

# Urteil vom 16. Februar 2022, X R 26/20

## Altersvorsorge-Eigenheimbetrag: Unmittelbare Verwendung des geförderten Altersvorsorgekapitals in Fällen der Darlehenstilgung

ECLI:DE:BFH:2022:U.160222.XR26.20.0

BFH X. Senat

EStG § 82 Abs 1 S 3, EStG § 92a Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 92a Abs 2 S 1, EStG § 92a Abs 2 S 2, EStG § 92a Abs 2 S 7, EStG § 92b, EStG § 93 Abs 1, EStG § 94 Abs 2, EStG VZ 2017, EStG VZ 2016, EStG VZ 2015

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 06. August 2020, Az: 15 K 10223/18

## Leitsätze

Auch im Fall der Verwendung des geförderten Altersvorsorgekapitals zur Tilgung eines Darlehens nach § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG muss ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Auszahlung des geförderten Kapitals und der Darlehenstilgung bestehen.

## Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 06.08.2020 - 15 K 10223/18 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) beantragte bei der Beklagten und Revisionsklägerin (Deutsche Rentenversicherung Bund – Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen --ZfA--), für in den Jahren 2015 bis 2017 beabsichtigte Sondertilgungen eines für die Anschaffung einer Wohnung aufgenommenen Darlehens aus ihrem zertifizierten Altersvorsorgevertrag einen Betrag von insgesamt 10.350 € verwenden zu dürfen. Entsprechend dem beigefügten Darlehensvertrag war jährlich eine Sondertilgung in Höhe von 5 % der ursprünglichen Darlehenssumme von 69.000 € möglich. Laufende Tilgungszahlungen musste die Klägerin nicht erbringen.
- 2** Durch Gestattungsbescheid vom 15.06.2015 teilte die ZfA der Klägerin mit, sie könne einen Betrag bis zu einer Höhe von 10.350 € aus ihrem Altersvorsorgevertrag für Sondertilgungen für die Jahre 2015 bis 2017 verwenden. In diesem Bescheid wies die ZfA zudem darauf hin, dass der Entnahmevergand und die wohnungswirtschaftliche Verwendung in einem unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang erfolgen müssten. Dieser sei gewahrt, wenn die beabsichtigte Darlehenstilgung innerhalb von zwölf Monaten nach der ggf. ersten Kapitalauszahlung vorgenommen werde. Werde der Zeitrahmen nicht eingehalten, könne eine schädliche Verwendung des entnommenen Kapitals vorliegen. Der Gestattungsbescheid ergehe insoweit unter der auflösenden Bedingung, dass die Klägerin die wohnungswirtschaftliche Verwendung des entnommenen Altersvorsorgevermögens nachweise.
- 3** Die Anbieterin zahlte das Kapital aus dem Altersvorsorgevertrag am 09.07.2015 an die Klägerin aus. Diese leistete am 14.07.2015 für 2015, am 03.02.2016 für 2016 und am 12.06.2017 für 2017 jeweils eine Sondertilgung in Höhe von 3.450 €.
- 4** Mit Bescheid vom 17.08.2017 stellte die ZfA die teilweise Unwirksamkeit des Gestattungsbescheids rückwirkend

zum Zeitpunkt seines Erlasses fest. Die Sondertilgung für 2017 sei nicht mehr im unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang zur Auszahlung des Kapitals erfolgt, so dass insoweit eine schädliche Verwendung vorliege. Den von der Klägerin eingelegten Einspruch gegen den Feststellungsbescheid wies die ZfA als unbegründet zurück und setzte mit Bescheid vom 07.05.2018 aufgrund der schädlichen Verwendung einen Rückzahlungsbetrag in Höhe von 1.641,05 € fest.

- 5 Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage führte zur Aufhebung des Rückforderungsbescheids (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2021, 847). Das Finanzgericht (FG) verneinte eine schädliche Verwendung, da entgegen der Annahme der ZfA auch das für die Sondertilgung 2017 entnommene Kapital für wohnungswirtschaftliche Zwecke verwendet worden sei. Entgegen der Ansicht der ZfA erfordere die wohnungswirtschaftliche Verwendung durch Darlehenstilgung keine Unmittelbarkeit. Zwar sei der Wortlaut des § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nicht eindeutig. Ausgehend von der Gesetzeshistorie müsse aber davon ausgegangen werden, dass eine Unmittelbarkeit nur für die wohnungswirtschaftliche Verwendung des entnommenen Altersvorsorgevermögens zur Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung nötig sei. Darüber hinaus sei es treuwidrig, wenn sich die ZfA auf eine fehlende Unmittelbarkeit berufe, obwohl ihr aufgrund der vorgelegten Unterlagen klar gewesen sein müsse, dass ein Teil der bewilligten Entnahme nicht zeitgerecht habe verwendet werden können. Auch liege keine schädliche Verwendung aufgrund der teilweisen Feststellung der Unwirksamkeit des Gestattungsbescheids vor, da diese Feststellung kein Grundlagenbescheid für den streitgegenständlichen Rückforderungsbescheid darstelle.
- 6 Mit ihrer Revision macht die ZfA geltend, weder sei die Sondertilgung für 2017 im unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang zur Kapitalauszahlung erfolgt noch habe die ZfA durch den Erlass des Rückforderungsbescheids treuwidrig gehandelt. Unzutreffend gehe das FG davon aus, dass das Tatbestandsmerkmal der Unmittelbarkeit nur auf die Anschaffung oder Herstellung in § 92a Abs. 1 Satz 1 EStG zu beziehen sei. Schon die erste Fassung des § 92a EStG habe eine unmittelbare Verwendung für die Anschaffung oder Herstellung einer selbst genutzten Wohnimmobilie vorgesehen. Die später eingeführte Entschuldungsvariante sei erkennbar sprachlich durch das Wort "oder" hiermit verbunden worden. Daran habe der Gesetzgeber bislang nichts geändert. Die Tilgungsmöglichkeit sei lediglich auf den Zeitraum der Ansparphase erweitert worden. Der Wille des Gesetzgebers gehe dahin, das Erfordernis einer zeitlichen Nähe zwischen der Entnahme und der Verwendung des Altersvorsorgekapitals für alle drei Varianten (Anschaffung, Herstellung, Tilgung) einheitlich zu regeln. Auch sei sicherzustellen, dass eine zweckwidrige Verwendung des entnommenen Kapitals ausgeschlossen werde. Nur ein vorgegebener zeitlicher Rahmen gewährleiste die gesetzlich vorgesehene Überprüfung der Verwendung.
- 7 Die ZfA beantragt,  
das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8 Die Klägerin beantragt,  
die Revision zurückzuweisen.
- 9 Sie schließt sich den Ausführungen im finanzgerichtlichen Urteil an und vertieft ihr Vorbringen aus dem Klageverfahren.

## Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben und die Klage abzuweisen (§ 126 Abs. 3 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 11 Der angefochtene Bescheid über die Festsetzung des Rückzahlungsbetrags (nachfolgend vereinfachend: "Rückforderungsbescheid") ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten. Die rechtliche Beurteilung des Rückforderungsbescheids ist nicht davon abhängig, ob zwischenzeitlich die teilweise Unwirksamkeit des vorangegangenen Gestattungsbescheids festgestellt oder eine solche Feststellung wieder aufgehoben worden ist (dazu unten 1.). Auch in der Tilgungsvariante des § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG muss die Verwendung des geförderten Altersvorsorgekapitals für wohnungswirtschaftliche Zwecke eine unmittelbare sein (unten 2.). Vorliegend stellt die im Juni 2017 vorgenommene Sondertilgung --wie von der ZfA angenommen-- keine unmittelbare Verwendung des bereits im Juli 2015 ausgezahlten Altersvorsorgekapitals dar (unten 3.). Die Grundsätze von Treu und Glauben stehen der Rückforderung der Altersvorsorgezulage nicht entgegen (unten 4.).

- 12** 1. Ob die ZfA die teilweise Unwirksamkeit des Feststellungsbescheids festgestellt hat oder ob ein solcher Feststellungsbescheid --wie die Klägerin behauptet-- später wieder aufgehoben worden ist, ist für die Beurteilung der Wirksamkeit und Rechtmäßigkeit des vorliegend allein streitgegenständlichen Rückforderungsbescheids ohne Belang.
- 13** a) Zwar ist die ZfA befugt, die Unwirksamkeit des gemäß § 92b Abs. 1 EStG ergangenen Bescheids über die Gestattung der wohnungswirtschaftlichen Verwendung geförderten Altersvorsorgekapitals durch Verwaltungsakt festzustellen, auch wenn hierfür keine ausdrückliche Ermächtigung im Gesetz zu finden ist und für den Senat auch (weiterhin) nicht erkennbar ist, welcher eigenständige Regelungszweck mit einem solchen Feststellungsbescheid verfolgt werden könnte (vgl. bereits Senatsurteil vom 12.02.2020 - X R 28/18, BFHE 268, 218, BStBl II 2020, 496, Rz 16 ff.).
- 14** b) Für die hier zu beurteilende Rechtmäßigkeit eines Rückforderungsbescheids wegen schädlicher Verwendung geförderten Altersvorsorgevermögens (§ 93 Abs. 1 i.V.m. § 94 Abs. 2 EStG) ist jedoch entscheidend, dass einem Bescheid über die Feststellung der (teilweisen) Unwirksamkeit des Gestattungsbescheids insoweit keine inhaltliche Bindungswirkung zukommt. Denn die rechtlichen Wirkungen eines Bescheids über die Gestattung der wohnungswirtschaftlichen Verwendung geförderten Altersvorsorgekapitals nach § 92b EStG, auf den sich der Feststellungsbescheid bezieht, sind darauf beschränkt, dem Zulageberechtigten zu gestatten und dem Anbieter mitzuteilen, dass Altersvorsorgekapital für einen bestimmten Zweck förderunschädlich ausgezahlt und genutzt werden kann (Senatsbeschluss vom 23.05.2016 - X R 54/13, BFH/NV 2016, 1457, Rz 21 f.). Weicht die spätere tatsächliche Verwendung des geförderten Altersvorsorgekapitals durch den Zulageberechtigten von den gesetzlichen Voraussetzungen einer wohnungswirtschaftlichen Verwendung ab, hat ein Rückforderungsbescheid unabhängig davon zu ergehen, ob der Gestattungsbescheid noch wirksam ist. Denn im vorangegangenen Gestattungsbescheid konnte naturgemäß eine spätere abweichende tatsächliche Verwendung noch nicht beurteilt werden, so dass sich dessen Regelungsgehalt nicht hierauf beziehen kann.
- 15** 2. Gemäß § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG kann der Zulageberechtigte das in einem Altersvorsorgevertrag gebildete und geförderte Kapital --unter weiteren, hier nicht streitigen Voraussetzungen-- bis zum Beginn der Auszahlungsphase unmittelbar für die Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung oder zur Tilgung eines zu diesem Zweck aufgenommenen Darlehens verwenden. Das gesetzliche Unmittelbarkeitserfordernis gilt dabei nicht nur in Fällen der Verwendung geförderten Altersvorsorgekapitals für die Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung, sondern auch für die Tilgung eines zur Finanzierung der Anschaffung oder Herstellung aufgenommenen Darlehens.
- 16** a) Der Gesetzeswortlaut ist insoweit allerdings nicht eindeutig. Nur in Bezug auf die erste Tatbestandsvariante ("für die Anschaffung") steht sprachlich zweifelsfrei fest, dass die Verwendung insoweit "unmittelbar" sein muss. Schon die zweite Tatbestandsvariante ("Herstellung") ist durch die Konjunktion "oder" von der ersten Variante abgetrennt, ohne dass jedoch das Adjektiv "unmittelbar" wiederholt wird. Gleiches gilt für die dritte Tatbestandsvariante ("zur Tilgung"). Der Gesetzeswortlaut lässt daher sowohl die Auslegung zu, dass sich das Adjektiv "unmittelbar" --als "vor die Klammer gezogen"-- auf alle drei Tatbestandsvarianten gleichermaßen beziehen soll, als auch eine Auslegung, wonach das Unmittelbarkeitserfordernis nur für die ersten beiden Varianten --eventuell auch nur für die erste Variante-- gelten soll.
- 17** b) Auch eine systematische Auslegung unter Heranziehung anderer Regelungen innerhalb des § 92a EStG (dazu unten aa) oder innerhalb des EStG (unten bb) führt nicht zu eindeutigen Ergebnissen.
- 18** aa) Zwar verwendet der Gesetzgeber in § 92a Abs. 2 Sätze 2 und 7 EStG jeweils die Formulierung "im Zeitpunkt der unmittelbaren Darlehenstilgung". Daraus lässt sich für die Auslegung der --vorliegend maßgebenden-- Norm des § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG aber nichts ableiten, weil der Regelungsgegenstand des § 92a Abs. 2 Sätze 2 und 7 EStG sich auf "Beiträge, die nach § 82 Absatz 1 Satz 3 wie Tilgungsleistungen behandelt wurden" beschränkt. § 92a Abs. 2 Satz 1 EStG unterscheidet gerade zwischen dem --vorliegend allein einschlägigen-- Altersvorsorge-Eigenheimbetrag einerseits und den Tilgungsleistungen i.S. des § 82 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG andererseits, zu denen auch die in § 92a Abs. 2 Sätze 2 und 7 EStG geregelten Tilgungsleistungen nach § 82 Abs. 1 Satz 3 EStG gehören.
- 19** Die zuletzt genannten Normen sollen mit ihrem speziellen Unmittelbarkeitserfordernis sicherstellen, dass auch diese besondere Art von Altersvorsorgebeiträgen zu gefördertem Vermögen und folglich zu steuerlich verhaftetem Altersvorsorgekapital führt. Im Fall des Altersvorsorge-Eigenheimbetrags nach § 92a Abs. 1 EStG ist die Ausgangslage aber eine andere, da es sich um bereits gefördertes Altersvorsorgekapital handelt, bei dem unter

bestimmten Voraussetzungen eine Verwendung zu wohnungswirtschaftlichen Zwecken als förderunschädlich angesehen wird.

- 20** bb) Soweit in verschiedenen anderen Vorschriften des EStG, etwa in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4, § 9 Abs. 4a Satz 13, § 10a Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 oder § 22 Nr. 3 Satz 4 EStG, das Wort "unmittelbar" verwendet wird, ergibt sich hieraus für die Auslegung des § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG kein zwingender Rückschluss. In allen Fällen wird --anders als bei § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Alternative 3 EStG-- schon vom Wortlaut ein unmittelbarer Zusammenhang erkennbar gefordert. Das vorliegend zu beurteilende Sonderproblem, dass der Gesetzeswortlaut offenlässt, ob das Adjektiv "unmittelbar" sich trotz nur einmaliger Verwendung auf alle drei Tatbestandsvarianten bezieht, stellt sich bei den aufgeführten anderen Vorschriften des EStG von vornherein nicht.
- 21** c) Jedoch verlangt der Sinn und Zweck der vom Gesetzgeber angeordneten Förderunschädlichkeit der Verwendung von Altersvorsorgekapital für bestimmte Darlehenstilgungen, dass nicht nur in Anschaffungs- und Herstellungsfällen, sondern auch im Fall der Tilgung von Anschaffungs- oder Herstellungsdarlehen das geförderte Kapital "unmittelbar" für den jeweils begünstigten wohnungswirtschaftlichen Zweck verwendet wird.
- 22** aa) Mit der alternativ zur Kapitalverwendung für die Anschaffung oder Herstellung des Wohneigentums begünstigten Tilgung eines zur Finanzierung der Anschaffung oder Herstellung aufgenommenen Darlehens wollte der Gesetzgeber zur Entschuldung des Zulageberechtigten beitragen. So soll durch die Ablösung von Darlehen, deren Mittel der Finanzierung des Erwerbs von Wohneigentum dienten, ein Beitrag zum "mietfreien Wohnen im Alter" geleistet werden (BTDrucks 16/8869, S. 16 f.). Diese Form der wohnungswirtschaftlichen Verwendung soll dem Zulageberechtigten ermöglichen, die Zins- und Tilgungskosten aus der selbstgenutzten Wohnimmobilie zu senken (vgl. Senatsurteil in BFHE 268, 218, BStBl II 2020, 496, Rz 30, m.w.N.). Mit dem Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz vom 24.06.2013 (BGBl I 2013, 1667) hat der Gesetzgeber diese Tilgungsmöglichkeit auf den Zeitraum der Ansparphase bis zum Beginn der Auszahlungsphase erweitert.
- 23** bb) Um das angestrebte "mietfreie Wohnen im Alter" zu erreichen, das allein als Rechtfertigungsgrund für die förderunschädliche vorzeitige Verwendung des zur Erlangung laufender Altersbezüge gebundenen Kapitals dienen kann, muss sichergestellt sein, dass das entnehmbare geförderte Altersvorsorgekapital nicht zweckentfremdet verwendet wird. Mitnahmeeffekte sind auszuschließen. Im Zusammenhang mit der Verwendung von gefördertem Kapital zur Anschaffung oder Herstellung einer Wohnung wird dies durch das im Wortlaut des § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG verankerte Unmittelbarkeitserfordernis eindeutig sichergestellt.
- 24** Die Tilgungsvariante ist nach ihrem Normzweck aufs Engste mit der Anschaffungs- oder Herstellungsvariante verknüpft. Denn begünstigt sind nur Tilgungen eines "zu diesem Zweck" --also zum Zweck der Finanzierung der Anschaffung oder Herstellung einer selbstgenutzten Wohnung-- aufgenommenen Darlehens. Daher muss das Unmittelbarkeitserfordernis gleichermaßen für die Tilgungsvariante gelten, da andernfalls eine zweckwidrige Verwendung, insbesondere durch die zwischenzeitliche Möglichkeit der Begleichung allgemeiner Lebenshaltungskosten, möglich wäre. Denn ohne eine unmittelbare --also enge-- zeitliche Verbindung zwischen der Entnahme des geförderten Kapitals und seiner begünstigten Verwendung in Gestalt der Tilgung des Darlehens i.S. des § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG hätte es allein der Zulageberechtigte in der Hand, wann er das zunächst seinem allgemeinen Vermögen zugeführte Kapital zur Tilgung verwendet. Nur die vom Senat vorgenommene Auslegung führt zudem zu einem systematischen Gleichklang der drei in dieser Vorschrift genannten Varianten, für die das geförderte Altersvorsorgekapital jeweils in förderunschädlicher Weise eingesetzt werden kann.
- 25** 3. Die im Juni 2017 vorgenommene Sondertilgung stellt keine unmittelbare Verwendung des bereits im Juli 2015 ausgezahlten Altersvorsorgekapitals dar.
- 26** a) Die Finanzverwaltung hat das Unmittelbarkeitserfordernis des § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG --allerdings beschränkt auf Anschaffungs- oder Herstellungsfälle-- zunächst dahingehend ausgelegt, dass Verwendungen begünstigt sind, die innerhalb von einem Monat vor der Antragstellung bei der ZfA und bis zu zwölf Monate nach der Auszahlung des geförderten Altersvorsorgekapitals vorgenommen werden (Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 24.07.2013 - IV C 3 - S 2015/11/10002, BStBl I 2013, 1022, Rz 242). Der erstgenannte Zeitraum wurde später auf sechs Monate vor der Antragstellung erweitert (BMF-Schreiben vom 21.12.2017 - IV C 3 - S 2015/17/10001:005, BStBl I 2018, 93, Rz 252).
- 27** b) Ob dieser Zeitraum als zutreffende Auslegung des Gesetzes angesehen werden kann, bedarf vorliegend keiner Entscheidung. Hiergegen könnte sprechen, dass das geförderte Kapital in einem derart langen Zeitraum zunächst für andere Zwecke verwendet werden könnte. Der Senat hat daher bereits in einer früheren Entscheidung darauf

hingewiesen, dass das Unmittelbarkeitserfordernis in der --vom Normzweck her eng mit § 92a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG verwandten-- Regelung des § 10 Abs. 2 Satz 2 Buchst. a EStG in der bis 2004 geltenden Fassung von der ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung deutlich restriktiver ausgelegt worden ist. Dort musste das Kapital "ohne Zwischenschritt" für die begünstigten Zwecke verwendet werden; insbesondere die Zwischenschaltung eines Bankkontos des Steuerpflichtigen stand der Begünstigung entgegen (vgl. Senatsurteil vom 27.01.2016 - X R 23/14, BFH/NV 2016, 1018, Rz 43, m.w.N.). Die Finanzverwaltung sah in derartigen Fällen einen Zeitraum von maximal 30 Tagen als unschädlich an (BMF-Schreiben vom 15.06.2000 - IV C 4 - S 2221 - 86/00, BStBl I 2000, 1118, Rz 53).

- 28** c) Im Streitfall kann dies aber offenbleiben. Denn auch wenn der Auslegung der Finanzverwaltung zu folgen wäre, läge die im Juni 2017 vorgenommene Sondertilgung außerhalb einer im Juli 2015 beginnenden Zwölf-Monats-Frist. Sie kann daher nicht mehr als unmittelbare Verwendung des ausgezahlten Altersvorsorgekapitals angesehen werden.
- 29** 4. Dem Erlass des Rückforderungsbescheids stehen die Grundsätze von Treu und Glauben (§ 242 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) nicht entgegen. Aufgrund des ausdrücklichen Hinweises der ZfA im Gestattungsbescheid, dass die Entnahme in einem unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang zur Gestattung zu erfolgen habe, und aufgrund der Nennung des aus Sicht der ZfA relevanten Zeitraums von zwölf Monaten nach der Kapitalauszahlung konnte kein schützenswertes Vertrauen der Klägerin in Bezug auf die erst nach diesem Zeitraum erfolgte Sondertilgung für 2017 entstehen. Da der Gestattungsbescheid darüber hinaus der Klägerin nur mitteilt, bis zu welcher Höhe eine wohnungswirtschaftliche Verwendung des geförderten Kapitals vorliegen kann, wie es § 92b Abs. 1 Satz 3 EStG auch ausdrücklich vorsieht, war dieser Bescheid keinesfalls geeignet, bei der Klägerin den Eindruck hervorzurufen, auch eine Tilgung, die fast zwei Jahre nach der Kapitalauszahlung vorgenommen wird, könne begünstigt sein.
- 30** 5. Aufgrund der Rechtmäßigkeit des Rückforderungsbescheids kann offenbleiben, ob eine schädliche Verwendung darüber hinaus auch deshalb anzunehmen ist, weil die Klägerin das geförderte Kapital nach Aktenlage für die Sondertilgung eines Darlehens ihres Ehemanns entnommen hat. Im Hinblick auf das auch im Revisionsverfahren geltende Verböserungsverbot (§ 121 Satz 1 i.V.m. § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO) ist es dem Bundesfinanzhof versagt, eine Erhöhung des Rückforderungsbetrags auszusprechen.
- 31** 6. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2, § 121 Satz 1 FGO).
- 32** 7. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 1 FGO.

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