

Liebhabelei: Wechselnde Gäste sind ein Beweis für Ehrlichkeit

Wird eine Ferienwohnung in einem Zweifamilienhaus an wechselnde Gäste vermietet und in der übrigen Zeit ausschließlich zur Vermietung bereit gehalten, so sind Leerstandszeiten nicht dem Vermieter als Eigennutzung zuzurechnen, wenn das Haus ansonsten selbst genutzt wird. Das Finanzamt kann keine Liebhabelei unterstellen.

Quelle: Wolfgang Büser

Vermietung; Ferienwohnung; Selbstnutzung; Nutzungswert; Einkommenssteuer

Gericht: BFH

Entscheidungsform: Urteil

Datum: 21.11.2000

Referenz: JurionRS 2000, 12717

Aktenzeichen: IX R 69/96

ECLI: [keine Angabe]

Rechtsgrundlagen:

§ 21 Abs. 2 EStG

§ 21 Abs. 1 EStG

§ 135 Abs. 2 FGO

§ 136 Abs. 2 FGO

Fundstellen:

BFH/NV 2001, 754-755

EStB 2001, 169

HFR 2001, 576-577

BFH, 21.11.2000 - IX R 69/96

Gründe

- 1 I. Der Kläger, Revisionsbeklagte und Anschlussrevisionskläger (Kläger) und seine Ehefrau, die Anschlussrevisionsklägerin, sind Eigentümer eines Zweifamilienhauses. Die Wohnung im Dachgeschoss nutzten sie selbst, die Erdgeschosswohnung vermieteten sie als Ferienwohnung an wechselnde Feriengäste. Der Kläger und seine Ehefrau hielten diese Wohnung während des ganzen Jahres zur Vermietung an Feriengäste bereit, ohne sie in irgendeiner Form selbst zu nutzen. Im Streitjahr (1991) war die Ferienwohnung an 73 Tagen vermietet.
- 2 In der Einkommensteuererklärung des Streitjahres machten der Kläger und seine Ehefrau bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung des Zweifamilienhauses einen gemäß § 52 Abs. 21 Satz 2 i. V. m. § 21 Abs. 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) ermittelten Werbungskostenüberschuss geltend, bei dem sie als Einnahmen den Mietwert der selbstgenutzten Wohnung und die eingegangenen Mieten für die Ferienwohnung und als Werbungskosten die das gesamte Haus betreffenden Ausgaben ansetzten. Der Beklagte, Revisionskläger und Anschlussrevisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) vertrat die Auffassung, die Einnahmen aus der Ferienwohnung seien wegen der Leerstandszeiten noch um einen Mietwert für

Selbstnutzung zu erhöhen.

- 3 Der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) im Streitpunkt statt. Für die Zeiten des Leerstandes einer Ferienwohnung im ansonsten selbstbewohnten Zweifamilienhaus sei kein Mietwert für eine (fiktive) Selbstnutzung anzusetzen. Das Urteil der Vorinstanz ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 1997, 286 veröffentlicht.
- 4 Mit seiner Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts (§ 9 und § 21 EStG).
- 5 Das FA beantragt, unter Aufhebung der Vorentscheidung die Klage abzuweisen.
- 6 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 7 Die vom Kläger und seiner Ehefrau ohne Vertretung durch einen vor dem Bundesfinanzhof (BFH) postulationsfähigen Bevollmächtigten eingelegte "unselbständige Revision" ist zurückgenommen worden.
- 8 II. Die Revision des FA ist unbegründet und deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat es zutreffend abgelehnt, die Einnahmen aus der Vermietung der Ferienwohnung wegen der Leerstandszeiten um einen Mietwert für Selbstnutzung zu erhöhen. Der Kläger und seine Ehefrau haben die Ferienwohnung nicht selbst genutzt, sondern an wechselnde Feriengäste vermietet und in den Leerstandszeiten zur Vermietung bereitgehalten. Sie haben dadurch im gesamten Streitjahr den Tatbestand des § 21 Abs. 1 EStG erfüllt. Eine den Ansatz eines Nutzungswertes (§ 52 Abs. 21 Satz 2 i. V. m. § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG) rechtfertigende Selbstnutzung der Ferienwohnung liegt nicht vor.
- 9 1. a) Nach der Rechtsprechung des Senats gehört allerdings zur Selbstnutzung einer Ferienwohnung grundsätzlich auch der Zeitraum, in dem diese weder vermietet noch selbst bewohnt wird, sie dem Steuerpflichtigen aber zur jederzeitigen Nutzung zur Verfügung steht, z. B. weil er die Ferienwohnung selbst vermietet und deshalb jederzeit die Möglichkeit zur Eigennutzung hat (z. B. BFH-Urteile vom 12. September 1995 IX R 117/92 , BFHE 180, 18, BStBl II 1996, 355, und vom 15. Oktober 1996 IX R 81-82/94, BFHE 182, 348, BStBl II 1997, 496, unter 2.). Ob und für welchen Zeitraum die Ferienwohnung dem Steuerpflichtigen zur Selbstnutzung zur Verfügung steht, ist weitgehend eine Frage der tatsächlichen Würdigung des Sachverhalts, die dem FG vorbehalten ist (z. B. BFH-Urteil vom 13. August 1996 IX R 48/94 , BFHE 181, 83, BStBl II 1997, 42).
- 10 b) Der Senat hat diese Rechtsgrundsätze zur Ermittlung der Einkünfte von teils selbstgenutzten und teils vermieteten Ferienwohnungen entwickelt (vgl. Urteil in BFHE 182, 348, BStBl II 1997, 496, unter 2.), die jeweils an einem anderen Ort als dem Wohnort der Steuerpflichtigen lagen (z. B. BFH-Urteile vom 25. Juni 1991 IX R 7/85 , BFHE 165, 67, BStBl II 1992, 24; vom 30. Juli 1991 IX R 49/90, BFHE 165, 92, BStBl II 1992, 27, und in BFHE 180, 18, BStBl II 1996, 355, jeweils Nordseebäder betreffend; Urteil in BFHE 181, 83, BStBl II 1997, 42 - Feriendorf X; Urteil in BFHE 182, 348, BStBl II 1997, 496 - Haus mit fünf Ferienwohnungen, vier von den Steuerpflichtigen laufend vermietet, die fünfte --allein streitige-- Ferienwohnung vermietet und selbstgenutzt). Das aus der Lage der jeweiligen Ferienwohnung deutlich werdende Interesse der Steuerpflichtigen an einer Selbstnutzung und die durch das Vermieten in Eigenregie bestehende Entscheidungsfreiheit, selbst zu nutzen oder zu vermieten, rechtfertigten den Schluss, dass den Steuerpflichtigen die jeweilige Ferienwohnung auch während der Leerstandszeiten zur Selbstnutzung zur Verfügung stand. Hatte das FG im Rahmen der ihm obliegenden tatrichterlichen Würdigung diese Überzeugung gewonnen und ging es dementsprechend von der Möglichkeit der Selbstnutzung durch die Steuerpflichtigen aus, kam es nicht darauf an, wann und in welchem Umfang diese die Ferienwohnung (im jeweiligen Veranlagungszeitraum) tatsächlich genutzt hatten (BFH-Beschluss vom 8. März 1993 IX R 113/90 , (NV) juris STRE935039260).
- 11 2. Die Entscheidung der Vorinstanz steht im Einklang mit dieser Rechtsprechung. Das FG hat zutreffend darauf abgestellt, dass sich der im Streitfall zu beurteilende Sachverhalt maßgebend von

den bisher vom Senat entschiedenen Fällen unterscheidet. Nach den Feststellungen des FG befand sich die vom Kläger und seiner Ehefrau selbst an wechselnde Feriengäste vermietete Ferienwohnung in dem von ihnen bewohnten Zweifamilienhaus. Das FG hat weiter festgestellt, dass dem Kläger und seiner Ehefrau in dem Haus eine für ihre Wohnbedürfnisse ausreichende Wohnung zur Verfügung stand und dass sie die Ferienwohnung zu keiner Zeit in irgendeiner Form selbst genutzt haben. Hieraus konnte das FG den Schluss ziehen, dass der Kläger und seine Ehefrau die Ferienwohnung während der Leerstandszeiten nicht auch zur Selbstnutzung bereitgehalten haben. Die im Bereich des Tatsächlichen liegende Beurteilung der Vorinstanz ist verfahrensrechtlich einwandfrei zustande gekommen und nicht durch Denkfehler oder die Verletzung von Erfahrungssätzen beeinflusst; sie bindet damit den Senat (§ 118 Abs. 2 FGO ; vgl. z. B. Urteil in BFHE 181, 83, BStBl II 1997, 42, und BFH-Urteil vom 28. Januar 1997 IX R 23/94 , BFHE 182, 542 [BFH 28.01.1997 - IX R 23/94] , BStBl II 1997, 655). Das FG ist auch zutreffend von einer ganzjährigen Vermietungsbereitschaft des Klägers und seiner Ehefrau ausgegangen. Dem steht nicht entgegen, dass die Ferienwohnung im Streitjahr nur an 73 Tagen vermietet war. Aus der Zahl der Vermietungstage allein lässt sich kein allgemein gültiger Erfahrungssatz ableiten, dass die Vermietungstätigkeit nicht auf Dauer angelegt ist und die Steuerpflichtigen die Wohnung auch selbst nutzen. Es bleibt vielmehr Aufgabe des FG, die entsprechenden Feststellungen im Rahmen seiner tatrichterlichen Würdigung zu treffen.

- 12** 3. Die Vorinstanz hat zutreffend (stillschweigend) angenommen, dass der Kläger und seine Ehefrau die Ferienwohnung mit Einkünfteerzielungsabsicht vermietet haben. Die Grundsätze des Senatsurteils vom 30. September 1997 IX R 80/94 (BFHE 184, 406, BStBl II 1998, 771) sind auch im Streitfall anzuwenden, in dem der Kläger und seine Ehefrau nach den bindenden Feststellungen des FG die Ferienwohnung zur dauernden Vermietung bereitgehalten haben. Der Senat hat zwar im vorgenannten Urteil ausgeführt, die besondere Art der Nutzung einer Immobilie (z. B. als Ferienwohnung) könne schon für sich allein Beweisanzeichen für eine private, nicht mit der Erzielung von Einkünften zusammenhängende Veranlassung sein. Diese Beurteilung trifft jedoch nur auf Ferienwohnungen zu, die --anders als im Streitfall-- vom Steuerpflichtigen auch zur Selbstnutzung, sei diese auch nur gelegentlich, bereitgehalten werden oder bei denen er aus anderen privaten Gründen die Ferienwohnung trotz einer erkennbaren Unwirtschaftlichkeit weiter behält (vgl. z. B. Senatsurteil in BFHE 181, 43 [BFH 10.07.1996 - X R 72/93] , BStBl II 1997, 42, m. w. N.). Hierfür ergeben sich aus den vom FG getroffenen Feststellungen keine Anhaltspunkte.
- 13** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf §§ 135 Abs. 2 , 136 Abs. 2 FGO . Bei der Verteilung der Kosten des Revisionsverfahrens ist zu berücksichtigen, inwieweit das Verfahrensergebnis auf der Rücknahme der Anschlussrevision durch den Kläger und die Anschlussrevisionsklägerin beruht (§ 136 Abs. 2 FGO) bzw. sich als erfolglose Rechtsmitteleinlegung seitens des FA darstellt (§ 135 Abs. 2 FGO). Die Zurücknahme der Anschlussrevision ist kostenrechtlich als eigenständiges Rechtsmittel zu behandeln (vgl. dazu BFH-Urteil vom 6. Juni 1984 II R 184/81 , BFHE 141, 333, BStBl II 1985, 261, unter 3. ; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 4. Aufl. , § 136 Anm. 9).

14