

---

**Datum:** 11.11.2004  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 14. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 14 K 3586/03 F  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2004:1111.14K3586.03F.00

---

**Tenor:**

Unter Aufhebung der Feststellungsbescheide für 2000 und 2001 jeweils vom 07.01.2003 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 05.06.2003 werden die Einkünfte der Kläger aus der Vermietung ihrer Ferienwohnung Sylt als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung festgestellt.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Kläger abwenden, soweit nicht die Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leisten.

---

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| <u>Tatbestand:</u>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 1 |
| Es ist zu entscheiden, ob die Vermietung einer Ferienwohnung einen Gewerbebetrieb begründet (§§ 15, 21 Einkommensteuergesetz - EStG -).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 2 |
| Die Kläger (Kl.) erzielten in den Streitjahren 2000 und 2001 als Beteiligte einer Erbengemeinschaft u. a. Einkünfte aus der Vermietung einer Ferienwohnung in Sylt. In ihren Feststellungs(F)-Erklärungen für die beiden Streitjahre erklärten sie Überschüsse aus Vermietung und Verpachtung (VuV) dieser Ferienwohnung in Höhe von 1.098 DM und 7.459 DM. In den F-Bescheiden für 2000 und 2001 qualifizierte der Beklagte (Bekl.) - das Finanzamt (FA) - die Einkünfte aus der Vermietung der Ferienwohnung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Die Einsprüche blieben in der Streitfrage erfolglos. | 3 |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Im Klageverfahren verfolgen die Kl. ihr Begehren weiter. Sie legen jeweils einen Belegungsplan der Ferienwohnung für die Jahre 2000 und 2001 vor. Danach war die Ferienwohnung im Jahr 2000 an 126 Tagen und im Jahr 2001 an 128 Tagen vermietet. Auf gerichtliche Frage teilte die Appartement-Vermietung r GbR, in Sylt am 28.04.2004 folgendes mit:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 4  |
| "... Wir erbringen für unsere Eigentümer eine Vermittlungsleistung in der Gestalt, dass wir namens, im Auftrag und auf Rechnung der Eigentümer deren Ferienwohnung an Gäste vermitteln. Dieses passiert in der Gestalt, dass wir für die Eigentümer Mietverträge mit verschiedenen Personen abschließen. Diese erhalten wir aus unserer Werbung, über Zeitungsannoncen bzw. über das Internet. Für diese Vermittlungstätigkeit erhalten wir eine Provision zzgl. Mehrwertsteuer. Weitere Nebenleistungen gegenüber dem Gast werden nicht erbracht, lediglich die Schlüsselübergabe, das eventuelle Anmieten von Bettwäsche und die Endreinigung (einmalig nach Auszug des Gastes). Hierfür dürfte auch die alte Formulierung "... die dabei entstehenden Kosten für Werbung, Personal und Verwaltung ..." zu verstehen sein. Die in unserem eigenen Geschäftsbereich anfallenden Kosten sind unsere eigenen. Sie werden nicht auf die Eigentümer umgelegt. Wir erbringen gegenüber dem Gast <u>keinen</u> hotelmäßigen Service. | 5  |
| Unsere Öffnungszeiten sind auf einige Stunden am Tag beschränkt. Ebenso ist die Anreisezeit für die Gäste zwischen 16.00 und 18.00 Uhr eingeschränkt. Dass ein Gast eine Wohnung ohne bereits bestehenden Mietvertrag (Zufallskunde) erhält, wäre rein zufällig und ist absolut nicht die Regel. ..."                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 6  |
| Auf gerichtliche Frage teilte die Firma e Hausverwaltung GmbH, in Sylt, am 18.05.2004 mit, dass sie gewählter Verwalter der Wohnungseigentümergeinschaft ist und legte den Verwaltervertrag vom 25.11.1995 vor. Auf gerichtliche Frage teilte das Finanzamt L am 30.06.2004 als Ergebnis einer Nachschau vom 22.06.2004 folgendes mit:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 7  |
| a. Der Eingang zum Appartementhaus ist verschlossen. Etwa 50 m weiter um die Ecke befindet sich die Appartement-Vermietung r. Schild an der Tür mit Öffnungszeiten: Montag, Dienstag, Donnerstag, Freitag 9.00-11.00 Uhr und 15.00-17.00 Uhr. Mittwochs geschlossen. Samstag ab 9.00 Uhr. An Sonn- und Feiertagen geschlossen. In Notfällen 0171/.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 8  |
| 1. Befragung der Angestellten Frau r (Hausverwaltung r) (ehemalige Beteiligte):                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 9  |
| Die Gäste erhalten einen Schlüssel für den Eingang des Appartementhauses. Auf Wunsch wird ein Wäschepaket besorgt.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 10 |
| Es werden keine weiteren Leistungen, z. B. Abholung vom Bahnhof, Gepäckservice, Ausflugsfahrten etc. angeboten. Soweit Appartements frei sind, können diese auch für weniger als sieben Tage angemietet werden.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 11 |
| Der Eigentümer des Appartements ist für die Werbung (hier: Internetseite www..de) verantwortlich."                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 12 |
| In der Internetwerbung der Kl. für ihre Ferienwohnung heißt es:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 13 |
| "Besonderes: Mindestmietzeit sieben Übernachtungen. Kürzere Mietzeit auf Anfrage kurzfristig möglich.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 14 |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 15 |

Der An-/Abreisetag ist Samstag. Andere An-/Abreisetage nur auf Anfrage möglich. ..."

Die Kl. sind der Ansicht, dass sie die Vermietung ihrer Ferienwohnung nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) (Urteil vom 14.01.2004 - X R 7/02 - BFH/NV 2004, 945; Beschluss vom 23.07.2003 - IX B 23/03 - BFH/NV 2003, 1425) privat und nicht als Gewerbe betrieben haben. Die Appartement-Vermietung r sei keine Feriendienstorganisation. Ein hotelmäßiger Service werde nicht angeboten. 16

Die Kl. beantragen sinngemäß, 17

unter Aufhebung der F-Bescheide für 2000 und 2001 jeweils vom 07.01.2003 in Gestalt der Einspruchsentscheidung (EE) vom 05.06.2003 ihre Einkünfte aus der Vermietung ihrer Ferienwohnung in Sylt i. H. v. 1.098 DM und 7.459 DM als Einkünfte aus VuV festzustellen. 18

Der Bekl. beantragt, 19

die Klage abzuweisen. 20

Die Vermietung der Ferienwohnung sei im Hinblick auf die Art des vermieteten Objekts und die Art der Vermietung einem gewerblichen Beherbergungsbetrieb vergleichbar. Die Ferienwohnung gehöre zu einer einheitlichen Wohnanlage. Durch die verbandsmäßige Vereinigung der Wohnungen und die im wesentlichen gleichartige Nutzung durch Vermietung an Feriengäste sei ein Feriencenter entstanden. Dieses Feriencenter trete nach außen als eine Einheit in Erscheinung. Es bedürfe einer gemeinschaftlichen Organisation. 21

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts und des Vorbringens der Beteiligten wird auf den Inhalt der gewechselten Schriftsätze und die Steuerakten verwiesen. 22

Im Einverständnis der Beteiligten entscheidet der Berichterstatter an Stelle des Senats (§ 79a Abs. 3, 4 Finanzgerichtsordnung - FGO -) ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO). 23

Der erkennende Richter hat in dieser Sache am 07.04.2004 verhandelt. Auf die Sitzungsniederschrift wird Bezug genommen. 24

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e : 25

Die Klage ist begründet. 26

Der Bekl. hat zu Unrecht die Vermietung der Ferienwohnung als Gewerbebetrieb behandelt. 27

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 (BFH, in BFH/NV 2004, 945 m. w. N.) 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. 28

Dies ist namentlich der Fall, wenn neben dem Vermieten von Wohnräumen nicht übliche Sonderleistungen des Vermieters erbracht werden oder wenn die Art der Leistungserbringung durch einen häufigen Mieterwechsel bedingt ist. Voraussetzung für die Annahme eines Gewerbebetriebes ist stets die Bereitstellung einer mit einem gewerblichen 29

Beherbergungsunternehmen vergleichbaren unternehmerischen Organisation. 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.

a) Die Rechtsprechung hat die Vermietung auch nur einer Ferienwohnung vor allem dann als gewerblich angesehen, wenn diese in einem Feriengebiet im Verbund mit einer Vielzahl gleichartig genutzter Wohnungen einer einheitlichen Wohnanlage liegt sowie die Werbung für kurzfristige Vermietung an laufend wechselnde Mieter und die Verwaltung einer Feriendienstorganisation übertragen sind. Die geforderte Vergleichbarkeit mit einem gewerblichen Beherbergungsunternehmen (Hotel) liegt vor allem dann vor, wenn die Wohnungen wie Hotel- oder Pensionsräume ausgestattet sind, für ihre kurzfristige Vermietung an wechselnde Mieter geworben wird und sie hotelmäßig angeboten, d. h. auch ohne Voranmeldung jederzeit zur Vermietung bereitgehalten werden und sich zudem in einem Zustand befinden, der die sofortige Vermietung zulässt, und zwar auch dann, wenn Buchungen nicht vorliegen. 30

Die ständige Rechtsprechung (BFH, in BFH/NV 2004, 945 m. w. N.) hält das Merkmal des hotelmäßigen Angebots von Ferienwohnungen uneingeschränkt für geeignet zur ertragsteuerlichen Qualifizierung der Einkünfte aus der entgeltlichen Überlassung. Für Hotels - in verringertem Umfang auch für Ferienhotels und Fremdenpensionen - ist der häufige Gästewechsel typusbestimmend. 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. Ähnliche Verhältnisse können sich auch bei der Vermietung von Ferienwohnungen außerhalb einer Ferienwohnanlage ergeben. Demzufolge kann es keinen entscheidungsrelevanten Unterschied machen, ob eine Rezeption ständig besetzt ist oder ob diensthabendes Personal kurzfristig herbeigerufen werden kann. Die Notwendigkeit solcher Modalitäten der Hotelrezeption ist zwangsläufige Folge eines gewerblichen Konzepts, das auf die jederzeitige Aufnahme eines Gastes und einen prinzipiell täglichen Gästewechsel ausgerichtet ist. Diese Belegungserwartung des Unternehmens findet ihre Entsprechung in der hotelüblichen tageweisen Abrechnung. Demgegenüber hält sich der vermögensverwaltende Vermieter oder sein Beauftragter 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. 31

b) Die Gewerblichkeit kann sich auch daraus ergeben, dass der Vermieter oder ein von ihm Beauftragter Zusatzleistungen erbringt, die eine unternehmerische Organisation verlangen, wie sie durch die 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 miteinbezogen werden können. Nur solche Zusatzleistungen können eine Vermietungstätigkeit als gewerblich prägen, die nicht schon üblicherweise mit der Vermietung von Ferienwohnungen verbunden sind. Zur vermögensverwaltenden Vermietung kann 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 Gepäcktransport für Bahnreisende und eine touristische Betreuung vor allem in Gestalt der Vermittlung von touristischen Freizeit- und Sportangeboten gehören. Dem Vermieter können nur solche Zusatzleistungen Dritter zugerechnet werden, welche 32

diese für ihn aufgrund des Geschäftsbesorgungsvertrages erbringen.

Nach diesen Grundsätzen haben die Kl. mit der Vermietung ihrer in einer Art Feriengebiet gelegenen Wohnung keine gewerblichen Einkünfte (§ 15 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG), sondern Einkünfte aus VuV (§ 21 EStG) erzielt. Die Kl. haben ihrer Wohnung nicht hotelmäßig angeboten. Ihre Werbung war nicht auf eine kurzfristige Vermietung zugeschnitten. 33

Ausweislich ihrer Werbung im Internet wurde die Wohnung als Ferienwohnung grundsätzlich für mindestens eine Woche und in der Regel nach Voranmeldung vermietet. Der gewerbliche Charakter der Vermietungstätigkeit der Kl. ergibt sich auch nicht aus den von ihnen oder der r GbR in ihrem Auftrag erbrachten Zusatzleistungen. Das jederzeitige Bereithalten der Wohnung für wechselnde Mieter nebst einiger Standardleistungen, wie sie üblicherweise auch von privaten Zimmervermietern angeboten werden, reicht für die Annahme einer gewerblichen Tätigkeit nicht aus.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 34

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf den §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. den §§ 708 Nr. 10, 711 Zivilprozessordnung (ZPO). 35

Wegen der Schwierigkeit des Falles war es erforderlich, einen Bevollmächtigten zum Vorverfahren hinzugezogen zu haben (§ 139 Abs. 3 Satz 3 FGO). 36