
Datum: 21.09.2011
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 9. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 9 K 4205/09
ECLI: ECLI:DE:FGK:2011:0921.9K4205.09.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, IX B 162/11

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Streitig ist im vorliegenden Verfahren (nur noch), ob der Beklagte es unter Hinweis auf die nach seiner Ansicht fehlende Einkünfteerzielungsabsicht der Kläger zu Recht abgelehnt hat, von diesen geltend gemachte Verluste aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 des Einkommensteuergesetzes - EStG) im Rahmen ihrer Einkommensteuerveranlagungen für die Jahre 2006 und 2007 anzusetzen.

2

Die Kläger - zur Einkommensteuer zusammenveranlagte Ehegatten - erzielten in den Streitjahren beide als Ärzte Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Die Klägerin arbeitete bei den Kliniken der Stadt A GmbH, ihr Ehemann - der Kläger - war bei der Universitätsklinik D angestellt. Die Kläger hatten mit notariellem Kaufvertrag vom 27. April 2006 (Urk.-Nr. .../2006 des in A ansässigen Notars B) von der Großmutter der Klägerin zu gleichen Bruchteilen für einen Kaufpreis von 375.000 € das Eigentum an dem mit einer Doppelhaushälfte bebauten Grundstück C-Straße ... in A erworben. Besitz und Nutzungen sowie Gefahr und Lasten sollten mit dem Tag der vollständigen Zahlung des - am 31. Mai 2006 fälligen - Kaufpreises auf die Kläger übergehen. Ebenfalls von ihnen zu übernehmen war ein durch Mietvertrag vom 3. Juli 2004 zwischen der Großmutter der Klägerin (als Vermieterin) und den Eheleuten E und F-E (als Mieter) begründetes Mietverhältnis, das am 1. September 2004 begonnen hatte und am 31. August 2009 enden sollte. Als Begründung für diese Befristung sah der Mietvertrag in § 2 den in Anlehnung an § 575 Abs. 1 Satz 1 des

3

Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) vorformulierten, von den Vertragsparteien durch Ankreuzen zum Regelungsinhalt gemachten Text vor, dass der Vermieter die Räume nach Ablauf der Mietzeit als Wohnung für sich, seine Familienangehörigen oder Angehörige seines Haushalts benötige. Konkretisiert worden war diese Vertragsklausel durch den handschriftlich ergänzten Zusatz:

„Das Mietverhältnis wird auf 5 Jahre beschränkt, weil nach Ablauf dieser Zeit eine der beiden Töchter oder eines der Enkelkinder das Haus in Eigenbedarf für sich und seine Familie nutzen wird.“ 4

Anderweitiger Ersatzwohnraum steht für die Person nicht zur Verfügung, so dass diese nach Ablauf der Mietzeit zwingend auf die Nutzung des Mietobjekts angewiesen sein wird.“ 5

Ausweislich einer in den Steuerakten befindlichen Intranet-Auskunft der Stadt A sind die Kläger am 27. Oktober 2008 von ihrer bisherigen Mietwohnung in der G-Straße ... in ihre von den Mietern zu diesem Zeitpunkt bereits geräumte Doppelhaushälfte in der C-Straße ... umgezogen. 6

In ihrer am 27. Juni 2008 bei dem Beklagten eingereichten gemeinsamen Einkommensteuererklärung für 2006 machten die Kläger aus der Vermietung des vorgenannten Objekts einen Verlust i.H. von 25.565 € geltend. Den mit insgesamt 12.250 € bezifferten Einnahmen (zzgl. Umlagen) stellten sie dabei als Werbungskosten deklarierte Aufwendungen in einer Gesamthöhe von 37.815 € gegenüber, wegen deren Zusammensetzung im Einzelnen auf den Inhalt der amtlichen Anlage V sowie der ergänzenden „Anlage zu Schuldzinsen“ Bezug genommen wird. Daraus ist u.a. zu entnehmen, dass die Kläger im Rahmen einer vereinbarten Zinscap-Prämie zum 30.6.2006 eine Sondertilgung i.H. von 21.000 € auf das zur Finanzierung der Anschaffungskosten für die Immobilie aufgenommene Darlehen geleistet haben. 7

Im Rahmen ihrer am 15. Juli 2008 beim Beklagten eingegangenen gemeinsamen Einkommensteuererklärung für das Folgejahr (2007) deklarierten die Kläger einen Verlust aus der Vermietung der Immobilie C-Straße ... i.H. von 3.039 €, der sich aus einer Saldierung der mit 23.850 € bezifferten Einnahmen (= Miete i.H. von 14.400 € + Umlagen i.H. von 9.450 €) einerseits mit als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen in einer Gesamthöhe von 26.889 € andererseits ergab. In diesen Ausgaben enthalten waren neben weiteren aus der Anlage V ersichtlichen Kostenpositionen u.a. Schuldzinsen i.H. von 18.632 €. 8

Unter weitgehender Zugrundelegung der Angaben in den Steuererklärungen setzte der Beklagte für 2006 mit Bescheid vom 15. September 2008 Einkommensteuer i.H. von 17.826 € und für 2007 mit Bescheid vom 18. November 2008 Einkommensteuer i.H. von 27.842 € gegen die Kläger fest. Dabei ließ er in beiden Jahren die geltend gemachten Verluste aus der Vermietung des den Klägern gehörenden Grundstücks C-Straße ... mit der Begründung außer Acht, nach dem Inhalt des Mietvertrags bestehe keine langfristige Vermietungsabsicht, sondern es sei ab 2009 die Eigennutzung der Immobilie geplant. 9

Im Verlaufe des Verfahrens über die hiergegen eingelegten Einsprüche erteilte der Beklagte den Klägern unter dem 17. August 2009 für beide Streitjahre geänderte Bescheide, mit denen er - wegen hier nicht mehr interessierender anderer Streitpunkte - die Einkommensteuer für 2006 auf 17.267 € und für 2007 auf 26.708 € verminderte. 10

Mit zusammengefasster Rechtsbehelfsentscheidung vom 24. November 2009, auf deren Inhalt wegen der weiteren Einzelheiten Bezug genommen wird, wies der Beklagte die 11

Einsprüche der Kläger als unbegründet zurück. Zu der - nun allein noch streitigen - Nichtberücksichtigung der geltend gemachten Vermietungsverluste führte er im Wesentlichen aus:

Eine Vermietung sei auf Dauer angelegt, wenn sie nach den bei Beginn der Vermietungstätigkeit ersichtlichen Umständen keiner Befristung unterliege. Je kürzer der Zeitraum zwischen der Beendigung der Vermietung und der geplanten Selbstnutzung sei, umso mehr spreche dies gegen eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit. Auf zusätzlich vorliegende Beweggründe komme es bei den Überschusseinkünften im Gegensatz zu den Gewinneinkünften nicht an. Das von den Klägern angeführte Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 23. Juli 1992 sei durch ein neues Schreiben (vom 8. Oktober 2004, BStBl I 2004, 933 Rz. 36) ersetzt worden, das ausdrücklich eine Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht bei einer befristeten Vermietung vorsehe und insoweit der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) angepasst worden sei. 12

Im vorliegenden Fall enthalte der Mietvertrag eine Befristung wegen einer geplanten Selbstnutzung. Dass dieser Mietvertrag von der Voreigentümerin abgeschlossen und von den Klägern lediglich übernommen worden sei, sei insoweit unerheblich, als keine Indizien dafür erkennbar seien, dass die Kläger auf die Inanspruchnahme der Selbstnutzungsklausel hätten verzichten wollen. Vielmehr seien sie sogar noch vor Ablauf der mietvertraglich vereinbarten Frist in das Objekt eingezogen, was als weiterer Anhaltspunkt für eine von Anfang an beabsichtigte Eigennutzung anzusehen sei. Insbesondere sei nicht ersichtlich, dass eine weitere Vermietung beabsichtigt gewesen sei, da die Kläger eindeutig erklärt hätten, es habe keine Bemühungen gegeben, einen neuen Mieter zu finden. Das Ehepaar E/F-E sei auch nicht aus eigener Motivation vor Ablauf der vereinbarten Mietzeit aus dem Objekt ausgezogen. Dem anwaltlichen Schriftverkehr sei vielmehr zu entnehmen, dass die Kläger zuvor erfolgreich zwei Räumungsklagen erhoben hätten. 13

Somit sei für den Zeitraum der beabsichtigten Vermietung, d.h. vom 27. April 2006 bis zum 31. August 2009, eine Prognose über die voraussichtlichen Einkünfte zu erstellen. Danach sei es ausgehend von den Erklärungsangaben der Kläger für 2006 und 2007 auch unter Berücksichtigung der Folgezeit bis 31. August 2009 nicht zu einem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten kommen. Der Einwand der Kläger, es habe für 2006 und 2007 einen außergewöhnlich hohen Finanzierungsaufwand gegeben, betreffe nur das Jahr 2006, weil die Kläger in diesem Jahr für die Finanzierung eine sogenannte Zinscap-Prämie in Höhe von 5 v.H. der Darlehenssumme von 420.000 € gezahlt hätten. Dafür seien die Zinsen für einen Zeitraum von fünfzehn Jahren auf einen Mindestzinssatz von 3,5 v.H. und einen Höchstzinssatz von 4,7 v.H. p.a. festgeschrieben worden. Die Tilgung habe in einer Summe am 30. Dezember 2031 erfolgen sollen. Gründe für eine erhebliche Verminderung der Finanzierungskosten ab 2008 seien vor diesem Hintergrund nicht erkennbar. 14

Die Ansicht der Kläger, dass in die Prognoseberechnung auch Mieteinkünfte des Vorbesitzers einzubeziehen seien, werde nicht geteilt. Bei der Beurteilung der Einkünfteerzielungsabsicht sei nicht unabhängig von der Person des Eigentümers auf die Verwendung des Objekts in seinem historischen Verlauf abzustellen; vielmehr sei diese Prüfung für jeden neuen Eigentümer gesondert vorzunehmen (Hinweis auf BFH-Urteil vom 20. Januar 2009 IX R 49/07, BFH/NV 2009, 757). 15

Auch der Hinweis der Kläger auf eine in zwei Jahren eventuell stattfindende Neuvermietung führe zu keiner abweichenden Beurteilung. In diesem Fall läge nämlich ein neuer Vermietungsentschluss vor, der keine Rückwirkung auf die Streitjahre hätte (Hinweis auf 16

Hiergegen richtet sich die vorliegende Klage, mit der die Kläger ihr außergerichtliches Begehren weiter verfolgen. Zur Begründung trägt ihr Prozessbevollmächtigter im Wesentlichen vor: 17

Entgegen der Auffassung des Beklagten begründe die unstreitig vorhandene Selbstnutzungsklausel in dem noch von der Voreigentümerin abgeschlossenen Mietvertrag nicht zwingend ein Indiz für eine beabsichtigte Eigennutzung der Immobilie durch die Kläger. Diese seien vielmehr in einen vorhandenen Mietvertrag eingetreten und hätten daher keinen Einfluss auf dessen Ausgestaltung gehabt. Die Befristung sei nur deshalb von der Großmutter der Klägerin in den Mietvertrag aufgenommen worden, um den Zeitraum zu überbrücken, innerhalb dessen über die Zukunft des Objekts habe entschieden werden sollen. Denn von zwei Miteigentümerinnen habe eine langfristig ausbezahlt werden wollen, weswegen ein Verkauf - möglichst innerhalb der Familie - erwogen worden sei. 18

Soweit der Beklagte darüber hinaus darauf abstelle, dass die Kläger dann auch tatsächlich in das Objekt eingezogen seien, berücksichtige er nicht, dass dieser Geschehensverlauf bereits aufgrund eines jederzeit möglichen Arbeitsplatzwechsels des Ehemannes nicht von vorn herein so geplant gewesen sei. Es sei vielmehr der besondere Fall eingetreten, dass die Mieter bereits vor Ablauf der vertraglich festgelegten Frist mit ihren Mietzinszahlungen in Rückstand geraten und sodann auch vorzeitig ausgezogen seien. Um der finanziellen Doppelbelastung zu begegnen, eine eigene Mietwohnung zu finanzieren und zugleich ein vollfinanziertes Objekt zu haben, bei dem die Einnahmen ausbleiben, die Belastungen aber weiterlaufen, seien die Kläger genötigt gewesen, die Immobilie C-Straße ... kurzfristig selbst zu beziehen. Die Einkünfte der Kläger in den Streitjahren seien nicht so hoch gewesen, dass sie einen Mietausfall und die gleichzeitig fortbestehende Belastung aus der Vollfinanzierung ohne weiteres hätten verkraften können. Der Einzug habe sich zudem auch deshalb angeboten, weil sich der beabsichtigte Arbeitsplatzwechsel des Klägers verzögert habe, der ursprünglich dem Ruf seines Chefs an eine andere Klinik nach H oder K habe folgen wollen. Die Richtigkeit dieser Behauptung werde der als Zeuge benannte Chef des Klägers, Herr M, bestätigen. 19

Soweit eine Prognose über die voraussichtlich zu erzielenden Vermietungseinkünfte vorzunehmen sei, sei diese entgegen der Ansicht des Beklagten nicht auf den Zeitraum vom 27. April 2006 bis zum 31. August 2009 zu beschränken. Vielmehr sei zum einen auch die Zeit danach mit einzubeziehen, weil nicht von vorn herein festgestanden habe, dass das Mietverhältnis zum letztgenannten Zeitpunkt habe enden sollen, sondern anfänglich eine Weitervermietung der Immobilie geplant gewesen sei. Zum anderen sei auch die Zeit ab der Begründung des Mietverhältnisses durch die Voreigentümerin mit zu berücksichtigen, in das die Kläger als Gesamtrechtsnachfolger eingetreten seien. 20

Schließlich übersehe der Beklagte, dass die Höhe der geltend gemachten Verluste auch aus den vom Mietvertrag abweichenden tatsächlichen Mietzinszahlungen resultiere. So hätten die Mieter in 2006 und 2007 anstatt der vertraglich geschuldeten 21.000 € pro Jahr inklusive Nebenkosten lediglich 12.250 € (2006) und 15.750 € (2007) gezahlt. Da der Prognoseberechnung die voraussichtlichen und nicht die tatsächlich erzielten Einkünfte zugrunde zu legen seien, müssten allein für die Streitjahre weitere 14.000 € an Mieteinnahmen sowie darüber hinaus - gegenüber 2007 erhöhte - Mieteinnahmen für 2008 und 2009 mit einbezogen werden. Demgegenüber bestünden nur in 2006 und 2007 erhöhte Werbungskosten, die auf der Art der Finanzierung des Objekts beruhten. 21

Der Beklagte hat - zuletzt - mit gemäß § 68 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zum Gegenstand des Klageverfahrens gewordenem Bescheid vom 21. März 2011 die Einkommensteuer der Kläger für 2007 auf 25.318 € vermindert.

Die Kläger beantragen, 23

den Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 17. August 2009 unter Aufhebung der dazu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 24. November 2009 und den Einkommensteuerbescheid für 2007 vom 21. März 2011 dahingehend zu ändern, dass die geltend gemachten Verluste aus der Vermietung des Objekts C-Straße ... erklärungsgemäß berücksichtigt werden. 24

Der Beklagte beantragt, 25

die Klage abzuweisen. 26

Zur Begründung nimmt er vollinhaltlich Bezug auf seine Ausführungen in der Rechtsbehelfsentscheidung vom 24. November 2009. Ergänzend gibt er zu bedenken, die von den Klägern angesprochene Möglichkeit, dass der Kläger zunächst geplant habe, seinen Arbeitsplatz dem Ruf des Herrn M folgend in eine andere Stadt zu verlagern, sei derart vage gewesen, dass dieser Punkt im Hinblick auf die weiteren Ausführungen in der Einspruchsentscheidung bei der Beurteilung der Vermietungsabsicht von untergeordneter Bedeutung sei. 27

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf den Inhalt der Prozessakten sowie der beigezogenen Verwaltungsvorgänge des Beklagten Bezug genommen. 28

Entscheidungsgründe 29

Die Klage ist unbegründet. 30

I. Der Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 17. August 2009, die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 24. November 2009 und der gemäß § 68 FGO zum Gegenstand des Klageverfahrens gewordene Einkommensteuer-Änderungsbescheid für 2007 vom 21. März 2011 sind rechtmäßig und verletzen die Kläger nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Der Beklagte hat die für die Streitjahre geltend gemachten Verluste der Kläger aus der Vermietung ihres Objekts C-Straße ... bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens zu Recht unberücksichtigt gelassen. 31

1. Bei der Ermittlung des Einkommens für die Einkommensteuer sind nur solche positiven oder negativen Einkünfte anzusetzen, die unter die Einkünfte des § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 7 EStG fallen. Kennzeichnend für diese - gesetzlich abschließend normierten - Einkunftsarten ist, dass die ihnen zugrunde liegenden Tätigkeiten oder Vermögensnutzungen der Erzielung positiver Einkünfte dienen (BFH, Beschluss des Großen Senats vom 25. Juni 1984 GrS 4/82, BStBl II 1984, 751, und BFH-Urteil vom 6. November 2001 IX R 97/00, BStBl II 2002, 726, m.w.N.). 32

Bezogen auf die vorliegend allein in Betracht kommende Vermögensart Vermietung und Verpachtung (§§ 2 Abs. 1 Nr. 6, 21 EStG) folgt hieraus, dass eine Vermietungstätigkeit dieser Einkunftsart nur dann zuzurechnen ist, wenn der Vermieter die Absicht hat, auf die Dauer der Vermögensnutzung einen Totalüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erwirtschaften (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 5. September 2000 IX R 33/97, BStBl II 2000, 676, 33

vom 14. Dezember 2004 IX R 1/04, BStBl II 2005, 211, und BFH in BStBl II 2002, 726). Die Überschusserzielungsabsicht kann erst nachträglich einsetzen und/oder auch später wieder entfallen (BFH-Urteil vom 31. März 1987 IX R 112/83, BStBl II 1987, 774, und BFH in BStBl II 2002, 726, jeweils m.w.N.).

a) Nach dem Regelungszweck des § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG ist bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, einen Einnahmeüberschuss zu erzielen, selbst wenn sich über einen längeren Zeitraum Werbungskostenüberschüsse ergeben; die Einkünfteerzielungsabsicht kann insoweit nur in Ausnahmefällen verneint werden (BFH-Urteil vom 30. September 1997 IX R 80/94, BStBl II 1998, 771, sowie BFH in BStBl II 2002, 726, und BStBl II 2005, 211). Eine Vermietungstätigkeit ist auf Dauer angelegt, wenn sie nach den bei Beginn der Vermietung ersichtlichen Umständen keiner Befristung unterliegt (BFH-Urteile vom 9. Juli 2002 IX R 57/00, BStBl II 2003, 695, und IX R 47/99, BStBl II 2003, 580, sowie vom 29. März 2007 IX 7/06, BFH/NV 2007, 1847).

b) Ist - wie im Streitfall - der zugrunde liegende Mietvertrag auf eine bestimmte Zeit abgeschlossen, lässt sich indes aus diesem Umstand allein noch keine (steuerrechtlich bedeutsame) Befristung der Vermietungstätigkeit herleiten (BFH in BStBl II 2005, 211, und in BFH/NV 2007, 1847, sowie BFH-Beschluss vom 24. Februar 2010 IX B 53/09, BFH/NV 2010, 1098). Denn eine Vermietungstätigkeit kann auch dann auf Dauer angelegt sein, wenn - aus welchen Gründen auch immer - mehrere Zeitmietverträge hintereinander abgeschlossen werden sollen oder der ursprüngliche Vertrag, was jederzeit (auch konkludent) möglich ist, verlängert werden soll. Es müssen daher weitere Umstände hinzutreten, die zusammen mit dem Abschluss des zeitlich befristeten Mietvertrags den Schluss rechtfertigen, der Vermieter habe seine Tätigkeit nicht auf Dauer ausgerichtet. Vor dem Hintergrund dieser Erkenntnis ist nach der Rechtsprechung des BFH nicht allein auf die mietvertragliche Befristung abzustellen, sondern auch und insbesondere darauf, dass diese Befristung bereits im Mietvertrag mit einer ausdrücklich erklärten Verkaufs- oder Selbstnutzungsabsicht verknüpft wird (BFH in BStBl II 2003, 695, und in BStBl II 2005, 211). Für eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit spricht demgegenüber vor allem, dass der Steuerpflichtige sich tatsächlich entsprechend verhält und seine Immobilie nach Ablauf der vertraglich ausbedungenen Mietzeit erneut vermietet oder den vorhandenen (befristeten) Mietvertrag verlängert (BFH in BStBl II 2002, 699, und in BStBl II 2005, 211). Umgekehrt liegt nach ständiger BFH-Rechtsprechung ein gegen die Einkünfteerzielungsabsicht sprechendes, wenn auch widerlegbares Indiz vor, wenn der Steuerpflichtige das Vermietungsobjekt innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs - von in der Regel fünf Jahren - seit der Anschaffung oder Herstellung wieder veräußert oder selbst nutzt und in dieser Zeit insgesamt einen Werbungskostenüberschuss erwirtschaftet (BFH in BStBl II 2003, 580, und in BFH/NV 2006, 1078, sowie FG Hamburg, Urteil vom 11. April 2011 6 K 257/09, StE 2011, 434, und DStZ 2011, 583).

c) Ob im konkreten Fall insgesamt ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen ist, ergibt sich aus einer den Zeitraum der tatsächlichen Vermögensnutzung umfassenden Totalüberschussprognose (vgl. BFH-Urteil vom 6. November 2001 IX R 97/00, BStBl II 2002, 726, und BFH in BStBl II 2003, 580). Die objektive Beweislast (Feststellungslast) für das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht trägt im Zweifel der Steuerpflichtige, der die Anerkennung eines von ihm geltend gemachten Verlusts und mithin die Berücksichtigung einer für ihn günstigen, da steuermindernden, Tatsache begehrt (BFH-Urteil vom 14. September 1994 IX R 71/93, BStBl II 1995, 116, und BFH in BStBl II 2003, 580). Er kann gegen seine Einkünfteerzielungsabsicht sprechende Beweisanzeichen - wie

etwa die zeitnahe Veräußerung oder Selbstnutzung des Vermietungsobjekts - erschüttern, indem er Umstände schlüssig darlegt und nachweist, die darauf hindeuten, dass er den Entschluss zur Veräußerung oder Selbstnutzung der Immobilie erst zu einem späteren, d.h. dem streitigen Besteuerungszeitraum nachfolgenden Zeitpunkt gefasst hat.

2. Ausgehend von diesen Grundsätzen hat sich der erkennende Senat nicht die nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO erforderliche Überzeugung davon verschaffen können, dass die Kläger in den Streitjahren (noch) die Absicht hatten, auf Dauer Einkünfte aus der Vermietung des Objekts C-Straße ... zu erzielen. Den insoweit die Feststellungslast tragenden Klägern ist es insbesondere nicht gelungen, die gegen eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit sprechenden - starken - Indizien zu erschüttern oder zu widerlegen. 37

a) Dabei kommt bereits der unstreitigen Tatsache, dass der zugrunde liegende Mietvertrag nicht nur zeitlich befristet war, sondern dass er - worauf es nach der BFH-Rechtsprechung letztlich ankommt - eine Selbstnutzungsklausel zugunsten der Klägerin enthielt, eine erhebliche Indizwirkung zu. Diese wird entgegen der Ansicht der Kläger auch nicht dadurch entkräftet, dass sie als Käufer des Objekts den von der Voreigentümerin abgeschlossenen Mietvertrag lediglich übernommen haben. Denn die Kläger haben nach ihrem Eintritt in das laufende Mietverhältnis in keiner Weise zu erkennen gegeben, dass ihnen daran gelegen war, die Immobilie über das Ende der befristeten Mietzeit hinaus dauerhaft zu vermieten. Dabei verkennt der Senat nicht, dass für die Kläger wegen der in den Streitjahren (2006 und 2007) noch laufenden Mietdauer aus zivilrechtlicher Sicht keinerlei Notwendigkeit bestand, den Mietvertrag vorzeitig unter Aufgabe ihres Selbstnutzungsvorbehalts auf unbestimmte Zeit zu verlängern, zumal die damaligen Mieter ausweislich der zu den Akten gereichten Anwaltskorrespondenz schon in den Monaten Juni und Juli 2006 mit ihren Mietzinsszahlungen in Verzug geraten waren. Gleichwohl sind weder der (zivilrechtlich) fehlende Handlungsbedarf noch die vor diesem Hintergrund nachvollziehbare Untätigkeit der Kläger in den Streitjahren geeignet, die gegen eine dauerhafte Vermietungsabsicht sprechenden starken Indizien zu erschüttern. 38

So ist in die Gesamtwürdigung aller Umstände im vorliegenden Einzelfall auch und vor allem die Tatsache einzubeziehen, dass der Mietvertrag vom 3. Juli 2004, selbst wenn er nicht von den Klägern, sondern von der Voreigentümerin - der Großmutter der Klägerin - abgeschlossen worden ist, eine Selbstnutzungsklausel enthielt, mit der die Nutzung des Hauses nicht der Voreigentümerin selbst, sondern (u.a.) der Klägerin als einer ihrer beiden Töchter oder einem ihrer Enkelkinder vorbehalten wurde. Diese sachveraltsspezifische Besonderheit relativiert den unter fremden Kaufvertragsparteien möglicherweise stichhaltigen Einwand der Kläger, sie seien in einen bereits vom Voreigentümer abgeschlossenen Mietvertrag eingetreten, dessen inhaltliche Ausgestaltung folglich ihrer Einflussnahme entzogen sei. Vielmehr ist nach Lage der Dinge nicht auszuschließen, dass die spätere Selbstnutzung des Objekts durch die Kläger zumindest als eine denkbare Option bereits bei Begründung des befristeten Mietverhältnisses in die familiären Planungen einbezogen war. 39

b) Hinzu tritt nach insoweit zutreffender Würdigung des Beklagten darüber hinaus der Umstand, dass die Kläger kurz nach Beendigung der Streitjahre und noch vor Ablauf der Mietzeit - im Oktober 2008 - tatsächlich selbst in das Objekt eingezogen sind und sich damit genau so verhalten haben, wie es die Selbstnutzungsklausel vorsah. Anstatt die von dieser ausgehende indizielle Wirkung zu entkräften, haben die Kläger durch ihr dem Inhalt der Selbstnutzungsklausel entsprechendes tatsächliches Verhalten ein weiteres gegen ihre dauerhafte Vermietungsabsicht sprechendes Indiz hinzugefügt. Denn der BFH sieht in dem Umstand, dass eine Immobilie innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs (von in der 40

Regel fünf Jahren) seit ihrer Anschaffung wieder veräußert oder selbst genutzt wird, ein - allerdings widerlegbares - Indiz, das gegen eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit spricht (BFH in BStBl II 2002, 699, und in BStBl II 2005, 211).

c) Soweit die Kläger in diesem Zusammenhang unter Beweisantritt (Anhörung des Herrn M) behaupten, ein Einzug in das Objekt C-Straße ... habe sich auch deshalb angeboten, weil sich der beabsichtigte Arbeitsplatzwechsel des Klägers an eine andere Klinik nach K oder H hinausgezögert habe, führt auch diese - als wahr unterstellte - Tatsache zu keiner abweichenden Beurteilung. 41

Zum einen erlaubt die Tatsache, dass der eine Ehepartner einen Arbeitsplatzwechsel beabsichtigt, nicht automatisch die Schlussfolgerung, dass die gesamte Familie ihren Wohnort an den neuen Beschäftigungsort verlegen würde, zumal wenn - wie im Streitfall - der andere Ehepartner ebenfalls am bisherigen Wohnort berufstätig ist. Zum anderen rechtfertigt der als wahr unterstellte Umstand, dass der Kläger seinem Chef an eine andere Klinik folgen wollte und sich dieser Arbeitsplatzwechsel verzögerte, nicht zwingend die allein entscheidungserhebliche Annahme, dass die Kläger in den Streitjahren (2006 und 2007) den Entschluss gefasst (und beibehalten) hatten, ihre Immobilie auf Dauer zu vermieten. 42

d) Schließlich vermag auch der Hinweis der Kläger, sie seien zur Vermeidung einer andernfalls eintretenden finanziellen Doppelbelastung in ihre eigene Immobilie C-Straße ... eingezogen, das Gericht nicht zu überzeugen. Denn die befürchtete Doppelbelastung wäre auch zu verhindern gewesen, indem die Kläger unter Beibehaltung ihrer bisherigen Mietwohnung in der G-Straße das ihnen gehörende Objekt nach dem Auszug des Ehepaares E/F-E erneut vermietet hätten. Dass die Kläger sich bemüht haben, einen neuen Mieter für ihre Doppelhaushälfte zu finden, haben sie indes weder behauptet noch unter Beweis gestellt. 43

3. Ist die Vermietung somit aus den vorgenannten Gründen nicht auf Dauer angelegt, so ist die Einkünfteerzielungsabsicht mittels einer Prognose zu ermitteln, der der kürzere Zeitraum der tatsächlichen Vermietung zugrunde liegt (BFH-Urteile vom 6. November 2001 IX R 84/97, BFH/NV 2002, 769, und IX R 44/99, BFH/NV 2002, 773, sowie Schmidt / Dreseck, a.a.O., § 21 Rz. 12, m.w.N.). Kann in diesem Zeitraum ein positives Gesamtergebnis nicht erzielt werden, so fehlt es an der Einkünfteerzielungsabsicht (BFH in BStBl II 2003, 695, und Schmidt / Dreseck, a.a.O., § 21 Rz. 12, m.w.N.). 44

a) Hiervon ausgehend verletzt der Umstand, dass der Beklagte bei seiner Prognoseberechnung auf den Zeitraum von der Anschaffung der Immobilie durch notariellen Kaufvertrag vom 27. April 2006 bis zum vertraglich vorgesehenen Ende der Mietzeit am 31. August 2009 abgestellt hat, die Kläger nicht in ihren Rechten. Dabei kann wegen des im gerichtlichen Verfahren geltenden Verböserungsverbots (§ 96 Abs. 1 Satz 2 FGO) dahin gestellt bleiben, ob für den Beginn des Prognosezeitraums richtigerweise sogar (erst) der Übergang von Besitz, Nutzungen und Lasten maßgebend gewesen wäre, der ausweislich der vertraglichen Vereinbarungen mit der vollständigen Zahlung des am 31. Mai 2006 fälligen Kaufpreises stattfinden sollte. Danach sollten die Nutzungen - also der Mietzins - bis dahin noch der Voreigentümerin zustehen. Jedenfalls vermögen die gegen die Bemessung des Prognosezeitraums vorgetragenen Einwände nicht zu überzeugen. 45

b) Soweit die Kläger den Beginn auf den Zeitpunkt des Mietvertragsabschlusses durch die Voreigentümerin (1. September 2004) vorverlegen wollen, übersehen sie, dass die von ihnen herangezogenen Rechtsgrundsätze zur sogenannten „subjektübergreifenden wirtschaftlichen Betrachtung“ nur die Einbeziehung des unentgeltlichen Rechtsnachfolgers ermöglichen (vgl. 46

hierzu BFH-Urteile vom 11. Oktober 2007 IV R 15/05, BStBl II 2008, 465, 467 und 468, sowie BFH in BStBl II 2002, 726). Die Kläger sind indes nicht - wie es in der Klageschrift heißt - als „Gesamtrechtsnachfolger“ in den Mietvertrag eingetreten, sondern sie haben das Objekt als Käufer im Wege der Einzelrechtsnachfolge entgeltlich erworben. Für diesen Fall bleibt es dabei, dass die Prüfung der Gewinn- bzw. Überschusserzielungsabsicht nach dem Grundsatz der Individualbesteuerung auf den einzelnen Steuerpflichtigen bezogen und dabei auf die voraussichtliche Gesamtdauer seiner Betätigung abzustellen ist (BFH in BStBl II 2008, 465, 467, BFH-Urteil vom 20. Januar 2009 IX R 49/07, BFH/NV 2009, 757, und Schmidt / Weber-Grellet, EStG, 30. Auflage, § 2 Rz. 18, m.w.N.).

c) Schließlich greift auch die Rüge der Kläger, der Beklagte habe seiner Prognoseberechnung rechtsfehlerhaft die tatsächlich erzielten Einnahmen zugrunde gelegt, nicht durch. Nach der tabellarisch dargestellten Prognoseberechnung auf Seite 4/5 der Einspruchsentscheidung ist der Beklagte ausdrücklich sowohl von der „vereinbarten Miete“ als auch von den „vereinbarten Nebenkosten“ ausgegangen.

47

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

48