

Urteil vom 14. August 2014, IV R 56/11

Verbilligt vermietete Wohnungen als gewillkürtes Betriebsvermögen

BFH IV. Senat

EStG § 4 Abs 1, EStG § 4 Abs 4, EStG § 5, EStG § 12, EStG § 16, EStG § 5, EStG § 4 Abs 1, EStG § 4 Abs 4, EStG § 12

vorgehend FG Münster, 05. September 2011, Az: 1 K 1547/08 G,F

Leitsätze

NV: Eine zu privaten Wohnzwecken verbilligt vermietete Wohnung kann als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt werden. Die außerbetrieblich veranlasste Verbilligung stellt eine Nutzungsentnahme dar, die zu einer Erhöhung um die anteiligen Kosten, höchstens aber um den Marktwert der Nutzung führt.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist die Erbengemeinschaft nach dem am ... Juli 2001 verstorbenen X. An der Erbengemeinschaft sind die Ehefrau des X (Y) zu 50 % sowie die vier gemeinsamen Kinder zu je 12,5 % beteiligt. Die Klägerin ist nach dem Tod des X Eigentümerin eines Erbbaurechts, welches das Grundstück ... in Z umfasst, auf dem sich ein Hotelkomplex befindet.
- 2 Den Hotel- und Restaurationsbereich in diesem Komplex hatte X auf Grundlage eines am 10. Oktober 1986 geschlossenen Vertrags an die ... GmbH verpachtet. Die Klägerin setzte die Verpachtung nach dem Ableben des X als dessen Gesamtrechtsnachfolgerin fort. Nach dem Pachtvertrag umfasste die Verpachtung das gesamte bewegliche und unbewegliche Anlagevermögen des Betriebs einschließlich insbesondere des Grundstücks nebst aufstehenden Gebäuden, sämtliche Einrichtungsgegenstände sowie alle sonstigen materiellen und immateriellen Werte einschließlich des Firmenwertes.
- 3 Der Hotelkomplex wurde bis 1997 durch drei baulich auf das bis dahin bestehende Hotelgebäude aufgesetzte und mit dem Hotelbereich verbundene Wohnungen erweitert. Bereits seit dem 1. Januar 1998 nutzten drei Kinder des X, die jeweils im Hotel beschäftigt sind, die neu errichteten Wohnungen im Hotelkomplex zu eigenen Wohnzwecken. Dazu schlossen sie jeweils Mietverträge mit dem X. Alle Kinder gewährten dem X als Vermieter Darlehen in Höhe von 70.000 DM, mit denen die nach den jeweiligen Mietverträgen zu zahlende Miete zu verrechnen war. Erst nach vollständiger Tilgung waren sodann die vereinbarten Mietbeträge auf das Konto des Vermieters zu entrichten. Außerdem enthielten die Mietverträge eine Klausel, dass die Wohnungen auf Grund von baurechtlichen Einschränkungen (Außengebiet) nur an Mitarbeiter des den Gewerbebetrieb Hotel und Restaurant betreibenden Unternehmens vermietet werden dürfen und im Fall, dass das bestehende Anstellungsverhältnis beendet werde, auch das Mietverhältnis unter Einhaltung der gesetzlichen Kündigungsfrist ende.
- 4 Im Einzelnen wurden von drei Kindern des X folgende Wohnungen genutzt:

Kind	Wohnung	Größe	Mietpreis/Monat einschl. Heizung und Wasser	Miete/qm
K1	Wohnung III. OG	128,77 qm	1.009 DM	7,84 DM
K2	Wohnung IV. OG	140,64 qm	1.064 DM	7,57 DM
K3	Wohnung III. OG	138,27 qm	1.048 DM	7,58 DM

- 6 Ausweislich des von Klägerseite eingereichten Mietspiegels aus 1995 betrug eine Miete in der Stadt Z für eine Wohnung ab 1991 bei normaler Wohnlage zwischen 11,80 und 13,10 DM/qm und bei guter Wohnlage zwischen

12,60 und 14,10 DM/qm. Bei Wohnungen von mehr als 120 qm wurde ein Abschlag gewährt.

- 7** Für die Jahre 2001 bis 2004 (Streitjahre) erklärte die Klägerin Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Verpachtung des Hotels und einer Gaststätte an die GmbH. Das Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs wies dabei auch die von drei Kindern des X selbstgenutzten Wohnungen und die damit zusammenhängenden Darlehen (Restsalden) aus. Als "sonstige betriebliche Erträge" wurden von 2001 bis 2003 Mietwerte für diese selbstgenutzten Wohnungen erfasst, während die Mietwerte 2004 als Privatentnahmen gebucht wurden.
- 8** Im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung vertrat die Prüferin die Ansicht, dass die von den Mitgliedern der Erbengemeinschaft selbstgenutzten Wohnungen nicht Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs sein könnten. Die drei Wohnungen der Mitglieder der Klägerin seien notwendiges Privatvermögen, die Darlehen insoweit auch. Folglich seien die entsprechenden Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben im Gewerbebetrieb der Klägerin berücksichtigungsfähig. Entsprechend wurden die Mietwerte für die Wohnungen für die Jahre 2001 bis 2003 gewinnmindernd berücksichtigt. Außerdem berücksichtigte die Prüferin ein Darlehen ... in Höhe von 23.008,13 € nicht als betriebliches Darlehen, da nicht nachvollziehbar sei, wem dieser Betrag tatsächlich geschuldet werde.
- 9** Dem folgte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--), indem er für die Streitjahre am 15. März 2007 geänderte Feststellungsbescheide und am 11. April 2007 geänderte Gewerbesteuerermessbescheide erließ.
- 10** Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob die Klägerin Klage vor dem Finanzgericht (FG), mit der sie geltend machte, eine Entnahme der Wohnungen der drei Kinder des Erblassers liege nicht vor. Der Erbgang führe zwar dazu, dass die Kinder als Mieter auch Mitglieder der Erbengemeinschaft geworden seien; dies ändere aber nichts an dem Fortbestehen des Mietverhältnisses und der Qualifizierung der Räume als Betriebsvermögen. Aus der Buchführung und den Angaben der Beteiligten ergebe sich, dass das streitbefangene Darlehen ... ein in der Anlaufphase der GmbH gegebenes unverzinsliches Darlehen des X sei. Aus welcher Quelle es stamme, sei nicht mehr nachvollziehbar.
- 11** Das FG wies durch sein in Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 232 veröffentlichtes Urteil die Klage als unbegründet ab.
- 12** Zu Recht habe das FA die Aufwendungen für die drei Wohnungen der Mitglieder der Klägerin nicht als Betriebsausgaben der Klägerin angesetzt und die Mietwerte entsprechend unberücksichtigt gelassen. Es könne offen bleiben, ob die Wohnungen Betriebsvermögen geworden seien, ein Abzug der Aufwendungen scheidet nämlich nach § 12 des Einkommensteuergesetzes (EStG) aus. Daneben seien mangels Nachweises des Veranlassungszusammenhangs auch die Aufwendungen für das Darlehen ... zu Recht vom FA nicht als Aufwendungen der Klägerin in den Streitjahren berücksichtigt worden.
- 13** Dagegen richtet sich die Revision der Klägerin, mit der sie die Verletzung des § 39 Abs. 2 Nr. 2 der Abgabenordnung und des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Halbsatz 1 EStG geltend macht. Die drei streitbefangenen Wohnungen hätten zum Betriebsvermögen des X als Besitzunternehmer eines Gewerbebetriebs gehört und es könne dahingestellt bleiben, ob sie dem notwendigen oder gewillkürten Betriebsvermögen zugehörig seien. Jedenfalls habe eine Entnahme nicht stattgefunden, denn weder liege eine ausdrückliche Entnahmeerklärung vor, noch sei in der Überlassung der Wohnungen an die drei Kinder des X eine solche zu sehen. Folge dieser Betrachtung sei es, dass die Aufwendungen der Klägerin im Zusammenhang mit den Wohnungen Betriebsausgaben seien. Zwar gelte das nicht per se für alle Ausgaben im Zusammenhang mit einem Gegenstand des Betriebsvermögens, sondern es sei darauf abzustellen, ob die Aufwendungen mit einer betrieblichen Nutzung des Wirtschaftsguts in Zusammenhang stünden. Davon sei aber im Streitfall auszugehen, denn die Nutzung der Wohnungen zur Vermietung an Betriebsangehörige habe nicht außerbetrieblichen Zwecken, sondern der Erzielung von Betriebseinnahmen gedient. Lediglich eine verbilligte Vermietung erfülle die Voraussetzungen einer Nutzungsentnahme, wenn und soweit die Verbilligung außerbetrieblich veranlasst sei. Mit dem Ansatz einer solchen Entnahme würde allerdings der für das Wirtschaftsgut entstandene Aufwand, der grundsätzlich in vollem Umfang als Betriebsausgabe den Gewinn mindere, neutralisiert, soweit er die außerbetriebliche Nutzung betreffe.
- 14** Die Klägerin beantragt, das Urteil des FG Münster vom 6. September 2011 1 K 1547/08 G,F aufzuheben und die geänderten Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2001 bis 2004 vom 15. März 2007 und die geänderten Bescheide über den Gewerbesteuerermessbetrag für 2001 bis 2004 vom 11. April 2007, jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28. März 2008, dahingehend zu ändern, dass die Aufwendungen für die drei Wohnungen der Mitglieder der Klägerin als Betriebsausgaben derselben angesetzt werden.

- 15** Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 16** Bei den streitbefangenen Wohnungen handele es sich nicht um Betriebswohnungen, sondern nach Ausstattung, Zustand und Nutzung um normalen Wohnraum, wie dies auch vom FG durch Ortsbesichtigung festgestellt worden sei. Soweit die GmbH als Bauherrin des Anbaus angesehen werde, habe X nicht selbst Mietverträge über die Wohnungen abschließen können, sondern nur die GmbH im Wege der Weitervermietung. Werde der Anbau hingegen wirtschaftlich X als Eigentümer des Erbbaurechts zugeordnet, so sei fraglich, ob sich dieser Vorgang im Rahmen seines Betriebsvermögens abspiele. Der Anbau teile nämlich nicht von vornherein das Schicksal des Hotelkomplexes, sondern sei entsprechend seinem Nutzungs- und Funktionszusammenhang gesondert zu beurteilen, und zwar umso mehr, als die Wohnungen für den Hotelbetrieb weder förderlich noch erforderlich gewesen seien. X habe seinen Gewerbebetrieb im Ganzen an die GmbH verpachtet. Er habe danach den Vorgang entweder als Betriebsaufgabe behandeln und damit die Gegenstände seines Betriebs in sein Privatvermögen überführen oder aber als Betriebsvermögen während der Verpachtung fortführen können. Solange der Verpächter eine entsprechende Erklärung nicht abgegeben habe, blieben die verpachteten Wirtschaftsgüter Betriebsvermögen. Allerdings sei das Verpächterwahlrecht auf die verpachteten Wirtschaftsgüter des bisherigen Gewerbebetriebs beschränkt. Eine Erweiterung desselben um neue Tätigkeitsfelder oder des Betriebsvermögens um anderweitige Wirtschaftsgüter scheide aus. So liege dies aber bei den streitbefangenen Wohnungen, denn die GmbH als Pächterin nutze diese nicht, indem sie sie kurz- oder langfristig vermiete, sondern sie werde durch die Existenz des Anbaus überhaupt nicht tangiert. Die Errichtung des Anbaus und die Vermietung der Wohnungen durch X habe deshalb nicht im Rahmen des bisherigen Gewerbebetriebs des X erfolgen können.

Entscheidungsgründe

- 17** II. Die Revision ist begründet und führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils sowie zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die an die Kinder des X vermieteten Wohnungen waren gewillkürtes Betriebsvermögen der Klägerin, weshalb in ihrer Gewinnermittlung Mieterträge und, soweit die Wohnungen verbilligt überlassen worden sind, Nutzungsentnahmen anzusetzen sowie die Wohnungsaufwendungen zu berücksichtigen waren. Allerdings reichen die Feststellungen des FG nicht aus, um beurteilen zu können, in welcher Höhe für die Jahre 2001 bis 2004 Nutzungsentnahmen wegen der verbilligten Überlassung der Wohnungen an die Kinder des X anzusetzen waren bzw. ob für 2004 eine Entnahme der Wohnungen zu berücksichtigen war.
- 18** 1. Im Streitfall besteht zunächst kein Zweifel daran, dass X seinen Hotel- und Restaurationsbetrieb auf Grundlage des am 10. Oktober 1986 geschlossenen Vertrags als Ganzes an die GmbH verpachtet und seinen Betrieb mangels Aufgabenerklärung in anderer Form fortgeführt hat.
- 19** a) Die zwischen X und der GmbH vereinbarte Verpachtung des Hotel- und Restaurationsbetriebs umfasste ausweislich des vorgenannten Vertrags die Verpachtung des gesamten beweglichen und unbeweglichen Anlagevermögens des Hotelbetriebs einschließlich insbesondere des Grundstücks nebst aufstehenden Gebäuden, sämtliche Einrichtungsgegenstände sowie alle sonstigen materiellen und immateriellen Werte einschließlich des Firmenwertes. Überlassen wurde damit der Hotel- und Restaurationsbetrieb als Ganzes.
- 20** b) Wird ein Gewerbebetrieb als Ganzes verpachtet, so kann der Verpächter erklären, ob er den Vorgang als Betriebsaufgabe i.S. des § 16 Abs. 3 EStG behandeln und damit die Gegenstände seines Betriebs in sein Privatvermögen überführen oder ob und wie lange er das Betriebsvermögen während der Verpachtung fortführen will (ständige Rechtsprechung seit dem Urteil des Großen Senats des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 13. November 1963 GrS 1/63 S, BFHE 78, 315, BStBl III 1964, 124). Die im verpachteten Betrieb vorhandenen stillen Reserven sind --wie der Große Senat des BFH im Urteil in BFHE 78, 315, BStBl III 1964, 124 weiter entschieden hat-- erst aufgedeckt und damit zu versteuern, wenn der Verpächter die Betriebsgegenstände in sein Privatvermögen überführt (§ 16 Abs. 3 EStG) oder wenn er vorher den verpachteten Betrieb veräußert (§ 16 Abs. 1 EStG). Im Falle der Betriebsverpachtung kann der Steuerpflichtige also wählen, wie lange er das Betriebsvermögen fortführt; die Verpachtung stellt eine Nutzung des Betriebs in anderer Form dar, bis dessen Aufgabe erklärt wird (Urteil des Großen Senats des BFH in BFHE 78, 315, BStBl III 1964, 124). Da der ursprüngliche Betrieb in anderer Form fortgeführt wird, besteht keine Notwendigkeit einer zeitlichen Begrenzung und ist so lange von einer Fortführung des Betriebs auszugehen, wie eine Betriebsaufgabe nicht erklärt worden ist und die Möglichkeit der Wiederaufnahme oder Fortführung des Betriebs besteht (vgl. u.a. BFH-Urteile vom 8. Februar 2007 IV R 65/01, BFHE

216, 412, BStBl II 2009, 699; vom 19. März 2009 IV R 45/06, BFHE 225, 334, BStBl II 2009, 902). So liegt auch der Streitfall.

- 21** 2. Anders als das FA meint, sind die auf den bestehenden Hotelkomplex aufgesetzten und von Mitgliedern der Erbengemeinschaft selbstgenutzten Wohnungen Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs des X geworden, welchen die Klägerin nach dem Tod des X als dessen Gesamtrechtsnachfolgerin fortgeführt hat.
- 22** a) Gegenstand des Betriebsvermögens, das für die Gewinnermittlung nach den §§ 4 Abs. 1 und 5 EStG zugrunde zu legen ist, können Wirtschaftsgüter aller Art sein. Betriebsvermögen wird herkömmlich in notwendiges und gewillkürtes Betriebsvermögen unterteilt. Wirtschaftsgüter, die nach Art und Einsatz im Betrieb eine besonders enge betriebliche Beziehung aufweisen, sind dem notwendigen Betriebsvermögen zuzuordnen. Wirtschaftsgüter, die der Steuerpflichtige für Zwecke der privaten Lebensführung verwendet, sind (notwendiges) Privatvermögen. Fehlt eine solche eindeutige Beziehung zum einen oder anderen Bereich, steht es dem Unternehmer weitgehend frei zu bestimmen, ob er das zunächst neutrale Wirtschaftsgut der Förderung betrieblicher Zwecke widmen will oder nicht. Ein Wirtschaftsgut kann aber nur dann zum (gewillkürten) Betriebsvermögen gehören, wenn es objektiv geeignet und vom Betriebsinhaber subjektiv dazu bestimmt ist, den Betrieb zu fördern und ihm zu dienen (BFH-Urteile vom 15. April 1981 IV R 129/78, BFHE 133, 282, BStBl II 1981, 618; vom 24. Januar 2008 IV R 45/05, BFHE 220, 366, BStBl II 2009, 449).
- 23** b) Bezogen auf den Streitfall ist danach das FG zu Recht davon ausgegangen, dass es sich bei den streitgegenständlichen Wohnungen schon deshalb nicht um notwendiges Betriebsvermögen handeln konnte, weil die von den Kindern des X genutzten Wohnungen für den Betrieb des Hotel- und Restaurationsbetriebs nicht notwendig waren. Dies folgt daraus, dass es sich nach den nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen und den Senat deshalb nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG um Privatwohnungen und nicht um Betriebswohnungen gehandelt hat. Der Umstand, dass die Kinder des Klägers, welche die Wohnungen von ihm angemietet hatten, selbst im Hotelbetrieb arbeiteten, ändert an dieser Wertung nichts, weil die Wohnungen nach den Feststellungen des FG auf ihre individuellen Wohnbedürfnisse zugeschnitten waren und sich nicht als hotelnahe Wohnmöglichkeit für (wechselnde) Hotelangestellte darstellten.
- 24** c) Das FG hätte allerdings die Frage nicht offen lassen dürfen, ob es sich bei den Wohnungen um gewillkürtes Betriebsvermögen handelte, denn seine Auffassung, dass auch bei Vorliegen gewillkürten Betriebsvermögens der Abzug der mit den Wohnungen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen nach § 12 EStG ausgeschlossen sein könnte, ist rechtsfehlerhaft. Wirtschaftsgüter, die der Steuerpflichtige für Zwecke der privaten Lebensführung einsetzt, sind dem notwendigen Privatvermögen zuzuordnen und deshalb nicht in die Gewinnermittlung einzubeziehen (vgl. etwa BFH-Urteil vom 23. Januar 1991 X R 105-107/88, BFHE 163, 382, BStBl II 1991, 519). Das ergibt sich allerdings ohne Rückgriff auf § 12 EStG unmittelbar aus § 4 Abs. 1 und Abs. 4 EStG, da es in entsprechenden Fällen bereits objektiv am betrieblichen Zusammenhang fehlt (vgl. Schmidt/Heinicke, EStG, 33. Aufl., § 4 Rz 156). Um derart notwendiges Privatvermögen handelt es sich indes im Streitfall nicht.
- 25** d) Im Streitfall sind die angesprochenen Wohnungen von X zu Betriebsvermögen gewillkürt worden, denn X hat die auf sie entfallenden Anschaffungs- und Herstellungskosten in seine Buchführung aufgenommen und auch die darauf entfallenden Absetzungen für Abnutzung dort verbucht. Außerdem ist anerkannt, dass fremdvermietete Grundstücke nicht notwendiges Privatvermögen sind und daher in einem Einzelunternehmen zu gewillkürtem Betriebsvermögen gemacht werden können (vgl. BFH-Urteil vom 7. April 1992 VIII R 86/87, BFHE 168, 572, BStBl II 1993, 21). Sie stellen danach ebenso wie Wertpapiere oder unbebaute Grundstücke Vermögenswerte dar, die als Vermögensanlage der finanziellen Absicherung des Betriebs (hier: des Verpachtungsbetriebs) dienen und seine Ertragsfähigkeit steigern können (BFH-Urteil in BFHE 168, 572, BStBl II 1993, 21, m.w.N.).
- 26** 3. Folge der Zuordnung der streitbefangenen Wohnungen zum gewillkürten Betriebsvermögen des Verpachtungsbetriebs des X, der durch den Erbfall auf die Klägerin übergegangen ist, ist es, dass zum einen die auf die Wohnungen entfallenden Mieten als sonstige betriebliche Erträge und zum anderen die auf sie entfallenden Aufwendungen als Betriebsausgaben in der Gewinnermittlung zu erfassen waren. Da das FG von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen ist, ist sein Urteil aufzuheben.
- 27** 4. Die Sache ist nicht spruchreif, denn es fehlen Feststellungen, die es dem Senat erlauben würden, zu ermitteln, in welcher Höhe für die Streitjahre 2001 bis 2004 Nutzungsentnahmen anzusetzen sind bzw. zu beurteilen, ob im Streitjahr 2004 die Wohnungen aus dem Betriebsvermögen entnommen worden sind.
- 28** a) Nach den bisherigen Feststellungen des FG steht lediglich fest, dass die Wohnungen in den Jahren 2001 bis 2004

verbilligt an drei Kinder des X überlassen worden sind. In der Sache sind deshalb Nutzungsentnahmen in Höhe der Differenz zwischen der mit der Darlehenstilgung und den Darlehenszinsen verrechneten Miete und der ortsüblichen Miete bzw., soweit in 2004 eine Verrechnung nicht stattgefunden hat, in Höhe der ortsüblichen Miete anzusetzen, denn die außerbetrieblich veranlasste verbilligte Vermietung einer zum Betriebsvermögen gehörenden Wohnung stellt eine Nutzungsentnahme dar (BFH-Urteile vom 29. April 1999 IV R 49/97, BFHE 188, 382, BStBl II 1999, 652, und vom 19. Dezember 2002 IV R 46/00, BFHE 201, 454), die zu einer Erhöhung des Gewinns um die (anteiligen) Kosten der außerbetrieblichen Nutzung, höchstens aber um den Marktwert der Nutzung führt (BFH-Urteile in BFHE 201, 454; vom 24. März 2011 IV R 46/08, BFHE 233, 162, BStBl II 2011, 692). Daraus folgt zugleich, dass die in 2001 bis 2004 erfolgte verbilligte Überlassung der Wohnungen an die Kinder des X nicht als Entnahme der überlassenen Wohnungen angesehen werden kann (BFH-Urteil in BFHE 233, 162, BStBl II 2011, 692). Bislang fehlen allerdings Feststellungen des FG zur Höhe der ortsüblichen Miete in den Jahren 2001 bis 2004, welche das FG im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben wird.

- 29** b) Zugleich wird das FG der Frage nachzugehen haben, ob die streitgegenständlichen Wohnungen im Jahr 2004 aus dem Betriebsvermögen entnommen worden und statt des Ansatzes einer Nutzungsentnahme sämtliche stille Reserven gewinnwirksam aufzudecken sind. Die Annahme einer Entnahme der Wohnungen kommt deshalb in Betracht, weil ab 2004 keine Verrechnung der vereinbarten Mieten mit den dem X von seinen Kindern gewährten Darlehen mehr stattgefunden hat, sondern die Mietwerte 2004 als Privatentnahmen gebucht worden sind, obwohl die Mietverträge weiterhin eine Verrechnung vorsahen und die Darlehen noch Restsalden aufwiesen. Die unentgeltliche Überlassung betrieblicher Wirtschaftsgüter zu außerbetrieblichen Zwecken führt aber dann zu einer Entnahme aus dem Betriebsvermögen, wenn sie nicht nur von vorübergehender Dauer ist (vgl. u.a. BFH-Urteile vom 1. Juli 2004 IV R 10/03, BFHE 206, 426, BStBl II 2004, 947, sowie in BFHE 233, 162, BStBl II 2011, 692). Ob ein solcher Fall bereits in 2004 vorgelegen hat, kann der Senat aufgrund der bisherigen Feststellungen des FG ebenfalls nicht beurteilen.
- 30** c) Ohne Bindungswirkung für den zweiten Rechtsgang weist der Senat der Vollständigkeit halber darauf hin, dass die Klägerin andere, die Einkunftshöhe betreffende Einwendungen im hiesigen Revisionsverfahren nicht mehr erhoben hat. Sie hat im Revisionsverfahren keinen Sachvortrag zum Darlehen ... mehr gebracht. Da der Senat insoweit die rechtliche Würdigung des FG teilt, verzichtet er auf weitere Ausführungen dazu.
- 31** 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de