FG München, Urteil v. 26.09.2022 – 7 K 169/20

Titel:

Überschusserzielungsabsicht bei Erwerb einer Vielzahl von unterschiedlichen Grundstücken

Normenketten:

EStG § 2 Abs. 2 Nr. 2
EStG § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1
AO § 165 Abs. 1 S. 1

Leitsätze:

1. Die nach § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG steuerbare Tätigkeit ist objekt- und nicht grundstücksbezogen, d. h. sie ist auf ein bestimmtes Immobilienobjekt ausgerichtet, auch dann, wenn sich die Objekte auf einem Grundstück befinden. Vermietet der Steuerpflichtige dagegen mehrere Objekte bzw. das etwa aus unterschiedlich genutzten Teilstücken bestehende gesamte Grundstück auf der Grundlage lediglich eines Rechtsverhältnisses, ist die Vermietungstätigkeit einheitlich zu beurteilen. (redaktioneller Leitsatz)
2. Wie der objektive Tatbestand ist auch der subjektive Tatbestand – die Einkunftserzielungsabsicht – objektbezogen. Sie ist nur dann in Bezug auf mehrere Objekte oder das gesamte Grundstück zu prüfen, wenn sich auch die Vermietungstätigkeit gleichzeitig auf mehrere Objekte oder auf das gesamte Grundstück richtet. Werden hingegen verschiedene Gebäudeteile jeweils einzeln – auf der Grundlage verschiedener Rechtsverhältnisse – vermietet, bezieht sich die Einkunftserzielungsabsicht nur auf das jeweilige Objekt. (redaktioneller Leitsatz)
3. Für § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ist bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich und typisierend davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, den subjektiven Steuertatbestand zu verwirklichen und damit einen Einnahmenüberschuss zu erwirtschaften, auch wenn sich über längere Zeiträume Werbungskostenüberschüsse ergeben. Dies gilt jedoch nur für die Vermietung von Wohnraum, nicht für die Vermietung von Gewerbeimmobilien. Bei Gewerbeimmobilien ist die Überschusserzielungsabsicht stets ohne typisierende Vermutung im Einzelfall festzustellen. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Kaufpreis, Gemeinde, Eintragung, Vermietung, Einkommensteuerbescheid, Beschaffenheit, Werbungskosten, Wohnung, Ruhestand, Grundbuch, Einspruch, Nutzung, Beseitigung, Wegerecht, Vermietung und Verpachtung, Eintritt in den Ruhestand, gewerbliche Nutzung

Fundstellen:

DStRE 2023, 1229
LSK 2022, 45575

Tatbestand

1
I. Die Kläger sind Ehegatten, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. In den Streitjahren 2013-2016 erzielten sie Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus nichtselbstständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung.

2
Von 2003 bis zum Jahr 2016 erwarben die Kläger, teils im alleinigen, teils im gemeinschaftlichen Eigentum, insgesamt 111 Immobilienobjekte in ganz Deutschland, die sie nach ihren Angaben zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vorsahen und die sie in den jeweiligen Einkommensteuererklärungen in den Anlagen V durch Einnahmen-Überschussermittlung gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 2 (Einkommensteuergesetz (EStG) ansetzten. Es handelt sich dabei überwiegend um unbebaute Grundstücke, die sie, überwiegend bei Zwangsversteigerungen, zu Kaufpreisen von teilweise wenigen hundert oder tausend Euro, erworben haben. Sie gaben an, die Grundstücke teilweise als landwirtschaftliche Flächen, als Lagerflächen oder Ähnlichem zu vermieten bzw. vermieten zu wollen. Die Bearbeitung, Projektierung, Baureifmachung und Vermietung dieser vielen Objekte sei sehr zeitintensiv und

lasse sich, auch aufgrund der eingebrachten Eigenleistung der Kläger, nicht innerhalb kurzer Zeit nach Anschaffung verwirklichen. Auch baurechtliche, genehmigungsrechtliche und naturschutzrechtliche Hürden könnten mehrere Jahre in Anspruch nehmen, bevor sie sich überwinden lassen würden. Wegen ihrer noch andauernden aktiven Einbindung in ihr Bauunternehmen hätten sie in den Anfangsjahren nach Erwerb nicht alle, in der Regel telefonischen, Mietanfragen beantworten und bearbeiten können. Deshalb seien viele Objekte unvermietet geblieben, was sich nach ihrem Eintritt in den Ruhestand ab den Jahren 2020 ändern werde. An den Objekten sei in der Regel ein Schild mit der Vermietungsabsicht unter Angabe einer Telefonnummer angebracht worden. Mietinteressenten hätten aufgrund der aufgestellten Schilder in der Regel telefonisch nachgefragt, wobei Gesprächsprotokolle über die Telefonate aufgrund des erheblichen Aufwandes nicht gefertigt worden seien.

3
Das Finanzamt erließ mit Datum vom 24.10.2017 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013-2015 und mit Datum vom 02.01.2019 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016. Hinsichtlich einzelner V+V-Objekte wurden die geltend gemachte Verluste vorläufig nach § 165 Abs. 1 Satz 1 Abgabenordnung (AO) angesetzt, da die Überschusserzielungsabsicht nicht abschließend beurteilt werden konnte. Bei einigen Objekten wurden die geltend gemachten Verluste vorläufig nicht angesetzt, da die Überschusserzielungsabsicht nicht abschließend beurteilt werden konnte. Bei einzelnen Objekten, bei denen keine Einkünfte erzielt wurden, wurden die Einkünfte endgültig mit null Euro angesetzt. Insgesamt wurden folgende geltend gemachten negativen Einkünfte – teils endgültig, teils vorläufig – in folgender Höhe nicht anerkannt:

2013: 64.711 EUR
2014: 80.858 EUR
2015: 69.051 EUR
2016: 66.578 EUR.

4
Dagegen legten die Kläger Einspruch ein. Dabei legten sie zwei Aktenordner mit Unterlagen zu den einzelnen Objekten, u.a. hinsichtlich des Anschaffungszeitpunktes, der Größe, der beabsichtigten Verwendung und teilweise mit einer Stellungnahme zu Vermietungshindernissen vor. Auf dieser Grundlage erließ das Finanzamt mit Datum vom 08.10.2019 Teilabhilfebescheide hinsichtlich der Einkommensteuer für 2014-2016. In diesen wurden die Verluste aus insgesamt neun Objekten endgültig bzw. vorläufig anerkannt. In der Einspruchsentscheidung vom 23.12.2019 wurden die Verluste aus dem Objekt V5 für 2013-2016 und V72 für 2016 endgültig anerkannt und die Einkommensteuer 2013-2016 entsprechend herabgesetzt. Im Übrigen wurden die Einsprüche als unbegründet zurückgewiesen.

5
Mit ihrer Klage wenden sich die Kläger gegen die Nichtanerkennung der steuerlichen Verluste bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. In der Anlage K1 zur Klagebegründung stellten die Kläger eine Liste derjenigen Objekte auf, bei denen das Finanzamt die geltend gemachten Verluste vorläufig oder endgültig nicht anerkannt hatte. In Anlage K2 wurden diejenigen Grundstücksobjekte aufgelistet, für die vom Finanzamt eine Einkünfteerzielungsabsicht zunächst nicht anerkannt worden war und für die seit 2019 bzw. 2020 Einkünfte erzielt werden. In der Anlage K3 wurden die Objekte aufgelistet, für die es zum Zeitpunkt der Klageerhebung bereits Miet-/Pacht Vertragsanbahnungen gab und für die von Seiten der Kläger von einem zeitnahen Vertragsabschluss und die Erzielung von Einnahmen ausgegangen werde.

6
Nachdem die Kläger auf Anforderung des Finanzamts hinsichtlich der in der Anlage K2 aufgeführten Objekte die Miet- bzw. Pachtverträge vorgelegt hatten, erkannte dieses die Einkünfteerzielungsabsicht für diese Objekte an und erließ mit Datum vom 07.02.2022 dahingehende geänderte Einkommensteuerbescheide für 2014 – 2016. Eine Änderung für 2013 war nicht veranlasst, da die erklärten Verluste dieser Objekte im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 bereits berücksichtigt waren.

7
Strittig ist die Anerkennung der Verluste aus folgenden Objekten:

8

a) Objekte, bei denen die fehlende Einkunftserzielungsabsicht damit begründet wurde, dass als einzige Maßnahme ein Schild mit der Aufschrift „zur Vermietung“ aufgestellt worden sei (in der Bezeichnung ab VZ 2016 lt. Anlage K1):

…

9
b) Objekte, bei denen die fehlende Einkunftserzielungsabsicht damit begründet wurde, dass Nachweise dafür fehlten, dass Maßnahmen ergriffen worden seien, um die Voraussetzungen für eine Vermietung herbeizuführen bzw. um die derzeitigen – unentgeltlichen – Nutzer der Grundstücke ausfindig zu machen:

…

10
c) Objekte, bei denen die fehlende Einkunftserzielungsabsicht damit begründet wurde, dass die Kläger das Bestehen von nicht rentablen Pachtverträgen bzw. deren Nichterfüllung, vorwiegend mit der Deutschen Bahn, akzeptiert hätten und ihnen die Umstände bei Erwerb der Grundstücke bereits bekannt gewesen seien. Konkrete Aussichten auf mögliche Kündigung der Verträge bestünden wegen diffiziler Vertragslage und Schwierigkeiten bei der Erreichbarkeit des zuständigen Bearbeiters nicht. Bemühungen, ausstehende Pachtzahlungen einzutreiben bzw. bestehende Verträge zu kündigen, seien nicht nachgewiesen worden:

…

11
d) Objekte, bei denen die fehlende Einkunftserzielungsabsicht damit begründet wurde, dass die Beseitigung von Vermietungshindernissen wie Renovierungsmaßnahmen, Errichtung von Zäunen, Beantragung der Vermessung, Bodenuntersuchungen, Grenzfeststellungen usw. von den Klägern bis zum Eintritt in den Ruhestand 2020 zurückgestellt worden sei. Der Umstand, dass künftig mit weiteren Kosten zu rechnen sei, lasse die Erzielung eines Totalgewinns immer unwahrscheinlicher werden.

.

12
e) Objekte, bei denen die fehlende Einkunftserzielungsabsicht damit begründet wurde, dass mit dem Beginn der notwendigen Maßnahmen sehr zeitverzögert begonnen worden sei:

…

13
f) Objekte, bei denen die fehlende Einkunftserzielungsabsicht damit begründet wurde, dass Vermietungshindernisse von den Klägern selbst geschaffen worden seien:

…

14
g) Objekte, bei denen die fehlende Einkunftserzielungsabsicht mit der fehlenden Marktgängigkeit der Grundstücke begründet wurde:

…

15
h) Objekte, bei denen die fehlende Einkunftserzielungsabsicht damit begründet wurde, dass ein Vertragsabschluss an den unterschiedlichen Preisvorstellungen der Parteien scheiterte und dafür ein langfristiger Leerstand in Kauf genommen wurde:

…

16
Zur Begründung bringen die Kläger vor:

17
Der Erwerb der Grundstücke sollte der Altersvorsorge dienen und zu Einkünften in ihrem Ruhestand führen. Beabsichtigt seien Vermietungen als landwirtschaftliche Flächen, Lagerflächen, Waldbewirtschaftungsflächen, Flächen für Solarparks, die Aufstellung von Werbeträgern, die Aufstellung

von Mobilfunkmasten sowie der Abschluss von Erbpachtverträgen über unbebaute Grundstücke, Gestattungsverträge, z.B. zur Durchleitung von Kabeln, Rohrleitungen und dergleichen. Da es sich bei den meisten Objekten um Spezialgrundstücke handele, seien für die steuerliche Beurteilung andere Maßstäbe anzusetzen als bei gewöhnlichen Wohn- und Gewerbeimmobilien. Da die Kläger im Zeitpunkt des Erwerbs noch umfassend in die eigene Unternehmensführung eingebunden gewesen seien und sie die Arbeiten bezüglich dieser Objekte in Eigenleistung erbrächten, hätten sie sich noch nicht intensiv um diese Objekte kümmern können. Dies sei erst nach dem geplanten Ruhestand ab der Jahre 2020 vorgesehen.

18
Hinsichtlich der für die Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erforderlichen Einkunftserzielungsabsicht und der in diesem Rahmen zu prüfenden Totalüberschussprognose sei im vorliegenden Fall nicht jedes einzelne Objekt isoliert zu betrachten und zu beurteilen. Da es sich bei der Einkunftserzielungsabsicht um ein subjektives Tatbestandsmerkmal handle, komme es bei der Beantwortung der Frage, ob mehrere Objekte zu einer Beurteilungseinheit zusammengefasst werden könnten, entscheidend auf die vom Steuerpflichtigen verfolgte Konzeption an. Wenn er beabsichtige, über die Vermietung und Verpachtung mehrerer Objekte einen Totalüberschuss zu erzielen, so müssten bei der Durchführung der Totalüberschussprognose auch diese Objekte insgesamt in die Totalüberschussprognose einbezogen werden. Im Streitfall seien deshalb die verschiedenen Objekte innerhalb der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zu einer Beurteilungseinheit im Rahmen der Totalüberschussprognose zusammenzufassen, denn die Kläger gingen selbst von einem einheitlichen Beurteilungsgegenstand aus. Dies ergebe sich dadurch, dass die Gesamtheit der V+V-Objekte ihrer Altersversorgung dienen sollten und somit von einer Generierung positiver Einnahmen ausgegangen werde. Bei einem derartigen Portfolio läge es in ihrem Risiko, dass es Objekte geben werde, die mehr Erträge und andere, die weniger Erträge bzw. längerfristig keine Erträge einbrächten. Dabei sei grundsätzlich auf die Einschätzung des Steuerpflichtigen, der mit eigenem Geld und auf eigenes Risiko eine möglicherweise zunächst vereinzelt defizitäre Vermögensnutzung betreibe, abzustellen. Persönliche Neigungen oder die Generierung von Steuervorteilen seien nicht gegeben, da es sich bei den vorab entstandenen Werbungskosten um überwiegend tatsächlich abgeflossene Geldbeträge und keine liquiditätsunwirksamen Abschreibungen handele.

19
Dabei könne nicht zulasten der Kläger berücksichtigt werden, in welchem Detaillierungsgrad Telefonate, persönliche Gespräche und dergleichen dokumentiert worden seien, um eine erst Jahre später erfolgende Ablehnung der Einkunftserzielungsabsicht durch die Finanzverwaltung zu widerlegen. Soweit das Finanzamt unter Hinweis auf eine jahrelange Akzeptanz fehlender Miet- bzw. Pachteinnahmen trotz des Bestehens entsprechender Verträge und die vertragsfreie unentgeltliche Nutzung von Grundstücken durch Anlieger den Klägern unwirtschaftliches Verhalten unterstelle, so sei dem entgegenzuhalten, dass in diesen Fällen der Mieter bzw. Pächter überwiegend die Deutsche Bahn (DB) gewesen sei und sie in einem aufwändigen Verfahren erst die jeweils zuständigen Sachbearbeiter ausfindig hätten machen und entsprechende Verhandlungen hätten führen müssen. Nach Beendigung der Verhandlungen könnten sie jedoch mit entsprechenden Einnahmen rechnen oder könnten eine Neuvermietung bei entsprechender vorheriger Kündigung vornehmen. Sie – die Kläger – hätten auch die vertragsfreie Nutzung nicht einfach hingenommen, sondern hätten Maßnahmen ergriffen, um die Nutzer ausfindig zu machen. Auch dies erfordere jedoch einen längeren Zeitraum. Wenn der Nutzer dann aber ausfindig gemacht werde, sei eine Nachzahlung der Miete auch für einen längeren Zeitraum möglich, wie etwa bei V 45 erfolgt. Es treffe auch nicht zu, dass bei einzelnen Objekten eine strukturell bedingte fehlende Marktgängigkeit anzunehmen sei. Die anfängliche unentgeltliche Nutzung der Grundstücke sei der Zeit vor dem Erwerb durch die Kläger zuzuordnen. Der Umstand, dass diese Grundstücke, wenn auch unentgeltlich, genutzt worden seien, belege gerade, dass für diese eine strukturell fehlende Marktgängigkeit gerade nicht gegeben sei. Die Schwierigkeiten hätten darin gelegen, die betreffenden Nutzenden ausfindig zu machen. Wenn dies aber gelungen sei, könne ein Totalüberschuss aufgrund des niedrigen Kaufpreises und der jährlich geringen Kosten schnell belegt und nachgewiesen werden. Einzelne Gewerbeobjekte, insbesondere V7 und V 73, seien dabei gesondert zu betrachten. Des Weiteren werde seitens des Finanzamts den Klägern Untätigkeit unterstellt, weil ein Leerstand hinsichtlich einzelner Objekte hingenommen werde und dieses Verhalten gegen den endgültigen Entschluss, zu vermieten, spreche bzw. eine etwa ursprünglich vorhandene Einkunftserzielungsabsicht dadurch aufgegeben worden sei. Dem sei entgegenzuhalten, dass die Einkunftserzielungsabsicht nicht allein auf Basis des Zeitablaufs und damit dem Argument einer etwaigen „Untätigkeit“ zwischen Anschaffung und tatsächlicher Einnahmenerzielung durch Vermietung erfolgen

könne. Sie hätten erläutert, dass diese Tätigkeit nach Eintritt in den Ruhestand ab 2020 in Eigenleistung erbracht werden solle. Außerdem gebe es für eine Vielzahl von Grundstücken eine offensichtlich landwirtschaftliche Nutzung bzw. Bewirtschaftung, die bereits vor Erwerb der jeweiligen Grundstücke begonnen habe. Sie hätten versucht, die Nutzer der Grundstücke ausfindig zu machen, insbesondere durch telefonische Anfragen bei den zuständigen Landwirtschaftsämtern. Dieses Vorgehen sei nicht schriftlich dokumentiert worden, dies könne ihnen jedoch nicht zur Last gelegt werden. Es könne auch nicht davon ausgegangen werden, dass dadurch eine unentgeltliche Nutzung hingenommen worden sei. Erst als das Finanzamt entsprechende Nachweise der Einkunftserzielungsabsicht eingefordert habe, seien die entsprechenden Dokumentationen festgehalten worden. Aus dem Umstand, dass gewisse Unwägbarkeiten zur unmittelbaren Nutzung erworbener Grundstücke bereits bei Kauf bekannt gewesen seien, schließe das Finanzamt, dass insoweit bereits bei Kauf ohne Einkunftserzielungsabsicht gehandelt worden sei. Außerdem schließe das Finanzamt aus dem Einlegen von Widersprüchen bzw. Klagen hinsichtlich Grenzmessungen, Vermessungen, Straßenausbaubeiträgen, dass sie dadurch Vermietungshindernisse selbst geschaffen hätten. Dies sei unzutreffend, denn diese Eigenschaft der Grundstücke habe die Höhe des jeweiligen Kaufpreises beeinflusst und sei maßgebend dafür gewesen, dass diese zu sehr günstigen Preisen hätten erworben werden können. Auch der Umstand, dass Widersprüche oder Klagen eingelegt worden seien, könne ihnen nicht zur Last gelegt werden, denn damit hätten sie ihre Rechte gewahrt und für klare Rechtsverhältnisse gesorgt, was Voraussetzung dafür sei, dass künftige Vermietungen zustande kommen würden. Es treffe auch nicht zu, dass für die Überschussprognose von den aktuellen Verhältnissen ausgegangen werden müsse und es bei anfangs fehlender Einnahmen folglich keine Überschussprognose mit positivem Ergebnis geben könne. Vielmehr sei nach der BFH-Rechtsprechung von einem Prognosezeitraum von 30 Jahren auszugehen. Dabei seien die im Prognosezeitraum voraussichtlich zu erwartenden Einnahmen und Ausgaben zu schätzen. Aus dem Umstand, dass bei Erwerb der Grundstücke verschiedene Vermietungshindernisse bestanden hätten, die erst beseitigt hätten werden müssen, müsse auch der übliche Toleranzzeitraum zwischen Anschaffung und Einnahmeerzielung verlängert werden. Die von den Klägern erworbenen Objekte könnten nicht mit dem Erwerb einer Eigentumswohnung, die unmittelbar nach Erwerb vermietet werden könne, verglichen werden. Auch das Aufstellen eines Schildes mit der Aufschrift „zur Vermietung“ sei eine geeignete und sinnvolle Maßnahme, mit Mietinteressenten in Kontakt zu treten. Bei einer Reihe von Objekten (V1, V5, V6, V 26, V 45, V 50, V 62, V 66, V 70, V 71, V 85) sei dies auch erfolgreich gewesen, was angesichts der Anzahl der Objekte kein Zufall mehr sein könne. Bei den genannten Objekten habe die erfolgreiche Aufstellung eines Schildes die Einkunftserzielungsabsicht belegt.

20
Die Kläger beantragen,

unter Änderung des Einkommensteuerbescheids 2013 vom 24.10.2017 und der hierzu erlassenen Einspruchsentscheidung vom 23.12.2019 sowie der Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 vom 07.02.2022 weitere negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 64.711 EUR in 2013, 71.044 EUR in 2014, 56.676 EUR in 2015 und 53.145 EUR in 2016 vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen und die Einkommensteuer auf dieser Grundlage neu zu berechnen.

21
Das Finanzamt beantragt, die Klage abzuweisen. Hinsichtlich der in der Anlage K2 aufgeführten Objekte hätten die Kläger die Einkunftserzielungsabsicht nachgewiesen, nachdem sie auf Aufforderung die Miet- bzw. Pachtverträge vorgelegt hätten. Insoweit habe das Finanzamt durch den Erlass der Änderungsbescheide vom 07.02.2022 die Verluste anerkannt. Hinsichtlich der übrigen Objekte sei die Einkunftserzielungsabsicht nach wie vor nicht nachgewiesen worden. Bei einer Reihe von Objekten sei als einzige Maßnahme ein Schild mit der Aufschrift „zur Vermietung“ aufgestellt worden. Dies reiche nicht aus, um die Einkunftserzielungsabsicht nachzuweisen, zumal sie nur passives Abwarten zur Folge habe und ein möglicher Vermietungserfolg bei Lage und Beschaffenheit der Objekte großer Zufall sei. Das Argument der Kläger, dass sie sich angesichts der Fülle der in ihrem Besitz befindlichen Objekte und diverser anderweitiger beruflicher Verpflichtungen nicht zeitnah um alle „Baustellen“ hätten kümmern können bedeute, dass zum momentanen Zeitpunkt bzw. zum Zeitpunkt der Anschaffung der Grundstücke die Absicht, Einkünfte aus den entsprechenden Objekten zu erzielen, nicht an erster Stelle stehe bzw. gestanden habe und daher aus steuerlicher Sicht zu verneinen sei. Dies gelte auch für zwingend notwendige Handlungen wie etwa das Anbringen von Umzäunungen bzw. Begrenzungen und Durchführung

von Vermessungen und Bodenuntersuchungen. Ohne diese vorzunehmenden Arbeiten sei eine Verpachtung oder Vermietung der betroffenen Grundstücke überhaupt nicht möglich. Größtenteils seien diese Gegebenheiten den Klägern durch die Beschreibung in den Exposés bereits bei Erwerb der Grundstücke bekannt gewesen. Insoweit hätten sie bereits bei ihrem Kauf ohne Einkunftserzielungsabsicht gehandelt. Selbst wenn mit den notwendigen Maßnahmen bereits begonnen worden sei, so hätten diese stark zeitverzögert stattgefunden. So sei beispielsweise die Eintragung ins Grundbuch erst sechs Jahre nach Anschaffung durchgeführt worden. Eine fehlende Einfahrt sei erst zwölf Jahre nach Kaufdatum angebracht worden. In anderen Fällen sei erst fünf bzw. neun Jahre nach Anschaffung versucht worden, den bewirtschaftenden Landwirt ausfindig zu machen bzw. sich über die Nutzungsmöglichkeiten des Grundstücks zu erkundigen.

22
Der Hinweis, dass auch bei unbebauten Grundstücken auf ein Prognosezeitraum von 30 Jahren abgestellt werden müsse, gehe ins Leere. Denn bei der Erstellung einer Überschussprognose müsse stets von den aktuellen Verhältnissen ausgegangen werden. Da aktuell keinerlei Einnahmen erzielt würden, könne auch eine solche Prognose zu keinem positiven Ergebnis führen. Auch die Ausführungen, wonach bei unbebauten Grundstücken der „Toleranzzeitraum“ zwischen Anschaffung und Einnahmenerzielung im Hinblick auf die vor einer Vermietung erforderliche Bebauung, Projektierung, Baureifmachung, Genehmigung, Finanzierung etc. grundsätzlich großzügiger zu handhaben sei, könne nicht für die strittigen Grundstücke gelten. Denn schon allein Lage und Beschaffenheit dieser Flächen ließen eine Anwendung der Grundsätze nicht zu. Denn Straßenendstreifen, Flurstücke entlang einer Bahnlinie, landwirtschaftliche Flächen oder ein Steinbruch kämen für eine mögliche Bebauung nicht in Betracht. Nach den Ausführungen der Kläger liege eine Bebauung auch gar nicht in deren Absicht. Vorrangiges Ziel sei eine mögliche Vermietung als Lagerplatz, Parkplatz oder zur Aufstellung von Werbeträgern.

23
Für zahlreiche angeblich ergriffenen Maßnahmen fehlten jegliche Nachweise. So bleibe es bei der bloßen Behauptung, dass man in Verhandlungen für die Durchleitung von Kabeln stehe, dass mit einer Räumung begonnen worden sei oder dass man dabei sei, bestimmte Voraussetzungen zu schaffen, die eine Vermietung oder Verpachtung erst möglich machten. Ferner sei nicht nachgewiesen, dass die Beseitigung bestimmter rechtlicher Unklarheiten in Angriff genommen worden sei.

24
Bei zahlreichen Grundstücken sei angegeben, dass diese offensichtlich bewirtschaftet würden, wobei man derzeit durch eine Anfrage beim Landwirtschaftsamt versuche, den nutzenden Landwirt ausfindig zu machen, um Pachtzahlungen verlangen zu können. Für diese ergriffenen Maßnahmen fehlten ganz überwiegend jegliche Nachweise. Selbst eine E-Mail an das Landwirtschaftsamt, die für ein Grundstück (V 11, ab 2016 V 81) vorgelegt worden sei, spreche noch nicht für das Vorliegen von Einkunftserzielungsabsicht. Denn bislang sei die unentgeltliche Nutzung durch Fremde von den Klägern hingenommen worden. An der Erzielung von Einnahmen sei es ihnen offensichtlich nicht gelegen gewesen. Gleiches gelte für die unentgeltliche Inanspruchnahme als Parkplatz.

25
Ferner sei das Bestehen von nicht rentablen Pachtverträgen bzw. deren Nichterfüllung, vorwiegend mit der DB, hingenommen worden. Die bestehenden Vertragsbeziehungen seien beim Erwerb der Grundstücke bereits bekannt gewesen. Insoweit hätten sie bereits bei Kauf ohne Einkunftserzielungsabsicht gehandelt. Die Bemühungen, ausstehende Pachtzahlungen einzutreiben bzw. die bestehenden Verträge zu kündigen, seien überwiegend nicht nachgewiesen worden.

26
Ein weiterer Faktor, der gegen das Vorliegen einer Einkunftserzielungsabsicht spreche, sei die fehlende Marktgängigkeit der Grundstücke, z.B. im Falle eines Wasserhochbehälters, einer sehr starken Hanglage oder eines ehemaligen Gleisbetts. Unklar sei, welcher passende Vermieter sich hierfür finden könne und wie nach einem solchen gezielt gesucht werden sollte. Ein Vermietungserfolg hätte sich als großer Zufall erweisen. Sehr speziell sei auch der beabsichtigte Vermietungszweck wie die Durchleitung von Kabeln oder die Aufstellung von Werbeträgern oder die Nutzung als Reiterhof. Hier sei die Erzielung eines Totalgewinns sehr unwahrscheinlich. Hätte sich bei einem derart speziellen Objekt dennoch ein Mietinteressent gefunden,

so sei der Vertragsabschluss an den unterschiedlichen Preisvorstellungen der Parteien gescheitert. Von den Klägern würde dafür ein langfristiger Leerstand und jahrelange Verluste in Kauf genommen.

27
Fraglich sei auch in, inwieweit die Preisvorstellungen der Kläger dem Marktüblichen entsprächen. So sei ein Pachtangebot für das Grundstück V 31 bzw. V 111 ab 2016 mit dem Hinweis auf vergleichbare Grundstücke für 450 EUR (0,40 EUR pro qm) nicht angenommen worden, weil es rund 100 EUR unterhalb der eigenen Preisvorstellungen gelegen habe. Die mangelnde Kompromissbereitschaft spreche gegen das Vorliegen einer Einkunftserzielungsabsicht.

28
Auf die Anordnung des Gerichts vom 01.04.2022, auf die hinsichtlich der Einzelheiten Bezug genommen wird, nahmen die Kläger mit Schriftsatz vom 19.05.2022 wie folgt Stellung:

29
1. Vermietete Objekte

V73 … (Drei teils sanierungsbedürftige Lagerhallen auf einem Gelände von 14.110 qm. Anschaffung 2012, Kaufpreis 30.000 EUR. Vermietung der Hallen und Freigelände beabsichtigt). Ein Teil des Grundstücks wird seit Januar 2018 an die R-GmbH als Lagerplatz und Halle vermietet. Die Miete betrug ab Januar 2018 monatlich 450 EUR zuzüglich Umsatzsteuer.

V105 und V106 … (2 Grundstücke mit Lagerhalle, stark sanierungsbedürftig, Anschaffung 2010, Kaufpreis 4200 EUR, Größe 1585 qm und 4665 qm). Das … Grundstück wurde ab Oktober 2018 an die R-GmbH als Lagerplatz für 50 EUR monatlich zuzüglich Umsatzsteuer vermietet. …

V29 … (Asphaltierte Fläche in der Größe von 1384 qm, Anschaffung 2011, Kaufpreis 900 EUR). Das Grundstück wird seit Januar 2020 an die Firma RN-GmbH als Lagerplatz für jährlich 200 EUR zuzüglich Umsatzsteuer vermietet.

30
2. Beseitigung von Vermietungshindernissen

V7 … (Ehemaliges …, Anschaffung 2012, Kaufpreis 130.000 EUR, Größe 6475 qm. Gebäude verfügt über komplette Ausstattung für Gastrobetrieb, ist aber sanierungsbedürftig. Geplant ist die Vermietung für Gastronomie oder Veranstaltungen, Verhandlungen mit der Stadt über eine Vermietung im Wege des Erbbaurechts im Hinblick auf die in 2022 stattfindende … fänden statt). Vorgelegt wird ein E-Mail Verkehr von Oktober 2020 mit Herrn …, Geschäftsführer der …. Herr … teilt mit, dass sie sich einen monatlichen Erbpacht in-Höhe von 1350 EUR monatlich über 25 Jahre vorstellen könnten. Er hat jedoch noch zusätzliche Unterlagen über den Gasverbrauch und die jährliche Grundsteuer angefordert. Im Februar 2021 bietet die Klägerin das Objekt an eine Firma …und einem Erbbauzins i.H.v. 3600 EUR monatlich und Mindestlaufzeit von 25 Jahren an. Aktuellere Informationen wurden trotz Anforderung des Gerichts nicht vorgelegt.

V16 … (Bebautes Grundstück, Anschaffung 2003, Kaufpreis 9000 EUR, Größe 720 qm, Gebäude steht seit 2001 leer, teilweise kurzfristige Vermietung an Jugendliche, die die Wohnungen verwüstet haben, Schild „zur Vermietung“ ist aufgestellt, Renovierung ist zurückgestellt worden.). Vorgelegt werden zwei Gesprächsnotizen:

- Vom 5.12.2021 mit einem Herrn …. Dieser interessiere sich für die Doppelhaushälfte, die Kläger würden diese im Erbbaurecht abgeben. Herr … melde sich ab Mitte 2022.

- Vom 02.02.2022 mit einem Herrn …. Dieser suche für einen Freund eine Wohnung zur Miete. Er schaue sich die Wohnung mit dem Freund an und melde sich.

V21 … (Grundstück mit abrissreifem Gebäude, Anschaffung 2014, Kaufpreis 3100, Größe 5669 qm, Vermietung als Lagerplatz beabsichtigt). Vorgelegt wird eine Anzeige unter eBay Kleinanzeigen vom ….2022, in dem das Grundstück zur Miete angeboten wird.

V28 … (Grundstück mit abrissreifen Stall und Lagergebäude, Anschaffung 2008, Kaufpreis 3000 EUR, Größe 3687 qm, Verpachtung für Freizeit beabsichtigt). Vorgelegt wird eine Anzeige bei eBay

Kleinanzeigen vom …2022, in dem das Grundstück als großes Baugrundstück in Erbpacht angeboten wird, auf dem 3-4 Einfamilienhäuser entstehen könnten. Anfragen verschiedener Interessenten werden vorgelegt.

V35 … (Fläche mit Baumbestand, Flurgrenzen nicht eindeutig bestimmbar, daher müssen erst Vermessungsarbeiten durchgeführt werden, Anschaffung 2013, Größe 9789 qm, Kaufpreis 5200 EUR, Vermietung als Lagerplatz beabsichtigt). Vorgelegt werden handschriftliche Gesprächsnotizen mit Interessenten:

- Vom 04.05.2021 mit einem Herrn …. Dieser möchte ca. 1000 qm Fläche kaufen und sich eine kleine Holzhütte hinstellen.

- Vom 22.11.2020 mit einer Frau …. Diese suche ein größeres Waldgrundstück günstig zu pachten.

V38 … (Gepflegtes Grundstück entlang der Bahnlinie mit bestehendem Wegerecht, Anschaffung 2010, Größe 1732 qm, Kaufpreis 5000 EUR, Wird vertragsfrei von Kommune genutzt, mehrere Container abgestellt, Grenzfeststellung und Lage der vorhandenen Fremdanlagen unklar, Schild „zur Vermietung“ ist aufgestellt). Vorgelegt wird eine Anzeige bei eBay Kleinanzeigen vom ….2022, in dem das Grundstück zur Miete angeboten wird. Eine Notiz vom 07.05.2022 über die Anfrage einer Firma, die in dieser Region eine hohe Nachfrage an Interessenten habe sowie drei Rechnungen an die Gemeinde Groß Kummerfeld vom 08.12.2021, in denen für die im Jahre 2019-2021 ein Entgelt für die Benutzung des Grundstücks als öffentlicher Parkplatz i.H.v. 150 EUR jährlich in Rechnung gestellt wird.

V48 … (Unbebautes Grundstück neben Landwirtschaft und Schreinerei, Anschaffung 2012, Kaufpreis 9100 EUR, Größe 1220 qm, Vermietung an Landwirtschaft und Schreinerei beabsichtigt). Vorgelegt wird Gesprächsnotiz vom 16.11.2021 mit Herrn …. Dieser habe immer noch Interesse an dem Grundstück und spreche noch einmal mit dem Junior und meldete sich dann. Ergänzende Notiz vom 10.1.2022: Nicht mehr gemeldet, über eBay versuchen. Vorlage einer Anzeige vom …2022 in eBay-Kleinanzeigen, in dem das Grundstück zur Vermietung angeboten wird und mehrere Anschreiben von Interessenten zum Preis und zur Frage einer möglichen Bebauung. Seitens der Kläger wurde eine Überlassung im Wege des Erbbaurechts angesprochen.

V49 … (Unregelmäßig geschnittenes Flurstück, Anschaffung 2010, Kaufpreis 1100 EUR, Größe 3799 qm, Vermietung als Lagerplatz beabsichtigt, vertragsfreie Nutzung des Nutzers der anliegenden Fläche gegen Pflege des Grundstücks). Vorgelegt wird eine E-Mail des Amtes für Landwirtschaft vom …2019. Darin wird mitgeteilt, dass es sich sowohl um eine landwirtschaftliche, als auch um eine überwiegend forstwirtschaftlich genutzte Fläche handelt. Es wird ein Hinweis gegeben auf die Internetseite des Bayerischen Staatsministeriums für Ernährung Landwirtschaft und Forsten wie mögliche Fördermöglichkeiten. Eine Verpachtung an aktive Landwirte wird für sinnvoll erachtet.

V56 … (Unbebautes Grundstück entlang einer Gleisanlage der Bahn, Anschaffung 2014, Kaufpreis 15.000 EUR, Größe 16.256 qm, Vermietung als Lagerplatz beabsichtigt, es würden bestehende Pachtverträge mit der DB übernommen, die Eintreibung der Pachterlöse oder Kündigung der Verträge gestalte sich als schwierig und zeitaufwändig, eine anderweitige Vermietung ist vor Klärung des Sachverhalts nicht möglich, Schild „zur Vermietung“ ist aufgestellt). Vorgelegt wird ein Schreiben an Herrn G, …vom 28.09.2021, welche das Grundstück als Lagerplatz für den Brennstoffhandel nutzt. Laut Gesprächsnotiz mit Herrn G vom 29.03.2022 will er diese Fläche auf jeden Fall im Erbbaurecht pachten und muss mit dem Amt noch etwas abklären. Vorgelegt werden außerdem Schreiben der Bahn Landwirtschaft Bezirk München e.V. vom …2019 und …2021, danach habe diese laut Generalpachtvertrag die anteilige Jahrespacht i.H.v. 13,30 EUR für 2019 und 7,35 EUR für 2021 überwiesen. Der Betrag errechnet sich aus 35 % der Gesamtpacht von 38 EUR bzw. 21 EUR.

V60 … (Leerstehende Gaststätte mit Saal und Wohnung, umfassend sanierungs- und modernisierungsbedürftig, Anschaffung 2016, Kaufpreis 18.000 EUR, Größe 1179 qm, Anfrage wegen geplantem Abbruch des Gebäudes wurde bei der Gemeinde im April 2019 gestellt). Vorgelegt wird eine Anfrage bei der Gemeinde … vom 08.04.2019, welche Genehmigungen für einen kompletten Abbruch des Anwesens notwendig sind und die Antwort des Bürgermeisters bezüglich der Rechtslage vom 10.04.2019. Außerdem werden verschiedene Gesprächsnotizen aus den Jahren 2019,2021 und 2022 vorgelegt über mögliche Kaufinteressenten.

V 61 und V62 … (Teils betonierte Fläche mit ruinösen Lockschuppen, Anschaffung 2013, Kaufpreis 1000 EUR, Größe 8763 qm, Vermietung als Gewerbefläche bzw. Lagerung von Naturstein beabsichtigt, Abrissarbeiten erforderlich, Schild „zur Vermietung“ aufgestellt). Zwei Gesprächsnotizen mit einem Herrn … aus der Nachbarschaft des Grundstücks werden vorgelegt:

- Vom 12.10.2021. Dieser suche ca. 1000 qm befestigte Fläche anzumieten und schaue sich das Grundstück an.

- Vom 04.11.2021, er stelle die Anmietung bis Mitte 2022 zurück und meldete sich wieder.

V65 … (Grundstück mit Wasserfläche, Anschaffung 2014, Kaufpreis 2800 EUR, Größe 15.380 qm, Vermietung zu Fischereizwecken beabsichtigt).

31
Vorgelegt wird eine E-Mail mit einem Herrn S vom 30.01.2019, dem Gewässerwart eines Anglervereins, in dem über Gespräche bezüglich der Möglichkeiten der Anpachtung einzelner Gewässerflächen berichtet wird. Außerdem eine Gesprächsnotiz vom 12.12.2021 mit Herrn S des Inhalts, dass er in der Angelegenheit nicht richtig weiterkomme, es gäbe Probleme mit einem Eigentümer und es fehlten klare Angaben der Gemeindeverwaltung.

V71 … (Ehemaliges Schwimmbad/Naturschwimmbad, Grünland, Zuwegung über Fremdgrundstücke, Anschaffung 2013, Kaufpreis 3400 EUR, Größe 8663 qm, Verpachtung als Fischaufzucht oder Angelgewässer beabsichtigt, Schild „zur Vermietung“ aufgestellt). Vorgelegt wird eine E-Mail eines Herrn S ohne Datum, der Interesse hätte, das Grundstück zu erwerben oder zu pachten und es als Naturteich zu nutzen und ein Fischbesatz zu hegen sowie eine E-Mail des Klägers an Herrn S vom 10.05.2021 mit der Bitte, ihn wegen der Nutzung des Grundstücks als Naturteich nochmals zu kontaktieren.

V81 … (Überwiegend betonierte Fläche, ehemaliger Grenzübergang, Anschaffung 2006, Kaufpreis 8500 EUR, Größe 53.287 EUR, Vermietung wegen fehlender Einfahrt erst ab August 2018 grundsätzlich möglich). Vorgelegt wird eine E-Mail-Korrespondenz mit Behörden in Mecklenburg-Vorpommern, u.a. über die Möglichkeit einer Nutzung als Fotovoltaik-Freiflächenanlage.

V95 … (Bahnhofsgebäude, das bis 2013 an die DB vermietet war. Erwerb 2012, Kaufpreis 17.000 EUR, Größe 1442 qm. Mangels Renovierung sind mehrere Mietverhandlungen gescheitert, eine Renovierung ist aufgrund des bestehenden Denkmalschutzes nicht möglich oder schwierig. Die Renovierung sollte 2020 in Angriff genommen werden. Schild „zur Vermietung“ ist aufgestellt). Vorgelegt wird ein Schreiben der Gemeinde S vom 15.3.2022. Es wird mitgeteilt, dass das Angebot, das Objekt im Erbbaurecht zu nutzen, vom Gemeinderat befürwortet wurde und das ehemalige Bahnhofsgebäude im Wege des Erbbaurechts zum Preis von 1,40 EUR/qm im Jahr (2018,80 EUR jährlich) bei einer Laufzeit von 60 Jahren ab 01.07.2022 genutzt werden soll. Auch dem Vorschlag, eine Kaufoption in den Vertrag aufzunehmen, wird zugestimmt. Die notarielle Beurkundung sollte in die Wege geleitet werden.

V99 … „gefangenes“ Grundstück hinter einer Häuserzeile am Ortsrand. Anschaffung 2010, Kaufpreis 900 EUR, Größe 3109 qm, Vermessung hat 2018 stattgefunden, Vermietung ist nun möglich, Schild „zur Vermietung“ ist aufgestellt). Vorgelegt wird eine Anfrage per E-Mail an das Thüringer Landesamt für Landwirtschaft vom August 2019, welche Möglichkeiten der landwirtschaftlichen Nutzung auf diesem Grundstück bestehen. Das Amt hat in seiner E-Mail vom …2019 jedoch aus Gründen des Datenschutzes keine Auskunft gegeben.

V108 … (Trapezförmiges Grundstück, erworben 2011, Kaufpreis 3200 EUR, Größe 3876 qm, geplant war die Angliederung an einen Solarpark, Schild „zur Vermietung“ ist aufgestellt). Vorgelegt wird eine Gesprächsnotiz vom 24.6.2009 und 12.08.2019 mit dem Betreiber einer Photovoltaikanlage. Dieser erklärt, dass die Fläche für eine Photovoltaikanlage zu klein ist. Am 9.12.2021 wird eine Anzeige in eBay Kleinanzeigen geschaltet und die Fläche zur Vermietung angeboten mit dem Hinweis „geeignet als Fläche für eine Photovoltaikanlage, einen Lagerplatz oder auch zur landwirtschaftlichen Nutzung“. Anfragen von zwei Interessenten werden vorgelegt, die sich jedoch zerschlagen haben.

V111 … (Geschotterte Fläche nahe Bahnhof und Ortschaft, Anschaffung 2011, Kaufpreis 1100 EUR, Größe 1129 qm, Vermietung als Lagerplatz und Anbringen von Werbeschildern beabsichtigt). Vorgelegt wird eine E-Mail der Kläger an einen Interessenten vom 26.03.2019, dem das Grundstück für eine monatliche Pacht i.H.v. 550 EUR (0,60 EUR/qm) angeboten wurde, dem dieser Preis jedoch zu hoch war und der nur bereit

war, für maximal 0,40 EUR/qm monatlich zu pachten. Vorgelegt wird noch eine Gesprächsnotiz vom 24.2.2022 mit einer Firma, die einen zusätzlichen Lagerplatz für ca. sechs Monate ab Juli 2022 suchen und die sich Anfang Juni melden wollen, ob sie den Platz nehmen.

32
Auf Anordnung des Gerichts vom 25.08.2022 hinsichtlich der Objekte V 73, V 105/106, V 56 und V 95 nahmen die Kläger mit Schreiben vom 20.09.2022 Stellung. Hinsichtlich der Stellungnahme zu den vom Gericht gestellten Fragen wird auf das Schreiben der Kläger vom 20.09.2022 nebst Anlagen Bezug genommen. Darüber hinaus nahmen die Kläger in diesem Schreiben zu folgenden weiteren Objekten Stellung:

V12 … (Ehemaliger Lagerplatz Straßenmeisterei, Grünfläche, Anschaffung 2006, Kaufpreis 4400 EUR, Größe 7785 qm, Verhandlungen zur Aufstellung einer Fotovoltaikanlage fänden statt, erst müsse die Beseitigung von Bau- und Wurzelresten mit dem Betreiber eines angrenzenden Solarparks geklärt werden. Eine frühere Anfrage bezüglich des Baus einer Fotovoltaikanlage habe sich wegen des Widerstands der Naturschutzbehörde zerschlagen). Vorgelegt wird nun eine E-Mail Korrespondenz und ein Entwurf für die Bestellung einer beschränkten persönlichen Dienstbarkeit an dem streitgegenständlichen Grundstück des Inhalts, dass es dem dinglich Berechtigten (der … Solar UG) gestattet ist, auf dem Grundstück Anlagen zur Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien zu errichten und zu betreiben und die hierfür erforderlichen Maßnahmen durchzuführen. Der Wert dieses Rechts beträgt laut Urkunde jährlich 3500 EUR, d.h. für die Dauer der Dienstbarkeit 87500 EUR (25 Jahre).

V31 … (Teilweise betoniertes Grundstück in der Nähe zu A …,2018 zeitweise als Lagerplatz vermietet, angeschafft 2013 Verhandlungen mit Windparkbetreiber wegen Durchfahrt). Vorgelegt wird nunmehr eine von den Klägern am 22.12.2021 an die … gestellte Rechnung für die Nutzung des Grundstücks zur Lagerung einer Baustelleneinrichtung für Dezember 2021 i.H.v. 600 EUR zuzüglich Mehrwertsteuer.

V40 … (Freifläche, Anschaffung 2012). Vorgelegt wird ein Pachtvertrag mit einem Herrn … über ein Pachtgrundstück in … ab 1.5.2022 für eine Jahrespacht von 500 EUR.

V45 … Einnahmennachweis. Für dieses Grundstück hat das FA die Vermietungsabsicht bereits anerkannt (K2-Grundstück).

V63 … (Dreieckiges Grundstück, ehemals Teermischanlage, Gewerbliche Nutzung als Lagerplatz beabsichtigt). Vorgelegt wird die Urkunde über die Bestellung einer Grunddienstbarkeit zugunsten des Eigentümers des Nachbargrundstücks bewilligt wird eine Überbau- und Überfahrtdienstbarkeit bezüglich eines Gleises und einer Halle auf einer Fläche von 43 qm (Gleis) bzw. 144 qm (Halle). Die jährliche Entschädigung beträgt 750 EUR zuzüglich Mehrwertsteuer.

V85 … (Acker- und Gartenland, Größe 8148 qm, Kaufpreis 2800 EUR, Vermietung und Verpachtung als Account Gartenland beabsichtigt, Pachtverträge mit der Deutschen Bahn wurden übernommen, die Eintreibung der Pachterlöse oder Kündigung der Verträge gestaltet sich als schwierig und zeitaufwendig aufgrund diffizile Kündigungsklauseln). Vorgelegt wird ein Pachtvertrag vom 6.10.2021 rückwirkend zum 15.3.2021 über eine Teilfläche von 2331 qm. Der Pachtzins für zwölf Monate beträgt 50 EUR. Außerdem ein Pachtvertrag über die Restfläche von 5817 qm ab 1.1.2021 für eine Pacht von jährlich 100 EUR.

33
Hinsichtlich der Grundstücke V 21, V 28, V 38, V 48, vor 51, V 60, V 80, V 89, V 101 und V108 werden Anzeigen unter eBay Kleinanzeigen und die entsprechende Korrespondenz mit Interessenten vorgelegt. Hinsichtlich V 102 wird eine Telefonnotiz hinsichtlich eines Erwerbsinteressenten vorgelegt.

34
Auf das Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 26.09.2022 wird Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

35
II. Die Klage ist nur teilweise begründet.

36

1. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erzielt, wer -in objektiver Hinsicht- ein Grundstück, ein Gebäude oder einen Gebäudeteil gegen Entgelt zur Nutzung überlässt und -in subjektiver Hinsicht- beabsichtigt, auf die voraussichtliche Dauer der Nutzung einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Sowohl der objektive als auch der subjektive Tatbestand des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG sind objektbezogen zu prüfen.

37
a) Den objektiven Tatbestand der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG verwirklicht, wer unbewegliches Vermögen vermietet. Neben einem Rechtsverhältnis in Form eines Miet- oder Pachtvertrages verlangt das Gesetz ein bestimmtes Objekt (z.B. Grundstück, Gebäude oder Gebäudeteil), auf das sich die Vermietungstätigkeit des Steuerpflichtigen beziehen muss.

38
Vor diesem Hintergrund ist die nach § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG steuerbare Tätigkeit objekt- und nicht grundstücksbezogen, d.h. sie ist auf ein bestimmtes Immobilienobjekt ausgerichtet. Dies gilt auch dann, wenn sich die Objekte auf einem Grundstück (im zivilrechtlichen Sinne) befinden.

39
Vermietet der Steuerpflichtige demgegenüber mehrere Objekte bzw. das gesamte -etwa aus unterschiedlich genutzten Teilstücken bestehende- Grundstück auf der Grundlage lediglich eines Rechtsverhältnisses -und mithin unter den Identischen rechtlichen Vertragsbedingungen –, ist die Vermietungstätigkeit einheitlich zu beurteilen (BFH-Urteil in BFHE 244, 550, BStBl II 2015, 631).

40
b) Wie der objektive Tatbestand ist auch der subjektive Tatbestand – die Einkunftserzielungsabsicht – objektbezogen. Sie ist nur dann in Bezug auf mehrere Objekte oder das gesamte Grundstück zu prüfen, wenn sich auch die Vermietungstätigkeit gleichzeitig – d.h. in objektiver Hinsicht – auf mehrere Objekte oder auf das gesamte Grundstück richtet. Werden demgegenüber verschiedene, auf einem Grundstück gelegene Gebäudeteile jeweils einzeln – auf der Grundlage verschiedener Rechtsverhältnisse oder nach Maßgabe unterschiedlicher miet- oder pachtrechtlicher Vertragsbedingungen- vermietet, bezieht sich die Einkunftserzielungsabsicht nur auf das jeweilige Objekt (BFH-Urteile in BFHE 244, 550, BStBl II 2015, 631, und in BFHE 224, 58, BStBl II 2009, 370, jeweils m.w.N.).

41
Aus diesem Grund kann der Auffassung der Kläger, dass ihre verschiedenen Objekte innerhalb der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zu einer Beurteilungseinheit im Rahmen der Totalüberschussprognose zusammenzufassen seien, nicht gefolgt werden.

42
c) Nach dem Regelungszweck des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ist bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich und typisierend davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, den subjektiven Steuertatbestand zu verwirklichen und damit einen Einnahmenüberschuss zu erwirtschaften, auch wenn sich über längere Zeiträume Werbungskostenüberschüsse ergeben. Dies gilt jedoch nur für die Vermietung von Wohnraum, nicht indes für die Vermietung von Gewerbeimmobilien. Vielmehr ist bei Gewerbeimmobilien die Überschusserzielungsabsicht stets ohne typisierende Vermutung im Einzelfall festzustellen. Denn die Vermietung zu gewerblichen Zwecken ist wegen ihres Einflusses auf den Gebrauchswert der Immobilie nicht mit einer auf Dauer ausgerichteten Wohnraumvermietung vergleichbar. Dabei sind Gewerbeimmobilien -in Abgrenzung zu einer Wohnung- alle Immobilien, die nicht Wohnzwecken dienen (BFH-Urteil vom 17. April 2018 IX R 9/17, BFHE 261, 400, mit zahlreichen weiteren Nachweisen). Ebenso wenig gilt die Typisierung für die dauerhafte Verpachtung von unbebauten Grundbesitz. Die Verpachtung unbebauten Grundbesitzes ist unbeschadet der Art und Weise seiner Erwerbsfinanzierung nicht schon strukturell defizitär und bildet keine Grundlage für die typisierende Annahme der Einkunftserzielungsabsicht; denn es kommt anders als bei dem abnutzbaren Wirtschaftsgutes Gebäude grundsätzlich zu keiner durch eine spätere Veräußerung nicht kompensierbaren Inanspruchnahme von Absetzungen für Abnutzung (BFH-Urteil vom28. November 2007 IX R 9/06, BStBl II 2008, 515).

43

Ob die Vermietungstätigkeit einen Totalüberschuss erwarten lässt, hängt von einer unter Heranziehung aller objektiv erkennbaren Umstände zu treffenden Prognose über die voraussichtliche Dauer der Vermögensnutzung, die in dieser Zeitspanne voraussichtlich erzielbaren steuerpflichtigen Erträge und anfallenden Werbungskosten ab. Für die nach Maßgabe der insbesondere im BFH-Urteil vom 6. November 2001 IX R 97/00 (BFHE 197, 151, BStBl II 2002, 726) aufgeführten Grundsätze durchzuführende Totalüberschussprognose ist auf einen typisierten Zeitraum von 30 Jahren abzustellen; sie ist aus der Sicht ex ante und auf den Schluss des jeweils streitigen Veranlagungszeitraums aufzustellen (BFH-Urteile vom 12. Juli 2016 IX R 21/15, BFH/NV 2016, 1695, und vom 31. Januar 2017 IX R 23/16, BFH/NV 2017, 897). Zu berücksichtigen ist u.a., dass die zukünftig zu erwartenden Einnahmen und Ausgaben nur dann anhand des Durchschnitts der in der Vergangenheit angefallenen Einnahmen und Werbungskosten zu schätzen sind, wenn keine ausreichenden objektiven Umstände für die zukünftige Entwicklung der Mieteinnahmen und Ausgaben vorliegen (vgl. BFH-Urteile vom 16. April 2013 IX R 26/11, BFHE 241, 261, BStBl II 2013, 613; vom 16. September 2015 IX R 31/14, BFH/NV 2016, 188). Als Werbungskosten sind in die Prognose nur solche Aufwendungen einzubeziehen, die (ausschließlich oder anteilig) auf Zeiträume entfallen, in denen die Immobilie tatsächlich vermietet oder zur Vermietung angeboten und bereitgehalten worden ist (der Vermietung zuzurechnende Leerstandszeiten), nicht dagegen die auf die Zeiten der nicht steuerbaren Nutzung entfallenden Aufwendungen (etwa Zeiten der Selbstnutzung oder der fehlenden Nutzungsmöglichkeit; vgl. BFH-Urteil vom 8. Januar 2019 IX R 37/17, BFH/NV 2019, 390 m.w.N.). Aus diesem Grund kann im Streitfall auch bei Zugrundelegung eines Prognosezeitraums von 30 Jahren eine Überschusserzielungsabsicht nicht begründet werden, soweit die betreffenden Grundstücke nicht vermietet sind und keine hinreichenden Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass mit einer Vermietung konkret zu rechnen ist.

44
Bei einem nach objektiver Betrachtung nicht zu erwartenden Totalüberschuss kommt es für die Beurteilung der Einkunftserzielungsabsicht nicht darauf an, aus welchen Gründen -etwa der Lebensführung i.S. von § 12 EStG- der Steuerpflichtige den Werbungskostenüberschuss hinnimmt (vgl. BFH-Urteile vom 25. Juni 2009 IX R 24/07, BFHE 225, 440, BStBl II 2010, 127, und in BFH/NV 2017, 897).

45
2. Bei Anwendung der vorgenannten Grundsätze liegen von den Vermietungsobjekten der Kläger, soweit sie nicht ohnehin bereits vom Finanzamt bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt wurden, nur bei folgenden Objekten die Voraussetzungen für die Berücksichtigung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor:

V73 …

46
Vermietet wurde seit Januar 2018 eine Teilfläche von ca. 3.800 qm als Lagerplatz und Halle an die …GmbH des Klägers, insbesondere als Abstellfläche für firmeneigene Lkws. Wie aus dem dem Pachtvertrag beigefügten Plan erkennbar ist, ist die große Freifläche nicht vermietet, der Mietvertrag bezieht sich im Wesentlichen auf Hallen mit Umgriff. Durch den vorgelegten Entwurf eines Erbbaurechtsvertrags aus dem Jahr 2019, der auch Freiflächen umfasst, die vom Erbbauberechtigten bebaut werden sollten, haben die Kläger jedoch die Vermietungsabsicht für das gesamte Grundstücksobjekt hinreichend belegt. Zwar kam der Vertrag nicht zustande, da die Kläger mit dem Zusatz auf Seite 9, der eine Kaufoption der Erbbauberechtigten enthielt, nicht einverstanden waren. Dies belegt jedoch hinreichend, dass es ihnen auf eine Vermietung und nicht auf eine Veräußerung des Grundstücks ankam. Anzuerkennen sind daher die der Höhe nach nicht streitigen Werbungskosten von

2013: 21.259 EUR.
2014: 23.525 EUR
2015: 13.426 EUR
2016: 8.849 EUR

V105 und V106 … Da die Grundstücke ab Oktober 2018 als Lagerplatz für 50 EUR monatlich zuzüglich Umsatzsteuer vermietet wurden, bestehen keine Zweifel an der Überschusserzielungsabsicht.

47
Anzuerkennende negative Einkünfte:

2013: 0

2014: 344 EUR
2015: 364 EUR
2016: 260 EUR.
V29 … Da das Grundstück seit Januar 2020 als Lagerplatz für jährlich 200 EUR zuzüglich Umsatzsteuer vermietet wird, bestehen an der Überschusserzielungsabsicht keine Zweifel.

48
Anzuerkennende negative Einkünfte:

2013: 0
2014: 170 EUR
2015: 190 EUR
2016: 123 EUR.
V56 … (Unbebautes Grundstück entlang einer Gleisanlage der Bahn, Anschaffung 2014, Kaufpreis 15.000 EUR, Größe 16.256 qm, Vermietung als Lagerplatz beabsichtigt, es würden bestehende Pachtverträge mit der DB übernommen, die Eintreibung der Pachterlöse oder Kündigung der Verträge gestalte sich als schwierig und zeitaufwändig, eine anderweitige Vermietung ist vor Klärung des Sachverhalts nicht möglich, Schild „zur Vermietung“ ist aufgestellt). Vorgelegt wird ein Schreiben an Herrn G, mobiles Sägewerk und Brennholzhandel, vom 28.09.2021, welche das Grundstück als Lagerplatz für den Brennstoffhandel nutzt. Laut Gesprächsnotizen mit Herrn G will er diese Fläche auf jeden Fall im Erbbaurecht pachten, am 13.9.2022 bietet er 800 EUR an, der Kläger möchte mindestens 1000 EUR. Vorgelegt werden außerdem Schreiben der Bahn Landwirtschaft Bezirk … vom 21.08.2019 und 27.08.2021, danach habe diese laut Generalpachtvertrag die anteilige Jahrespacht i.H.v. 13,30 EUR für 2019 und 7,35 EUR für 2021 überwiesen. Der Betrag errechnet sich aus 35 % der Gesamtpacht von 38 EUR bzw. 21 EUR. Insgesamt besteht an der Vermietungsabsicht hinsichtlich dieses Objekts kein Zweifel,

Anzuerkennende negative Einkünfte:

2013: 0
2014: 0 EUR
2015: 620 EUR
2016: 155 EUR.
V95 … Da das Grundstück ab 01.07.2022 im Erbbaurecht an die Gemeinde S im Wege des Erbbaurechts auf eine Laufzeit von 60 Jahren verpachtet wird und der Vertragsabschluss unmittelbar bevorsteht, bestehen angesichts eines jährlichen Erbpachtzinses von 2018,80 EUR jährlich keine Zweifel an der Einkunftserzielungsabsicht.

49
Anzuerkennende negative Einkünfte:

2013: 0
2014: 0 EUR
2015: 0 EUR
2016: 1.233 EUR.
V12 … (Ehemaliger Lagerplatz Straßenmeisterei, Grünfläche, Anschaffung 2006, Kaufpreis 4400 EUR, Größe 7785 qm, Verhandlungen zur Aufstellung einer Fotovoltaikanlage fänden statt, erst müsse die Beseitigung von Bau und Wurzelresten mit dem Betreiber eines angrenzenden Solarparks geklärt werden. Eine frühere Anfrage bezüglich des Baus einer Fotovoltaikanlage habe sich wegen des Widerstands der Naturschutzbehörde zerschlagen). Vorgelegt wird nun eine E-Mail Korrespondenz und ein Entwurf für die Bestellung einer beschränkten persönlichen Dienstbarkeit an dem streitgegenständlichen Grundstück des Inhalts, dass es dem dinglich Berechtigten (der … Solar UG) gestattet ist, auf dem Grundstück Anlagen zur Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien zu errichten und zu betreiben und die hierfür erforderlichen Maßnahmen durchzuführen. Der Wert dieses Rechts beträgt laut Urkunde jährlich 3500 EUR, d.h. für die Dauer der Dienstbarkeit 87500 EUR (25 Jahre). Da die Fotovoltaikanlage im Wesentlichen bereits fertig gestellt ist, bestehen keine Zweifel an der Vermietungsabsicht.

50
Anzuerkennende negative Einkünfte:

2013: 0
2014: 367 EUR

2015: 89 EUR
2016: 23 EUR.

V63 (V29) … (Dreieckiges Grundstück, ehemals Teermischanlage, Gewerbliche Nutzung als Lagerplatz beabsichtigt). Vorgelegt wird die Urkunde über die Bestellung einer Grunddienstbarkeit zugunsten des Eigentümers des Nachbargrundstücks bewilligt wird eine Überbau- und Überfahrtdienstbarkeit bezüglich eines Gleises und einer Halle auf einer Fläche von 43 qm (Gleis) bzw. 144 qm (Halle). Die jährliche Entschädigung beträgt 750 EUR zuzüglich Mehrwertsteuer.

51
Durch die Belastung eines Grundstücks mit einer beschränkt persönlichen Dienstbarkeit (§ 1090 des Bürgerlichen Gesetzbuchs -BGB- kann der Eigentümer dem Berechtigten die Befugnis einräumen, das Grundstück in einzelnen Beziehungen zu nutzen. Hat eine solche Belastung keinen endgültigen Rechtsverlust (Eigentumsverlust) zur Folge, kann das Entgelt hierfür als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zu beurteilen sein, wenn es sich – wie im Streitfall – nach seinem wirtschaftlichen Gehalt als Gegenleistung für die Nutzung eines Grundstücks des Privatvermögens darstellt (BFH-Urteil vom 19. April 1994 IX R 19/90, BFHE 174, 342, BStBl II 1994, 640 für die befristete Einräumung einer beschränkt persönlichen Dienstbarkeit mit weiteren Rechtsprechungsnachweisen; vgl. auch BFH-Urteile vom 14. Oktober 1982 IV R 19/79, BFHE 137, 255, BStBl II 1983, 203; vom 9. Dezember 1993 IV R 130/91, BFHE 173, 393). An der Einkunftserzielungsabsicht bestehen daher keine Zweifel.

52
Anzuerkennende negative Einkünfte:

2013: 0
2014: 436 EUR
2015: 281 EUR
2016: 242 EUR.

53
3. Dagegen liegen bei den übrigen noch streitigen Vermietungsobjekten die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung der negativen Einnahmen bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht vor.

54
Beim Objekt V7 …, ehemaliges …, haben die Kläger hinreichend konkrete Maßnahmen, die eine dauerhafte Vermietungsabsicht belegen, nicht nachgewiesen. Ihr Vortrag war wechselhaft und widersprüchlich. So wurde teilweise behauptet, es fänden Verhandlungen mit der Stadt über eine Vermietung im Erbbaurecht im Hinblick auf die in 2022 in Bad Gandersheim stattfindende … statt. Entsprechend belegt wurde diese Behauptung nicht. Auf Anfrage des Gerichts Anfang des Jahres 2022 bezüglich dem Stand der Verhandlungen mit der Stadt über die Nutzung des Objekts im Rahmen der Landesgartenschau wurde weiterhin lediglich auf angebliche Verhandlungen über eine Vermietung aus dem Jahrs 2020 verwiesen, ohne mitzuteilen, dass das Objekt im Jahr 2021 an einen Investor verkauft worden ist (vgl. dazu die ausführlichen Berichte im … vom … und …). Zwar scheiterte dieser Verkauf an der Versagung der, wegen der Lage in einem Sanierungsgebiet, notwendigen Zustimmung der Stadt, da diese angesichts eines Kaufpreises von einer halben Million Euro befürchtete, dass es sich um ein Spekulationsobjekt handelt, nachdem ein Gutachten einen Verkehrswert von einem Euro ermittelt hatte. Der gescheiterte Verkauf zeigt jedoch, dass erhebliche Zweifel an der Behauptung der Kläger bestehen, dass zunächst eine Vermietung beabsichtigt war. Es drängt sich vielmehr – auch angesichts der wechselnden und unbelegten Erklärungen über die vorgenommenen Maßnahmen zur Vermietung des Objekts – die Vermutung auf, dass für die Kläger dieses Objekt in erster Linie ein Spekulationsobjekt war, welches bei günstiger Gelegenheit gewinnbringend verkauft werden sollte. Selbst wenn den Klägern eine Vermietungsabsicht unterstellt werden könnte, würde sich daraus angesichts des erheblichen Sanierungsbedarf des Objekts eine Einkunftserzielungsabsicht nicht ohne Weiteres ergeben.

55
Auch beim Objekt V38 … wurde eine Vermietungsabsicht nicht belegt. Die bloße Behauptung, es als Lagerfläche nutzen zu wollen und der Hinweise auf eine angeblich widerrechtliche Nutzung durch die Gemeinde als Abstellplatz ist hierfür nicht ausreichend.

56

Dies gilt auch für die übrigen Objekte. Da diese nicht vermietet sind, werden sie zur Erzielung von Einkünften nicht genutzt und sind daher steuerlich irrelevant. Die Kläger haben den Nachweis nicht erbringen können, dass sie im Rahmen der vorweggenommenen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen sind, da hinreichende Maßnahmen, die zu einem Vermietungserfolg führen können bzw. hinreichend erfolgversprechend sind, nicht nachgewiesen wurden. Ebenso gut könnte es möglich sein, dass es sich auch bei diesen Objekten um Spekulationsobjekte handelt, die bei sich bietender Gelegenheit gewinnbringend veräußert werden sollen. Im Übrigen wird hinsichtlich der Einzelheiten auf die Ausführungen des Finanzamts in der Einspruchsentscheidung vom 23.12.2019 Bezug genommen, denen das Gericht insoweit vollumfänglich folgt.

57
4. Insgesamt ist das zu versteuernde Einkommen der Kläger wie folgt zu vermindern:

2013: 21.259 EUR
2014: 24.842 EUR
2015: 14.970 EUR
2016: 10.885 EUR

58
Die Berechnung der festzusetzenden Steuer wird dem Finanzamt übertragen /§ 100 Abs. 2 Satz FGO).

59
5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 FGO. Der Ausspruch über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der Kosten und des Vollstreckungsschutzes folgt aus den §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i.V.m. den §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.