



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, Postfach 1308, 53003 Bonn

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Dienstsitz Bonn  
Graurheindorfer Straße 108, 53117 Bonn  
TEL +49 (0) 18 88 6 82-0  
E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)  
TELEX 88 66 45  
DATUM 20. November 2003

BETREFF **Überschusserzielungsabsicht bei auf Dauer angelegter Vermietung und Verpachtung sowie einkommensteuerrechtliche Behandlung von Ferienwohnungen; Anwendung des BFH-Urteils vom 5. November 2002 (BStBl 2003 II S. ■)**

BEZUG BMF-Schreiben vom 14. Oktober 2002 (BStBl I S. 1039)

GZ **IV C 3 - S 2253 - 98/03 II** (bei Antwort bitte angeben)

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (vgl. BFH-Urteil vom 30. September 1997, BStBl 1998 II S. 771, m.w.N.) ist bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich davon auszugehen, dass Überschusserzielungsabsicht gegeben ist. Dies gilt nur dann nicht, wenn besondere Umstände gegen das Vorliegen einer Überschusserzielungsabsicht sprechen (z.B. bei Mietkaufmodellen oder Bauherrenmodellen mit Rückkaufangebot oder Verkaufsgarantie **sowie bei Werbungskostenüberschüssen im Falle einer von vornherein geplanten befristeten Vermietung**) oder die Art der Nutzung für sich allein Beweisanzeichen für eine private, nicht mit der Erzielung von Einkünften zusammenhängende Veranlassung ist.

Zur einkommensteuerrechtlichen Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei Ferienwohnungen hat der Bundesfinanzhof in Fortentwicklung des Urteils vom 21. November 2000 (BStBl 2001 II S. 705) mit den Urteilen vom 6. November 2001 (BStBl 2002 II S. 726) **und vom 5. November 2002 (BStBl 2003 II S. ■)** seine Rechtsprechung - teilweise auch unter Aufgabe früherer Rechtsstandpunkte zur Einkunftsermittlung - weiter präzisiert.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die Grundsätze **dieser Urteile** mit folgender Maßgabe anzuwenden:

### **1. Ausschließliche Vermietung**

**Bei einer ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermieteten und in der übrigen Zeit hierfür bereit gehaltenen Ferienwohnung ist ohne weitere Prüfung von der Überschusserzielungsabsicht des Steuerpflichtigen auszugehen. Diese Grundsätze gelten unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige die Ferienwohnung in Eigenregie oder durch Einschalten eines fremden Dritten ver**

mietet (BFH-Urteile vom 21. November 2000, BStBl 2001 II S. 705, und vom 5. November 2002, BStBl 2003 II S. ■).

Dem Steuerpflichtigen obliegt die Feststellungslast, dass ausschließlich eine Vermietung der Ferienwohnung vorliegt. Davon kann ausgegangen werden, wenn der Steuerpflichtige folgende Umstände glaubhaft macht:

- Der Steuerpflichtige hat die Entscheidung über die Vermietung der Ferienwohnung einem ihm nicht nahe stehenden Vermittler (überregionaler Reiseveranstalter, Kurverwaltung o.a.) übertragen und eine Eigennutzung vertraglich für das gesamte Jahr ausgeschlossen.
- Die Ferienwohnung befindet sich im ansonsten selbst genutzten Zwei- oder Mehrfamilienhaus des Steuerpflichtigen oder in unmittelbarer Nähe zu seiner selbst genutzten Wohnung. Voraussetzung ist jedoch, dass die selbst genutzte Wohnung nach Größe und Ausstattung den Wohnbedürfnissen des Steuerpflichtigen entspricht. Nur wenn die selbst genutzte Wohnung die Möglichkeit zur Unterbringung von Gästen bietet, kann davon ausgegangen werden, dass der Steuerpflichtige die Ferienwohnung nicht selbst nutzt.
- Der Steuerpflichtige hat an demselben Ort mehr als eine Ferienwohnung und nutzt nur eine dieser Ferienwohnungen für eigene Wohnzwecke oder in Form der unentgeltlichen Überlassung. Hiervon kann ausgegangen werden, wenn Ausstattung und Größe einer Wohnung auf die besonderen Verhältnisse des Steuerpflichtigen zugeschnitten sind.
- Die Dauer der Vermietung der Ferienwohnung entspricht zumindest dem Durchschnitt der Vermietungen in der am Ferienort üblichen Saison.

In den übrigen Fällen muss der Steuerpflichtige das Fehlen der Selbstnutzung schlüssig darlegen und gegebenenfalls nachweisen. Bei einer zu geringen Zahl der Vermietungstage muss der Steuerpflichtige die Absicht einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit durch entsprechend gesteigerte Werbemaßnahmen - z.B. durch häufige Zeitungsanzeigen - nachweisen.

Keine Selbstnutzung sind kurzfristige Aufenthalte des Steuerpflichtigen in der Ferienwohnung zu Wartungsarbeiten, Schlüsselübergabe an Feriengäste, Reinigung bei Mieterwechseln, allgemeiner Kontrolle, Beseitigung von durch Mieter verursachten Schäden, Durchführung von Schönheitsreparaturen oder Teilnahme an Eigentümerversammlungen. Begleiten den Steuerpflichtigen jedoch dabei Familienmitglieder oder Dritte oder dauert der Aufenthalt mehr als einen Tag, sind die dafür maßgebenden Gründe zu erläutern. Dabei ist darzulegen und nachzuweisen, dass der (mehrtägige) Aufenthalt während der normalen Arbeitszeit vollständig mit

**Arbeiten für die Wohnung ausgefüllt war (BFH-Urteil vom 25. November 1993, BStBl 1994 II S. 350). Dies gilt insbesondere dann, wenn es sich um Aufenthalte während der am Ferienort üblichen Saison handelt.**

Wird in einem späteren Veranlagungszeitraum die Ferienwohnung vermietet und (zeitweise) selbst genutzt (vgl. Tz. 2), muss ab diesem Zeitpunkt eine Prüfung der Überschusserzielungsabsicht erfolgen.

## **2. Zeitweise Vermietung und zeitweise Selbstnutzung**

Selbstnutzung ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige die Wohnung selbst nutzt oder sie unentgeltlich Dritten zur Nutzung überlässt. Wird eine Ferienwohnung zeitweise vermietet und zeitweise selbst genutzt oder behält sich der Steuerpflichtige eine zeitweise Selbstnutzung vor, ist diese Art der Nutzung Beweisanzeichen für eine auch private, nicht mit der Einkunftserzielung zusammenhängenden Veranlassung der Aufwendungen. In diesen Fällen ist die Überschusserzielungsabsicht stets zu prüfen. Der Steuerpflichtige muss im Rahmen der ihm obliegenden Feststellungslast für die Anerkennung dieser Absicht objektive Umstände vortragen, auf Grund derer im Beurteilungszeitraum ein Totalüberschuss erwartet werden konnte.

### **a) Ermittlung des Totalüberschusses**

Bei der Ermittlung des Totalüberschusses aus Vermietung und Verpachtung ist von den Ergebnissen auszugehen, die sich nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften voraussichtlich ergeben werden. In die Prognose sind deshalb als Werbungskosten nur die Aufwendungen einzubeziehen, die (ausschließlich oder anteilig) auf Zeiträume entfallen, in denen die Ferienwohnung an Feriengäste tatsächlich vermietet oder zur Vermietung angeboten und bereitgehalten worden ist (der Vermietung zuzurechnende Leerstandszeiten), dagegen nicht die auf die Zeit der nicht steuerbaren Selbstnutzung entfallenden Aufwendungen. Der Steuerpflichtige trägt die Feststellungslast dafür, ob und in welchem Umfang die Ferienwohnung selbst genutzt oder zur Vermietung angeboten und bereitgehalten wird.

Aufwendungen, die sowohl durch die Selbstnutzung als auch durch die Vermietung veranlasst sind (z.B. Schuldzinsen, Grundbesitzabgaben, Gebäudeabschreibung oder Versicherungsbeiträge), sind im Verhältnis der Zeiträume der jeweiligen Nutzung zueinander aufzuteilen.

### **b) Zuordnung der Leerstandszeiten**

Hat der Steuerpflichtige die Selbstnutzung zeitlich beschränkt (z.B. bei der Vermietung durch einen Dritten), ist nur die vorbehaltene Zeit der Selbstnutzung zuzurechnen; im Übrigen ist die Leerstandszeit der Vermietung zuzuordnen. Ist die Selbstnutzung dagegen jederzeit möglich, sind die Leerstandszeiten im Wege der Schätzung entsprechend dem Verhältnis der tatsächlichen Selbstnutzung zur tatsächlichen Vermietung aufzuteilen.

Lässt sich der Umfang der Selbstnutzung nicht aufklären, ist davon auszugehen, dass die Leerstandszeiten der Ferienwohnung zu gleichen Teilen durch das Vorhalten zur Selbstnutzung und das Bereithalten zur Vermietung entstanden sind und damit die hierauf entfallenden Aufwendungen zu je 50 v.H. der Selbstnutzung und der Vermietung zuzuordnen sind.

### **c) Prognosezeitraum**

**Der Zeitraum für die Totalüberschussprognose beträgt für Ferienwohnungen 30 Jahre.**

### **d) Schätzung der Einnahmen und Werbungskosten**

Die im Prognosezeitraum voraussichtlich zu erwartenden Einnahmen und Ausgaben sind zu schätzen. Sofern der Steuerpflichtige keine ausreichenden objektiven Umstände über die zukünftige Entwicklung vorträgt, sind die zu erwartenden Einnahmen und Werbungskosten anhand des Durchschnitts der in der Vergangenheit in einem bestimmten Zeitraum (in der Regel in den letzten fünf Veranlagungszeiträumen) angefallenen Einnahmen und Werbungskosten zu schätzen. Inflationsbedingte Erhöhungen der Einnahmen und Werbungskosten sind nicht zu berücksichtigen.

Bei der Totalüberschussprognose ist nach dem BFH-Urteil vom 6. November 2001 (BStBl 2002 II S. 726) für die Gebäudeabnutzung allgemein von der AfA nach § 7 Abs. 4 EStG auszugehen.

Wegen Unsicherheitsfaktoren des 30-jährigen Prognosezeitraums ist bei der Gesamtsumme der geschätzten Einnahmen ein Sicherheitszuschlag von 10 % und bei der Gesamtsumme der geschätzten Ausgaben ein Sicherheitsabschlag von 10 % vorzunehmen.

Legt der Steuerpflichtige dar, dass er in der Vergangenheit auf Werbungskostenüberschüsse reagiert und die Art und Weise der Vermietung geändert hat, ist der Schätzung der Durchschnitt der Einnahmen und Ausgaben der zukünftigen (z.B. fünf) Veranlagungszeiträume zugrunde zu legen, in denen sich die im (jeweiligen) Streitjahr objektiv erkennbar angelegten Maßnahmen erstmals ausgewirkt haben. Die sich so ergebenden Einnahmen und Ausgaben sind auf den Rest des Prognosezeitraums hochzurechnen. Dieser beginnt regelmäßig mit dem Erwerb oder der Herstellung der Ferienwohnung.

**Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 14. Oktober 2002 (BStBl I S. 1039), das hiermit aufgehoben wird. Dieses Schreiben wird gleichzeitig mit dem BFH-Urteil vom 5. November 2002 im Bundessteuerblatt veröffentlicht.**

Im Auftrag  
gez. Sarrazin