
Datum: 22.06.2023
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 315/19
ECLI: ECLI:DE:FGK:2023:0622.11K315.19.00

Rechtskraft: rechtskräftig

Tenor:

Der Bescheid über den Beginn der Buchführungspflicht des Klägers für dessen Boardinghouse, Z-Straße ..., ... Y, vom 15.10.2018 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 9.1.2019 wird aufgehoben.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des vollstreckbaren Betrages abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrages leistet.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob der Betrieb des Boardinghauses Z-Straße ... in Y einen Gewerbebetrieb darstellt und der Kläger infolgedessen auf Grundlage von § 141 der Abgabenordnung (?? AO ??) zur Führung von Büchern verpflichtet ist.

2

Der Kläger stellte im Jahr 20... ein sog. Boardinghaus fertig. Im Objekt befinden sich ... Appartements mit einer Größe zwischen 28qm und 75qm. Zum Zweck der Vermietung der Appartements schloss der Kläger am20... mit der X GmbH einen Betreibervertrag. Die X GmbH sollte die Appartements vermarkten. Dabei sollte ausschließlich der Kläger gegenüber den Kunden als Vertragspartner auftreten und die X GmbH auf seine Rechnung und in seinem Namen handeln. Die mit den Kunden zu vereinbarenden Mieten sollten Warmmieten sein, sodass eine Betriebskostenabrechnung hinfällig sei.

3

Dem Kläger oblagen im Rahmen der Vertragserfüllung insbesondere folgende Pflichten:	4
• Ausstattung der Appartements mit Möbeln und Hausrat,	56
• Ermöglichung der Außenwerbung an der Immobilie,	7
• Einrichtung eines Internetzugangs mit WLAN sowie TV-Signal, jeweils mit der Möglichkeit des Zugriffs in jedem Appartement,	8
• Überlassung eines kleinen, möblierten Empfangsbüros mit Telefon und Internet nebst PKW-Stellplatz an die X GmbH,	9
• Einrichtung und Betrieb einer Webseite für die Immobilie mit Link von und zu der Internetpräsenz der X GmbH,	10
• Vermarktung ausschließlich über die X GmbH.	11
Die X GmbH verpflichtete sich im Gegenzug,	12
• die Appartements zu bewerben und zu vermarkten,	13 14
• ein sog. Co-Branding zu entwickeln,	15
• die Appartements zu kategorisieren und mit Preisen zu versehen,	16
• die Vermietung im Namen und auf Rechnung des Klägers vorzunehmen,	17
• die Abwicklung der Mietverhältnisse durchzuführen,	18
• eine Internetseite für das Objekt auf der eigenen Internetpräsenz zu erstellen,	19
• die Immobilie zu bewerben,	20
• Mieter zu akquirieren,	21
• Mieten einzuziehen einschließlich Kautionsverwaltung,	22
• Durchführung von Besichtigungsterminen, Übergaben und Rückgaben der Wohnungen,	23
• einen Mitarbeiter einzustellen, „um die Betreuung der Kunden – auch vor Ort – zu gewährleisten“,	24
• außerhalb der Geschäftszeiten eine 24-Stunden Hotline zu betreiben.	25
Nachdem „die Appartements im Namen des Eigentümers befristet, möbliert vorwiegend an Geschäftsleute“ im Rahmen einer „reinen ‚long-stay‘ Vermietung“ (vgl. Ziff. 4 des Vertrages) überlassen werden sollten, übernahm es die X GmbH, den Mietern ein „vollständiges Servicekonzept zur Verfügung [zu stellen], das u.a. die regelmäßige Reinigung der Wohnungen und den regelmäßigen Wechsel von Wäsche beinhaltet.“ (Ziff. 5 des Vertrages). Kurzfristige Vermietungen sollten nur in Ausnahmefällen erfolgen. Auch bzgl. dieser Leistungen sollte der Kläger gegenüber den Kunden als Vertragspartner auftreten. Die X	26

GmbH war befugt, die insoweit erforderlichen Leistungen an Subunternehmer zu vergeben und monatlich gegenüber dem Kläger abzurechnen. Als Entgelt war zugunsten der X GmbH ein „management fee“ vereinbart, dass sie bei der monatlichen Weitergabe der vereinnahmten Mieten an den Kläger einbehält.

Auf Grundlage dieses Vertrages überließ der Kläger an die X GmbH ein möbliertes Büro mit Telefon und Internet im ersten U des Gebäudes. Die X GmbH stellte die Zeugin Q ein und wies ihr die Aufgabe zu, die Reinigungsdienstleistungen der W GmbH zu koordinieren, zu überwachen und zu kontrollieren. Welche weitergehenden Aufgaben der Zeugin übertragen waren, ist zwischen den Beteiligten streitig. 27

Die W GmbH wurde von der X GmbH beauftragt, auf Grundlage eines Rahmenvertrages Reinigungsleistungen zu erbringen. Umfasst hiervon waren die wöchentliche Unterhaltsreinigung der Verkehrsflächen sowie Basis- und Grundreinigungen zu Pauschalpreisen je nach Größe des zu reinigenden Appartements (Kat S: 18,70 € / 37,30 €; Kat M: 20,50 € / 46,60 €; Kat L: 26,50 € / 51,20 €). 28

Der Vermarktung des Objekts einschließlich der Kontaktabahnung diente die seitens der X GmbH betriebene Internetpräsenz (www.X.....de), auf der für die verschiedenen Objekte – unter anderem das streitgegenständliche – einzelne Stadtortseiten eingerichtet wurden. Auf dieser Seite wurden die Leistungsdetails für das vom Kläger betriebene Boardinghaus wie folgt angegeben: 29

• ... 30

Daneben erfolgte die Vermarktung des Objekts über Buchungsportale wie z. B. www.....de oder www...... Jedenfalls ab 2019 wurden über diese Kanäle auch Kundenfragen bzw. Kritik durch Mitarbeiter der X GmbH beantwortet (vgl. Bl. 234 ff. zu 11 K ...). 32

Auf den daneben vom Kläger bzw. seinem ... betriebenen Seiten (www.....de und www.....) wurde ein vergleichbarer Leistungsumfang beschrieben. Auf die unbestrittenen Zitate des Beklagten im Schriftsatz vom 3.5.2021 (Bl. 186 zu 11 K ...) wird hinsichtlich des genauen Inhalts verwiesen. Auf der Plattform www.....de wurde ausweislich des Abrufs vom 26.6.2019 (Bl. 144 – 150 zu 11 K ...) darauf hingewiesen, dass Zwischenreinigungen auf Anfrage gegen weitergehendes Entgelt i. H. v. 45-55 € erfolgen könnten. 33

Zur Anbahnung von Verträgen übersandte die X GmbH den potentiellen Mietern Angebote zum Abschluss von nummerierten und vom Geschäftsführer unterschriebenen Mietverträgen und bat zur Bestätigung der Reservierung um Rücksendung des unterschriebenen Vertrags. Ausweislich des Mustermietvertrages (Bl. 50 zu 11 K ...) beinhaltete die Miete „alle Nebenkosten (Strom, Wasser, Heizung, TV etc.), die 14-tägliche Reinigung mit Wechsel von Bett & Frottéwäsche sowie die gesetzliche Umsatzsteuer“. Die erste Monatsmiete war mindestens 5 Tage vor Anreise per Überweisung oder am Tag der Anreise per Kreditkarte oder Barzahlung zu leisten. Die weiteren Monatsmieten waren jeweils zum 1. des Monats unbar fällig. 34

Die Aufenthaltsdauer der Mieter betrug im Jahr 2016 durchschnittlich zwei Monate (vgl. Bl. 48 zu 11 K ...). Im Rahmen der Mietverträge wurden die Appartements 14-tägig gereinigt und die Wäsche getauscht. Den Mietern stand ein Highspeed-Internetzugang sowie eine Grundausstattung (vollmöbliertes Appartement inkl. „Welcome Package“) zur Verfügung. In 35

Gemeinschaftsräumen waren Waschmaschinen verfügbar.

Die daraus resultierenden Einkünfte wurden im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2015 und 2016 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert. Eine bzgl. der Einkommensteuer 20... über die Qualifikation der Einkünfte geführte Klage hat der Kläger in der mündlichen Verhandlung vom 19.11.2021 zurückgenommen, da eine Beschwer nicht feststellbar war. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 wurden die Einkünfte durch den Beklagten als Vermietungseinkünfte qualifiziert (Bl. 216 zu 11 K ...).

Nachdem der Beklagte im Rahmen der Einkommensteuer 2016 Umsätze i. H. v. ... € und einen Gewinn aus Gewerbebetrieb i. H. v. ... € der Steuer unterwarf, verpflichtete er den Kläger mit Bescheid vom 15.10.2018 auf Grundlage von § 141 AO, beginnend ab 2019 Bücher zu führen und seinen Gewinn durch Bestandsvergleich zu ermitteln.

Mit seiner nach erfolglos durchgeführtem und mit Entscheidung vom 9.1.2019 abgeschlossenem Einspruchsverfahren erhobenen Klage begehrt der Kläger, den Bescheid vom 15.10.2018 in Gestalt der Einspruchsentscheidung aufzuheben. Er ist der Auffassung, das Boardinghaus stelle keinen Gewerbebetrieb dar. Vielmehr erziele er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Der Kläger behauptet, das der X GmbH überlassene Büro sei – wie von den Vertragsparteien beabsichtigt – ausschließlich zu den üblichen Geschäftszeiten zwischen 09:00 Uhr und 17:00 Uhr besetzt gewesen (Bl. 91 zu 11 K ...). Soweit der Beklagte eine Erreichbarkeit zwischen 08:00 Uhr und 18:00 Uhr unterstellt habe, handele es sich um die Bürozeiten von X GmbH an deren Geschäftssitz. Die nach dem Betreibervertrag einzurichtende 24-Stunden Hotline sei nach 18:00 Uhr auf einen Anrufbeantworter umgeschaltet worden. Dieser sei dann zu den üblichen Geschäftszeiten abgehört worden. Soweit die 24-Stunden-Hotline auch gegenüber Gästen bspw. durch das Internet bekannt gemacht worden sei, sei dies nur zu Vermarktungszwecken erfolgt. Zu diesem Zweck sollte der Eindruck vermittelt werden, dass die Erreichbarkeit auch zu Nachtzeiten gewährleistet ist.

Buchungen seien weder kurzfristig noch außerhalb der Geschäftszeiten möglich. Entsprechende Anfragen würden durch Mitarbeiter der X GmbH in der Zeit von Montag bis Freitag zwischen 08:00 Uhr und 18:00 Uhr bearbeitet. Eine Überlassung der Appartements sei stets erst nach Vertragsunterzeichnung und Zahlung der ersten Monatsmiete erfolgt, wobei die erste Monatsmiete mindestens fünf Tage vor Anreise entrichtet werden müsse (Bl. 37 zu 11 K ...). Soweit ein Gast außerhalb der Geschäftszeiten anreise, werde ihm der Zugang über eine (computergestützte) Außenstation mit entsprechend intuitiver Menüführung ermöglicht. Eine ad-hoc-Buchung über diese Station sei nicht möglich.

Daher sei unter Berücksichtigung des Urteils des Bundesfinanzhofs (?? BHF ??) vom 14.1.2004 (?? X R 7/02 ??) nicht von einer den Typus des Hotels prägenden kurzfristigen Überlassung an Gäste auszugehen. Auch die vom BFH genannten sachlichen und personellen Vorkehrungen und eine unternehmerische Organisation, die die Annahme der Gewerblichkeit rechtfertigen könnten, lägen nicht vor. Der Kläger selbst erbringe keinerlei Sonderleistungen. Seine Arbeit beschränke sich daher auf die reine Vermögensverwaltung. Er beschäftige auch kein Personal.

Mit Ausnahme der Räumlichkeiten für die Waschmaschinen gebe es keine Gemeinschaftsräume, die der Erbringung sonstiger Zusatzleistungen dienen könnten. Insbesondere gebe es keinen Wellness- oder Fitnessbereich. Der Kläger habe zunächst die Vermietung als Studentenappartements geplant. Erst nach Erteilung der Baugenehmigung

sei die Entscheidung gefallen, das Objekt im jetzigen Sinne zu nutzen. Jede Wohneinheit sei autark. Maßgeblich für diese Entscheidung sei die Motivation des Klägers gewesen, ... etwas „Neues“ in der Stadt zu schaffen. Nach eigenen Vorstellungen und mit hohem wirtschaftlichen Einsatz habe er eine anspruchsvolle und zwischenzeitlich preisgekrönte Gesamtgestaltung angestrebt. Wäre es ihm nur um Gewinnstreben gegangen, hätte er das Projekt mit weniger hochwertigen Materialien preiswerter realisieren können. Auch sei der Gewinn bei Studentenappartements vergleichbar gewesen. Im Übrigen könne ohne bauliche Veränderung eine Abgeschlossenheitsbescheinigung für jede Wohneinheit erlangt und somit Wohnungseigentum begründet werden.

Soweit der Beklagte auf den Internetauftritt der X GmbH hingewiesen habe, sei insoweit zu berücksichtigen, dass deren Geschäftsführer gleichzeitig auch Geschäftsführer einer ... sei. Zunächst wies der Kläger zudem darauf hin, dass eine Auseinandersetzung des Beklagten mit der eigenen Internetpräsenz des Klägers (www.....de) nicht erfolgt sei (Schriftsatz vom 22.11.2018, Bl. 91 – 97 zu 11 K ..., S. 5). Nachdem der Beklagte entsprechende Ausführungen im Schriftsatz vom 3.5.2021 (Bl. 186 zu 11 K ...) nachgeholt hat, behauptet der Kläger, bei der Seite handle es sich um eine Werbeseite des ... (Schriftsatz vom 27.9.2021, Bl. 214 zu 11 K..., S. 3, 4). Gleiches gelte für die seitens des ... vorgehaltene Seite (<https://...>). Die dort angepriesenen Leistungen seien nicht maßgeblich. Über diese Seiten könnten keine Buchungen vorgenommen oder Nachfragen gestellt werden. Die insoweit vom Gericht im Hinweisschreiben vom 11.8.2021 (Bl. 205 zu 11 K ...) adressierten Leistungen – espressobar, Leihfahrräder und 24-Stunden-Notfallservice – seien tatsächlich zu keinem Zeitpunkt angeboten oder gar tatsächlich erbracht worden. Soweit eine Mitarbeiterin der X GmbH – die Zeugin Q – regelmäßig vor Ort gewesen sei, sei dies ihrer Arbeitszeit sowie des ihr von der X GmbH zugedachten Einsatzortes geschuldet und nicht etwa zur Besetzung einer Rezeption erfolgt. Im Übrigen habe sie auch andere Objekte der X GmbH betreut. Soweit ihre Anwesenheit andernorts erforderlich gewesen sei, sei im streitgegenständlichen Objekt niemand gewesen. Auch eine Urlaubsvertretung habe es nicht gegeben. Die adressierte espressobar sei eine abgetrennte Teilfläche, die an ein Café vermietet werden sollte. Nachdem sich dies nicht realisieren ließ, habe der Kläger die Fläche als Begegnungsraum mit voll ausgestatteter Küchenzeile eingerichtet, die auf den Internetpräsenzen als „...“ angepriesen worden. In diesen Räumlichkeiten habe auch die von der Zeugin V in ihrer schriftlichen Aussage erwähnte und in Eigenregie durchgeführte Freier stattgefunden. Diese Fläche habe den Bewohnern der Appartements nicht zur freien Verfügung gestanden, sondern habe stets für bestimmte Zeiträume angemietet werden müssen. Zwischenzeitlich werde die Fläche u.a. als ... für die ... vermietet.

Die vom Beklagten ermittelten Quadratmeterpreise seien durch erkennbar ergebnisorientierte Auswertung der Mieteinnahmen-Aufstellung gesteuert. Sofern eine monatsweise Betrachtung anzustellen sei – wie dies der Beklagte auf Grundlage einzelner kürzerer Vermietungen versucht habe – sei richtigerweise von einem Quadratmeterpreis von 15,00 €/qm auszugehen. Die vom Beklagten zugrunde gelegten Appartements würden für eine Monatsmiete von ... € brutto, mithin ... € angeboten; dies entspreche einem Nettoquadratmeterpreis von 27,50 €. Hiervon sei zunächst ein Anteil i. H. v. 8,50 €/qm für die Nebenkosten in Abzug zu bringen. Weiter sei die „löffelfertige Möblierung“ mit 4,00 €/qm zu kalkulieren. Der sich danach ergebende Quadratmeterpreis könne bezogen auf die Größe des Appartements als üblich angesehen werden. Ein „übermäßiges ‚Gewinnstreben‘“ (Bl. 96 zu 11 K ...) sei damit nicht verbunden.

Auch aus der 14-tägigen Zwischenreinigung ergebe sich die Gewerblichkeit der Vermietung nicht. Gerade der Umstand, dass keine kurzfristige, sondern eine langfristige

Nutzungsüberlassung angestrebt sei, mache eine turnusmäßige Reinigung erforderlich. Weitergehender organisatorischer Aufwand gehe damit nicht einher. Ob die beschäftigte Putzkraft allein die Verkehrsflächen oder auch die Wohnungen reinige, sei hinsichtlich „der Organisation und dem Aufwand unbedeutend“ (Klagebegründung, Bl. 40 zu 11 K ...). Weitergehende Reinigungsleistungen erbringe der Kläger nicht. Im Jahr 2015 hätten ca. 5 % der Mieter eine engmaschigere Reinigung in Anspruch genommen. Diesen Mietern habe der Kläger die Reinigungsfirma W GmbH vermittelt, die den Mieter im eigenen Namen und auf eigene Rechnung gegenüber tätig geworden sei. Die zugrundeliegende Rahmenvereinbarung mit der Firma W sehe vor, dass bzgl. der einzelnen Reinigungsleistungen Pauschalen vereinbart werden (Schriftsatz vom 14.3.2019, Bl. 118 zu 11 K ...).

Der Kläger beantragt, 46

den Bescheid über den Beginn der Buchführungspflicht des Klägers für dessen Boardinghouse, Z-Straße ..., ... Y, vom 15.10.2018 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 9.1.2019 aufzuheben. 47

Der Beklagte beantragt, 48

die Klage abzuweisen. 49

Er ist der Auffassung, die Vermietung durch den Kläger sei gewerblicher Natur. Als Ganzes habe sie das Gepräge einer selbständigen, nachhaltigen, von Gewinnstreben getragenen Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Dies sei bspw. infolge eines ständigen und schnellen Wechsels der Mieter oder durch Sonderleistungen indiziert (BFH vom 28.06.1984, IV R 150/82, BStBl II 1985, 211). Hierfür bedürfe es regelmäßig einer unternehmerischen Organisation, die im Rahmen einer Vermögensverwaltung unüblich sei. 50

Der 14-tätige Reinigungsturnus könne nach Wahl der Gäste auf eine wöchentliche Reinigung verkürzt werden; auch der Tag der Reinigung könne frei gewählt werden (vgl. Übergabeprotokoll, Bl. 78 zu 11 K ...). 51

Bereits aufgrund der Größe des Boardinghauses mit ... Appartements unterschiedlicher Größe, der Vielzahl der Mieter sowie der ständigen Mieterwechsel sei eine unternehmerische Organisation erforderlich. Deshalb habe der Kläger die X GmbH mit der Verwaltung betraut. Diese übernehme Übergabe und Rückgabe von Wohnungen, wofür sie mindestens einen Mitarbeiter zu beschäftigen habe. Der Mitarbeiter stehe den Mietern in einem eigens hierfür zur Verfügung gestellten Büro als Ansprechpartner während der üblichen Öffnungszeiten zur Verfügung. Das Büro stelle sich den Mietern gegenüber danach als Rezeption dar. 52

Zudem erbringe der Kläger den Gästen gegenüber auch Serviceleistungen. Zu den üblichen Geschäftszeiten zwischen 08:00 Uhr und 18:00 Uhr stünde ein Ansprechpartner im Büro zur Verfügung. Beworben werde dies als Conciergeservice. Derartige Vorkehrungen seien mit der Vermietung im Rahmen einer Vermögensverwaltung nicht verbunden. Für einen fremden Dritten stelle sich das Büro wie die Rezeption eines Hotels dar. Daher sei es unbeachtlich, ob die 24-Stunden-Hotline tatsächlich – wie vom Kläger behauptet – nicht erreichbar sei. 53

Darüber hinaus sei zu berücksichtigen, dass ausweislich der exemplarisch ausgewerteten Abrechnungen bei Appartements der Kategorien ... und ... eine monatliche Grundmiete von 28,68 €/qm bis hin zu 111,53 €/qm erzielt werde (vgl. Bl. 57 zu 11 K ...). Die ortsübliche Miete für Wohnungen vergleichbarer Größe habe im Jahr 2015 demgegenüber zwischen 8,60 €/qm und 12,90 €/qm gelegen. Bei Appartements der Kategorie ... seien Mieten i. H. v. 68,59 €/qm 54

und 33,83 €/qm erzielt worden, während die Vergleichsmiete sich auf 8,50 €/qm bis 12,30 €/qm belaufe. Dass der Kläger – wie im Schriftsatz vom 22.11.2018 behauptet (Bl. 96 zu 11 K ...) – lediglich eine Miete i. H. v. rund 15 €/qm erzielt habe, sei nicht nachvollziehbar.

Nicht nur auf der Internetseite der X GmbH, sondern auch auf seiner eigenen Internetseite werbe der Kläger in gewerbsmäßiger Weise. Insbesondere würden dort auch der Concierge-Service, die Notfallhotline, eine Espressobar im Erdgeschoss sowie Leihfahrräder angepriesen. 55

Danach sei das Handeln des Klägers darauf gerichtet, auf Grundlage eines einheitlichen Geschäfts- und Betriebskonzepts bestimmte Markchancen auszunutzen. Schon das Ausmaß der erzielten Einnahmen und der geltend gemachten Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten erfordere zudem eine gewisse büromäßige Organisation. Soweit der Kläger darauf hingewiesen habe, dass er selbst keinen organisatorischen oder personellen Aufwand habe, sei auch der von der X GmbH betriebene Aufwand zu berücksichtigen. Diese handele nämlich im Namen und für Rechnung des Klägers. Gerade der Umstand, dass der Kläger nicht selbst tätig werde, sondern die Aufgaben auf die X GmbH übertragen habe, zeige das Ausmaß der organisatorischen und personellen Erfordernisse. Auch sei festzustellen, dass nach einer kurzen Anlaufphase von nur zwei Jahren bereits Gewinne bzw. Überschüsse erzielt worden seien. Dies sei für reine Vermietungsobjekte sehr unüblich. 56

Der Annahme eines hotelartigen Betriebes stehe nicht entgegen, dass Buchungen und Buchungsanfragen nicht ad-hoc bearbeitet würden. Auch in Hotels erfolge dies ggf. ausschließlich zu den üblichen Geschäftszeiten. Gleichermaßen sei es für Hotelbetriebe nicht ungewöhnlich, wenn Gäste außerhalb der Geschäftszeiten mittels eines Automaten in der Lobby einchecken und das Hotel bzw. ihr Zimmer betreten. 57

Auch der Umstand, dass eine Abgeschlossenheitsbescheinigung eingeholt werden könne, stehe dem nicht entgegen, da es auf die derzeitigen Verhältnisse ankomme. 58

Insgesamt sei entscheidend, wie das Boardinghaus des Klägers am Markt in Erscheinung trete. Ein fremder Dritter gehe davon aus, dass das beworbene Leistungsspektrum auch tatsächlich angeboten werde. Dabei sei es für den Kunden egal, ob der Kläger selbst oder ein von ihm beauftragter Dritter die Leistungen erbringe. 59

Das Gericht hat diverse Mieter schriftlich als Zeugen vernommen. Hinsichtlich der vernommenen Personen wird auf den Beschluss vom 17.3.2022 (Bl. 68-70 d. A.) sowie die Antworten der Zeugen (Bl. 126-177 d. A.) verwiesen. Zudem hat das Gericht einen Geschäftsführer der X GmbH, den Zeugen U, schriftlich sowie die Zeugin Q in der mündlichen Verhandlung vom 22.6.2023 vernommen. 60

Entscheidungsgründe 61

I. Die zulässige Klage ist begründet. Der angefochtene Bescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung ist aufzuheben, denn er ist rechtswidrig und verletzt den Kläger mithin in seinen Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO. 62

Der Beklagte war nicht befugt, dem Kläger auf Grundlage von § 141 Abs. 2 Satz 1 AO mitzuteilen, dass dieser ab dem Beginn des Jahres 2019 verpflichtet sei, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen Abschlüsse zu machen. 63

Gemäß § 141 Abs. 1 AO sind u.a. gewerbliche Unternehmer zur Buchführung und Erstellung jährlicher Abschlüsse verpflichtet, wenn sie die dort näher bestimmten Umsatz- bzw. Gewinn Grenzen überschreiten. Diese Verpflichtung ist ab dem Beginn des Wirtschaftsjahres zu erfüllen, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgt, durch die die Finanzbehörde auf den Beginn dieser Verpflichtung hingewiesen hat, § 141 Abs. 2 AO.

Der Beklagte durfte auf Grundlage von § 141 Abs. 2 AO keine entsprechende Mitteilung über den Beginn der Verpflichtung ab dem Beginn des Jahres 2019 machen. Der Kläger war nämlich nicht aufgrund von § 141 Abs. 1 AO verpflichtet, Bücher zu führen und Abschlüsse zu machen. Zwar hat der Kläger – was zwischen den Beteiligten unstreitig ist – durch die Vermietung des Boardinghauses im Jahr 2016 sowohl die in § 141 Abs. 1 Nr. 1 AO genannte Umsatzgrenze als auch die in § 141 Abs. 1 Nr. 3 AO definierte Gewinn Grenze überschritten. Der Kläger war aber kein gewerblicher Unternehmer i. S. d. § 141 Abs. 1 Satz 1 AO. Gewerblicher Unternehmer i. S. d. § 141 Abs. 1 AO sind solche Steuerpflichtige, die einen Gewerbebetrieb i.S.v. § 15 Abs. 2 und 3 EStG ausüben (z. B. BFH, Urteile v. 21.1.1998 – I R 3/96 ??, BStBl. II 1998, 468; BFH, v. 14.1.2020 - VIII R 27/17, BStBl. II 2020, 222; BMF AEAO § 141 Nr. 1 S. 4).

Der Kläger erzielte keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb i. S. d. § 15 EStG, sondern Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i. S. d. § 21 EStG.

1. Gemäß § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG ist eine nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufs noch als eine andere selbständige Arbeit anzusehen ist. Als ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal muss weiter hinzutreten, dass die Betätigung über den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung hinausgeht (grundlegend BFH, Beschluss vom 25.6.1984 ?? GrS 4/82 ??). Unter Beachtung dieses negativen Tatbestandsmerkmals erfüllt die Vermietung von Wohnungen zwar grundsätzlich die in § 15 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) normierten Tatbestandsmerkmale, geht jedoch in der Regel nicht über den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung hinaus (BFH, Urteil vom 28.5.2020 – IV R 10/18 ??). Allerdings können auch Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung von Immobilienvermögen zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führen (vgl. nur § 21 Abs. 3 EStG). Nach ständiger Rechtsprechung ist ein Gewerbebetrieb bei dieser Tätigkeit allerdings nur anzunehmen, 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 (BFH, Urteile vom 28.5.2020 – IV R 10/18 – und vom 14.1.2004 – X R 7/02 ??, Rn. 12 m. w. N.). Die Vermietung von Grundbesitz bleibt auch dann Vermögensverwaltung, wenn der Besitz sehr umfangreich ist, an eine Vielzahl von Mietern vermietet und zur Verwaltung ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb unterhalten wird (BFH, Urteil vom 14.7.2016 – IV R 34/13 –, BFHE 255, 12, BStBl II 2017, 175; BFH, Urteil vom 6.3.1997 ?? IV R 21/96 ??).

2. Bei der Vermietung von Wohnungen kann daher 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 vom

28.5.2020 – IV R 10/18 ??, vom 16.4.2013 – IX R 26/11 ??, BFHE 241, 261, BStBl II 2013, 613 und vom 14.7.2016 ?? IV R 34/13 ??, BFHE 255, 12, BStBl II 2017, 175, Rz 37).

Maßgebend sind jeweils die besonderen Umstände des Einzelfalles. Die Zwischenschaltung eines gewerblichen Vermittlers führt nicht zwangsläufig dazu, dass deshalb auch der Vermieter eine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Entscheidend ist vielmehr, inwieweit in der Person des Vermieters die Vermietung im Hinblick auf die Art des vermieteten Objekts und die Art der Vermietung einem gewerblichen Beherbergungsbetrieb vergleichbar ist (z.B. BFH-Urteile vom 28.5.2020 ?? IV R 10/18 – und vom 14.7.2004 – IX R 69/02 ??, BFH/NV 2004, 1640).

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 kurzfristige, Überlassung an Gäste erfordert sachliche und personelle Vorkehrungen, wie sie mit der Vermietung von Wohnungen nicht verbunden sind (BFH-Urteil in BFH/NV 2004, 945, unter II.3.a). Demgegenüber stellt es sich ungeachtet der Anzahl der vermieteten Wohnungen nicht als Beherbergung ähnlich der in einem Hotel dar, wenn weder eine Rezeption, persönliche Dienstleistungen (z. B. Post-Service, Buchungsservices für Konzerttickets o.Ä., Waschen von Kleidung, etc.), Verpflegung (durch Frühstück, Halb- oder Vollpension) noch Gemeinschaftsräume (Aufenthalts-, Fitness- oder Wellnessräume) angeboten werden. Dabei sind über die reine Nutzungsüberlassung hinausgehende und mit der Vermietung von Ferienwohnungen üblicherweise verbundene Leistungen (z.B. WLAN, Gestellung von Bettwäsche etc., wöchentliche Reinigung und Endreinigung) unschädliche Zusatzleistungen (BFH, Urteil vom 24.10.2020 – IX R 58/97 – m. w. N.; BFH, Urteil vom 14.7.2016 – IV R 34/13 –, BFHE 255, 12, BStBl II 2017, 175; FG Köln, Urteil vom 12.11.2020 – 15 K 2394/19 –).

3. Hinsichtlich der Frage, bei welcher Dauer eine Vermietung als kurzfristig einzustufen ist, ist in der Rechtsprechung eine eindeutige Antwort nicht feststellbar. Im Urteil vom 24.10.2000 (?? IX R 58/97 ??) hat der Bundesfinanzhof die tatrichterliche Feststellung nicht beanstandet, dass Mietdauern zwischen vier und 16 Tagen keine gewerbliche Vermietung begründeten, weil die in Rede stehenden Wohnungen „üblicherweise nur längerfristig vermietet“ wurden. Im Beschluss vom 23.7.2003 (?? IX B 23/03 ??) ist es unbeanstandet geblieben, dass das Finanzgericht Gewerblichkeit verneint hat, weil „keine ins Gewicht fallenden, die eigentliche Gebrauchsüberlassung verdrängenden Sonderleistungen erbracht ... [wurden] und die Wohnung als Ferienwohnung überwiegend für mindestens eine Woche und in der Regel nach Voranmeldung vermietet worden ist“. Im Urteil vom 14.1.2004 (?? X R 7/02 ??) ist angedeutet, dass jedenfalls eine Verweildauer von „drei oder vier Wochen“ anders als die im dortigen Fall regelmäßige Vermietung „an Wochenenden“ nicht kurzfristig sei. In derartigen Fällen kann nicht die Rede davon sein, dass "wegen eines besonders häufigen Wechsels der Mieter eine Unternehmensorganisation erforderlich ist" (BFH, Urteile in BFHE 141, 330, BStBl II 1985, 211; vom 11.7.1984 ?? I R 182/79 ??, BFHE 141, 282, BStBl II 1984, 722; vom 27.2.1987 ?? III R 217/82 ??, BFH/NV 1987, 441, und vom 21.8. 1990 VIII R 271/84, BFHE 162, 256, BStBl II 1991, 126, unter 2. a., jeweils m.w.N.). Denn nur die unternehmerische Erwartung eines „prinzipiell täglichen Gästewechsels“ erfordert die „hotelübliche tageweise Abrechnung. Demgegenüber hält sich der vermögensverwaltende Vermieter ... nicht ständig

bereit, um Gäste zu empfangen, mit ihnen zu verhandeln und abzurechnen.“ (BFH, Urteil vom 14.1.2004 – X R 7/02 ??).

4. Gemessen an diesen Maßstäben, die sich das Gericht zu eigen macht, und unter Berücksichtigung der Gesamtumstände erweist sich die Tätigkeit des Klägers nicht als Gewerbebetrieb. Denn sie entspricht nicht dem von der Verkehrsanschauung geprägten Bild eines gewerblichen Unternehmens. Es sind in der Gesamtschau keine Umstände ersichtlich, die der Tätigkeit als Ganzes das Gepräge einer gewerblichen Betätigung geben, hinter der die eigentliche Gebrauchsüberlassung des Mietobjekts in den Hintergrund tritt. 71

a) Der Kläger hat die Wohnungen nach der Überzeugung des Gerichts nicht für die kurzfristige Vermietung an laufend wechselnde Mieter bereitgehalten. Zwar sind die Räume nach den Darstellungen des Klägers vollmöbliert, werden vierzehntägig gereinigt und mit frischer Bett- und Frottéwäsche ausgestattet; sie sind mithin hotelmäßig eingerichtet. Allerdings fehlt es an der Kurzfristigkeit der Gebrauchsüberlassung in zweierlei Hinsicht. 72

aa) Zum einen ist die durchschnittliche Verweildauer der Gäste nicht als kurzfristig einzustufen. Bereits im Betreibervertrag zwischen dem Kläger und der X GmbH ist niedergelegt, dass eine „reine ‚long-stay‘ Vermietung mit Laufzeiten ab einem Monat“ angestrebt ist und eine „kurzfristigere Vermietung ... nur in Ausnahmefällen erfolgen“ soll. Dementsprechend stellen sich auch die vom Kläger für das Jahr 2016 dargelegten tatsächlichen Vermietungsdauern dar. Unbestritten lag die durchschnittliche Verweildauer der Mieter bei rund zwei Monaten. Auf Nachfrage des Gerichts hat der Kläger in der mündlichen Verhandlung unter Verweis auf das Buchungssystem auf www.X....de glaubhaft dargelegt, dass eine Buchung mit einer kürzeren Aufenthaltsdauer als drei Tage nicht möglich sei. Dabei kann offenbleiben, ob eine solche Verweildauer noch als kurzfristig einzustufen ist. Denn der Kläger hat glaubhaft erklärt, dass eine derart kurze Verweildauer so gut wie nie stattfand. Diese Behauptung wird gestützt durch die vom Kläger vorgelegte Liste der Verweildauern (Bl. 48 zu 11 K ... bzw. Bl. 42-44 d. A.). Danach hat es im Jahr keinen Aufenthalt unter 12 Nächten gegeben. Kürzer als 30 Nächte waren lediglich vier Anmietungen. Es erscheint zudem auch plausibel, dass keine den geforderten häufigen Mieterwechsel begründende Vielzahl von Mietern eine derart kurzfristige Verweildauer bucht, wie dies bei Hotelgästen üblicherweise der Fall ist. Denn nach den vorgelegten Mietverträgen bzw. Rechnungen (Mustermietvertrag Bl. 50 zu 11 K ..., Mietverträge bzw. Rechnungen des Zeugen T, Bl. 153 und Bl. 157, 158 d. A., Rechnung an S GmbH & Co. KG für Zeugen R, Bl. 177) werden die Kosten der Endreinigung mit einem Betrag i. H. v. 80,00 € berechnet. Diese Kosten sind bei wirtschaftlicher Betrachtung aus Sicht des Gastes auf die Dauer des Aufenthalts zu verteilen, um die Tageskosten zu ermitteln. Bei einer Buchung für die vom Kläger angegebene Mindestverweildauer von drei Nächten würde dies zu einer Anhebung des Tagespreises um den Betrag i. H. v. 26,67 € bedeuten. Dies käme bei Zugrundelegung des dem Zeugen T in Rechnung gestellten Tagespreises i. H. v. 40 € (Bl. 157: 760,00 € für die Zeit vom 13.1.-1.2.2020 = 760,00 € / 19 Tage; 1.000,00 € für die Zeit vom 1.2.-26.2.2020 = 1.000,00 € / 25 Tage) einer Anhebung um rund 65 % gleich. 73

bb) Darüber hinaus war und ist es nach dem klägerischen Vortrag, der auch von der Zeugin Q bestätigt wurde, nicht möglich anzureisen, ohne zuvor einen Vertrag über das Buchungsbüro der X GmbH – ggf. durch einen zufällig im Objekt präsenten Mitarbeiter – geschlossen zu haben. Der erforderliche Nutzungsvertrag war daher zu den üblichen Bürozeiten der X GmbH anzubahnen und abzuschließen. Erst danach war eine Anreise möglich. Soweit der Zeuge U schriftlich mitgeteilt hat, eine ad-hoc Buchung bei Anreise sei wohl theoretisch möglich gewesen, hat er zugleich darauf hingewiesen, dass ihm kein 74

solcher Fall bekannt sei. Es sei auch in der Praxis sehr unwahrscheinlich, dass dieser Fall eintrete. Denn zum einen sei nicht stets ein Mitarbeiter vor Ort, zum anderen verfüge nicht jeder Mitarbeiter über die Qualifikation, die Buchungssoftware zu bedienen. Auch die Zeugin Q hat erklärt von keinem derartigen Fall zu wissen. Zudem hat sie angegeben, sie selbst habe eine solche Buchung nicht vornehmen können und sei vielmehr auf die Zuarbeit aus dem Buchungsbüro der X GmbH angewiesen gewesen. Die ad-hoc Anmietung wird überdies dadurch erschwert, dass – wie die Zeugin Q erklärt hat – vor Ort keine (Bar-)Kasse existiert. Dem steht nicht entgegen, dass ausweislich des vom Kläger vorgelegten Mustermietvertrags auch Barzahlungen bei Anreise möglich sind. Dann aus den vorliegenden Rechnungen ergibt sich, dass eine Zahlung „bei Neuankunft bis 5 Tage vor Wohnungsübergabe“ (Bl. 157 d. A.) angefordert wird. Dies umfasst insbesondere auch die aufgrund der Vertragsbedingungen zu leistende Barkaution (vgl. den vom Zeugen T vorgelegten Vertrag, Bl. 158 -161 d. A.).

Danach steht nach Überzeugung des Gerichts fest, dass eine ad-hoc Buchung im Boardinghaus des Klägers – wenn überhaupt – nur in seltenen Ausnahmefällen erfolgt. Insbesondere der Umstand, dass ein potentieller Gast und ein kundiger Mitarbeiter der X GmbH im Objekt aufeinandertreffen müssten, macht die ad-hoc Buchung äußerst unwahrscheinlich. Dies gilt insbesondere auch deshalb, weil der potentielle Mieter in Ermangelung von Außenwerbung am Objekt auf die Möglichkeit der Anmietung gar nicht aufmerksam gemacht wird. So müsste sich ein Mietinteressent gezielt zu dem Objekt begeben, was eine Vorbefassung erfordert und die Möglichkeit einer vorangehenden Buchung eröffnet. Zudem kann ein potentieller Mieter – wie der Kläger und die Zeugin Q übereinstimmend erklärt haben – das Objekt gar nicht betreten. Erst auf Klingeln würde ihm geöffnet werden. Der mit einem Hotelbetrieb üblicherweise verbundene Kundenverkehr ist damit ausgeschlossen und die Anbahnung von Beherbergungsverträgen erschwert.

75

b) Neben der Gebrauchsüberlassung der möblierten Apartments hat der Kläger keine weitergehenden und ins Gewicht fallenden (Sonder-)Leistungen erbracht, die in personeller und organisatorischer Hinsicht signifikanten Aufwand erfordern. Hinsichtlich der auf den Internetseiten angepriesenen Sonderleistungen einer Espresso-Bar, der Bereitstellung von Leihfahrrädern, der Gestellung von Baby- und Zustellbetten, der Vorhaltung einer 24-Stunden-Hotline und eines Conciergeservice hat der Kläger dargelegt, dass diese Leistungen zu keinem Zeitpunkt tatsächlich erbracht wurden, sodass ein personeller und organisatorischer Aufwand hiermit nicht verbunden gewesen sein kann.

76

aa) Zunächst ist das Gericht davon überzeugt, dass im Boardinghaus des Klägers keine Conciergedienste im Sinne von Sonderleistungen (Konzertbuchungen, Tischreservierungen, Postservice etc.) erbracht wurden. Dies beruht insbesondere auf der Aussage der Zeugin Q, die die Darlegungen des Klägers in ihren wesentlichen Teilen glaubhaft und widerspruchsfrei bestätigt hat. Zwar war die Zeugin im Objekt des Klägers in der Zeit von November 201... bis Juli 202... tätig. Es ist indessen vom Beklagten nicht dargelegt und auch sonst nicht ersichtlich, dass der Kläger in der Zeit davor ein breiteres Leistungsspektrum tatsächlich angeboten hat. Dies gilt insbesondere deshalb, weil die seitens des Beklagten geäußerte Vermutung weitergehender Sonderleistungen auf der im Internet platzierten Werbung fußt. Diese Werbung ist indessen über den Tätigkeitszeitraum der Zeugin Q hinweg bis zum heutigen Tag unverändert. Danach geht das Gericht davon aus, dass die von der Zeugin Q beschriebene Tätigkeit zuvor in gleicher Weise von einer anderen Person ausgeübt wurde.

77

Soweit sich Divergenzen zwischen den Ausführungen des Klägers in der mündlichen Verhandlung und der Bekundung der Zeugin Q ergeben, konnte der Kläger diese nach der Einvernahme der Zeugin Q plausibel erläutern. So hat der Kläger bereits vor der

78

Einvernahme mitgeteilt, die Klingelanlage des Appartementhauses sei ein innovatives Produkt gewesen, an dessen Entwicklung er selbst mitgewirkt habe. Eingebuchte Gäste seien dort mit ihrem Namen ausgewiesen und hätten mithin ohne Schwierigkeiten von Lieferanten, Paketboten und Besuchern angeklingelt werden können. Beim Check-in außerhalb der Anwesenheitszeiten von Personal habe diese Klingelanlage zudem dazu gedient, anreisenden Mietern einen Schlüssel zum Erstzutritt für das Gebäude sowie das Appartement zu generieren. Hierzu sei eine Karte mit einem eigens generierten QR-Code bedruckt worden. Diese Vorgänge wurde von der Zeugin Q sodann abweichend beschrieben. Es sei ihre Aufgabe gewesen, Schlüsselkarten zu codieren und diese für Gäste im Schlüsseltresor an der ... zu hinterlegen. Die Appartements seien an der Klingelanlage anhand ihrer Nummer erreichbar gewesen. Zur Begründung dieser Abweichung zwischen seiner Darlegung und der Bekundung der Zeugin erläuterte der Kläger unter Verweis auf seine zuvor gemachten Ausführungen darauf, dass die Klingelanlage ein innovatives Produkt sei, die zuvor nicht intensiv getestet worden sei. Insbesondere der Druck der Zugangskarten durch den eingebauten ...drucker habe sich als fehleranfällig erwiesen. Daher habe sich die Notwendigkeit ergeben, die Schlüsselausgabe außerhalb der Dienstzeiten der Mitarbeiterin anderweitig zu organisieren. So erscheint es allein aufgrund des Zeitablaufs plausibel, dass die zunächst gewählte technische Lösung später anderweitig substituiert wurde, um einen reibungslosen Ablauf zu gewährleisten. Auch die Zeugin Q hat auf Probleme mit der Klingelanlage hingewiesen.

Die Zeugin Q hat ihre Tätigkeit dahingehend beschrieben, dass sie regelmäßig montags bis freitags in der Zeit von 8:00 Uhr bis 16:30 Uhr vor Ort gewesen sei. Ihr habe ein kleiner Raum im ersten Obergeschoss zur Verfügung gestanden, der neben einem Schreibtisch und einem Stuhl insbesondere die Wäsche beherbergt habe. Die Tür des Raumes sei auch während ihrer Anwesenheit im Raum regelmäßig geschlossen und ohne Schlüssen von außen nicht zu öffnen gewesen. Habe – was selten vorgekommen sei – ein Mieter sie ansprechen wollen, habe sie dies durch die Glastür gesehen und ihm geöffnet. Ihre Tätigkeit habe sich darauf beschränkt, die Reinigungskräfte der W GmbH einzuweisen, zu überwachen und zu kontrollieren. Mietvertraglich sei eine vierzehntägige Reinigung vereinbart gewesen. Dass Mieter weitergehende Reinigungsleistungen in Anspruch genommen hätten, sei ihr nicht bekannt. Darüber hinaus habe sie im Bedarfsfalle per Email Kontakt zum Hausmeister aufgenommen. Dieser sei nicht permanent vor Ort gewesen, sondern nur im Bedarfsfalle erschienen. Auch habe sie für anreisende Gäste nach Weisung der X-Zentrale Schlüsselkarten kodiert und – falls die Anreise nach 16:30 Uhr – erfolgte im Schlüsseltresor am Hoftor hinterlegt. Dort habe der Mieter die Karte mit einem zuvor per Email übermittelten Code entnehmen können. Sei der Mieter während ihrer Anwesenheit im Objekt angereist, habe sie ihm nach seinem Klingeln die Haustür geöffnet und seine Schlüsselkarte übergebe, mit der sich der Mieter sodann in sein Zimmer begeben konnte. Ein Kontakt mit den Mietern habe im Übrigen aber – mit Ausnahme üblicher Höflichkeiten auf den Verkehrsflächen – nicht stattgefunden. Soweit Mieter Fragen oder Anregungen gehabt habe, hätten sie sich bei der X-Zentrale gemeldet. Zu keinem Zeitpunkt habe sie Verträge geschlossen oder Abrechnungen erteilt. In ihren Abwesenheitszeiten (Urlaub, Krankheit) habe eine Kollegin die Aufgaben ausgeführt und habe danach das Objekt wieder verlassen.

Die danach von der Zeugin Q – und zuvor von einer anderen Person – wahrgenommenen Aufgaben stellen keine über die bei Vermietung von z. B. Ferienwohnungen üblicherweise erbrachten (unselbständigen) Nebenleistungen hinausgehenden Sonderleistungen im Sinne eines Conciergeservice oder einer Rezeption dar. Die von der Zeugin Q vorgenommenen Schlüsselübergaben – persönlich oder über den Tresor – dienen allein der aus dem Mietverhältnis resultierenden Pflicht zur Besitzeinräumung. Der vom Kläger zugestandene

und von der Zeugin Q organisierte Wäsche- und Reinigungsdienst geht ebenfalls nicht über übliche Nebenleistungen hinaus. Insbesondere steht es bei den in Rede stehenden Mietverhältnissen im ureigenen Interesse des Vermieters die Mietsache durch regelmäßige Reinigung in ordentlichem Zustand zu erhalten. Dass es daneben Aufgabe der Zeugin Q gewesen ist, als Rezeptionistin für Anfragen der Mieter zur Verfügung zu stehen, ist nicht ersichtlich. Dem steht nicht entgegen, dass sie im Einzelfall unmittelbar angesprochen wurde und Wünsche entgegengenommen und bearbeitet hat. Auch ein im Objekt angetroffener Vermieter wird seitens der Mieter angesprochen, nimmt Anregungen und Beschwerden entgegen und bearbeitet diese. Weitergehende Leistungen hat die Zeugin gegenüber den Mietern nach eigenem Bekunden nicht erbracht. Es ist nicht ersichtlich, wer die im Internet angepriesenen Conciergeleistungen sonst erbracht haben könnte.

bb) Hinsichtlich der Espresso-Bar hat der Kläger dargelegt, dass die ursprünglich geplante Espresso-Bar zu keinem Zeitpunkt umgesetzt worden sei. Vielmehr habe er auf der hierfür zunächst geplanten Fläche die sog. „...“ umgesetzt. Hierbei handele es sich um einen Raum, der für Veranstaltungen gesondert angemietet werden könne. Außerhalb dieser Veranstaltungen sei der Raum nicht nutzbar. Insbesondere stünde er den Mietern nicht als Aufenthalts- und Begegnungsraum zur Verfügung. Diese Behauptung ist durch die Aussage der Zeugin Q bestätigt worden. Obwohl sie regelmäßig vor Ort war, um den Reinigungsservice zu koordinieren und zu überwachen, sowie Wohnungsübergaben durchzuführen, hatte sie nach eigenem Bekunden selbst keinen Zutritt zu der „...“. Sie hat vielmehr bekundet, dass der Kläger die Vermietung dieser Fläche und bspw. Besichtigungstermine mit möglichen Mietern selbst wahrgenommen hat. Einen Schlüssel für die „...“ habe nur der Kläger selbst bzw. seine Frau gehabt. Dem steht auch die schriftliche Aussage der Zeugin V (Bl. 137 d. A.) nicht entgegen. Sie hat ausgeführt, im „Gemeinschaftsraum im Erdgeschoss ... einmal mit meinen Kollegen eine kleine Feier ... in eigener“ Regie veranstaltet zu haben. Der Kläger selbst hat mitgeteilt, dass er die Fläche für derartige Zwecke entgeltlich zur Nutzung überlasse. Die von der Zeugin V betonte Eigenregie schließt insoweit weitergehende Leistungen seitens des Klägers aus. Allein die Verwendung des Begriffs „Gemeinschaftsraum“ mag Zweifel an der Darlegung des Klägers aufwerfen. Der Verwendung des Begriffs ist allerdings keineswegs zu entnehmen, dass der Raum den Mietern jederzeit und ohne weitergehendes Entgelt zur Verfügung stand. Insoweit müssen die Zweifel hinter den eindeutigen und glaubhaften Bekundungen der Zeugin Q zurücktreten.

cc) Hinsichtlich der im Internet angepriesenen Leihfahräder sowie der möglichen Zubuchung von Baby- und Zustellbetten hat der Kläger dargelegt, derartiges nicht vorzuhalten und entsprechende Leistungen nicht zu erbringen. Hierzu befragt, gab die Zeugin Q an, derartige Sonderwünsche hätte sie nicht bearbeitet. Wenn überhaupt habe sich der Mieter mit derartigen Wünschen an die Zentrale gewandt. Danach ist das Gericht überzeugt, dass der Kläger derartige Leistungen tatsächlich nicht erbracht hat. Zwar ist denkbar, dass – wie von der Zeugin Q beschrieben – ein solcher Wunsch sie nicht unmittelbar erreicht hätte, weil die Mieter sich mit dem Wunsch an die X-Zentrale hätten wenden müssen. Es erscheint mit Blick auf tägliche Präsenz der Zeugin Q im Objekt als Mitarbeiterin der X GmbH nahezu ausgeschlossen, dass sie in die praktische Leistungserbringung nicht involviert gewesen wäre. Denn die Zustell- und Babybetten hätten in das jeweilige Appartement verbracht und von Mitarbeitern der W GmbH bezogen werden müssen. Dies zu koordinieren, wäre nach dem Verständnis des Gerichts Aufgabe der Zeugin Q gewesen. Selbst wenn aber derartige Leistungen erbracht worden wären, sind auch dies Leistungen, die üblicherweise auch bei der Vermietung von Ferienwohnungen als Nebenleistungen erbracht werden.

81

82

83

dd) Hinsichtlich der Hotline hat der Kläger schriftsätzlich vorgetragen, dass diese nur während der Geschäftszeiten der X GmbH besetzt gewesen und im Übrigen auf einen Anrufbeantworter geleitet worden sei. Der Zeuge U hat insoweit in seinem Schreiben vom 19.5.2023 – bei Gericht eingegangen am 15.6.2023 – mitgeteilt, es gebe außerhalb der Geschäftszeiten eine Weiterleitung an einen externen Dienstleister. Dieser würde die Mieterwünsche per Email oder in Notfällen telefonisch an die X GmbH weiterleiten. Aus Sicht des Gerichts kann dahinstehen, ob, in welchem Zeitraum oder durch welche Person Anrufe entgegengenommen wurden. Denn eine telefonische Erreichbarkeit für Notfälle ist kein taugliches Abgrenzungskriterium zwischen einem Gewerbebetrieb und der Vermögensverwaltung. Es liegt insofern im Interesse des Eigentümers die künftige Fruchtziehung durch Erhalt der Sache sicherzustellen. Jedenfalls stellt telefonische Erreichbarkeit selbst keine gesonderte Leistung dar, sondern könnte allenfalls der Anbahnung weitergehender Leistungserbringung dienen.

ee) Über die beschriebenen Leistungen hinaus ist nicht ersichtlich, dass der Kläger gegenüber den Mietern Sonderleistungen erbracht hätte, die eine Qualifikation als Gewerbebetrieb zulassen. Insbesondere hat er keinen Post-Service oder Buchungsservice für Konzerttickets oder Restaurants angeboten. Auch Gemeinschaftsräume oder gar Speisen waren nicht verfügbar. Die schriftlich vernommenen Mieter haben bestätigt, dass sie keine Leistungen des Klägers in Anspruch genommen haben, die über die Nutzungsüberlassung einschließlich Internet- und Telefonzugang, den vertraglichen Reinigungs- und Wäscheleistungen sowie einem Willkommenspaket hinausgehen. 84

Die danach allein feststellbaren Leistungen der Gestellung von WLAN und Reinigung einschließlich der Bereitstellung von Bett- und Frotteewäsche stellen sich als unschädliche Zusatzleistungen dar, die der Vermietungsleistung kein anderes Gepräge geben. Hierdurch wird in der Gesamtschau kein Leistungsniveau erreicht, das einer hotelmäßigen Beherbergung ähnlich wäre. 85

c) Auch im Übrigen stellt sich das Boardingshaus nicht als unternehmerische Organisation dar. Allein der Umstand, dass im Haus des Klägers eine Vielzahl von Appartements zur Vermietung steht, vermag den Charakter der Betätigung nicht zu verändern. Denn auf die Größe des verwalteten Vermögens kommt es nicht an. Dies gilt auch dann, wenn die Größe des Vermögens dazu zwingt, für die Verwaltung Personal zu beschäftigen oder sich eines Verwalters zu bedienen. Eine unternehmerische Organisation wie sie für den Betrieb eines Hotels erforderlich ist, ist damit nicht verbunden. Auch kann dahinstehen, ob der Kläger oder der Beklagte den Quadratmeterpreis zutreffend errechnet hat. Ein Vermieter wird – einem Unternehmer gleich – stets bestrebt sein, am Markt die höchsten denkbaren Mieten zu erzielen und die von ihm erbrachte Vermietungsleistung marktgerecht bepreisen. 86

Vor dem Hintergrund der tatsächlich erbrachten Leistungen ist es unbeachtlich, mit welchen Leistungen auf den genannten Internetplattformen geworben wird. Zwar wird der Typusbegriff des Gewerbebetriebes durch die Verkehrsanschauung und damit durch das „Bild des Unternehmers“ maßgeblich geprägt. Dieses in der Verkehrsanschauung vorherrschende Bild ist allerdings mit der tatsächlich unternommenen Tätigkeit – also dem angebotenen Leistungsspektrum – zu vergleichen (vgl. nur BFH, Urteil vom 14.7.2016 (?? IV R 34/13 ??). Insoweit stellt der Außenauftritt des Unternehmens ein Indiz dar. Erweist sich aber, dass die tatsächlich erbrachten Leistungen eine in personeller und organisatorischer Hinsicht unternehmerische Struktur nicht erfordern, entspricht die fragliche Betätigung dem „Bild des Unternehmers“ nicht. 87

II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.
