

Az.: 15 K 2153/12

Freigabe: 25.07.2015

Stichwort: Mittelpunkt der Tätigkeit, Reisekosten, Verpflegungsmehraufwand bei Vermietung von 75 Wohnungen mit Büro in Magdeburg



Finanzgericht München

IM NAMEN DES VOLKES

Urteil

In der Streitsache

1. ...

Kläger

2. ...

prozessbevollmächtigt:

zu 1-2:

...

gegen

Finanzamt ...

Beklagter

wegen

Einkommensteuer 2009

hat der 15. Senat des Finanzgerichts München durch

...

als Einzelrichter

ohne mündliche Verhandlung am 9. Dezember 2014

für Recht erkannt:

1. Der Einkommensteuer-Änderungsbescheid vom 30. April 2014 wird dahingehend geändert, dass bei den Einkünften der Kläger aus Vermietung und Verpachtung weitere Werbungskosten in Höhe von 3.408 € berücksichtigt werden und die Einkommensteuer auf 44.837 € herabgesetzt wird. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger zu 67%, der Beklagte zu 33%.
3. Das Urteil ist im Kostenpunkt für die Kläger vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf durch Sicherheitsleistung in Höhe der zu erstattenden Kosten der Kläger die Vollstreckung abwenden, wenn nicht die Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leisten.

Rechtsmittelbelehrung

Die Nichtzulassung der Revision in diesem Urteil kann durch **Beschwerde** angefochten werden.

Die Beschwerde ist **innerhalb eines Monats** nach Zustellung des vollständigen Urteils **bei dem Bundesfinanzhof** einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Beschwerdeschrift soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden. Die Beschwerde ist **innerhalb von zwei Monaten** nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen.

Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofs eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite "www.bundesfinanzhof.de" lizenzkostenfrei heruntergeladen werden. Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das nach der Verordnung der Bundesregierung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) einzuhalten ist.

Vor dem Bundesfinanzhof müssen sich die Beteiligten durch **Prozessbevollmächtigte** vertreten lassen. Dies gilt auch für Prozesshandlungen, durch die ein Verfahren vor dem Bundesfinanzhof eingeleitet wird. Als Bevollmächtigte sind nur Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer zugelassen; zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, deren Partner ausschließlich Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer sind. Ein Beteiligter, der nach Maßgabe des vorhergehenden Satzes zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten.

Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Der **Bundesfinanzhof** hat die **Postanschrift**: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die **Hausanschrift**: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den **Telefax-Anschluss**: 089 / 92 31-201.

Lässt der Bundesfinanzhof aufgrund der Beschwerde **die Revision zu**, so wird das Verfahren als Revisionsverfahren fortgesetzt. Der Einlegung einer Revision durch den Beschwerdeführer bedarf es nicht. **Innerhalb eines Monats** nach Zustellung des Beschlusses des Bundesfinanzhofs über die Zulassung der Revision ist jedoch bei dem Bundesfinanzhof eine **Begründung** der Revision einzureichen. Die Beteiligten müssen sich auch im Revisionsverfahren nach Maßgabe des vierten Absatzes dieser Belehrung vertreten lassen.

Gründe:

I.

Die Kläger erzielen Einkünfte aus gewerblicher Beteiligung, geringfügige Einkünften aus sonstiger selbständiger Arbeit (Klägerin, Hausverwaltung) sowie Renten. Sie erzielten vor allem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus fünf verschiedenen Objekten mit ca. 75 Wohneinheiten. Je ein Objekt befindet sich in S (Dreifamilienhaus, teilweise privat und beruflich selbstgenutzt) und D (C Str. 3 und 5), drei weitere in M (Wweg 5 und 5a, Sstraße 1-9/... Chaussee, A 26/28). Sie werden beim Beklagten, dem Finanzamt K, zur Einkommenssteuer zusammenveranlagt.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2009 machten die Kläger Aufwendungen für die Verwaltung umfangreichen Grundbesitzes als Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung geltend. Sie beantragten die Anerkennung von Verwaltungskosten in Höhe von 34.004,29 € als Werbungskosten. Dem folgte der Beklagte nicht. Er kürzte im Einkommensteuerbescheid vom 26. Oktober 2010

- die Werbungskosten für das häusliche Arbeitszimmer von 3.971,71 € auf 1.250 € mit der Begründung, dass dieses nicht den Mittelpunkt der gesamten Betätigung darstelle;
- die geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen i.H.v. 4.658 € auf 0 € mit der Begründung, dass zur Ausübung der Vermietertätigkeit in M eine eigene Doppelhaushälfte (DHH) genutzt würde und somit Kosten der privaten Lebensführung vorlägen;
- die geltend gemachten Kosten für Übernachtungen in der eigenen DHH der Kläger in M, insgesamt für 83 Übernachtungen in Höhe von 2.905 €, später berichtigt auf je 23,56 €/Übernachtung = 1.955 €;
- die Fahrtkosten für das Fahrzeug ... 88 nach Hinweis auf das Auslaufen der Nutzungsdauer im VZ 2009 von 6.333 € auf 3.168 € durch eine Verlängerung der Nutzungsdauer von 9.678,45 € auf 7.362,86 €.

Die anerkannten Verwaltungskosten wurden in den Bescheiderläuterungen mit 26.264,99 € beziffert.

Mit dem Einspruch trugen die Kläger vor, das Büro in ihrem Wohnhaus in S stelle den Mittelpunkt der gesamten Vermietungstätigkeit (gemeint ist: Erzielung von Einkünften aus gewerblicher Vermietung, Hausverwaltung der Klägerin und Vermietung und Verpachtung) dar,

weshalb ein sog. Mittelpunktsfall vorliege. Aus den Grundrissplänen, die für das Objekt in S vorgelegt wurden, ist ersichtlich, dass sich im Obergeschoss des Gebäudes 2 Wohnungen befinden, deren Zugang jeweils vom Treppenhaus aus erfolgt. Die größere dieser Wohnungen bewohnen die Kläger selbst, die kleinere ist vermietet. Weitere vermietete Räumlichkeiten befinden sich im Erdgeschoss. Eine separate Vermietung von Kellergeschossräumen erfolgte nicht. Nach Aktenlage handelt es sich bei dem Objekt in S um ein Dreifamilienhaus. Die Wohnung der Kläger im Obergeschoss ist über einen eigenen Treppenaufgang mit dem Dachgeschoss verbunden, in dem sich weitere Wohnräume (insb. Schlafräume) befinden. In den Grundrissplänen des Dachgeschosses haben die Kläger ein Zimmer von 12,25 qm Größe als Arbeitszimmer kenntlich gemacht, das ausschließlich über die von ihnen bewohnte Wohnung zu erreichen, dieser zuzuordnen und als Galerie bezeichnet ist.

Zwischen den beiden Wohnungen im Obergeschoss befindet sich ein einzelner Raum von 22,24 qm Größe, der ausschließlich über das Treppenhaus zugänglich ist und den die Kläger ebenfalls als Arbeitszimmer kenntlich gemacht haben. Im Grundriss des Kellergeschosses ist ein weiterer Raum von 33,07 qm Größe als für die Vermietungstätigkeit genutzter Raum (mit WC) markiert. Dieser Raum ist ebenfalls nur vom Treppenhaus aus zugänglich. Im Rahmen des Rechtsbehelfsverfahrens trugen die Kläger später vor, dass sie diesen Raum als Archiv nutzten. Sie würden darin 85 Aktenordner aufbewahren. Alle weiteren der insgesamt 210 Aktenordner – davon 12 private – würden im Bücherschrank des Arbeitszimmers im Dachgeschoss aufbewahrt. Zur Illustration waren den Planunterlagen Fotografien beigelegt, aus denen ersichtlich ist, dass in dem Kellerraum eine Schreibtischgarnitur, eine auf einen fahrbaren Untersatz gestellte Pflanze sowie ein drehbarer Akten-Rundschrank aufgestellt waren. Weiteres Mobiliar enthielt dieser Raum nicht. Nähere Darlegungen zur Möblierung und Funktion des Arbeitszimmers im Obergeschoss wurden nicht gemacht.

Nach den Angaben der Kläger betreuen sie ihren Wohnungsbestand von S aus. Im Arbeitszimmer würden sie alle mit den Wohnungen in Zusammenhang stehenden Nebenkostenabrechnungen und die gesamte Buchhaltung erstellen. Außerdem führten sie von dort aus Finanzierungsverhandlungen mit den Banken, schrieben die Mietverträge, verfassten Inserate, holten Angebote ein und telefonierten mit den Mietern, Handwerkern und Hausmeistern. Des Weiteren überwiesen sie von dort per Online-Banking Rechnungen und die fälligen Grundsteuern, bereiteten Prozesse vor oder läsen Fachzeitschriften zu Fortbildungszwecken. Die Klägerin besitzt ferner eine Doppelhaushälfte in M (A 54a), die in der Zeit von 1997 bis Ende 2003 fremdvermietet war und die die Kläger seit 1. April 2004 selbst nutzen. In der Zeit vom 1. Juli 2000 bis 31. März 2004 hatten sie eine Wohnung der Klägerin in der C 6 in M zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Geburtsort und Heimatort beider Kläger ist M. Nach wie vor

pflegen sie dort private Kontakte (Eltern, Studienkollegen, Freunde). In der Zeit ihrer jeweiligen Aufenthalte in M empfangen sie nach ihren Angaben in der Doppelhaushälfte auch private Besuche. Sie bezeichnen die darin liegende Wohnung als „Dienstwohnung“, weil sie dort übernachteten, wenn sie sich um Vermietungsangelegenheiten in M oder D kümmerten. In diesem Haus sei auch ein Büroraum eingerichtet. Die Kläger gaben an, dass sie die für die Betreuung der Wohnungen in M und D erforderlichen Ordner jeweils von S nach M mitnahmen. Die notwendigen Sanierungs- und Reparaturarbeiten würden von örtlichen Fachfirmen oder vom Hausmeister ausgeführt. Bei jeder Neuvermietung sei die Aufgabe mehrerer Inserate – manchmal bis zu 10 – vor Ort erforderlich. Die Inserate erfolgten im M...er Tagblatt oder im ... Boten. Vermietungen über das Internet oder die Hausverwaltung, soweit überhaupt vorhanden, hätten sich nicht bewährt. Bis zur endgültigen Vermietung sei die Durchführung etlicher Besichtigungstermine erforderlich, wofür jeweils Dienstreisen nach M und D notwendig seien. Die dort anfallenden Tätigkeiten seien unmöglich mit 2 Übernachtungen im Monat zu erledigen. Um den Ablauf eines typischen einwöchigen Arbeitsturnus in M zu schildern, übersandten die Kläger im Schreiben vom 14. Februar 2012 einen beispielhaften Tätigkeitsbericht, auf den verwiesen wird.

Die Fahrten nach M seien durch die Einkünfteerzielung veranlasst. Wegen des Charakters der Fahrten als Dienstreisen seien auch Übernachtungskosten anzusetzen. Da die Kosten für die Doppelhaushälfte ca. 8.600 € pro Jahr betragen und diese nach Maßgabe des Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 27. Juli 1995 (BStBl II 1995, 841) auf eine angemessene Größe von 60 qm zu reduzieren seien, seien Aufwendungen in Höhe von ca. 4.300 € (50 % der jährlichen Gesamtaufwendungen) zu berücksichtigen. Ferner führten sie im Schreiben vom 17. Februar 2012 aus, dass sie zwar mit der vom Beklagten vorgeschlagenen Schätzung der Übernachtungskosten von 45 € pro Übernachtung einverstanden seien. Nicht einverstanden seien sie aber mit der pauschalen Beschränkung auf 2 Übernachtungen pro Monat.

Der Beklagte wies darauf hin, dass möglicherweise die Fahrtkosten entsprechend den Grundsätzen der doppelten Haushaltsführung und damit nicht mehr nach Reisekostengrundsätzen anzusetzen seien, und drohte die Verböserung in der Einspruchsentscheidung an.

Demgegenüber verwiesen die Kläger darauf, dass sie umfangreichen Grundbesitz mit insgesamt ca. 70 Wohnungen und einer Gesamtwohnfläche von ca. 5.486 qm zu verwalten hätten. Diese Objekte lägen ganz überwiegend in M, es seien aber auch einige Mietobjekte in Dresden zu betreuen. In S würden die geschäftsleitenden Ideen und unternehmensbezoge-

nen Entscheidungen getroffen. Die Kürzung auf 60 qm sei nicht als Antrag auf Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung zu verstehen, und die beantragten 35€/Tag lägen unter den üblichen Hotelkosten. Später beehrten die Kläger die Berücksichtigung der Übernachtungskosten in Höhe der entstandenen Aufwendungen für die DHH im Verhältnis der Anwesenheitstage zu den Leerstandszeiten sowie zusätzlich die Berücksichtigung eines Verpflegungsmehraufwandes für die Fahrten nach M i.H.v. 2.412 €. Schließlich legten sie für Arbeitsräume und Archiv Pläne und Fotos sowie eine Auflistung der gefahrenen Kilometer vor.

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 30. Mai 2012 teilweise als unbegründet zurück und erhöhte die Einkommensteuer 2009 im als Anlage beigefügten Änderungsbescheid auf 47.995 € (bisher: 46.749 €). Unbegründet sei er hinsichtlich des häuslichen Arbeitszimmers, das nicht den Mittelpunkt der Tätigkeit darstelle; auch der Kellerraum entspreche dem Typus Arbeitszimmer und unterliege der Begrenzung auf insgesamt 1.250 €. Die Kosten der DHH dienten eigenen Wohnzwecken und seien nach § 12 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nicht abzugsfähig; beruflich bedingte Übernachtungskosten würden nach Kürzung der privaten Mitveranlassung und ausgehend von zwei Übernachtungen pro Monat jedoch auf $12 \times 2 \times 45 \text{ €} = 1.080 \text{ €}$ geschätzt. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des im April 2009 gebraucht erworbenen Pkw ...169 werde abweichend vom Einkommensteuerbescheid mit sechs statt vier Jahren angesetzt, und die Fahrzeugkosten würden insgesamt wegen ungenauer Aufzeichnungen nur in Höhe von 10.630,08 € statt bisher 12.746,35 € anerkannt. Verpflegungsmehraufwendungen seien wegen der eigenen Wohnmöglichkeit für die Arbeitszeiten in M nicht anzuerkennen; für Tätigkeiten in D seien nur 24 € geltend gemacht und anzuerkennen (16. Juli 2009, Kläger). Die Tage der An- bzw. Rückreise seien ohnehin nicht zu berücksichtigen, da an diesen Tagen keine Vermietungstätigkeit erfolgt sei. Die Verwaltungskosten seien daher in Höhe von 23.296,73 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit der Klage verfolgen die Kläger ihr Begehren weiter. Die Raumkosten in S dürften als Tätigkeitsmittelpunkt ungekürzt abgezogen werden. Die Unkosten der DHH seien wie beantragt zu gewähren. Eine (weitere) regelmäßige Tätigkeitsstätte liege in M nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 9. Juni 2011 IV R 36/01, nicht vor. Denn danach könne es nur eine regelmäßige Tätigkeitsstätte geben. Sämtliche Kosten in M seien rein beruflich veranlasst. Es bestünden zwar private Kontakte nach M, weil die Kläger dort vor mehreren Jahrzehnten aufgewachsen seien. Freizeitaktivitäten außerhalb der zeitlich straff organisierten Vermietungstätigkeit in M seien jedoch unschädlich, da sie außerhalb der gewöhnlichen Arbeitszeit erfolgten. Die Reduzierung der Übernachtungen sei willkürlich, es seien für den Kläger 23 und für die Klägerin 72 Übernachtungen mit jeweils 45 €, zusammen 4.275 €, zu

berücksichtigen. Der Verpflegungsmehraufwand werde mit 624 € beim Kläger und 1.704 € bei der Klägerin beziffert. Bei den Fahrtkosten sei zu berücksichtigen, dass der Pkw ... 169 bereits gebraucht angeschafft worden sei und somit eine Schätzung der Restnutzungsdauer mit vier Jahren gerechtfertigt sei.

Im Änderungsbescheid vom 30. April 2014 erkannte der Beklagte eine Restnutzungsdauer des Pkw xxx 169 von vier Jahren an (AfA $\frac{1}{4} \times 8/12 \times 12.620 \text{ €} = 2.103 \text{ €}$). Die gesamten Fahrtkosten seien mit 12.787,37 € anzusetzen, die Verwaltungskosten beliefen sich damit auf 23.537 €.

Die Kläger beantragen,

den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 30. April 2014 zu ändern, zusätzliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für häusliche Arbeitszimmer in Höhe von 3.971,71 € statt 1.250 €, Übernachtungskosten von 2.422 € statt 1.080 € sowie Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 2.328 € anzuerkennen, die zu Verwaltungskosten von insgesamt 34.004,29 € als Werbungskosten führen, und die Einkommensteuer auf 43.627 € herabzusetzen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen,
hilfsweise, die Revision zuzulassen, falls der Mittelpunkt der Tätigkeit in S angenommen werde.

Der Mittelpunkt der Tätigkeit befinde sich nicht in S, sodass die dortigen Arbeitszimmerkosten nur beschränkt abgezogen werden könnten. Verpflegungsmehraufwand falle in M nicht an, da sich dort das private Wohngebäude der Kläger befinde. Für Übernachtungskosten sei nach Weisung des Landesamts für Steuern mangels eigenen Aufwandes ein Ansatz von 2 Übernachtungen pro Monat mit je 45 € zu gewähren. Im Übrigen seien die Fahrtkosten wegen ungenauer Aufzeichnungen und der Verfolgung privater Zwecke zu kürzen.

Zur Ergänzung des Sachverhalts und des Vortrags der Beteiligten wird auf die Akten, die Schriftsätze nebst Anlagen und den Beschluss vom 17. Dezember 2014 im Verfahren 15 V 1880/13 verwiesen. Die Beteiligten haben auf mündliche Verhandlung verzichtet. Der Senat hat die Entscheidung dem Einzelrichter übertragen.

II.

Die Klage ist teilweise begründet.

1. Arbeitszimmerkosten S:

Die Kosten sind nur in Höhe von 1.250 € berücksichtigungsfähig.

Werbungskosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur dann in vollem Umfang abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der Tätigkeit darstellt, § 9 Abs. 5, § 4 Abs. 5 S.1 Nr. 6b S.1 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Ansonsten ist der Abzug - objektbezogen - bei Fehlen eines anderen Arbeitsplatzes auf maximal 1.250 € begrenzt. Nach Auffassung des Finanzgerichts Nürnberg ist wegen drei Wohnungen, von denen eine von einer Hausverwaltung betreut wird, kein Arbeitszimmer notwendig (Finanzgericht Nürnberg, Urteil vom 12. Februar 2014 5 K 1251/12, juris). Nach dem Finanzgericht Köln (Urteil vom 9. September 2010 10 K 944/06, EFG 2011, 136) fällt ein außerhäusliches Arbeitszimmer bei mehr als 50 Mietverhältnissen nicht unter die Abzugsbeschränkungen des § 4 Abs. 5 S.1 Nr. 6b S.1 EStG. Zur Beurteilung, wo der Mittelpunkt der Vermietungstätigkeit liegt, ist entscheidend, wo der Steuerpflichtige die Handlungen vornimmt, die für die Vermietungstätigkeit wesentlich und prägend sind. Dies gilt insbesondere auch bei Tätigkeiten, bei denen die bloße Nutzenziehung im Vordergrund steht (Finanzgericht Münster, Urteil vom 18. Juni 2009 10 K 645/08 E, juris). Ergibt die qualitative Betrachtung der Tätigkeit bereits ein Überwiegen der außerhäuslichen oder der häuslichen Tätigkeiten, kommt es auf die quantitative Beurteilung zur Festlegung des Mittelpunkts der Beschäftigung nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung nicht mehr an (vgl. zusammenfassend BMF-Schreiben vom 2. März 2011 BStBl I 2011, 195).

Ausgehend von diesen Grundsätzen liegt der Mittelpunkt der Vermietungstätigkeit der Kläger nicht in S. Denn bereits der qualitative Vergleich der Tätigkeiten in S bzw. in M ergibt, dass in M die wesentlichen Entscheidungen gefällt und umgesetzt werden, wogegen in S ganz überwiegend nur vor- und nachbereitende sowie buchhalterische Arbeiten erfolgen. Das Gericht sieht diejenigen Tätigkeiten als prägend an, die die Kläger „vor Ort“ erbringen müssen, da ihre Vermietungstätigkeit weitgehend ohne externe Hausverwaltung erfolgt, und bezieht sich dabei auf die von den Klägern exemplarisch vorgelegte Auflistung der Arbeitsabläufe während eines Aufenthalts in M. Prägend sind insbesondere die Feststellung von Mängeln und notwendigen Erhaltungsmaßnahmen und deren Beseitigung durch Beauftragung von Handwerkern, die Wohnungsabnahme beim Mieterwechsel und die Besichtigung bei Neu-

vermietung. Diese Tätigkeiten überwiegen deutlich, sodass es auf die quantitative Betrachtung des jeweils in M bzw. in S erforderlichen Zeitaufwands nicht mehr ankommt. Dass ein Objekt am Lebensmittelpunkt der Kläger in S belegen ist und die Klägerin dort auch geringe Einkünfte aus Hausverwaltung erzielt, ändert nichts daran, dass der Schwerpunkt (größer 50%) der prägenden Tätigkeiten in M erbracht wird und sich somit dort auch der Mittelpunkt der Tätigkeit befindet.

In S liegt auch kein „außerhäusliches“ Arbeitszimmer vor, weder hinsichtlich des Obergeschosses noch hinsichtlich des Kellerraumes. Ein unbegrenzter Abzug der dortigen Aufwendungen scheidet somit aus. Es ist lediglich der Abzug der tatsächlichen Kosten, begrenzt auf 1.250 €, möglich.

Denn die Häuslichkeit beruflich genutzter Räumlichkeiten bestimmt sich danach, ob sie sich unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls als dem Wohnbereich und damit der privaten Lebenssphäre des Steuerpflichtigen zugehörig darstellen. In die häusliche Sphäre eingebunden ist ein Arbeitszimmer regelmäßig nur dann, wenn es sich in einem Raum befindet, der unmittelbar zur privat genutzten Wohnung bzw. zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen (einschließlich der Zubehörräume wie Abstell-, Keller- und Speicherräume) gehört. Davon ist auszugehen, wenn die Räumlichkeiten aufgrund der unmittelbaren räumlichen Nähe mit den privaten Wohnräumen des Steuerpflichtigen als gemeinsame Wohneinheit verbunden sind. Die häusliche Sphäre der Privatwohnung erstreckt sich allerdings nur dann auf weitere, beruflich genutzte Räumlichkeiten, wenn aufgrund besonderer Umstände ein innerer Zusammenhang zwischen den beiden Bereichen besteht. Ein häusliches Arbeitszimmer liegt auch dann vor, wenn sich die zu Wohnzwecken und die beruflich genutzten Räume in einem ausschließlich von den Steuerpflichtigen Haus befinden und auf dem Weg dazwischen keine der Allgemeinheit zugängliche oder von fremden Dritten benutzte Verkehrsfläche betreten werden muss (Bundesfinanzhof -BFH-Urteil vom 15. Januar 2013 VIII R 7/10, BStBl II 2013 374). So hat der BFH ein häusliches Arbeitszimmer bejaht bei unmittelbar an die Privatwohnung angrenzenden Räumen (BFH-Urteil vom 26. Februar 2003 VI R 124/01, BStBl II 2004, 69) und bei direkt gegenüberliegenden Räumen auf derselben Etage (BFH-Urteil vom 26. Februar 2003 VI R 125/01, BStBl II 2004, 72). Eine innere häusliche Verbindung mit der privaten Lebenssphäre „unter einem Dach“ liegt nicht vor, wenn die Arbeitsräume im eigenen Mehrfamilienhaus nur über ein öffentlich zugängliches Treppenhaus verbunden sind (BFH-Urteil vom 10. Juni 2008 VIII R 52/07, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung - HFR - 2009, 456).

Ausgehend von diesen Grundsätzen sind die von den Klägern benutzten Büroräume einschließlich des Dachgeschosses und der Galerie ein häusliches Arbeitszimmer. Sie sind überwiegend nicht über das von den Mietern ebenfalls benutzte Treppenhaus zu betreten, sodass insoweit keine Mitnutzung durch fremde Dritte vorliegt. Im Übrigen ist die Häuslichkeit nach Auffassung des Gerichts dadurch auch nicht durchbrochen, da der Zutritt zum Obergeschoss - wie allgemein üblich; die im Erdgeschoss betriebene Praxis verfügt über einen eigenen Zugang - nicht der breiten Öffentlichkeit, sondern nur der Mietpartei im Obergeschoss und den von ihr empfangenen Personen zusteht. Derartige Betretungsrechte aus privatrechtlichen Beziehungen gehören jedoch zu den hinnehmbaren Beeinträchtigungen privater Wohnbereiche (Finanzgericht Nürnberg, Urteil vom 9. Oktober 2012 1 K 164/11, Entscheidungen der Finanzgerichte -EFG- 2013, 111). Dass der Kellerraum nur über das Treppenhaus erreichbar ist, führt ebenfalls nicht zur Annahme eines außerhäuslichen Arbeitszimmers. Denn der Kellerraum ist lediglich Zubehörraum, und für solche Räume ist es typisch, dass diese nur über ein allgemein zugängliches Treppenhaus zu erreichen sind (vgl. Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 17. Oktober 2012 12 K 12095/09, EFG 2013, 109).

2. Verpflegungsmehraufwand:

Es sind Mehraufwendungen für Verpflegung in Höhe von 2.328 € nach den Grundsätzen der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Ein Arbeitnehmer hat seine regelmäßige Arbeitsstätte dort, wo er in ständiger Wiederkehr wenigstens einen Teil der ihm insgesamt übertragenen Arbeiten mit eindeutigem, dauerhaftem und bestimmendem Übergewicht gegenüber den anderen Einsatzorten verrichtet. Übertragen auf Vermietungseinkünfte bedeutet dies, dass die regelmäßige Tätigkeitsstätte bei nicht umfangreichem Grundbesitz in der Wohnung des Steuerpflichtigen liegt und für Fahrten zum Mietobjekt Reisekostengrundsätze anzuwenden sind (vgl. auch R 21.2 EStH 2013 Abs. 4 S.2 und 3). Die regelmäßige Tätigkeitsstätte kann aber auch beim Vermietungsobjekt liegen, sodass für Fahrten dorthin nur die Entfernungspauschale zum Ansatz kommt und Verpflegungsmehraufwendungen nur für die ersten drei Monate zu gewähren sind (vgl. etwa Finanzgericht Münster Urteil vom 28. November 1989 VI 2090/86 E, EFG 1990, 303). Die Entfernungspauschale gelangt auch dann zur Anwendung, wenn der Steuerpflichtige ein für die Verwaltung des Grundbesitzes eingerichtetes Büro unterhält (von Bornhaupt in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 9 Rn. B 808 sowie Schmidt, NWB 11/2014, 782, 788). In diesem Fall greifen bei Übernachtung am Tätigkeitsort die Grundsätze der doppelten Haushaltsführung ein, wenn der Steuerpflichtige zur Betreuung seiner Mietobjekte an deren Belegen-

heitsort übernachtet (von Bornhaupt, am angegebenen Ort, Rn. B 809). Die Aufwendungen können dann nur nach Maßgabe des § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG berücksichtigt werden.

Ausgehend von diesen Grundsätzen, denen sich das Gericht anschließt, sind Verpflegungsmehraufwendungen nach den Grundsätzen der doppelten Haushaltsführung zu berücksichtigen. Diese haben die Kläger nach Anzahl, Dauer und jeweiligem Satz zutreffend mit insgesamt 2.328 € beziffert. Eine Kürzung wegen privater Mitveranlassung über die von den Klägern selbst unterlassenen Ansätze hinaus scheidet nach Ansicht des Gerichts daran, dass auch bei der doppelten Haushaltsführung von Arbeitnehmern die Nutzung der Freizeit nicht schädlich ist und sich zudem regelmäßig jeweils nur Kläger oder Klägerin, nicht jedoch beide gemeinsam, in M aufgehalten haben. Es besteht auch kein Anlass, die Tage der An- bzw. Abreise nicht zu berücksichtigen, da wegen der Fahrtstrecke von über 600 km einfach jeweils ein Tag allein für die Fahrt unter Berücksichtigung von Erholungszeiten als angemessen und erforderlich anzusehen ist.

Es lagen auch, getrennt nach Kläger und Klägerin, jeweils Unterbrechungen von mindestens vier Wochen Dauer vor, die zum Neubeginn der Dreimonatsfrist geführt haben (vgl. BFH-Urteil vom 28. Februar 2013 III R 94/10, BStBl II 2013, 725).

3. Übernachtungskosten:

Bei der doppelten Haushaltsführung im Inland (siehe oben 2.) sind die angemessenen tatsächlichen Kosten für die persönliche Inanspruchnahme einer Unterkunft als Werbungskosten zu berücksichtigen. Hieraus lässt sich nach den Umständen des Einzelfalls, insbesondere auch der Angemessenheit, und der Anzahl der Übernachtungen der beantragte Werbungskostenabzug von 84/360 der Kosten, somit 2.422 €, ableiten. Einen Anlass, Kürzungen für An- und Abreisetage oder private Treffen in der Freizeit vorzunehmen, sieht das Gericht nicht. Privat veranlasste Aufenthaltstage haben die Kläger ohnehin von ihrer Berechnung ausgenommen.

4. Fahrtkosten:

Die von den Klägern ermittelten gefahrenen Kilometer sind glaubhaft, aber wegen der Anwendung der Entfernungspauschale im Rahmen der doppelten Haushaltsführung betragsmäßig zu korrigieren. Für die drei Fahrten des Klägers von S nach D und zurück ohne Zwischenaufenthalt in M sind jedoch die Reisekostengrundsätze anzuwenden (auch auf die Fahrtkosten; die Übernachtungskosten wurden bereits erklärungsgemäß anerkannt).

Die Fahrtkosten für Vermietungstätigkeit betragen für die Fahrzeuge ... 724, ... 88 und ... 169 insgesamt 28.362 km, wobei 6 x 599 (nach Routenplaner ermittelt) = 3.594 km auf Fahrten nach D mit dem Pkw 88 entfallen. Damit ergibt sich folgende Berechnung:

28.362 km ./. 3.594 km = 24.768 km x 0,30 € = 7.430,40 €; - s. unten! -

3.594 km x 0,86 € = 3.090,84 €

somit insgesamt 10.521,24 €.

(Urteil wurde insoweit nach § 107 Abs. 2 FGO berichtigt, da nur 12.384 km mit der Entfernungspauschale zu berücksichtigen sind; dadurch kommt es insgesamt zur Klageabweisung!)

5. Zusammenfassung:

Die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Verwaltungskosten betragen

für Arbeitszimmer 1.250,00 €

für Verpflegungsmehraufwendungen 2.328,00 €

für Übernachtungskosten 2.422,00 €

für Fahrtkosten 10.521,84 €

insgesamt 26.945,53 €. Hieraus errechnet sich eine Einkommensteuer 2009 von 43.976 €, die nach § 35a EStG um 169 € zu ermäßigen und nach § 32d Abs. 1 EStG um 1.030 € zu erhöhen ist auf 44.837 €.

- *Siehe oben vor 5.: Urteilsberichtigung führt zur Klageabweisung!* -

6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Ausspruch über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der Kosten und über den Vollstreckungsschutz folgt aus § 151 Abs. 1 S. 1 Halbs. 1, Abs. 3 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.

- *siehe oben, Urteilsberichtigung führt zur Kostentragung der Kläger im Ganzen!* -