

**Volle Werbungskosten nur bei ganzjähriger Vermietung**

Der Besitzer eines Ferienhauses kann Werbungskosten nur dann in voller Höhe geltend machen, wenn er sein Haus ganzjährig für Urlauberfreihält. Nutzt er es für einen Teil des Jahres selbst, so kann er seinen Aufwand nur anteilig ansetzen.

Quelle: Wolfgang Büser

**Gebäude mit Ferienwohnungen; Vermietung an Feriengäste; Wohnzwecke**

**Gericht:** BFH

**Datum:** 14.03.2000

**Aktenzeichen:** IX R 8/97

**Entscheidungsform:** Urteil

**Referenz:** JurionRS 2000, 15679

**ECLI:** [keine Angabe]

**Verfahrensgang:**

vorgehend:

Schleswig-Holsteinisches FG (EFG 1997, 1103)

**Rechtsgrundlage:**

§ 7 Abs. 5 S. 2 EStG i.d.F. des StRG 1990 ÄndG

**Fundstellen:**

BFHE 191, 502 - 505

BB 2000, 1666 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2000, 1277-1278

BStBl II 2001, 66-67 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2000, 1643 (Volltext mit amtl. LS)

DStR 2000, 1340-1341 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2000, 897 (amtl. Leitsatz)

DStZ 2000, 756-757 (Volltext mit amtl. LS)

DStZ 2000, 659 (Kurzinformation)

DWW 2001, 100-101

EStB 2000, 303

FR 2000, 995-996

HFR 2000, 791-792

INF 2000, 571-572

KÖSDI 2000, 12543 (Kurzinformation)

NJW 2001, 1887 (amtl. Leitsatz)

NWB DokSt 2001, 775

NZM 2001, 394-395

RdW 2001, 33-34

SteuerBriefe 2000, 1466

StSem 2001

ZfIR 2000, 988-989

---

## BFH, 14.03.2000 - IX R 8/97

### Amtlicher Leitsatz:

Ein Gebäude, das Ferienwohnungen enthält, die für kürzere Zeiträume an wechselnde Feriengäste vermietet werden, dient nicht Wohnzwecken i. S. des § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG i. d. F. des StRG 1990 ÄndG vom 30. Juni 1989.

### Gründe

1 I.

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Miteigentümer eines Grundstücks in X, auf dem 1991 ein Gebäude mit acht eingerichteten Ferienwohnungen errichtet wurde. Den Miteigentumsanteilen der Kläger ist das Nutzungsrecht an einer Wohnung oder --im Fall des Klägers zu 4-- an zwei Wohnungen zugeordnet. Die Kläger sind zugleich Gesellschafter der "Bruchteilsgemeinschaft Y" Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), deren Gesellschaftszweck in der einheitlichen Wahrnehmung und Ausübung der Rechte der Bruchteilsigentümer, insbesondere in der gemeinschaftlichen Vermietung der Wohnungen besteht. Die Kläger haben hierzu einen Vermietungsvertrag mit einer Beauftragten abgeschlossen, die die Wohnungen einheitlich und ganzjährig anbietet. In den Streitjahren (1991 bis 1993) wurden die Wohnungen --von Leerstandszeiten abgesehen-- jeweils für Ferienaufenthalte mit einer Dauer bis zu vier Wochen vermietet.

2 Die Kläger beantragten in den Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Streitjahre eine Absetzung für Abnutzung (AfA) von 7 v. H. nach § 7 Abs. 5 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) i. d. F. des Gesetzes zur Änderung des Steuerreformgesetzes 1990 sowie zur Förderung des Mietwohnungsbaus und von Arbeitsplätzen in Privathaushalten vom 30. Juni 1989 --StRG 1990 ÄndG-- (BGBl I, 1267, BStBl I, 251). Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--), das die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Streitjahre durch Bescheide vom 3. März 1995 (für 1992 geändert durch Bescheid vom 21. September 1995) gesondert und einheitlich feststellte, zog hingegen nur eine AfA von 5 v. H. nach § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG ab, da das Gebäude nicht Wohnzwecken diene. Der Einspruch blieb insoweit ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 1997, 1103 veröffentlichten Urteil ab.

3 Mit der Revision rügen die Kläger Verletzung materiellen Rechts. Die Kläger beantragen sinngemäß, die Vorentscheidung aufzuheben und die angefochtenen Feststellungsbescheide in Gestalt der Einspruchsentscheidung dahin zu ändern, dass bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung AfA in Höhe von 7 v. H. berücksichtigt werden.

- 4 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 5 II.
- Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 6 1. Das FG hat zu Recht die Voraussetzungen der degressiven AfA von 7 v. H. für das Gebäude der Kläger als nicht erfüllt angesehen. Ein Gebäude, das Ferienwohnungen enthält, die für kürzere Zeiträume an wechselnde Feriengäste vermietet werden, dient nicht Wohnzwecken i. S. des § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG i. d. F. des StRG 1990 ÄndG.
- 7 a) Der Abzug der degressiven AfA gemäß § 7 Abs. 5 Satz 2 i. V. m. Satz 1 EStG in der für die Streitjahre maßgebenden Fassung setzt neben weiteren hier nicht strittigen Merkmalen voraus, dass das Gebäude Wohnzwecken dient. Ein Gebäude dient Wohnzwecken i. S. des § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG, wenn es dazu geeignet und bestimmt ist, Menschen auf Dauer Aufenthalt und Unterkunft zu ermöglichen. Diese Auslegung des Merkmals "Wohnzwecken dienen" ergibt sich aus dem der Vorschrift zugrunde liegenden Begünstigungszweck, der den Maßstab für die teleologische Auslegung der Norm bildet (vgl. Senatsurteil vom 3. Juni 1997 IX R 24/96, BFH/NV 1998, 155, m. w. N.). Durch die Einführung des § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG sollten die steuerlichen Rahmenbedingungen für den Mietwohnungsbau verbessert werden, um das Angebot von Mietwohnungen auf dem Wohnungsmarkt zu verstärken und eine verbesserte Versorgung mit Mietwohnungen zu erreichen (BTDrucks 11/4688, S. 10). Dies kommt bereits in der Überschrift des StRG 1990 ÄndG zum Ausdruck. Der Abzug der degressiven AfA gemäß § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG ist danach entsprechend dem Begünstigungszweck der Vorschrift nur bei Gebäuden zulässig, deren Herstellung oder Anschaffung das Angebot auf dem Mietwohnungsmarkt erweitert hat. Daran fehlt es bei Gebäuden, die nicht zur Vermietung an Dauermieter, sondern zur Vermietung an Feriengäste bestimmt sind, da insoweit --wie das FA zutreffend ausgeführt hat-- keine zusätzlichen Wohnungen zur Deckung eines dauernden Wohnbedarfs bereitgestellt werden. Diese Auslegung des Merkmals "Wohnzwecken dienen" entspricht im Übrigen auch der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu § 10e EStG und zu § 4 des Eigenheimzulagengesetzes (EigZulG) sowie zu § 7c EStG, wonach die Merkmale "zu eigenen Wohnzwecken nutzen" bzw. "fremden Wohnzwecken dienen" ebenfalls ein zeitliches Element umfassen (vgl. BFH-Urteil vom 23. Juli 1997 X R 143/94, BFH/NV 1998, 160, betr. § 10e EStG; Senatsbeschluss vom 4. Mai 1999 IX B 38/99, BFHE 188, 395, BStBl II 1999, 587, betr. Auslegung des § 4 EigZulG; Senatsurteil in BFH/NV 1998, 155, betr. § 7c EStG; zur grundsätzlich einheitlichen Auslegung gleichlautender Gesetzesbegriffe vgl. Tipke/Kruse, Abgabenordnung-Finanzgerichtsordnung, § 4 AO Tz. 91a, m. w. N.).
- 8 Eine andere Auslegung des § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG ist entgegen der Auffassung der Kläger schließlich nicht deshalb geboten, weil Ferienwohnungen durch § 10e Abs. 1 Satz 2 EStG und durch § 2 Abs. 1 Satz 2 EigZulG jeweils ausdrücklich von der dort geregelten Förderung des selbst genutzten Wohneigentums ausgenommen werden und § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG eine vergleichbare Ausnahmeregelung für Ferienwohnungen nicht enthält. Die Herstellung oder Anschaffung einer Ferienwohnung würde, sofern die Wohnung vom Eigentümer auf Dauer selbst genutzt wird, grundsätzlich dem Anwendungsbereich des § 10e EStG oder des EigZulG unterfallen. Der Gesetzgeber, der Ferienwohnungen eigentumspolitisch nicht als förderungswürdig ansah, musste sie daher --wie das FA zutreffend ausgeführt hat-- ausdrücklich aus dem Kreis der begünstigten Objekte ausnehmen. Dies war bei § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG hingegen nicht erforderlich, da diese Vorschrift dem Zweck der Verbreiterung des Mietwohnungsangebots dient und dieser Zweck grundsätzlich auch durch die Vermietung einer Ferienwohnung --nämlich bei Vermietung an Dauermieter-- gefördert werden kann.
- 9 b) Danach diene das Gebäude der Kläger im Streitfall nicht Wohnzwecken i. S. des § 7 Abs. 5 Satz 2 EStG. Das Gebäude war zur Vermietung an wechselnde Feriengäste für jeweils kürzere Zeiträume bestimmt. Dies ergibt sich daraus, dass die Kläger die Wohnungen nach den den Senat bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) einheitlich über eine eingeschaltete

Vermittlerin angeboten und hierzu einen Vertrag über die Vermietung und Überwachung von Ferienwohnungen abgeschlossen haben; entsprechend wurden die Wohnungen in den Streitjahren auch tatsächlich an wechselnde Feriengäste für Ferientaufenthalte vermietet (zur Indizwirkung der späteren tatsächlichen Nutzung für die Zweckbestimmung eines Gebäudes vgl. Kauffmann in Frotcher, Einkommensteuergesetz, § 7 Anm. 160e).

10