der in den Streitjahren erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb (...) nicht überzeugend (1987: DM; 1988 DM; 1989 DM; 1990 DM; 1991 DM; 1992 DM; 1993 DM; 1994 DM; 1995 DM). 50

Des Weiteren ist zu berücksichtigen, daß der steuerliche Vertreter der Klägerin mit Schreiben vom 14.9.1990 noch erklärt hat, daß er bezüglich der Nutzung des Objektes mitteile, „daß das Objekt zur Zeit noch nicht bewohnbar- und nutzbar (sei), später jedoch wahrscheinlich fremden Wohnzwecken dienen soll(e)“. Da die spätere Nutzung zu fremden Wohnzwecken somit nur als „wahrscheinlich“ dargestellt wurde, spricht auch dieser Umstand jedenfalls bis 1990 nicht für eine endgültige Einkunftserzielungsabsicht. 51

Berücksichtigt man zudem, daß die Klägerin auf Anfrage des Beklagten mit Schreiben vom 3.11.1995 erklärte, „daß vorerst keine Vermietungsabsicht des Objektes geplant“ sei, kann auch nicht davon ausgegangen werden, daß sich bis Ende 1995 absehen ließ, ob und wann Einnahmen erzielt werden, so daß auch zu diesem Zeitpunkt von einer endgültigen Einkünfteerzielungsabsicht nicht ausgegangen werden kann. Hieran ändert auch die nachgeschobene Begründung der Klägerin nichts, daß sie das Schreiben vom 3.11.1995 so verstanden haben will, daß es noch einige Zeit dauern würde, bis das Objekt vermietbar sei. Denn im Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung konnte die Klägerin keinen voraussichtlichen Zeitpunkt für die Fremdvermietung nennen noch darlegen, daß weitere wesentliche Umbaumaßnahmen erfolgt seien. Dafür, daß auch die Klägerin zumindest bis zum Ende des Jahres 1995 noch nicht absehen konnte, wann Einnahmen erzielt werden, spricht auch, daß anscheinend nach dem Jahre 1995 zunächst keine weiteren Verlängerungsanträge der Baugenehmigungen gestellt worden sind, vielmehr am1999 ein neuer Bauantrag bzw. einen neuer Antrag auf Nutzungsänderung von Landwirtschaft zu Wohnen gestellt hat. Insoweit ist es auch nicht unverständlich, daß die Untere Denkmalschutzbehörde, nachdem der genehmigte Umbau über Jahre nicht in Angriff genommen wurde, nunmehr ein neues Gesamtkonzept verlangte. 52

Wie oben dargestellt, reicht es für die nach § 21 EStG erforderliche Einkünfteerzielungsabsicht aber nicht aus, wenn ungewiß ist, wann voraussichtlich mit der Erzielung von Einnahmen zu rechnen ist. Insofern kommt es auch nicht darauf an, daß mittlerweile nach dem Vorbringen der Klägerin das Dach des Gebäudes bereits erneuert worden ist, neue Fußböden eingezogen und zwei Wohneinheiten im Rohbau fertiggestellt worden sind. Für die Streitjahre war jedenfalls nach den o.g. Umständen völlig ungewiß, 53

wann mit Einnahmen zu rechnen war.

Nach Abwägung aller Umstände gelangt der erkennende Senat daher nicht zu der Überzeugung, daß die Klägerin im Zeitraum bis 1995 schon die endgültige Absicht hatte, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Die objektive Feststellungslast für das Vorliegen dieser Absicht liegt bei der Klägerin, da sie sich zur Ableitung bestimmter Rechtsfolgen auf deren Vorhandensein beruft. Bestehende Unsicherheiten gehen zu ihren Lasten. Folglich können die geltend gemachten Aufwendungen nicht als vorweggenommene Werbungskosten nach § 9 Abs. 1 EStG anerkannt werden.

54

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung -FGO-.

55