

# Urteil vom 18. Dezember 2014, IV R 40/10

**(Zwangs-)Betriebsaufgabe durch Abschluss eines Erbbaurechtsvertrags - Erwerb durch Erbschaft ist keine Anschaffung i.S. des § 23 EStG**

BFH IV. Senat

EStG § 15, EStG § 21, EStG § 23

vorgehend FG Köln, 13. Juli 2010, Az: 10 K 1442/07

## Leitsätze

NV: Führt die Einräumung eines Erbbaurechts an einem Grundstück zu einer Umgestaltung der wesentlichen Betriebsgrundlagen, nach der ein vorübergehend eingestellter Gewerbebetrieb nicht mehr als solcher wieder aufgenommen und fortgeführt werden kann, so wird der Gewerbebetrieb mit Abschluss der entsprechenden Vereinbarungen zwangsweise aufgegeben .

## Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 14. Juli 2010 10 K 1442/07 aufgehoben.

Der Feststellungsbescheid 2003 vom 9. Dezember 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15. März 2007 wird dahin geändert, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 23.440 € festgestellt werden.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Die Beigeladene trägt ihre außergerichtlichen Kosten selbst.

## Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) war seit ... 1998 die Ehefrau und später auch Erbin des im Jahr 2000 verstorbenen E. Weitere Erbin des E ist dessen Tochter (Beigeladene).
- 2** Nach dem Zweiten Weltkrieg gründete der im Jahr 1919 geborene E zusammen mit P auf dem Betriebsgrundstück A-Straße in B-Stadt ein Omnibusunternehmen. Nach der Trennung von P zum Jahreswechsel 1956/57 führte E das Omnibusunternehmen als Einzelunternehmer zunächst auf dem Betriebsgrundstück A-Straße fort, verlegte seinen Betriebssitz aber für den Zeitraum zwischen 1958 und 1963 auf das Grundstück C-Straße. Auf diesem Grundstück befanden sich u.a. eine 1958 errichtete, ursprünglich nur für den Eigenbedarf des Omnibusunternehmens mit einem Dieseltank ausgestattete Tankstelle sowie eine Halle für die Unterhaltung bzw. Reparatur der Omnibusse. Außerdem befand sich dort eine Reihe von zehn Garagen, die von E an Dritte vermietet wurden.
- 3** Anfang 1963 verlegte E den Betrieb des Omnibusunternehmens erneut auf das Grundstück A-Straße. Kurze Zeit danach wurde das Grundstück C-Straße auf zehn Jahre verpachtet. In dem mit D geschlossenen Pachtvertrag vom 21. März 1963 heißt es dazu: "Verpachtet wird der auf dem Grundstück ... befindliche Garagenbetrieb mit Tankstellenanlage und Wohnhaus ... für den Zeitraum vom 1. April 1963 bis zum 31. März 1973." Der Pächter sollte u.a. berechtigt sein, das Grundstück mit einer beschränkten persönlichen Dienstbarkeit des Inhalts zu belasten, dass ihm gestattet sei, für die Dauer des Pachtvertrags auf dem belasteten Grundstück "einen Garagenbetrieb und Tankstelle zu unterhalten". Der Pachtvertrag sollte sich im Falle der Nichtkündigung jedes Mal um weitere drei Jahre verlängern.
- 4** Neben der fortgeführten Garagenvermietung betrieb D in der Folgezeit die Tankstelle als öffentliche Tankstelle weiter. Er ließ zwei zusätzliche Tanks in das Grundstück ein, riss die ursprüngliche Omnibushalle ab und bebaute das Grundstück mit der später als Stellplatz vermieteten Halle.

- 5 Ende 1963 begann E mit der Stilllegung des Omnibusbetriebs. Er verkaufte seine beiden Omnibusse mit Vertrag vom 9. November 1963 an den Kaufmann K und kündigte den angestellten Omnibusfahrern. Neben der Übereignung der Omnibusse schuldete E u.a. die Übertragung der Genehmigung des Regierungspräsidenten für Ausflugsfahrten und Verkehr mit Mietomnibussen sowie seiner Ferienzweckkonzession nach Y (Ausland). Mit Schreiben vom 17. Februar 1964 genehmigte der Regierungspräsident die "Übertragung des Betriebs" auf den K.
- 6 In der Folgezeit (wohl im Jahr 1966) siedelte E nach Y über. Im Jahr 1970 kehrte E nach Angaben der Klägerin zur Neuordnung seiner finanziellen Angelegenheiten nach Deutschland zurück, weil aufgrund des plötzlichen Ablebens des Pächters D kein Geld mehr aus Deutschland nach Y geflossen sei.
- 7 Die Garagen/Stellplätze auf dem Grundstück C-Straße wurden nach dem Tod des D unstreitig von E in Einzelverträgen weiter langfristig an Dritte vermietet. Im März 1971 schloss E mit der Warenhauskette X, die auf dem Grundstück C-Straße ein Kaufhaus errichten wollte, einen notariellen Erbbaurechtsvertrag. Der jährliche Erbbauzins sollte 78.000 DM betragen. Der Vertrag sollte zum 1. April 1973 beginnen und zunächst 25 Jahre dauern, allerdings mit Verlängerungsoption. In § 20 des Vertrags wurde X jedoch ein --später verlängertes-- Rücktrittsrecht für den Fall eingeräumt, dass die von ihr beabsichtigte Errichtung eines Kaufhauses nebst Parkhaus nicht durchführbar sein sollte. X war nach dem Vertrag berechtigt, die auf dem Grundstück vorhandenen baulichen Anlagen zu verwerten, umzubauen oder abzureißen. Dafür erhielt E eine einmalige Entschädigung von 75.000 DM. Besitz, Nutzen und Lasten des Grundstücks gingen nach § 12 des Vertrags am 1. April 1973 auf X über.
- 8 Am 18. April 1973 meldete E sein Gewerbe bei der Stadt B ab. Als Tag der Betriebsaufgabe ist der 1. Januar 1969 genannt. Gegenüber dem Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) hat E unstreitig keine Betriebsaufgabe erklärt.
- 9 Die Garagen-/Stellplatzvermietung (C-Straße) wurde von E ungeachtet des Erbbaurechtsvertrags auch in der Zeit nach April 1973 fortgeführt. Im Januar 1976 wurde der Erbbaurechtsvertrag aufgrund des der X eingeräumten Rücktrittsrechts aufgehoben. Die über den jährlichen Erbbauzins hinaus von X als Entschädigung für die Gebäude und baulichen Anlagen an E geleisteten 75.000 DM verblieben auch nach Ausübung des Rücktrittsrechts gemäß § 20 des Erbbaurechtsvertrags bei E.
- 10 Ende 1979 richteten E und seine ... 1992 verstorbene damalige Ehefrau eine Bauvoranfrage an die Stadt B betreffend ein auf dem Grundstück C-Straße zu errichtenden Mehrfamilien- und Geschäftshaus. Diese Bauvoranfrage wurde jedoch mit Bescheid vom 15. Juli 1981 negativ beschieden, weil die Stadt B für diesen Teilbereich eine Veränderungssperre beschlossen hatte.
- 11 Ende 1981 wurden die Tankstellenanlagen auf dem Grundstück C-Straße abgebaut und die Tanks versandet. Eine Reaktivierung der Tanks war danach weder technisch noch rechtlich möglich. Zum Neubau von Garagen kam es nach Angaben der Klägerin, weil die auf dem Grundstück befindlichen Garagen in Folge einer Baumaßnahme der Stadt B teilweise abgesackt waren. In der nach Entfernung der für einen Werkstattbetrieb nötigen Vorrichtungen verbliebenen 80-qm-Halle wurden in der Folgezeit sechs PKW- und zwei Motorrad-Stellplätze betrieben. Alle Garagen und Stellplätze sowie die noch immer existente Imbissbude wurden von E in der Folgezeit an unterschiedliche Einzelmietler vermietet.
- 12 Das Grundstück A-Straße wurde Ende der 1980er Jahre an einen Hotelier verkauft.
- 13 Über die ganze Zeit hatte E gegenüber dem FA die Einkünfte aus der Garagen-/Stellplatzvermietung (C-Straße) als solche aus einem ruhenden Gewerbebetrieb erklärt; auch die Tankstellenanlage blieb in der Bilanz mit einem Erinnerungswert in Höhe von 1 DM enthalten (Abschlüsse 1992 bis 1996; die Ausbuchung in der Bilanz 1997 wurde nicht erläutert). Das Grundstück war zuletzt mit 67 Garagen/Stellplätzen, einem Schuppen und einer Imbissbude bebaut. Den Gewinn hatte E durch Bestandsvergleich nach § 5 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ermittelt.
- 14 Die aus der Klägerin und der Beigeladenen bestehende Erbengemeinschaft erklärte in ihren Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte für 2000 bis 2002 entsprechend der steuerlichen Behandlung durch E weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb; der Gewinn wurde weiter durch Bestandsvergleich ermittelt.
- 15 Seit dem Jahr 2001 bemühten sich die beiden Erben zunächst erfolglos um eine Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft, bis die Klägerin Ende des Jahres 2002 die Teilungsversteigerung beantragte.

- 16** Im Versteigerungstermin vom ... Juli 2003 wurde das Grundstück C-Straße, welches zu diesem Zeitpunkt nach der in der Höhe unstreitigen Berechnung des FA noch einen Buchwert von 40.420 € hatte, teilungsversteigert und für 360.000 € der Klägerin zugeschlagen, die fortan die alleinige Eigentümerin war. Mit Schreiben vom 9. Oktober 2003 wurde dem FA mitgeteilt, dass die Erbgemeinschaft mit der Versteigerung aufgelöst sei und die Klägerin künftig unter ihrer eigenen Steuernummer Umsatzsteuererklärungen abgeben werde. In der Feststellungserklärung 2003 der Erbgemeinschaft wurden für das Objekt C-Straße Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 20.299 € erklärt. Eine Sacheinheit, die als "ruhender Gewerbebetrieb" angesehen werden könne, liege seit mehr als 20 Jahren nicht mehr vor. Aus der Veräußerung des Grundstücks im Versteigerungsverfahren sei weder ein gewerblicher Gewinn noch ein steuerpflichtiger Gewinn nach § 23 EStG angefallen.
- 17** Mit Feststellungsbescheid 2003 vom 9. Dezember 2005 stellte das FA für die Erbgemeinschaft gewerbliche Einkünfte in Höhe von 343.020 € fest. Bis zum Versteigerungstermin habe unverändert die Verpachtung eines ruhenden Gewerbebetriebs vorgelegen. Durch die Zwangsversteigerung sei es zur endgültigen Betriebsaufgabe und damit zu dem festgestellten Veräußerungs- bzw. Entnahmegewinn gekommen.
- 18** Nach erfolglosem Einspruch wies das Finanzgericht (FG) die Klage aus den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2010, 2013 veröffentlichten Gründen ab.
- 19** Mit ihrer Revision macht die Klägerin u.a. geltend, das FG habe verkannt, dass der Betrieb schon zu Lebzeiten des E aufgegeben worden sei. E habe mit der Veräußerung der Omnibusse, der Übertragung der ordnungsrechtlichen Grundlagen auf den Erwerber der Fahrzeuge und der Veräußerung des Grundstücks A-Straße, auf dem sich der Betriebsitz des Omnibusunternehmens befunden habe, alle wesentlichen Betriebsgrundlagen veräußert. Lediglich das Grundstück C-Straße sei zurückbehalten worden, das jedoch keine wesentliche Betriebsgrundlage dargestellt habe und allenfalls gewillkürtes Betriebsvermögen sein könne. Dieses Grundstück sei jedoch langfristig an D verpachtet worden, bevor --nach dessen Tod-- die Bestellung des Erbbaurechts mit X vereinbart worden sei.
- 20** Selbst wenn man der Ansicht des FG folge, dass es sich bei dem Grundstück C-Straße um einen eigenen Garagen- und Stellplatzbetrieb gehandelt habe, der lediglich verpachtet, aber nicht schleichend aufgegeben worden sei, müsse berücksichtigt werden, dass die Kriterien für eine die Zwangsbetriebsaufgabe vermeidende Betriebsverpachtung nicht gegeben seien. Der Pächter D sei berechtigt gewesen, grundlegende Umgestaltungen vorzunehmen, was in Teilen auch geschehen sei. Zu einer weiter gehenden "Entrechtung" des E sei es dann durch die Bestellung des Erbbaurechts zugunsten der X gekommen, die das Recht gehabt habe, ein Warenhaus, ggf. mit Parkhaus, auf dem Grundstück C-Straße zu errichten. Hätte die Warenhauskette von ihrem Recht Gebrauch gemacht, wäre eine Fortführung des Garagen- und Stellplatzbetriebs unmöglich geworden. Dabei sei es für eine schleichende oder Zwangsbetriebsaufgabe unerheblich, dass die Maßnahme nicht vollzogen und der Erbbaurechtsvertrag aufgelöst worden sei. Entscheidend sei, dass E sich mit dem Abschluss des Erbbaurechtsvertrags wissentlich und willentlich der Möglichkeit begeben habe, das Grundstück C-Straße in der Form zu nutzen, die es vor dem Abschluss des Vertrags gehabt habe. Damit sei spätestens mit Abschluss des Erbbaurechtsvertrags eine Zwangsbetriebsaufgabe eingetreten.
- 21** Die Klägerin beantragt,  
das Urteil des FG Köln vom 14. Juli 2010 10 K 1442/07 aufzuheben und den Feststellungsbescheid 2003 vom 9. Dezember 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15. März 2007 dahin zu ändern, dass an Stelle von Einkünften aus Gewerbebetrieb Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 23.440 € festgestellt werden.
- 22** Dabei haben die Beteiligten übereinstimmend erklärt, dass die laufenden Einkünfte, sofern sie als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln wären, 23.440 € betragen.
- 23** Das FA beantragt,  
die Revision zurückzuweisen.
- 24** Es trägt im Wesentlichen vor, der E habe das Grundstück C-Straße nach der Verlegung des Omnibusbetriebs in die A-Straße und dessen Verpachtung weiter im Betriebsvermögen belassen. Auch nach Verkauf der Omnibusse und Übertragung der Genehmigungen für den Omnibusbetrieb habe E das Grundstück C-Straße als Betriebsvermögen behandelt und hieraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt.

## Entscheidungsgründe

- 25** II. Die Revision ist begründet. Der Senat entscheidet in der Sache selbst (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Unter Aufhebung der vorinstanzlichen Entscheidung ist der angefochtene Feststellungsbescheid 2003 vom 9. Dezember 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15. März 2007 dahin zu ändern, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 23.440 € festgestellt werden. Die Würdigung des FG, dass im Streitjahr (2003) noch ein von den beiden Erbinnen des E als Erbengemeinschaft fortgeführter Gewerbebetrieb bestanden habe, hält auf der Grundlage der nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen und deshalb den erkennenden Senat bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG revisionsrechtlicher Überprüfung nicht stand. Das FA hat zu Unrecht für die Erbengemeinschaft Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt.
- 26** 1. Der Senat kann offen lassen, ob der Gewerbebetrieb des E bereits im Laufe des Jahres 1963 nach der (Rück-)Verlegung des Omnibusbetriebs auf das Grundstück A-Straße und der anschließenden Veräußerung der wesentlichen Betriebsgrundlagen des Omnibusunternehmens aufgegeben worden ist. Insbesondere braucht nicht entschieden zu werden, ob die Vermietung und Verpachtung der auf dem Grundstück C-Straße verbliebenen Gebäude und Einrichtungen noch mit dem ursprünglichen Omnibusbetrieb identisch gewesen ist.
- 27** Selbst wenn man hinsichtlich der Vermietung und Verpachtung "C-Straße" die Existenz eines das ursprüngliche Omnibusunternehmen fortsetzenden, damit im Wesentlichen identischen Gewerbebetriebs unterstellt, so ist dieser Gewerbebetrieb des E wohl schon mit Abschluss des Vertrags mit D, jedenfalls aber im Zuge der Vereinbarungen mit X aufgegeben worden. Denn der E hatte danach objektiv nicht mehr die Möglichkeit, seinen in Folge dieser Verträge "vorübergehend" eingestellten Betrieb als solchen wieder aufzunehmen und fortzuführen.
- 28** a) Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) führt die Verpachtung eines Gewerbebetriebs nicht zwangsläufig zu einer Betriebsaufgabe und damit zur Aufdeckung der stillen Reserven. Ein Gewerbetreibender braucht vielmehr die in seinem Betriebsvermögen enthaltenen stillen Reserven dann nicht aufzudecken, wenn er zwar selbst seine werbende Tätigkeit einstellt, aber entweder den Betrieb im Ganzen als geschlossenen Organismus oder zumindest alle wesentlichen Grundlagen des Betriebs verpachtet (grundlegend Urteil des Großen Senats des BFH vom 13. November 1963 GrS 1/63 S, BFHE 78, 315, BStBl III 1964, 124) und der Steuerpflichtige gegenüber den Finanzbehörden nicht (klar und eindeutig) die Aufgabe des Betriebs erklärt (vgl. hierzu und zum Folgenden BFH-Urteil vom 3. April 2014 X R 16/10, BFH/NV 2014, 1038, m.w.N.). Wird keine Aufgabeerklärung abgegeben, so geht die Rechtsprechung davon aus, dass die Absicht besteht, den unterbrochenen Betrieb künftig wieder aufzunehmen, sofern die zurückbehaltenen Wirtschaftsgüter dies ermöglichen. Für die Anerkennung der gewerblichen Betriebsverpachtung reicht es nach diesen Grundsätzen aus, wenn die wesentlichen, dem Betrieb das Gepräge gebenden Betriebsgegenstände verpachtet werden. Dabei kommt es für die Beantwortung der Frage, was unter den wesentlichen Betriebsgrundlagen zu verstehen ist, auf die Verhältnisse des verpachtenden, nicht auf diejenigen des pachtenden Unternehmens an. Eine Betriebsverpachtung setzt danach u.a. voraus, dass der Steuerpflichtige dem Pächter einen Betrieb zur Nutzung überlässt, den der Pächter im Wesentlichen fortsetzen kann. Dem Verpächter muss objektiv die Möglichkeit verbleiben, den "vorübergehend" eingestellten Betrieb als solchen wieder aufzunehmen und fortzuführen. Das in der Rechtsprechung des BFH im Fall der Betriebsverpachtung eingeräumte Wahlrecht entfällt und es kommt zu einer Zwangsbetriebsaufgabe, wenn anlässlich oder während der Verpachtung die wesentlichen Betriebsgrundlagen so umgestaltet werden, dass sie nicht mehr in der bisherigen Form genutzt werden können, weil der Verpächter damit die unternehmerische Tätigkeit endgültig einstellt (BFH-Urteil vom 30. August 2007 IV R 5/06, BFHE 218, 569, BStBl II 2008, 113, m.w.N.).
- 29** b) Nach diesen Maßstäben spricht auf der Grundlage der Feststellungen des FG bereits einiges dafür, dass es dem E schon aufgrund der Vereinbarungen im Zusammenhang mit der Verpachtung des Grundstücks C-Straße an D verwehrt war, seinen Betrieb in der bisherigen Form wieder aufzunehmen und fortzuführen. Denn der Pächter D durfte das betreffende Grundstück umgestalten und hat dieses in Folge dessen über die vorherige Vermietung von Garagen hinaus erstmals für den Betrieb einer öffentlichen Tankstelle genutzt. Geht man davon aus, dass die hierfür erforderliche Infrastruktur nicht schon aufgrund der (lediglich) für den Eigenbedarf des Omnibusunternehmens genutzten Tankstelle vorhanden war, sondern erst aufgrund der Umbauten des D geschaffen worden ist, konnte der E das Grundstück in dem Zustand, wie er es verpachtet hatte, nicht mehr zurückbekommen. Ein mit einer öffentlichen Tankstelle bebautes Grundstück ist regelmäßig nicht mehr in der gleichen Weise nutzbar wie ein Grundstück, das im Wesentlichen der Vermietung von Garagen und Stellplätzen dienen soll. Es kann jedoch offen

bleiben, ob bereits die Verpachtung an D eine so grundlegende Umgestaltung des Grundstücks C-Straße zur Folge hatte, dass der E seinen Betrieb in seiner bisherigen Form nicht wieder aufnehmen konnte.

- 30** c) Unter den hier vorliegenden Umständen ist nämlich davon auszugehen, dass E seinen Gewerbebetrieb --sofern man in der Vermietung und Verpachtung des Grundstücks C-Straße überhaupt die Fortführung des gewerblichen Omnibusunternehmens in anderer Form sehen wollte-- spätestens mit Abschluss der Vereinbarungen mit X zwangsweise aufgegeben hat.
- 31** Jedenfalls die Vereinbarungen mit X führten nämlich dazu, dass der E auf dieser Grundlage seinen Betrieb in der bisherigen Form nicht mehr hätte aufnehmen und fortführen können. Denn die X durfte aufgrund des von E mit Wirkung vom 1. April 1973 mit Verlängerungsoption eingeräumten Erbbaurechts das Grundstück C-Straße mit einem Kaufhaus nebst Parkhaus bebauen. Eine derart grundlegende Umgestaltung des Grundstücks C-Straße hätte zu einer einschneidenden Nutzungsänderung geführt und eine Vermietung in der zuvor von E durchgeführten Form nicht mehr erlaubt. Dieser Würdigung steht --anders als das FG meint-- nicht entgegen, dass die X das von ihr geplante Projekt schließlich nicht realisiert hat. Denn die Vereinbarungen zwischen E und X waren --trotz Einräumung eines Rücktrittsrechts-- ersichtlich nicht von vorneherein auf ein Scheitern ausgelegt. Deshalb ist für die Annahme einer Zwangsbetriebsaufgabe durch E das Vertragskonzept und nicht dessen spätere Durchführung zugrunde zu legen.
- 32** Der Umstand, dass E in der Zeit nach der Rücktrittserklärung der X eine Bauvoranfrage an die Stadt B hinsichtlich einer Bebauung mit einem Mehrfamilien- und Geschäftshaus gestellt und nach Abbau der Tankstellenanlagen das Grundstück C-Straße mit weiteren Garagen bebaut hat, steht dieser Würdigung ebenfalls nicht entgegen. Denn diese Aktivitäten stünden dann im Zusammenhang mit einer (neuen) privaten Vermögensverwaltung des Grundstücks C-Straße.
- 33** 2. Nach alledem ist unter den im Streitfall vorliegenden Umständen davon auszugehen, dass der Gewerbebetrieb des E in festsetzungsverjährter Zeit aufgegeben worden ist und jedenfalls bei Ableben des E im Jahr 2000 nicht mehr bestanden hat. Demnach waren für die aus der Klägerin und der Beigeladenen bestehende Erbengemeinschaft auch im Streitjahr (2003) keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb mehr festzustellen. Nachdem zwischen den Beteiligten Übereinstimmung darüber besteht, dass die laufenden Einkünfte, sofern sie als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln wären, 23.440 € betragen, ist die Sache spruchreif. Die Beteiligten gehen auf der Grundlage der Feststellungen des FG zu Recht davon aus, dass die Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung eines privaten Veräußerungsgewinns nach § 23 EStG nicht vorliegen; insbesondere ist der Erwerb durch Erbschaft keine Anschaffung im Sinne dieser Vorschrift (z.B. BFH-Urteil vom 22. September 1987 IX R 15/84, BFHE 151, 143, BStBl II 1988, 250). Demnach war der angefochtene Feststellungsbescheid 2003 vom 9. Dezember 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15. März 2007 dahin zu ändern, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 23.440 € festgestellt werden.
- 34** Auf einen Vertrauensschutz dahingehend, dass die in anderen Festsetzungszeiträumen auch aufgrund der abgegebenen Erklärungen praktizierte Rechtsauffassung auch im Streitjahr Bestand haben würde, kann sich auch das FA nicht berufen.
- 35** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Beigeladene trägt ihre außergerichtlichen Kosten selbst (§ 139 Abs. 4 FGO), da sie weder Sachanträge gestellt noch durch Sachvortrag oder Rechtsausführungen zur Förderung des Verfahrens beigetragen hat (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 21. Februar 2000 X B 3/99, BFH/NV 2000, 1473).

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)