

# Urteil vom 01. September 2022, IV R 25/19

**Absetzungen für Substanzverringerung durch eine KG nach Erwerb eines Kiesvorkommens von ihrem Kommanditisten**

ECLI:DE:BFH:2022:U.010922.IVR25.19.0

BFH IV. Senat

GewStG § 2, GewStG § 6, GewStG § 7, GewStG § 14, GewStG § 35b, EStG § 7 Abs 6, EStDV 2000 § 11d Abs 2, FGO § 126 Abs 3 S 1 Nr 1, EStG VZ 2014, EStG VZ 2015, GewStG VZ 2014, GewStG VZ 2015

vorgehend FG München, 23. July 2019, Az: 12 K 1055/19

## Leitsätze

1. Ein zur Inanspruchnahme von Absetzungen für Substanzverringerung berechtigender Anschaffungsvorgang liegt auch dann vor, wenn eine Personengesellschaft einen Bodenschatz entgeltlich von ihrem Gesellschafter erwirbt und das Veräußerungsgeschäft einem Fremdvergleich standhält (Bestätigung des BFH-Urteils vom 04.02.2016 - IV R 46/12, BFHE 253, 95, BStBl II 2016, 607).
2. Ein entsprechender Anschaffungsvorgang ist steuerrechtlich nicht anzuerkennen, wenn die getroffenen Vereinbarungen zur Fälligkeit der Kaufpreiszahlung und zum Zeitpunkt des Übergangs von Besitz, Nutzen und Lasten nicht beachtet werden.

## Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts München vom 23.07.2019 - 12 K 1055/19 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die im Jahr 2014 gegründete Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine KG. Komplementärin der Klägerin ist die V-GmbH, Kommanditist ist H. Nur H ist am Gewinn und Verlust der Klägerin beteiligt. Gegenstand des Unternehmens der Klägerin ist die Erschließung, der Abbau und die Verwertung von Kiesvorkommen. Der Kiesabbau erfolgte auf der Grundlage eines am 09.06.2005 zwischen H und der Firma K, später der K-GmbH, abgeschlossenen Kiesabbau-Vertrags.
- 2** H veräußerte der Klägerin mit notariellem Vertrag vom 30.04.2014 ein in seinem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen befindliches Grundstück sowie eine markierte, noch zu vermessende Fläche auf weiteren, ebenfalls zu seinem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehörenden Grundstücken einschließlich des dort enthaltenen Kiesvorkommens. Die Vertragsbeteiligten gingen von einer Gesamtfläche von ca. 85 000 m<sup>2</sup> aus und ordneten den vorläufigen Gesamtkaufpreis von 558.100 € einer bereits ausgebeuteten Fläche von ca. 49 000 m<sup>2</sup>, einer Restfläche von 36 000 m<sup>2</sup> sowie in Höhe von 375.000 € dem Kiesvorkommen zu. Dabei gingen sie von einem Kiesvorkommen von 750 000 t und damit einem Preis von 0,50 € je Tonne aus. Bei einer Abweichung des tatsächlichen Kiesvorkommens von der angenommenen Menge sollte der vereinbarte Kaufpreis nicht verändert werden. Ein sich bei der Vermessung der Grundstücke ergebendes Mehr- oder Mindermaß sollte jedoch bei Beurkundung der Messungsanerkennung und Auflassung mit 2,50 €/m<sup>2</sup> ausgeglichen werden. Der Kaufpreis war innerhalb von 14 Tagen nach Abschluss des Kaufvertrags zur Zahlung fällig. Besitz, Nutzen und Lasten sollten am Tag des Eingangs des vollständigen Kaufpreises übergehen.

- 3 Die Klägerin teilte der K-GmbH bereits mit Schreiben vom 06.05.2014 mit, dass die Kieslieferung seit dem 01.05.2014 durch sie erfolge.
- 4 Auf den Kaufpreis zahlte die Klägerin am 03.06.2014 einen ersten Teilbetrag in Höhe von 530.000 €; am 11.11.2014 leistete sie die Restzahlung in Höhe von 28.100 € an H.
- 5 Nach der Grundstücksvermessung verminderte sich die übertragene Fläche um 4 004 m<sup>2</sup> auf 80 996 m<sup>2</sup>. H zahlte dafür im März und im Juni 2015 insgesamt 10.010 € an die Klägerin zurück. Die Beurkundung der Messungsanerkennung und Kaufpreisminderung um 10.010 € erfolgte am 18.09.2015.
- 6 Am 27.11.2015 schlossen die Klägerin und die K-GmbH einen eigenen Kiesabbau-Vertrag.
- 7 In ihren Gewinnermittlungen für die Jahre 2014 und 2015 (Streitjahre) nahm die Klägerin für das Kiesvorkommen "außerplanmäßige Abschreibungen" in Höhe von 43.010,86 € (2014) und 45.303,56 € (2015) vor. Dies entsprach 0,50 € je Tonne abgebauten Kieses.
- 8 Nachdem der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) die "außerplanmäßigen Abschreibungen" zunächst akzeptiert hatte, änderte er seine Auffassung und erließ am 06.11.2015 unter Verweis auf § 35b Abs. 1 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) Änderungsbescheide. Darin setzte das FA den Gewerbesteuermessbetrag 2014 auf 539 € fest und hob den Bescheid über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2014 vom 02.10.2015 auf. Am 02.01.2017 setzte das FA den Gewerbesteuermessbetrag 2015 für die Klägerin auf 427 € fest.
- 9 Die hiergegen gerichteten Einsprüche blieben erfolglos. Es stehe --so das FA-- dem Zweck der Absetzungen für Substanzverringerung (AfS) entgegen, diese auch dann zu gewähren, wenn ein Bodenschatz gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten oder entgeltlich in eine Personengesellschaft eingebracht werde, an der der Einbringende als Gesellschafter beteiligt sei. Der Kaufvertrag entspreche zudem nicht dem zwischen Fremden Üblichen und sei auch deshalb nicht anzuerkennen.
- 10 Im nachfolgenden Klageverfahren vor dem Finanzgericht (FG) trafen die Beteiligten eine tatsächliche Verständigung, nach der das mit Vertrag vom 30.04.2014 an die Klägerin verkaufte Kiesvorkommen zutreffend auf 750 000 t geschätzt worden sei. Mit Urteil vom 23.07.2019 gab das FG der Klage statt. Es setzte die Gewerbesteuermessbeträge 2014 und 2015 auf jeweils 0 € herab und stellte den vortragsfähigen Gewerbeverlust auf den 31.12.2014 wieder in Höhe von 3.053 € fest. Zur Begründung führte es aus: Der Erwerb des Kiesvorkommens durch die Klägerin von ihrem Kommanditisten sei als Vertrag zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter anzuerkennen. Der Vertrag sei fremdüblich. Es sei nicht erforderlich gewesen, Regelungen für eine Versagung der Abbaugenehmigung oder eine Verpflichtung zur Anpassung des Kaufpreises für den Fall vorzusehen, dass die tatsächliche Menge des Kiesvorkommens nicht der in dem Vertrag angenommenen Menge entspräche. Auch der Vollzug der Vereinbarungen sei fremdüblich gewesen. Es sei unschädlich, dass ein Teilbetrag des Kaufpreises erst am 11.11.2014 beglichen worden sei, obwohl der gesamte Kaufpreis bereits zwei Wochen nach Abschluss des Kaufvertrags fällig gewesen sei. Auch bei fremden Dritten würden bei einem Verzug mit der Kaufpreiszahlung in Höhe von rund 5 % nicht sogleich gerichtliche Schritte eingeleitet werden.
- 11 Hiergegen wendet sich die Revision des FA. Das FG habe § 7 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes (EStG), § 11d der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) und § 7 Satz 1 GewStG verletzt. AfS seien nur zulässig, wenn der Steuerpflichtige den Bodenschatz zuvor entgeltlich erworben habe. Im Streitfall sei der Bodenschatz aber von H an eine Personengesellschaft veräußert worden, an der er zu 100 % beteiligt gewesen sei. Auch in diesem Fall seien AfS entsprechend § 11d Abs. 2 EStDV unzulässig. Das FG habe zudem bei der Würdigung der Verträge und Rechtsbeziehungen gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstoßen. Die getroffenen Vereinbarungen seien unüblich und auch tatsächlich nicht wie vereinbart durchgeführt worden.
- 12 Das FA beantragt,  
das Urteil des FG vom 23.07.2019 - 12 K 1055/19 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 13 Die Klägerin beantragt,  
die Revision zurückzuweisen.
- 14 Das FG habe zutreffend entschieden, dass sie --die Klägerin-- Anschaffungskosten getragen habe und die geltend gemachten AfS für das Kiesvorkommen berechtigt gewesen seien. Ohne Rechtsfehler habe das FG auch erkannt, dass der geschlossene Kaufvertrag nach seinem Inhalt und seiner Durchführung einem Fremdvergleich standhalte.

# Entscheidungsgründe

II.

- 15** Die Revision ist begründet und führt zur Aufhebung des FG-Urteils und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Zutreffend hat das FG zwar entschieden, der Inanspruchnahme von AfS stehe es nicht entgegen, dass die Klägerin das Kiesvorkommen von ihrem Gesellschafter H erworben habe (dazu unter 1.). Das FG hat aber zu Unrecht angenommen, der Erwerb durch die Klägerin entspreche den Kriterien der Fremdüblichkeit. Sein Urteil war deshalb aufzuheben (dazu unter 2.). Der Senat entscheidet in der Sache selbst und weist die Klage als unbegründet ab (dazu unter 3.).
- 16** 1. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Klägerin --wäre der mit H geschlossene Kaufvertrag steuerrechtlich anzuerkennen-- AfS gemäß § 7 Abs. 6 EStG in Anspruch nehmen könnte. Dem stünde die Tatsache, dass die Klägerin das Kiesvorkommen von ihrem Gesellschafter H erworben hat, nicht entgegen.
- 17** a) Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG unterliegt ein im Inland betriebener Gewerbebetrieb der Gewerbesteuer. Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag (§ 6 GewStG), also der nach den Vorschriften des EStG zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der bei der Ermittlung des Einkommens für den dem Erhebungszeitraum (§ 14 GewStG) entsprechenden Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen ist, vermehrt und vermindert um die in §§ 8 und 9 GewStG bezeichneten Beträge --§ 7 Satz 1 GewStG-- (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 03.12.2015 - IV R 4/13, BFHE 252, 441, BStBl II 2016, 544, Rz 13).
- 18** b) Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind Abschreibungen abzuziehen. Nach § 7 Abs. 6 EStG sind die Regelungen über die Abschreibung von Wirtschaftsgütern gemäß § 7 Abs. 1 EStG bei Bergbauunternehmen, Steinbrüchen und anderen Betrieben, die einen Verbrauch der Substanz mit sich bringen, entsprechend anzuwenden. Dabei sind Absetzungen nach Maßgabe des Substanzverzehrs (AfS) zulässig. Bei einem Kiesvorkommen handelt es sich um ein Wirtschaftsgut, das derartigen Absetzungen zugänglich ist (z.B. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 04.12.2006 - GrS 1/05, BFHE 216, 168, BStBl II 2007, 508).
- 19** c) Grund und Boden einerseits und ein darin als Bodenschatz enthaltenes Kiesvorkommen andererseits stellen steuerrechtlich zwei selbständige und gleichwertig nebeneinander bestehende Wirtschaftsgüter dar, die auch verschiedenen Vermögenssphären angehören können (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 216, 168, BStBl II 2007, 508, unter C.II.1.c [Rz 77]). Der Bodenschatz erlangt steuerrechtlich die Eigenschaft als selbständiges Wirtschaftsgut, wenn mit seiner Aufschließung (etwa durch Stellen eines Antrags auf Genehmigung) oder seiner Verwertung (etwa durch Veräußerung) begonnen wird (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 216, 168, BStBl II 2007, 508, unter C.II.1.d [Rz 80]). Ein eigenständiger Nutzungs- und Funktionszusammenhang und damit die Eigenschaft als Wirtschaftsgut wird für den Bodenschatz etwa dann begründet, wenn das den Bodenschatz enthaltende Grundstück an einen Abbauunternehmer veräußert wird und dieser einen Kaufpreis nicht nur für den Grund und Boden, sondern zusätzlich für den Bodenschatz bezahlt. Denn es ist davon auszugehen, dass der Abbauunternehmer dafür bezahlt, um demnächst mit der Ausbeutung zu beginnen (BFH-Urteil vom 21.07.2009 - X R 10/07, BFH/NV 2010, 184, unter II.1.a [Rz 19]).
- 20** d) Die Möglichkeit der Vornahme von AfS ist an das Vorliegen von Anschaffungs- oder Herstellungskosten geknüpft. AfS scheidet daher aus, wenn weder der Steuerpflichtige noch ein Anderer Anschaffungskosten getragen hat. Dementsprechend ist ein im Privatvermögen entdecktes Kiesvorkommen bei Einlage in ein Betriebsvermögen gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG zwar mit dem Teilwert anzusetzen; bei dem Abbau des Kiesvorkommens dürfen AfS jedoch nicht vorgenommen werden (BFH-Urteile vom 04.02.2016 - IV R 46/12, BFHE 253, 95, BStBl II 2016, 607, Rz 31 ff.; vom 29.07.2015 - IV R 15/14, BFHE 251, 422, BStBl II 2016, 593, Rz 20; Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 216, 168, BStBl II 2007, 508). Dies ist z.B. der Fall, wenn ein Kiesvorkommen aus dem Privatvermögen eines Gesellschafters in das Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft, an der er beteiligt ist, eingelegt wird (BFH-Urteil in BFHE 253, 95, BStBl II 2016, 607, Rz 31). An Anschaffungskosten fehlt es auch bei Bodenschätzen, die der Steuerpflichtige auf einem ihm gehörenden Grundstück des Privatvermögens entdeckt hat; AfS scheidet daher auch in diesem Fall aus (§ 11d Abs. 2 EStDV, vgl. auch BFH-Urteil in BFHE 253, 95, BStBl II 2016, 607, Rz 32).
- 21** e) Demgegenüber liegt ein die Berechtigung zu AfS begründender Anschaffungsvorgang vor, wenn eine Personengesellschaft einen Bodenschatz entgeltlich von ihrem Gesellschafter erwirbt. Die Übertragung des Kiesvorkommens, das dem Gesellschafter der Personengesellschaft gehört, in das Gesamthandsvermögen der

Personengesellschaft ist allerdings nur dann als Veräußerung durch den Gesellschafter und als Anschaffung durch die Gesellschaft --und nicht als Einlage-- zu werten, wenn sich der Vorgang seinem wirtschaftlichen Gehalt nach wie eine im Geschäftsverkehr zwischen fremden Dritten übliche Veräußerung von einem Rechtssubjekt an ein anderes Rechtssubjekt darstellt (so bereits BFH-Urteil in BFHE 253, 95, BStBl II 2016, 607, Rz 38 ff.; vgl. auch Brandis/Heuermann/Brandis, § 7 EStG Rz 606; BeckOK EStG/Graw, 13. Ed. [01.07.2022], EStG § 7 Rz 453; Schmidt/Kulosa, EStG, 41. Aufl., § 7 Rz 233; Kanzler, Deutsches Steuerrecht 2007, 1101).

- 22** f) Aus § 11d Abs. 2 EStDV folgt nichts anderes. Entgegen der Auffassung des FA kann der hier verwendete Begriff des "Steuerpflichtigen" in den Fällen der entgeltlichen Anschaffung eines Bodenschatzes durch eine Personengesellschaft von ihrem Gesellschafter nicht dahin verstanden werden, dass "Steuerpflichtiger" im Sinne dieser Regelung der Gesellschafter ist und somit AfS nicht zulässig sind (anderer Ansicht Bayerisches Landesamt für Steuern vom 20.01.2009 - S 2134.1.1-3/5 St32/St33). Denn ein solches Verständnis ließe sich allein auf die längst überholte Bilanzbündeltheorie stützen (vgl. Schmidt/Kulosa, a.a.O., § 7 Rz 233). Dementsprechend werden Austauschverträge zwischen einer Personengesellschaft und ihren Gesellschaftern grundsätzlich bei der Gewinnermittlung anerkannt (z.B. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 25.02.1991 - GrS 7/89, BFHE 163, 1, BStBl II 1991, 691, unter C.II.3., C.III.2. [Rz 79, 89], und BFH-Urteil vom 05.06.2014 - IV R 26/11, BFHE 246, 160, BStBl II 2014, 886, Rz 32).
- 23** 2. Nach Maßgabe dieser Grundsätze wäre die Klägerin infolge der Anschaffung des Kiesvorkommens zur Vornahme von AfS berechtigt, wenn der zwischen ihr und H geschlossene Kaufvertrag steuerrechtlich anzuerkennen wäre. Dies ist jedoch --entgegen der Auffassung des FG-- nicht der Fall. Die Würdigung des FG, der Kaufvertrag vom 30.04.2014 sei seinem Inhalt und seiner Durchführung nach als fremdüblich anzusehen, hält der revisionsrechtlichen Prüfung nicht stand. Das Urteil des FG war deshalb aufzuheben.
- 24** a) Verträge zwischen einem Gesellschafter und der Personengesellschaft, an der er beteiligt ist, müssen dem Fremdvergleich standhalten, um steuerrechtlich anerkannt zu werden (z.B. BFH-Urteil in BFHE 246, 160, BStBl II 2014, 886, Rz 32). Denn es fehlt in dieser Konstellation der natürliche Interessengegensatz, der zwischen fremden Vertragspartnern vorliegt und dort deshalb die Vermutung einer betrieblichen Veranlassung des Vertrags begründet (vgl. BFH-Urteil vom 31.05.2001 - IV R 53/00, BFH/NV 2001, 1547, unter 2.b bb (1) [Rz 30]). Die Übertragung eines Wirtschaftsguts von einem Gesellschafter auf eine Personengesellschaft, an der er beteiligt ist, ist deshalb nur dann als Veräußerung --und nicht als Einlage-- zu beurteilen, wenn --wie zur Übertragung eines Kiesvorkommens bereits ausgeführt (s. unter II.1.e)-- sich der Vorgang nach seinem wirtschaftlichen Gehalt wie eine im Geschäftsverkehr zwischen Fremden übliche Veräußerung von einem Rechtssubjekt an ein anderes Rechtssubjekt darstellt (vgl. auch BFH-Urteile vom 21.10.1976 - IV R 210/72, BFHE 120, 239, BStBl II 1977, 145, unter 3. [Rz 17], und in BFHE 253, 95, BStBl II 2016, 607, Rz 39). Die steuerliche Anerkennung als Veräußerungsgeschäft setzt danach voraus, dass die Vereinbarung klar und ernstlich gewollt ist, rechtswirksam geschlossen wurde und auch dementsprechend durchgeführt wird. Inhalt und Durchführung der Vereinbarung müssen dem entsprechen, was unter fremden Dritten üblich ist. Jedoch schließt nicht jede Abweichung von dem Üblichen hierbei notwendigerweise die steuerrechtliche Anerkennung der Vereinbarung aus. Für die Anerkennung der Vereinbarung ist eine Gesamtwürdigung aller Umstände vorzunehmen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 253, 95, BStBl II 2016, 607, Rz 39 f.).
- 25** b) Der BFH als Revisionsgericht hat die Gesamtwürdigung durch das FG nur daraufhin zu überprüfen, ob das FG von den zutreffenden rechtlichen Voraussetzungen ausgegangen ist, alle maßgeblichen Beweisanzeichen einbezogen und bei seiner Entscheidung nicht gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze verstoßen hat (BFH-Urteile vom 23.04.2009 - IV R 24/08, BFH/NV 2009, 1427, unter II.3.a cc [Rz 24]; in BFHE 253, 95, BStBl II 2016, 607, Rz 41, und vom 12.05.2016 - IV R 27/13, Rz 29). Die Bindungswirkung der Würdigung durch das FG entfällt jedoch insbesondere dann, wenn sie in sich widersprüchlich, unklar oder lückenhaft ist, weil beispielsweise die für die Interessenlage der Beteiligten bedeutsamen Begleitumstände nicht erforscht und/oder nicht zutreffend gewürdigt worden sind (BFH-Urteil vom 28.08.2013 - XI R 4/11, BFHE 243, 41, BStBl II 2014, 282, Rz 47).
- 26** c) Nach diesen Grundsätzen bindet die Würdigung des FG den Senat nicht. Jedenfalls in Bezug auf die Durchführung des Kaufvertrags vom 30.04.2014 ist sie lückenhaft und teilweise unzutreffend.
- 27** Das FG hat zur Fremdüblichkeit der Durchführung des Kaufvertrags ausgeführt, der Umstand, dass die Klägerin die Restkaufpreiszahlung erst am 11.11.2014 erbracht habe, könne vernachlässigt werden, da es auch zwischen fremden Dritten nicht unüblich sei, dass bei einem Zahlungsverzug von etwa 5 % des Kaufpreises nicht gleich gerichtliche Schritte eingeleitet würden. Zudem sei die Messungsanerkennung noch nicht abgeschlossen gewesen.
- 28** Dabei hat das FG unberücksichtigt gelassen, dass die Klägerin nicht nur mit etwa 5 % des Kaufpreises im Verzug

war, sondern mit 100 %, und zwar ohne dass H Verzugszinsen verlangt hätte. Am vertraglich vereinbarten Fälligkeitstermin, d.h. 14 Tage nach Abschluss des Notarvertrags am 30.04.2014, hatte die Klägerin keinerlei Zahlungen an H erbracht. Die erste Teilzahlung in Höhe von 530.000 € erfolgte erst am 03.06.2014; die Schlusszahlung in Höhe von 28.100 € leistete die Klägerin dann am 11.11.2014, d.h. erst knapp ein halbes Jahr nach dem Fälligkeitstermin.

- 29** Auch die abweichende Vertragsdurchführung in Bezug auf die Erstattung eines Teilkaufpreises infolge des festgestellten Flächenmindermaßes hat das FG nicht in seine Würdigung einbezogen. Nach dem Kaufvertrag vom 30.04.2014 sollte eine Kaufpreisanpassung nach Beurkundung der Messungsanerkennung erfolgen. Diese Beurkundung fand erst am 18.09.2015 statt. Die Kaufpreistrückzahlung in Höhe von 10.010 € hatte H nach den Feststellungen des FG jedoch bereits im März und Juni 2015 vorgenommen.
- 30** Eine weitere Abweichung in der Vertragsdurchführung, die das FG unbeachtet gelassen hat, ergibt sich in Bezug auf die Regelungen zum Besitzübergang. Nach dem Kaufvertrag vom 30.04.2014 sollten Besitz, Nutzen und Lasten des Kaufgegenstandes, also auch des Kiesvorkommens, mit der vollständigen Zahlung des Kaufpreises auf die Klägerin als Käuferin übergehen. Danach hätte die Klägerin das Kiesvorkommen erst nach dem 11.11.2014 für eigene Zwecke nutzen dürfen. Tatsächlich hat sie das Kiesvorkommen jedoch --wie sich aus den Feststellungen des FG ergibt-- bereits unmittelbar nach Abschluss des Kaufvertrags, d.h. ab dem 01.05.2014, auf eigene Rechnung verkauft.
- 31** 3. Die Sache ist spruchreif. Der Senat kann auf Grundlage der getroffenen Feststellungen selbst entscheiden (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 04.10.2016 - IX R 8/16, BFHE 255, 259, BStBl II 2017, 273) und weist die Klage als unbegründet ab (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO).
- 32** Grundlage der Entscheidung sind die Feststellungen des FG; weiterer Feststellungen und mithin einer Zurückverweisung der Sache an das FG bedarf es nicht. Der Kaufvertrag zwischen H und der Klägerin über das Kiesvorkommen vom 30.04.2014 ist steuerrechtlich nicht anzuerkennen, da jedenfalls dessen Durchführung einem Fremdvergleich nicht standhält.
- 33** Die dargelegten Vollzugsmängel betreffen die Kaufpreiszahlung und den Besitzübergang und damit sogar die Hauptpflichten der Vertragsbeteiligten. Sie greifen in erheblicher Weise zulasten des H in die vereinbarte Risikoverteilung ein: Während der Vertrag einen Abbau des Kiesvorkommens auf Rechnung der Klägerin erst nach vollständiger Kaufpreiszahlung vorsieht, erfolgte dieser tatsächlich bereits unmittelbar nach Vertragsschluss, ohne dass die Klägerin zu diesem Zeitpunkt irgendwelche Zahlungen auf den Kaufpreis erbracht hatte. Eine solche Vertragsdurchführung kann nicht als fremdüblich angesehen werden.
- 34** Auf die --zwischen den Beteiligten weiterhin streitige-- Frage, ob die getroffenen Vereinbarungen inhaltlich einem Fremdvergleich standhalten, kommt es nicht mehr an.
- 35** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

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