
Datum: 25.03.2021
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 3321/17 F
ECLI: ECLI:DE:FGD:2021:0325.11K3321.17F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.

Tatbestand

Streitig sind die Qualifikation von Einkünften aus der Vermietung eines Hausboots und dessen betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer. 1 2

...Geschäftsgegenstand der Klägerin ist ... der Erwerb ... von Hausbooten u.a. ... sowie vergleichbaren Investitionsgütern zum Zwecke der Vermietung und/oder Verpachtung. Ihren Gewinn ermittelt die Klägerin durch Einnahmenüberschussrechnung. 3

...Sie vermietete ...ein ... Hausboot... ...mit ...Wohnfläche zuzüglich Terrassen. Die Wohnung kann beheizt und damit ganzjährig genutzt werden. Das Boot ist im Schiffsregister eingetragen. 4

Im Verfahren ...machte die Klägerin Investitionsabzugsbeträge gemäß § 7g Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) für die geplante Anschaffung der Inneneinrichtung des Hausboots i.H.v. ... €..., des Hausboots selbst i.H.v. ... € ... und eines ... i.H.v. ... € ... geltend. ... Zudem nahm sie ... Sonderabschreibungen gemäß § 7g Abs. 5 und 6 EStG i.H.v. ... € und eine Absetzung für Abnutzung (AfA) i.H.v. ... € vor. Bei der Berechnung der AfA ging sie von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Hausboots von 15 Jahren aus. Sie trug vor, das Boot gehöre nach der Registereintragung zu den „sonstigen Seeschiffen“, die über 12 Jahre abgeschrieben würden. Die Vermietung erfülle die Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs. Sie organisiere die Vermietung selbst und vermarkte das Hausboot über das *Internet*. ...Zudem schalte sie Werbung ...“. ... 5

Der Beklagte behandelte die Klägerin zunächst als Gewerbebetrieb und erkannte die Investitionsabzugsbeträge in Bescheiden ...vom 04.12.2014 und ... vom 09.07.2015 an. Die Bescheide ergingen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO).

Am 07.03.2017 erließ der Beklagte gemäß § 164 Abs. 2 AO geänderte ...Bescheide ... 7

.... Er machte die Investitionsabzugsbeträge rückgängig und stellte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. ... € ... und ./.. € ... fest. ... Er *stellte* ebenfalls mit Bescheid vom 07.03.2017 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. ./.. € fest. Zur Begründung führte er aus, Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen könnten nicht gewährt werden, da die Klägerin keine gewerblichen Einkünfte erziele. Sie habe keine Tatsachen vorgetragen, die für einen hotelähnlichen Beherbergungsbetrieb sprächen. Dazu gehörten etwa täglicher Zimmerservice, eine Rezeption und ein Frühstücksangebot. Die geschilderten Werbemaßnahmen reichten für eine Qualifikation der Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb nicht aus. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Hausboots betrage – wie bei Segelyachten und Barkassen – 20 Jahre. 8

Mit Einsprüchen machte die Klägerin geltend, die professionelle Beherbergung von Gästen bedeute einen Arbeitsaufwand, der deutlich über eine herkömmliche Vermögensverwaltung hinausgehe. Sie werbe regelmäßig um Kunden, habe definierte Geschäftsprozesse und binde andere Unternehmen wie Gebäude- und Wäschereinigungen ein. Ihren Gästen biete sie Sonderleistungen wie bezogene Betten, Handtücher, Seife, Toiletten- und Küchenpapier, WLAN und TV mit Videosammlung, die Nutzung von Fahrrädern ... sowie einen Wäscheservice. Das Hausboot besitze eine vollständige, hochwertige Ausstattung, die mit der eines Hotelzimmers vergleichbar sei. Es könne jederzeit gemietet werden; ihre Gesellschafter seien für die Gäste jederzeit ansprechbar. 9

Mit Einspruchsentscheidung vom 28.11.2017 wies der Beklagte die Einsprüche als unbegründet zurück. Er führte aus, die Einkünfte seien zutreffend als solche aus Vermietung und Verpachtung qualifiziert worden. Die Vermietung einzelner Ferienwohnungen erfülle zwar grundsätzlich die Anforderungen des § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG an einen Gewerbebetrieb, gehe jedoch in der Regel nicht über den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung hinaus. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) könne ein Gewerbebetrieb nur angenommen werden, wenn wegen bestimmter, ins Gewicht fallender, bei der Vermietung von Räumen nicht üblicher Sonderleistungen des Vermieters oder wegen eines besonders häufigen Mieterwechsels eine gewisse – einem gewerblichen Beherbergungsbetrieb (Hotel, Fremdenpension) vergleichbare – unternehmerische Organisation erforderlich sei. Eine Vergleichbarkeit mit einem gewerblichen Beherbergungsbetrieb liege vor allem dann vor, wenn die Wohnungen wie Hotel- oder Pensionsräume ausgestattet seien, für ihre kurzfristige Vermietung an wechselnde Mieter geworben werde und sie hotelmäßig angeboten, d.h. auch ohne Voranmeldung jederzeit zur Vermietung bereitgehalten würden. Demgegenüber organisiere der vermögensverwaltende Vermieter die Nutzungsüberlassung auf der Grundlage von Vorbuchungen und vermiete über längere Zeiträume; entsprechend werbe er für das Objekt. Nach diesen Maßstäben sei die Klägerin vermögensverwaltend tätig. Ein besonders häufiger Mieterwechsel, der eine Unternehmensorganisation erfordere, liege nicht vor. Das Hausboot werde überwiegend für mindestens eine Woche vermietet. *Im Internet* werde es mit einer Mindestaufenthaltsdauer zwischen 3 und 7 Nächten angeboten. Zudem gingen die von der Klägerin genannten Sonderleistungen nicht über das Leistungsspektrum hinaus, welches üblicherweise mit der Vermietung von Ferienwohnungen verbunden sei. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 10

des Hausboots sei zutreffend mit 20 Jahren angenommen worden. In den amtlichen Abschreibungstabellen seien zwar keine Hausboote, aber Barkassen (20 Jahre), Pontons (30 Jahre) und Segelyachten (20 Jahre) aufgeführt. Eine geringere Nutzungsdauer von 15 Jahren habe die Klägerin nicht mit einem unabhängigen Gutachten nachgewiesen.

Mit der Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter. Sie betont, dass sie ihr Hausboot ständig zur Vermietung bereithalte. Nach Rückgabe des Bootes bis 10 Uhr werde es durch ein beauftragtes Unternehmen gereinigt und für die nächsten Gäste vorbereitet. Das Reinigen der Bettwäsche, Decken und Handtücher übernehme ein weiteres Unternehmen, Reparaturen und Wartungsarbeiten ein drittes. Die Anreise der nächsten Gäste könne ab 13 Uhr erfolgen. An Tagen, an denen keine Gäste abreisten, sei eine beliebige Anreise möglich. Sie biete das Hausboot mit einer Mindestmietdauer von 3 Tagen an, habe es aber auch schon für kürzere Zeiträume überlassen. Stehe es leer, könne es auch nur für eine Nacht und sofort bezogen werden. Feriengäste, die sich vor Ort für das Hausboot entschieden, könnten sie an der Geschäftsadresse persönlich besuchen oder per Telefon oder E-Mail kontaktieren. Die Kontaktdaten würden auf einem Werbeschild am Boot angezeigt. Es komme allerdings fast nie vor, dass sich Gäste derart spontan entschieden. Es passiere eher, dass Fahrradurlauber anriefen, die vor Ort eine Unterkunft suchten, und einige Stunden später ankämen. In der Regel werde das Boot weit im Voraus gebucht. Das Szenario „Buchung und Anreise am selben Tag“ spiele fast keine Rolle in ihrem Geschäft. Das Einchecken der Gäste erfolge persönlich oder automatisiert (Schlüsselkasten) mit umfangreicher Erläuterung der spezifischen Eigenheiten des Hausboots. Bei der Buchung stelle sie schriftliches Informationsmaterial zur Verfügung, um den Prozess des Eincheckens möglichst kurz zu halten. Als Willkommensgeschenk erhielten die Gäste in der Regel eine Flasche Wein, die nach Möglichkeit persönlich übergeben werde. Das Hausboot sei exklusiv ausgestattet. Den Gästen stünden neben der bereits vorgetragenen Ausstattung viel Geschirr und Besteck, verschiedene Gläserarten, ein Elektrogrill, ein Raclette-Grill und ein Pizzaofen zur Verfügung. Bei der Buchung erhielten die Gäste schriftliche Informationen dazu und, wenn gewünscht, eine persönliche Einweisung. Sie stelle auch Informationsmaterial über A-Stadt und Umgebung bereit und beantworte zusätzliche Fragen persönlich. Für den Fall, dass auf dem Boot etwas nicht funktioniere, sei sie 24 Stunden an 7 Tagen pro Woche erreichbar. Um die Serviceeinsätze zu minimieren, erhielten die Gäste umfangreiche Unterlagen zur Ausstattung des Bootes. Sie interagiere täglich mit ihren Gästen und vermittele mitunter andere Hausboote, auch gegen Provision, wenn ihr eigenes belegt sei.

11

Die Klägerin beantragt,

12

die Bescheide ...vom 07.03.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.11.2017 aufzuheben sowie

13

den Bescheid ...vom 07.03.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.11.2017 dahin zu ändern, dass für das Hausboot Sonderabschreibungen gemäß § 7g Abs. 5, 6 EStG i.H.v. ... € und eine AfA i.H.v. ... € sowie ... ein Investitionsabzugsbetrag gemäß § 7g Abs. 1 EStG i.H.v. ... € berücksichtigt werden.

14

Der Beklagte beantragt,

15

die Klage abzuweisen.

16

Er wiederholt und vertieft sein bisheriges Vorbringen.

17

Der Beklagte hat die Steuerakten vorgelegt.

18

Entscheidungsgründe	19
Die Klage ist unbegründet.	20
Die Bescheide ... vom 07.03.2017 und die Einspruchsentscheidung vom 28.11.2017 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der Beklagte hat die Investitionsabzugsbeträge und die Sonderabschreibung zu Recht nicht anerkannt, da die Klägerin keinen Gewerbebetrieb unterhält. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Hausboots ist mit 30 Jahren zu schätzen. Einer dahingehenden Änderung des Bescheids ... steht das finanzprozessuale sog. Verböserungsverbot entgegen.	21
1. Gemäß § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung können Steuerpflichtige für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (Investitionsabzugsbetrag). Daneben können sie nach § 7g Abs. 5 EStG unter den Voraussetzungen des Abs. 6 der Vorschrift im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren Sonderabschreibungen von bis zu insgesamt 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Anspruch nehmen. Mit dieser Begünstigung einer Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens sind nur die Gewinneinkunftsarten, zu denen Einkünfte aus Gewerbebetrieb gehören (vgl. § 2 Abs. 2 Satz 1 EStG), nicht aber die Überschusseinkunftsarten, wie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, angesprochen.	22
2. Die Vermietung von Wohnungen erfüllt zwar grundsätzlich die in § 15 Abs. 2 EStG normierten Tatbestandsmerkmale, geht jedoch in der Regel nicht über den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung hinaus. Nach ständiger Rechtsprechung kann ein Gewerbebetrieb bei dieser Tätigkeit nur angenommen werden, wenn im Einzelfall besondere Umstände hinzutreten, nach denen die Betätigung des Vermieters als Ganzes gesehen das Gepräge einer selbständigen, nachhaltigen, vom Gewinnstreben getragenen Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erhält, hinter der die bloße Nutzung des Mietobjekts als Vermögensanlage zurücktritt (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteile vom 14.01.2004 X R 7/02, BFH/NV 2004, 945, m.w.N., und vom 28.05.2020 IV R 10/18, BFH/NV 2020, 1055).	23
a) Bei der Vermietung einer Ferienwohnung kann ein Gewerbebetrieb nur angenommen werden, wenn vom Vermieter bestimmte, ins Gewicht fallende, bei der Vermietung von Räumen nicht übliche Sonderleistungen erbracht werden oder wenn wegen eines besonders häufigen Wechsels der Mieter eine gewisse – einem gewerblichen Beherbergungsbetrieb vergleichbare – unternehmerische Organisation erforderlich ist (z.B. BFH-Urteile in BFH/NV 2004, 945; vom 16.04.2013 IX R 26/11, BFHE 241, 261, BStBl II 2013, 613, Rz 10; vom 14.07.2016 IV R 34/13, BFHE 255, 12, BStBl II 2017, 175, Rz 37, und in BFH/NV 2020, 1055). Maßgebend sind jeweils die besonderen Umstände des Einzelfalls.	24
b) Die geforderte Vergleichbarkeit mit einem gewerblichen Beherbergungsunternehmen (Hotel) liegt vor allem dann vor, wenn die Wohnung wie Hotel- oder Pensionsräume ausgestattet ist, für ihre kurzfristige Vermietung an wechselnde Mieter geworben wird, sie hotelmäßig angeboten, d.h. auch ohne Voranmeldung jederzeit zur Vermietung bereitgehalten wird und sich zudem in einem Zustand befindet, der die sofortige Vermietung zulässt; dies auch dann, wenn Buchungen nicht vorliegen. Insoweit kommt es nicht entscheidend darauf an, ob die Wohnung in einer Ferienwohnanlage liegt oder außerhalb einer solchen Anlage. Denn die Bereithaltung von Räumlichkeiten für die jederzeitige, auch	25

kurzfristige, Überlassung an Gäste erfordert sachliche und personelle Vorkehrungen, wie sie mit der Vermietung von Wohnungen nicht verbunden sind (BFH-Urteile vom 28.06.1984 IV R 150/82, BFHE 141, 330, BStBl II 1985, 211, unter 1.a; in BFH/NV 2004, 945, unter II.3.a, und in BFH/NV 2020, 1055, Rz 22).

Während ein gewerbliches Vermietungskonzept auf die jederzeitige Aufnahme eines Gastes und einen prinzipiell täglichen Gästewechsel ausgerichtet ist, hält sich der vermögensverwaltende Vermieter nicht ständig bereit, um Gäste zu empfangen, mit ihnen zu verhandeln und abzurechnen. Er organisiert die Vermögensnutzung auf der Grundlage von Vorbuchungen und eines längeren Zeittaktes der Nutzungsüberlassung. Dieses Konzept kommt auch in der Art und Weise zum Ausdruck, wie für die Ferienwohnung geworben wird (z.B. BFH-Urteil in BFH/NV 2004, 945, m.w.N.). 26

c) Zur Gewerblichkeit führende Sonderleistungen sind solche, die eine unternehmerische Organisation verlangen, wie sie bei der Vermögensverwaltung durch Wohnungsvermietung allein nicht erforderlich, bei der Führung einer Fremdenpension jedoch notwendig ist. Hingegen steht die Vermögensnutzung im Vordergrund, falls die Zusatzleistungen nicht ins Gewicht fallen und etwa im Haushalt des Steuerpflichtigen miterledigt werden können. Nur solche Zusatzleistungen können eine Vermietungstätigkeit als gewerblich prägen, die nicht schon üblicherweise mit der Vermietung von Ferienwohnungen verbunden sind (z.B. BFH-Beschluss vom 28.09.2010 X B 42/10, BFH/NV 2011, 37). Zur vermögensverwaltenden Vermietung können die Bereitstellung von Wäsche und Inventar, ein wöchentlicher Wäscheservice, eine Vor- und Endreinigung gegen besondere Bezahlung sowie eine wöchentliche Zwischenreinigung, ein „Morgenservice“ (Lieferung von Brötchen, Milch und Zeitung), ein Gepäcktransfer für Bahnreisende und eine touristische Betreuung vor allem in Gestalt der Vermittlung von Freizeit- und Sportangeboten gehören. Die Vermittlung von Fahrrädern und Busreisen ist als Abgrenzungskriterium zwischen privater und gewerblicher Vermietung von Ferienquartieren nicht geeignet, weil eine derartige allgemeine touristische „Betreuung“ in Feriengebieten üblicherweise auch von privaten Zimmervermietern übernommen wird (BFH-Urteile vom 25.11.1988 III R 37/86, BFH/NV 1990, 36, und in BFH/NV 2004, 945, m.w.N.). 27

Hingegen kann das Angebot an den Mieter, Gemeinschaftseinrichtungen nutzen zu können, eine ins Gewicht fallende Zusatzleistung sein. Allerdings reicht die bloße Bereitstellung der Gemeinschaftseinrichtungen nicht aus. Auch nichtgewerbliche Vermieter von Ferienwohnungen können Fitnessgeräte etc. zur Verfügung stellen. Nur wenn der Steuerpflichtige im Zusammenhang mit den Gemeinschaftseinrichtungen für die Mieter Dienstleistungen erbringt, die einen regelmäßigen und erheblichen Personaleinsatz erfordern, kann die Tätigkeit als gewerblich eingestuft werden, da nur in diesem Fall eine unternehmerische Organisation erforderlich ist (BFH-Urteil in BFH/NV 2004, 945). 28

d) Diese für die Vermietung von Ferienwohnungen entwickelten Grundsätze gelten für die Vermietung von Hausbooten gleichermaßen (vgl. BFH-Beschluss vom 11.02.1999 III B 202/96, BFH/NV 1999, 1077; BFH-Urteil vom 18.05.1999 III R 65/97, BFHE 188, 490, BStBl II 1999, 619, unter II.1.c, Segelyacht). 29

3. Nach diesen Maßstäben ging die Vermietung des Hausboots durch die Klägerin nicht über den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung hinaus. 30

a) Das Vermietungsgeschäft der Klägerin erforderte keine mit einem gewerblichen Beherbergungsbetrieb vergleichbare unternehmerische Organisation. Das Hausboot wurde nach dem Vorbringen der Klägerin regelmäßig weit im Voraus gebucht. Eine Buchung und 31

Anreise am selben Tag kam – obwohl möglich – so gut wie nicht vor. Auch das Einchecken musste nicht zwingend persönlich erfolgen. Die Klägerin hatte für ein automatisiertes Verfahren gesorgt und den Gästen bereits bei der Buchung schriftliches Informationsmaterial zur Verfügung gestellt. Sie brauchte sich daher nicht ständig bereitzuhalten, um Gäste zu empfangen, mit ihnen zu verhandeln und abzurechnen. Das Vermietungsgeschäft war auch nicht auf einen täglichen Gästewechsel ausgerichtet. Das Boot wurde im Internet mit einer Mindestmietdauer von drei Tagen angeboten und in der Regel auch für mehrere zusammenhängende Tage gebucht. Die Vermietung konnte von ...der Klägerin ohne die Beschäftigung zusätzlichen Personals nebenbei organisiert werden.

b) Die Klägerin hat in den Streitjahren auch keine für die Vermietung von Ferienwohnungen unüblichen Sonderleistungen erbracht. Die Bereitstellung von bezogenen Betten, Handtüchern, Seife, Toilettenpapier, Besteck, Geschirr und verschiedenen Gläserarten sowie WLAN, TV und Videos können Mieter einer Ferienwohnung durchaus erwarten. Auch das Auslegen von touristischem Informationsmaterial, ein Wäscheservice und die Bereitschaft, bei Problemen am Objekt zügig zu helfen, gehören zu den üblichen Leistungen eines Vermieters. Selbst durch die gehobene Ausstattung mit Elektrogrill, Raclette-Grill, Pizzaofen, Fahrrädern und ... wandelt sich die Vermietungstätigkeit nicht in eine gewerbliche. Das gilt gleichermaßen für die gelegentliche Vermittlung von Gästen an Vermieter anderer Hausboote. Auch das Werben um Kunden, definierte Geschäftsprozesse und die Beauftragung Dritter für Reinigungs- und Reparaturarbeiten sind der Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung“ nicht fremd und überschreiten nicht den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung. 32

4. Der Beklagte ist mit 20 Jahren von einer zu geringen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Hausboots ausgegangen. Der Berücksichtigung einer höheren Nutzungsdauer steht aber das Verböserungsverbot entgegen. 33

a) Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, ist gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i.V.m. § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (AfA in gleichen Jahresbeträgen). Die Absetzung bemisst sich hierbei nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i.V.m. § 7 Abs. 1 Satz 2 EStG). 34

b) Unter Nutzungsdauer ist der Zeitraum zu verstehen, in dem das Wirtschaftsgut erfahrungsgemäß verwendet oder genutzt werden kann. „Betriebsgewöhnliche“ Nutzungsdauer bedeutet, dass die besonderen betrieblichen Verhältnisse zu beachten sind, unter denen das Wirtschaftsgut eingesetzt wird. Maßgebend für die Bestimmung der Nutzungsdauer ist nicht die Dauer der betrieblichen Nutzung durch den einzelnen Steuerpflichtigen, sondern die objektive Nutzbarkeit eines Wirtschaftsguts unter Berücksichtigung der besonderen betriebstypischen Beanspruchung (BFH-Urteil vom 14.04.2011 IV R 8/10, BFHE 233, 226, BStBl II 2011, 709, Rz 35). 35

c) Die Nutzungsdauer wird bestimmt durch den technischen Verschleiß, die wirtschaftliche Entwertung sowie rechtliche Gegebenheiten, welche die Nutzungsdauer eines Gegenstands begrenzen können. Die technische Nutzungsdauer umfasst den Zeitraum, in dem sich das Wirtschaftsgut technisch verbraucht. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer umfasst den Zeitraum, in dem das Wirtschaftsgut rentabel genutzt werden kann. Ist ein Wirtschaftsgut zwar nicht mehr entsprechend der ursprünglichen Zweckbestimmung nutzbar, hat es aber 36

wegen seiner Nutzbarkeit für andere noch einen erheblichen Verkaufswert, ist es auch für den Unternehmer wirtschaftlich noch nicht verbraucht. Entsprechen sich die wirtschaftliche und technische Nutzungsdauer nicht, können sich die Steuerpflichtigen auf die für sie günstigere Alternative berufen (BFH-Urteil in BFHE 233, 226, BStBl II 2011, 709, Rz 36).

d) Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bzw. die Gesamtnutzungsdauer des Wirtschaftsguts ist nach den Gegebenheiten des konkreten Betriebs bzw. nach den tatsächlichen Verhältnissen beim einzelnen Steuerpflichtigen unter Abwägung aller Umstände des Einzelfalls zu schätzen. Als Hilfsmittel für die Schätzung hat das Bundesministerium der Finanzen unter Beteiligung der Fachverbände der Wirtschaft AfA-Tabellen für allgemein verwendbare Anlagegüter und für verschiedene Wirtschaftszweige herausgegeben. Sie berücksichtigen sowohl die technische als auch die wirtschaftliche Nutzungsdauer. Sie haben zunächst die Vermutung der Richtigkeit für sich, sind aber für die Gerichte nicht bindend. Gleichwohl sind die AfA-Tabellen von den Steuergerichten unter dem Gesichtspunkt der Selbstbindung der Verwaltung und im Hinblick auf das Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu beachten. Dies gilt allerdings dann nicht, wenn die Anwendung der AfA-Tabelle im Regelfall zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung führen würde (BFH-Urteil in BFHE 233, 226, BStBl II 2011, 709, Rz 37 f.).

37

e) Die in den Streitjahren maßgebliche AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter („AfA-Tabelle AV“, BStBl I 2000, 1532), die auch für die Überschusseinkunftsarten gilt, sieht unter dem Gliederungspunkt „4.4 Wasserfahrzeuge“ eine Nutzungsdauer von 30 Jahren für Pontons (4.4.2) und von 20 Jahren für Barkassen (4.4.1) und Segelyachten (4.4.3) vor. Die AfA-Tabelle für den Wirtschaftszweig „Hochsee-, Küsten- und Binnenschifffahrt“ vom 16.09.1992 (BStBl I 1992, 570) geht unter dem Gliederungspunkt „1. Seeschifffahrt (Hochsee- und Küstenschifffahrt)“ von einer Nutzungsdauer von zwölf Jahren bei sonstigen Seeschiffen (1.3) aus. Unter dem Gliederungspunkt „2. Binnenschifffahrt“ führt sie u.a. Pontons (2.5) mit einer Nutzungsdauer von 30 Jahren, Transportpontons (2.6), Barkassen und Motorboote (2.1) mit einer Nutzungsdauer von 20 Jahren sowie Werkstattschiffe (2.11) mit einer Nutzungsdauer von 25 Jahren auf. Hausboote werden in keiner AfA-Tabelle genannt.

38

f) Nach diesen Grundsätzen kann der Schätzung des Beklagten, die Nutzungsdauer des Hausboots betrage 20 Jahre, nicht gefolgt werden. Beim Hausboot *über das vorliegend zu entscheiden ist ...* ruhen die Wohnräume auf Pontons, die nach den o.g. AfA-Tabellen über 30 Jahre abzuschreiben sind. Da das Boot keine Motorisierung besitzt, kann es nicht mit Transportpontons oder Motorbooten, deren Nutzungsdauer 20 Jahre beträgt, gleichgesetzt werden. Auch mit sonstigen Seeschiffen, die bei der Hochsee- und Küstenschifffahrt eingesetzt werden, ist es nicht vergleichbar. Denn es liegt auf einem Binnengewässer und wird nicht gefahren. Es ist dort fest verankert und wird zum Wohnen genutzt. Die Eintragung in ein Schiffsregister führt zu keinem anderen Ergebnis, da sie die wirtschaftliche und technische Abnutzung des Hausboots nicht zu beeinflussen vermag.

39

Die Berücksichtigung einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 30 Jahren scheidet im Streitfall dennoch aus. Gemäß dem sog. Verböserungsverbot (Verbot der *reformatio in peius*), das teilweise aus § 96 FGO, jedenfalls aber aus Art. 19 Abs. 4, Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes hergeleitet wird, darf das Gericht eine von der Finanzbehörde vorgenommene Steuerfestsetzung nicht zum Nachteil des Steuerpflichtigen ändern, mithin keine höhere Steuerfestsetzung vornehmen (z.B. BFH-Beschluss vom 10.03.2016 X B 198/15, BFH/NV 2016, 1042, Rz 8). Die AfA für *das Jahr ...* kann daher nicht gemindert werden.

40

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

41

