
Datum: 15.12.2011
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 1365/09
ECLI: ECLI:DE:FGK:2011:1215.10K1365.09.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten über die Frage der Anerkennung von Werbungskosten im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

2

Die Kläger wohnten im Streitjahr 2006 in A und vermieteten u.a. eine Doppelhaushälfte in der B-Straße ... in C. Im Rahmen der Erklärung der Einkünfte aus der Vermietung erklärten sie Werbungskosten für Erhaltungsaufwendungen in Höhe von 74.620 €.

3

Ende 2006 schalteten die Kläger vier Vermietungsanzeigen, in welchen sie das Objekt wie folgt anboten:

4

„Atriumbungalow in C, ab 00.00.2007, 1500 € Kaltmiete ...“.

5

Mit Bescheid vom 26.03.2008 veranlagte der Beklagte die Kläger zur Einkommensteuer, wobei er die geltend gemachten Werbungskosten in Bezug auf das Objekt B-Straße nicht anerkannte. Das Objekt sei seit dem 31.03.2006 nicht mehr vermietet worden und ab dem 20.10.2007 seien die Kläger selbst zu Wohnzwecken in dieses Objekt eingezogen. Die Ernsthaftigkeit der Vermietungsabsicht könne nicht substantiiert nachgewiesen werden. Allein die Nachweise von Anzeigenschaltungen seien nicht von überzeugender Aussagekraft.

6

Hiergegen wandten sich die Kläger mit Einspruch vom 28.04.2008. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens schaltete der Beklagte einen Bausachverständigen ein. In seiner Stellungnahme vom 09.03.2009 teilte dieser mit, dass ein großer Teil der Maßnahmen, welche im Rahmen der Erhaltungsaufwendungen geltend gemacht wurde, auf einen massiven Wasserschaden zurückzuführen sei. Im Jahre 2005 sei es durch Eindringen von Grundwasser und zwei schadhaften Regenwasserabläufen zu erheblichen Feuchtigkeitsschäden mit teilweiser Schimmelbildung gekommen. Die Untergeschosswohnung sei hierdurch komplett unbewohnbar geworden, die im Erdgeschoss belegene Wohnung habe nur eingeschränkt benutzt werden können. Insoweit seien folgende Maßnahmen durchgeführt worden:

- Entfernen der durchfeuchteten Rigipswände im Untergeschoss, anschließend Neueinbringen der Wände 8
- Trockenlegungsmaßnahmen 9
- Trockenestrich im Untergeschoß 10
- Erneuerung der Heizung- und Elektroleitungen im Untergeschoss 11
- im Flur des Erdgeschoss ebenfalls neue Elektroleitungen 12
- Austausch der Heizkörper im ganzen Haus 13
- neue Bodenbeläge 14
- Schaffung einer Türöffnung zwischen Küche und Esszimmer 15
- Austausch von Türen in Erdgeschoss und Untergeschoss 16
- Austausch der Abgangsüberdachung der Untergeschosswohnung 17
- Erneuerung der Bäder. 18

Der Bausachverständige kam zu dem Ergebnis, dass als klassische Herstellungskosten sich die Kosten für den neugeschaffenen Türdurchbruch in der Küche sowie die Kernbohrung für den Edelstahlkamin identifizieren ließen. Ein Standardsprung sei auszuschließen. 19

Den Einspruch wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 25.03.2009 als unbegründet zurück. 20

Die Kläger hätten eine weitere Vermietungsabsicht nicht überzeugend dargelegt. Zwar sei die Wohnung seit 1984 dauerhaft vermietet worden. Ab dem 31.03.2006 sei jedoch der Vormieter ausgezogen und anschließend habe die Wohnung bis Mitte 2007 leergestanden. 21
Aufwendungen für eine Wohnung, die nach vorheriger auf Dauer angelegter Vermietung leersteht, können als vorab entstandene Werbungskosten nur abziehbar sein, solange der Steuerpflichtige den Entschluss zur Einkünfteerzielung nicht endgültig aufgegeben hat. Insoweit seien die Kläger feststellungsbelastet. In diesem Zusammenhang seien jedoch nur vier Vermietungsanzeigen in Zeitungen geschaltet worden. Das Objekt sei aufgrund seiner Größe und der hohen Mieter von 1.500 € nur für einen kleinen Kreis von Mietern interessant gewesen. Insoweit sei nicht nachgewiesen, dass die Kläger ihre Bemühungen das Haus zu vermieten, ernsthaft und intensiv verfolgt hätten. Die per Internet aufgegebenen drei Anzeigen im Jahre 2006 mit jeweils Erscheinungsdatum an einem Tag hätten hierzu bei

weitem nicht ausgereicht. Insbesondere hätten die Kläger auch keinen Makler eingeschaltet. Eine Mietersuche für ein Objekt dieser Art sei für einen Zeitraum von einem Jahr nicht ungewöhnlich. Die Kläger seien jedoch bereits sechs Monate nach Abschluss der Renovierungsarbeiten selbst in das Objekt eingezogen. Für eine nicht vorhandene Vermietungsabsicht spreche auch, dass die Kläger das Haus offensichtlich im Rahmen der Renovierungsarbeiten nach ihren Wohnbedürfnissen umgestaltet hätten. Hierfür sprächen die Umbauarbeiten im Zusammenhang mit dem Abbruch von Trennwänden, Wanddurchbrüche, Herstellen von neuen Türdurchbrüchen, Einbau der Schiebetüranlage etc. In diesem Zusammenhang sei auch festzuhalten, dass die Kläger bis zu ihrem Umzug die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Eigentumswohnung der Klägerin in A mit Vertrag vom September 2007 veräußert hätten. Es sei nicht davon auszugehen, dass für diese Wohnung innerhalb von zwei Monaten ein Käufer gefunden worden sei. Insoweit seien die geltend gemachten Werbungskosten der privaten Lebensführung zuzuordnen. Eine Berücksichtigung scheide aus.

Hiergegen wandten sich die Kläger mit ihrer Klage vom 27.04.2009. Zur Begründung trugen sie vor, dass die Kläger zum Ende des Mietverhältnisses im März 2006 die Absicht gehabt hätten, das Objekt weiter zu vermieten. Zu diesem Zweck seien in der C Tageszeitung sowie in der D Tageszeitung vier Anzeigen geschaltet worden und zwar im Zeitraum zwischen dem 07.10.2006 und 17.01.2007. Daneben wurde die Vermietung online in der E Pinnwand für die Mitarbeiter der E AG im Juli 2006 und Januar 2007 angeboten. Die in der C Tageszeitung/in der D Tageszeitung veröffentlichten Angebote standen zusätzlich jeweils noch einen Monat im Internet dieser Zeitung zur Verfügung. Nachdem die Vermietungsanzeigen nicht zum Erfolg geführt hätten, hätten sich die Kläger im März 2007 entschlossen, das Objekt selbst zu nutzen. Am 24.03.2007 wurde die erste Anzeige zum Verkauf des selbstgenutzten Eigentums in A geschaltet, der Verkauf erfolgte im September 2007. Der Umzug in das Zweifamilienhaus in C begann im Juli 2007 und endete im Oktober 2007. In der Einkommensteuererklärung 2006 seien Renovierungskosten in einer Höhe von 149.238 € als Erhaltungsaufwendungen geltend gemacht und nach § 82 b EStDV auf zwei Jahre verteilt worden. Bereits der Bausachverständige habe festgestellt, dass die Renovierungskosten auf entstandene Feuchtigkeitsschäden zurückzuführen seien. Soweit Umbaumaßnahmen durchgeführt worden seien, seien diese zum größten Teil erst vorgenommen worden, als der Entschluss zur Selbstnutzung gefällt war. Die Kosten seien nicht als Werbungskosten in Ansatz gebracht worden. Im Übrigen habe der Sachverständige nur das selbstgenutzte Objekt in Augenschein nehmen können. Der Zustand des Gebäudes nach Beendigung der Renovierung zur Vermietung sei nur bedingt erkennbar gewesen. Es sei auch keine neue Türöffnung geschaffen worden. Vielmehr sei lediglich ein Einbauschränk in einer bereits bestehenden Türöffnung entfernt worden. 22

Die Klägerin hätten nach über zwanzigjähriger Fremdvermietung, nach einer notwendigen Renovierung und mehreren vergeblichen Vermietungsversuchen, sich erst anschließend zur Eigennutzung entschieden. Der Auszug des letzten Mieters sei u.a. wegen der für ihn nicht mehr zumutbaren Feuchtigkeitsbelastung erfolgt. Die Trockenlegung des Gebäudes und der Kelleraußenwände nebst den notwendigen Folgearbeiten seien unumgänglich gewesen für eine weitere Vermietung. Es seien lediglich Reparaturen durchgeführt, die einer weiteren Vermietung dienlich waren. Die Einschaltung eines Maklers hätte für potentielle Mieter zusätzliche Kosten von mindestens zwei Monatsmieten bedeutet. Da dies heutzutage nicht mehr akzeptiert werde, hätte man darauf verzichtet. Wichtiges Medium zur Vermietung von Wohnungen zähle seit langem das Internet. Insoweit sei die im Netz länger verweilende Internetanzeige auch ausreichend gewesen. Die Renovierungsarbeiten seien im Oktober 2006 im Wesentlichen abgeschlossen gewesen. Erst danach seien die Anzeigen geschaltet 23

worden. Dies habe deswegen Sinn gemacht, weil die potentiellen Mieter eine renovierte Wohnung sehen sollten.

Welche Mietinteressenten sich gemeldet hätten, könne heutzutage nicht mehr mitgeteilt werden. Die meisten hätten sich nach telefonischen Informationen nicht mehr gemeldet. Lediglich ein Interessent habe nach einer Ortsbesichtigung keine weiteren Gespräche geführt. Es sei lebensfremd anzunehmen, dass die Bewerber ihr Desinteresse danach auch noch schriftlich kundgetan hätten. 24

Der Abbruch von Innenwänden sei notwendig gewesen, weil die Wände durchfeuchtet waren und deshalb erneuert werden mussten. Dies gelte auch für den Terrassenbelag. Der Aushub sei notwendig gewesen, um die Außenwände trockenzulegen. Die Schiebetür habe einen Einbauschrank mit Durchreiche aus dem Jahre 1974 ersetzt. Einen offenen Kamin habe es bereits vor der Renovierung gegeben. Soweit Maßnahmen ausgeführt worden seien, die zu einem höheren Wohn- und Lebenskomfort geführt hätten, seien diese Aufträge erst ab März 2007 durchgeführt worden. Solche Aufträge wären nicht erteilt worden, hätte man einen Mieter gefunden (z.B. Alarmanlage). Im Übrigen sei auch erst im März 2007 mit der Umgestaltung des Gartens begonnen worden. Gleiches gelte für den Kauf von Einrichtungsgegenständen, welche – hätte eine Eigennutzungsabsicht bereits Mitte 2006 bestanden – bereits zu diesem Zeitpunkt hätten bestellt werden müssen. 25

Die Kläger beantragen, 26

die Einkommensteuerveranlagung vom 26.03.2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25.03.2009 dahingehend abzuändern, dass im Hinblick auf die Vermietungseinkünfte aus dem Objekt B-Straße ... in C weitere Werbungskosten in einer Höhe von 74.620 € in Ansatz gebracht werden. 27

Der Beklagte beantragt, 28

die Klage abzuweisen. 29

Zur Begründung verweist er auf die Einspruchsentscheidung. 30

Es sei darüberhinaus nicht bekannt, dass im Internet geschaltete Anzeigen für einen Monat zur Verfügung stünden. Darüberhinaus seien Mietinteressenten nicht nachgewiesen. Insoweit hätten die Kläger eine Beweisvorsorgepflicht gehabt. Darüberhinaus werde bestritten, dass lediglich Reparaturen und Umbauarbeiten durchgeführt worden seien, welche zur Vermietung notwendig waren. Der Abbruch von Innenwänden, Wanddurchbrüchen für eine erstmalige Schiebeanlage sowie neue Türöffnungen seien am 31.07.2006 begonnen worden. Im Übrigen sei darauf hinzuweisen, dass bereits 1999 umfangreiche Renovierungsmaßnahmen durchgeführt worden seien. Diese hätten eine Erneuerung der Bäder, Heizkörper, Fenster umfasst, so dass aufgrund des engen zeitlichen Zusammenhangs mit der erneuten Renovierung davon auszugehen sei, dass dies lediglich im Eigeninteresse der Kläger geschehen sei. Aus den vorgelegten Rechnungen über die Alarmanlage sowie den Gartenbau ließe sich nichts ableiten im Hinblick auf die Vermietungsabsicht zum Zeitpunkt der Auftragserteilung der anderen Umbaumaßnahmen. 31

Entscheidungsgründe 32

Die Klage ist unbegründet. 33

34

Der angefochtene Verwaltungsakt ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten, § vgl. § 100 Abs. 1 FGO.

1. Der Senat geht nicht davon aus, dass zum Zeitpunkt der im Streitjahr entstandenen, als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen noch eine steuerlich beachtliche Vermietungsabsicht bestand. 35

a. Nach § 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) 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 die sie veranlasst sind (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15. Januar 2008 IX R 45/07, BFHE 220, 264, BStBl II 2008, 572;). Fallen solche Aufwendungen schon 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 (BFH-Urteil vom 12. Mai 2009 IX R 18/08, BFH/NV 2009, 1627). 36

Aufwendungen für eine leerstehende 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, vgl. BFH-Urteil vom 28. Oktober 2008 IX R 1/07, BFHE 223, 186, m.w.N.). Der endgültige Entschluss zu vermieten --die Einkünfteerzielungsabsicht-- ist eine innere Tatsache, die wie alle sich in der Vorstellung von Menschen abspielenden Vorgänge nur anhand äußerlicher Merkmale beurteilt werden kann. Aus objektiven Umständen muss auf das Vorliegen oder Fehlen der Absicht geschlossen werden (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 25. Juni 1984 GrS 4/82, BFHE 141, 405, BStBl II 1984, 751, unter C. IV. 3. c, bb, m.w.N.). Daher muss sich der endgültige Entschluss des Steuerpflichtigen zur Vermietung 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 (BFH-Urteile vom 9. Juli 2003 IX R 102/00, BFHE 203, 86, BStBl II 2003, 940, und in BFHE 223, 186). Für die Feststellung des Bestehens einer Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich renovierungsbedürftiger --und deshalb länger leerstehender-- Objekte können zum anderen beispielweise 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 (BFH-Urteil vom 31. Juli 2007 IX R 30/05, BFH/NV 2008, 202; vom 12. Mai 2009 IX R 18/08, BFH/NV 2009, 1627;). 37

Das FG Hamburg hat in einer Entscheidung vom 11.04.2011 (6 K 257/09, EFG 2011, 2076) ausgeführt, dass es bei einer hochpreisigen Immobilie nicht ausreichend ist, wenn die ernsthafte Vermietungsabsicht lediglich anhand von 10 Annoncen sowie 28 geführten Vermietungsgesprächen nachgewiesen werden soll, aber kein Makler eingeschaltet wird. 38

Für die Ernsthaftigkeit der Vermietungsbemühungen als Voraussetzung einer fortbestehenden Einkünfteerzielungsabsicht trägt der Steuerpflichtige die Feststellungslast (BFH-Urteil vom 09.07.2003 - IX R 102/00, BStBl. II 2003, 490). 39

b. In Anwendung dieser Grundsätze geht der Senat nicht davon aus, dass die Kläger ihre Vermietungsabsicht für den Streitzeitraum nachgewiesen haben.

Insoweit ist unerheblich, dass das streitgegenständliche Haus vor dem Streitjahr dauerhaft vermietet war und der Auszug des letzten Mieters durch einen Wasserschaden verursacht wurde. Entscheidend ist vielmehr, dass die Kläger nicht zur Überzeugung des Gerichts dargelegt haben, dass sie nach dem Auszug des letzten Mieters während der Zeit der Renovierungs- und Umbaumaßnahmen ernsthaft an einer Weitervermietung interessiert waren.

41

Zunächst hält der Senat die Ausführungen der Kläger für nicht stichhaltig, wonach die Wohnung in A erheblich günstiger gelegen sein sollte, als das Objekt in C. Beide Ortsteile liegen nebeneinander und sind ähnlich günstig an F angebunden. Es ist darüber hinaus gerichtsbekannt, dass C eine bevorzugte Wohngegend ist. Wenn für Objekte in dieser Lage, welche höherpreisig vermietet werden sollen, lediglich vier Anzeigen in der Presse geschaltet werden, erscheint dies nach Auffassung des Senats nicht ausreichend, um eine ernsthafte Vermietungsabsicht zu dokumentieren. Dass darüber hinaus noch Anzeigen im Internet geschaltet worden sein sollen, haben die Kläger lediglich behauptet, jedoch zu keinem Zeitpunkt nachgewiesen. Gerade vor dem Hintergrund der Größe und der Lage des Objektes hätte eine Einschaltung eines Maklers nahegelegen. Es ist insoweit gerichtsbekannt, dass im Bereich von Ballungsgebieten eine erfolgreiche Vermittlung von Häusern überwiegend nur über eingeschaltete Makler möglich ist. Insoweit schließt sich der Senat ausdrücklich der Einschätzung des FG Hamburg im Hinblick auf die Üblichkeit von Maklerbeauftragungen an. Insoweit geht der Senat ebenfalls davon aus, dass eine in diesem Fall fällige Maklercourtage eher kein Hinderungsgrund für potentielle Mieter darstellt, da das Vermietungsobjekt an sich bereits im höherpreisigen Segment anzusiedeln ist und damit nur wirtschaftlich leistungsfähigere Interessenten anspricht.

42

Dass die Kläger weiterhin in nennenswerter Zahl Gespräche mit Mietinteressenten geführt haben, ist ebenfalls nicht nachgewiesen. Dass die Kläger diesbezüglich keine Aufzeichnungen mehr haben wollen, geht zu ihren Lasten. Gerade vor dem Hintergrund der von ihnen zu belegenden Vermietungsabsicht, hätten sie insoweit eine Beweisvorsorge treffen müssen.

43

c. Die geltend gemachten Kosten können auch nicht als nachträgliche Werbungskosten nach Aufgabe der Vermietungsabsicht berücksichtigt werden.

44

Es entspricht ständiger Rechtsprechung des BFH, dass Aufwendungen, die der Steuerpflichtige nach Auszug des Mieters zur Beseitigung von Schäden und Abnutzungserscheinungen in der Wohnung mit Rücksicht auf seine künftige Selbstnutzung vornimmt, privat veranlasst und daher keine Werbungskosten sind (BFH vom 12. Mai 2009 IX R 18/08, BFH/NV 2009; vom 31. Juli 2007 IX R 51/05, BFH/NV 2008, 933; 1627). Der anderen Auffassung (z. B. Drenseck in Schmidt, § 9 EStG, Rz. 42) folgt der Senat nicht, da insoweit nicht abgrenzbar ist, inwiefern die entsprechenden Maßnahmen im Nachgang zu einer aufgegebenen Vermietungstätigkeit durchgeführt werden und inwieweit die Maßnahmen sich auf eine beabsichtigte Eigennutzung beziehen.

45

2. Die Kostenentscheidung folgt aus 3 135 Abs. 1 FGO.

46

3. Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen, um dem BFH Gelegenheit zu geben, zu der Frage des Erfordernisses hinsichtlich der Einschaltung eines Maklers Stellung zu nehmen, § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.

47

