Urteil vom 12. Mai 2011, IV R 36/09

Anforderungen an die Revisionsbegründung - Revisionsbegründung durch Bezugnahme auf die Begründung einer Nichtzulassungsbeschwerde - Betriebsaufgabe eines gewerblichen Grundstückshandels - Fehlende Gewinnerzielungsabsicht bei Unterlassen geeigneter Umstrukturierungsmaßnahmen

BFH IV. Senat

EStG § 15 Abs 2, EStG § 16 Abs 3 S 1, FGO § 120 Abs 2, FGO § 120 Abs 3, FGO § 124 Abs 1 S 2, FGO § 126 Abs 4, EStG § 2 Abs 1 S 1 Nr 2

vorgehend FG Köln, 02. Juli 2008, Az: 9 K 3116/06

Leitsätze

1. NV: Ausnahmsweise kann die Bezugnahme auf die Begründung einer Nichtzulassungsbeschwerde, die auf eine Divergenzrüge gestützt war, eine ausreichende Revisionsbegründung darstellen, wenn sich daraus eine ausreichende kritische Würdigung des angefochtenen Urteils ergibt .

2. NV: Im Fehlen von Verkaufsbemühungen oder anderer nachweisbarer Vermarktungshandlungen nach dem Scheitern weiterer geplanter Umbauarbeiten kann für sich gesehen allenfalls die Einstellung der werbenden Tätigkeit, nicht jedoch eine abgeschlossene Betriebsaufgabe eines gewerblichen Grundstückshandels gesehen werden .

3. NV: Das Unterlassen geeigneter Umstrukturierungsmaßnahmen ist ein gewichtiges Beweisanzeichen für eine fehlende Gewinnerzielungsabsicht. An die Feststellung persönlicher Gründe und Motive, die den Steuerpflichtigen trotz angefallener Verluste zur Weiterführung seines Unternehmens bewogen haben könnten, sind in diesen Fällen keine hohen Anforderungen zu stellen .

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine GbR. Sie wurde 1996 mit dem Ziel gegründet, auf einer früher landwirtschaftlich genutzten Hofstelle Eigentumswohnungen herzustellen und zu verkaufen. Drei Wohnungen wurden fertig gestellt und vermietet. Weitere neun Einheiten standen in unterschiedlichem Bauzustand leer.

2 Die Klägerin nahm für das Streitjahr (2002) Teilwertabschreibungen auf die dem Umlaufvermögen zugeordneten Immobilien vor und ermittelte einen Verlust aus Gewerbebetrieb. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) ging demgegenüber von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aus und berücksichtigte die Teilwertabschreibungen nicht.

3 Die dagegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) entschied, die Klägerin habe ihren Gewerbebetrieb nach dem endgültigen Scheitern des Verkaufs von Eigentumswohnungen spätestens 1999 aufgegeben. Das Fehlen jeglicher Verkaufsbemühungen oder anderer nachweisbarer Vermarktungshandlungen nach dem Scheitern weiterer Umbauarbeiten und die Vermietung der fertig gestellten Wohneinheiten seien als endgültige Aufgabe des bis dahin bestehenden Gewerbebetriebs zu werten. Es handele sich insoweit um eine objektiv erkennbare und als endgültig zu verstehende Willensäußerung mit dem Inhalt einer Geschäftsaufgabe. Durch diese tatsächliche Feststellung unterscheide sich der Streitfall von dem Sachverhalt des Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 28. September 1995 IV R 39/94 (BFHE 179, 75, BStBl II 1996, 276). Vorliegend habe die gewerbliche Tätigkeit der Klägerin in der Herstellung und dem Verkauf von Eigentumswohnungen bestanden. Die Verwirklichung dieser Pläne sei 1998 sowohl in baulicher als auch in finanzieller Hinsicht in einer Weise gescheitert, dass nicht ersichtlich sei, wie dieses Misslingen hätte behoben werden können. Angesichts der eindeutigen Umstände sei es abwegig, eine künftige Wiederaufnahme des gewerblichen Grundstückshandels oder eines anderen realen Gewerbebetriebs anzunehmen. Eine bloße Betriebsunterbrechung könnte zwar auch noch angenommen werden, wenn der Betrieb als solcher verpachtet worden wäre mit dem Vorhaben, ihn in ferner

Zukunft wieder in eigener Regie fortzuführen. Davon könne aber im Streitfall keine Rede sein. Vielmehr sei das Gutsgrundstück nicht als solches verpachtet, sondern es seien lediglich die drei fertig gestellten Wohnungen vermietet worden.

4 Dagegen richtet sich die Revision der Klägerin. Sie macht geltend, der gewerbliche Grundstückshandel sei nicht aufgegeben worden. Insbesondere fehle es an einer tatsächlichen oder auch nur inzidenten Betriebsaufgabeerklärung. Eine im November 2001 abgeschlossene Außenprüfung habe für die Jahre 1996 bis 1998 Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt. Gründe, warum das FG gleichwohl davon ausgegangen sei, dass die Klägerin "spätestens" im Jahr 1999 ihren Gewerbebetrieb aufgegeben habe, seien nicht erkennbar. Der Verkauf einzelner Eigentumswohnungen sei in den Folgejahren nicht vorrangig beworben worden, weil --wie auch mit der Betriebsprüfung ausgiebig besprochen worden sei-- zwischenzeitlich die Gemeinde wegen des Betriebs einer Sportanlage mit angeschlossenen Wohnungen an die Klägerin herangetreten sei. Nach diesem Konzept wären in erster Linie Sportclub-Mitglieder als Käufer für die Wohnungen infrage gekommen. Daraus könne aber nicht abgeleitet werden, dass die Klägerin ihre grundsätzliche Veräußerungsabsicht zu irgendeinem Zeitpunkt aufgegeben habe. Dementsprechend fehle es an einer eindeutigen Aufgabeerklärung, so dass auch für das Streitjahr von Einkünften aus Gewerbebetrieb auszugehen sei.

5 Die Klägerin beantragt sinngemäß,

das angefochtene Urteil aufzuheben und den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen vom 21. April 2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 4. Juli 2006 in der Weise zu ändern, dass die Einkünfte der Klägerin als solche aus Gewerbebetrieb in Höhe von - ... € festgestellt werden.

6 Das FA beantragt,

die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

7 Das FG sei zutreffend davon ausgegangen, dass die Klägerin ihre gewerbliche Tätigkeit spätestens 1999 aufgegeben habe. Denn vorliegend sei eine Wiederaufnahme des gewerblichen Grundstückshandels nicht möglich gewesen. Das geplante Projekt sei endgültig gescheitert, wie das FG zutreffend ausgeführt habe. Unter diesen Umständen fehle es an einer ernsthaften Absicht, den Gewerbebetrieb fortzuführen. Selbst wenn man keine Betriebsaufgabe im engeren Sinn annehmen wolle, hafte dem Urteil letztlich nur eine terminologische Unschärfe an. Denn die Urteilsbegründung beinhalte in der Sache nichts anderes als die Feststellung, dass die gewerbliche Tätigkeit der Klägerin bereits 1999 geendet habe, weil sie in der Folgezeit weder realisiert werden konnte noch Realisierungsbemühungen zu erkennen gewesen seien. Damit werde zwar rechtlich noch keine Betriebsaufgabe manifestiert, wohl aber der Übergang vom gewerblichen Grundstückshandel zur Liebhaberei, wie durch die BFH-Urteile vom 15. Mai 2002 X R 3/99 (BFHE 199, 241, BStBl II 2002, 809) und vom 25. Juni 2009 IX R 54/08 (BFHE 226, 216, BStBl II 2010, 124) bestätigt werde.

Entscheidungsgründe

8 II. Die Revision der Klägerin ist zulässig und begründet. Das angefochtene Urteil war aufzuheben und die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

9 1. Die Revision ist zulässig. Unter den besonderen Voraussetzungen des Streitfalls genügt die Bezugnahme auf die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde den Anforderungen an die Begründung der Revision.

10 a) Nach § 120 Abs. 2 FGO ist die Revision innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen; im Falle der Zulassung durch den BFH beträgt die Begründungsfrist für den Beschwerdeführer einen Monat nach Zustellung des Beschlusses über die Zulassung der Revision. Die Begründung muss nach Abs. 3 der Vorschrift enthalten:

"1. die Erklärung, inwieweit das Urteil angefochten und dessen Aufhebung beantragt wird (Revisionsanträge);
2. die Angabe der Revisionsgründe, und zwar
   a) die bestimmte Bezeichnung der Umstände, aus denen sich die Rechtsverletzung ergibt
   ..."

Genügt die Revision diesen Anforderungen nicht, ist sie unzulässig (§ 124 Abs. 1 Satz 2 FGO).

11 b) Die Anforderungen an die Revisionsbegründung richten sich nach dem Sinn und Zweck der Regelung. Diese bestehen insbesondere darin, den Revisionskläger dazu zu zwingen, sich mit dem angefochtenen Urteil auseinanderzusetzen und auf dessen Grundlage die Rechtslage gründlich zu durchdenken und den eigenen Rechtsstandpunkt zu überprüfen; darüber hinaus dienen sie auch der Unterstützung der Arbeit des Revisionsgerichts (vgl. Rüsken in Beermann/Gosch, FGO § 120 Rz 112).

12 c) Im Allgemeinen genügt es deshalb nicht, die Revision allein durch Bezugnahme auf Schriftsätze zu begründen, die in einem früheren Abschnitt des Verfahrens eingereicht worden sind. Insbesondere reicht wegen der unterschiedlichen Anforderungen an die Begründung einer Nichtzulassungsbeschwerde einerseits und einer Revision andererseits die Bezugnahme auf die Begründung einer (erfolgreichen) Nichtzulassungsbeschwerde regelmäßig nicht aus (u.a. BFH-Urteil vom 11. März 2004 VII R 15/03, BFHE 205, 22, BStBl II 2004, 566, unter 1.b der Gründe). Ausnahmen hiervon hat die Rechtsprechung allerdings dann zugelassen, wenn die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde inhaltlich zugleich den Anforderungen an eine Revisionsbegründung genügt, weil sie bereits eine ausreichende kritische Würdigung des angefochtenen Urteils unter dem Gesichtspunkt seiner materiell-rechtlichen und/oder verfahrensrechtlichen Richtigkeit enthält (ständige Rechtsprechung seit dem BFH-Urteil vom 18. März 1981 I R 102/77, BFHE 133, 247, BStBl II 1981, 578, unter 1. der Gründe). Eine solche Ausnahme kommt nicht nur in Betracht, wenn die Revision wegen einer Verfahrensrüge zugelassen wurde, sondern aufgrund der insoweit vergleichbaren Rechtslage auch dann, wenn sie aufgrund einer Divergenzrüge zugelassen wurde (BFH-Urteil in BFHE 205, 22, BStBl II 2004, 566, unter 1.b der Gründe).

13 d) Im Streitfall stellt danach die Bezugnahme auf die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde eine ausreichende Revisionsbegründung dar. Denn zum einen ergibt sich daraus ohne weiteres, dass die Klägerin eine Abweichung von dem BFH-Urteil in BFHE 179, 75, BStBl II 1996, 276 geltend macht und sich gegen die das angefochtene Urteil tragende Begründung wendet, das Fehlen von Verkaufsbemühungen oder anderer nachweisbarer Vermarktungshandlungen nach dem Scheitern ihres ursprünglichen Planes sei als endgültige Aufgabe des bis dahin bestehenden Gewerbebetriebs zu werten. Zum anderen erfordern Art und Umfang der Begründung des angefochtenen Urteils vorliegend keine ausführlichere Revisionsbegründung.

14 2. Die Revision ist auch begründet.

15 a) Die Annahme des FG, die Klägerin habe ihren Gewerbebetrieb spätestens im Jahr 1999 aufgegeben, lässt sich mit den festgestellten Tatsachen nicht vereinbaren.

16 aa) Eine Betriebsaufgabe liegt vor, wenn die bisher im Betrieb entfaltete Tätigkeit aufgrund eines Entschlusses des Steuerpflichtigen, den Betrieb aufzugeben, endgültig eingestellt wird, alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang, d.h. innerhalb kurzer Zeit entweder insgesamt klar und eindeutig, äußerlich erkennbar in das Privatvermögen überführt bzw. anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt oder insgesamt einzeln an verschiedene Erwerber veräußert oder teilweise veräußert und teilweise in das Privatvermögen überführt werden und dadurch der Betrieb als selbständiger Organismus des Wirtschaftslebens zu bestehen aufhört (u.a. BFH-Urteil vom 26. April 2001 IV R 14/00, BFHE 195, 290, BStBl II 2001, 798, unter II.3.a der Gründe, m.w.N.).

17 bb) Stellt ein Unternehmer seine werbende gewerbliche Tätigkeit ein, so liegt darin für sich genommen noch nicht ohne weiteres eine Betriebsaufgabe. Denn die Einstellung kann als Betriebsunterbrechung zu beurteilen sein, die den Fortbestand des Betriebs unberührt lässt (u.a. BFH-Urteile vom 28. August 2003 IV R 20/02, BFHE 203, 143, BStBl II 2004, 10, unter II.1.a der Gründe; vom 22. September 2004 III R 9/03, BFHE 207, 549, BStBl II 2005, 160, unter II.1.b der Gründe). Der BFH hat in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass die Betriebsverpachtung aus Nachweisgründen als bloße Betriebsunterbrechung behandelt wird, solange der Steuerpflichtige dem FA gegenüber nicht erklärt, seinen Betrieb aufzugeben (BFH-Urteil vom 19. März 2009 IV R 45/06, BFHE 225, 334, BStBl II 2009, 902, unter II.1.f der Gründe, m.w.N.). Andere Fälle der Betriebsunterbrechung können nicht anders beurteilt werden, wenn die bei der Betriebseinstellung zurückbehaltenen Wirtschaftsgüter jederzeit die Wiederaufnahme des Betriebs gestatten (BFH-Urteil in BFHE 179, 75, BStBl II 1996, 276, unter 1. der Gründe). Wird keine Aufgabeerklärung abgegeben, so geht die Rechtsprechung deshalb davon aus, dass die Absicht besteht, den unterbrochenen Betrieb künftig wieder aufzunehmen, sofern die zurückbehaltenen Wirtschaftsgüter dies ermöglichen (BFH-Urteile in BFHE 203, 143, BStBl II 2004, 10, unter II.1.a der Gründe; in BFHE 207, 549, BStBl II 2005, 160, unter II.1.b der Gründe).

18 cc) Auch wenn der Betrieb endgültig eingestellt wird, ist damit die Betriebsaufgabe in der Regel noch nicht abgeschlossen. Denn diese endet erst mit der Veräußerung des letzten zur Veräußerung bestimmten bzw.

geeigneten Wirtschaftsguts, das zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehört, oder mit dessen Überführung in das Privatvermögen (BFH-Urteil vom 30. August 2007 IV R 5/06, BFHE 218, 569, BStBl II 2008, 113, unter II.1.d der Gründe, m.w.N.). Die Überführung in das Privatvermögen erfordert eine zielgerichtete eindeutige Handlung des Steuerpflichtigen, die nach außen seinen Willen erkennen lässt, das fragliche Wirtschaftsgut fortan nicht mehr für betriebliche Zwecke einzusetzen (BFH-Urteil in BFHE 218, 569, BStBl II 2008, 113, unter II.1.e der Gründe, m.w.N.).

19 b) Das angefochtene Urteil entspricht diesen Grundsätzen nicht.

20 aa) Im "Fehlen von Verkaufsbemühungen oder anderer nachweisbarer Vermarktungshandlungen nach dem Scheitern weiterer Umbauarbeiten" kann allenfalls eine Einstellung der werbenden Tätigkeit zu sehen sein, nicht jedoch eine abgeschlossene Betriebsaufgabe. Anhaltspunkte für eine Überführung der zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörenden Wirtschaftsgüter in das Privatvermögen sind weder festgestellt noch sonst erkennbar. Die Vermietung der fertig gestellten Wohnungen ist überdies objektiv ungeeignet, eine Betriebsaufgabe zu begründen, weil sie weder der Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels entgegensteht noch zu einer zwangsweisen Entnahme führt.

21 bb) Soweit das FG in den unterlassenen Verkaufsbemühungen und der Vermietung eine objektiv erkennbare und als endgültig zu verstehende Willensäußerung mit dem Inhalt einer Geschäftsaufgabe gesehen hat, handelt es sich dabei --entgegen der Darstellung im angefochtenen Urteil-- nicht um eine tatsächliche Feststellung, sondern um eine Sachverhaltswürdigung, die Denkgesetzen und allgemeinen Erfahrungssätzen widerspricht. Eine Bindungswirkung nach § 118 Abs. 2 FGO kommt ihr daher nicht zu (vgl. BFH-Urteil vom 27. Oktober 2005 IX R 76/03, BFHE 212, 360, BStBl II 2006, 359, unter II.2. der Gründe, m.w.N.).

22 cc) Das FG hat deshalb zu Unrecht entschieden, dass die Klägerin ihren Gewerbebetrieb spätestens im Jahr 1999 aufgegeben hat.

23 c) Das angefochtene Urteil stellt sich auch nicht aus anderen Gründen als richtig dar (vgl. § 126 Abs. 4 FGO). Denn entgegen der Ansicht des FA ergeben sich aus den Feststellungen des FG keine Anhaltspunkte für die Annahme, die Klägerin sei im Streitjahr ohne Gewinnerzielungsabsicht tätig geworden, mit der Folge, dass die Teilwertabschreibungen steuerlich nicht berücksichtigt werden könnten.

24 aa) Eine Tätigkeit ist nach der Rechtsprechung des BFH einkommensteuerlich nur relevant, wenn ihr die Absicht zu Grunde liegt, auf Dauer gesehen nachhaltig Überschüsse zu erzielen. Das ist dann der Fall, wenn ein betrieblicher Totalgewinn erstrebt wird (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 25. Juni 1984 GrS 4/82, BFHE 141, 405, BStBl II 1984, 751, unter C.IV.3. der Gründe). Als innere Tatsache lässt sich die Gewinnerzielungsabsicht nur anhand äußerer Umstände feststellen (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 141, 405, BStBl II 1984, 751, unter C.IV.3.c der Gründe). In objektiver Hinsicht ist eine Prognose darüber anzustellen, ob der Betrieb nach seiner Wesensart und der Art seiner Bewirtschaftung auf Dauer geeignet ist, einen Gewinn zu erwirtschaften. Längere Verlustperioden in der Vergangenheit können dafür einen Anhaltspunkt bieten. Dass der Steuerpflichtige auch subjektiv die Erzielung eines Totalgewinns nicht beabsichtigte, kann daraus nicht ohne weiteres gefolgert werden. Ein solcher --widerlegbarer-- Schluss ist nur dann gerechtfertigt, wenn die verlustbringende Tätigkeit typischerweise dazu bestimmt und geeignet ist, der Befriedigung persönlicher Neigungen oder der Erlangung wirtschaftlicher Vorteile außerhalb der Einkunftssphäre zu dienen (BFH-Urteil vom 19. März 2009 IV R 40/06, BFH/NV 2009, 1115, unter II.1.a der Gründe). Bei anderen Tätigkeiten müssen zusätzliche Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Verluste aus persönlichen Gründen oder Neigungen hingenommen werden (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 31. Mai 2001 IV R 81/99, BFHE 195, 382, BStBl II 2002, 276).

25 bb) Übt der Steuerpflichtige eine gewerbliche Tätigkeit aus, die nicht typischerweise in der Nähe des Hobbybereichs anzusiedeln ist, so können im Falle einer längeren Verlustperiode die Reaktionen des Steuerpflichtigen auf die Verluste die Bedeutung wichtiger äußerer Beweisanzeichen erlangen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 2. Juni 1999 X R 149/95, BFH/NV 2000, 23, unter II.1. der Gründe). So spricht vor allem das fehlende Bemühen, die Verlustursachen zu ermitteln und ihnen mit geeigneten Maßnahmen zu begegnen, für sich genommen schon dafür, dass langjährige Verluste aus im persönlichen Bereich liegenden Neigungen und Motiven hingenommen werden (BFH-Urteil in BFH/NV 2009, 1115, unter II.2.b der Gründe, m.w.N.). Zwar kann die Gewinnerzielungsabsicht nicht allein wegen der Tatsache langjähriger Erwirtschaftung von Verlusten und fehlender Reaktionen auf bereits eingetretene Verluste verneint werden (vgl. BFH-Urteil vom 12. September 2002 IV R 60/01, BFHE 200, 284, BStBl II 2003, 85). Das Unterlassen geeigneter Umstrukturierungsmaßnahmen ist jedoch im Hinblick auf das darin liegende nicht marktgerechte Verhalten als ein gewichtiges Beweisanzeichen für eine fehlende Gewinnerzielungsabsicht zu werten. Denn es lässt den Schluss zu, dass die Betriebsführung nicht ernstlich auf eine am Markt erfolgreiche

Tätigkeit gerichtet war (BFH-Urteil vom 17. November 2004 X R 62/01, BFHE 208, 522, BStBl II 2005, 336, unter II.1.b bb (3) der Gründe). An die Feststellung persönlicher Gründe und Motive, die den Steuerpflichtigen trotz der Verluste zur Weiterführung seines Unternehmens bewogen haben könnten, sind deshalb in diesen Fällen keine hohen Anforderungen zu stellen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 23. Mai 2007 X R 33/04, BFHE 218, 163, BStBl II 2007, 874, unter II.2.b bb der Gründe).

26 cc) An diesen Maßstäben gemessen bieten die Feststellungen im angefochtenen Urteil keine Anhaltspunkte dafür, von einer fehlenden Gewinnerzielungsabsicht auszugehen. Es fehlt bereits an Feststellungen dazu, ob und gegebenenfalls wie lange die Klägerin Verluste erzielt hat und ob der Betrieb nach seiner Wesensart und der Art seiner Bewirtschaftung auf Dauer ungeeignet war, einen Gewinn zu erwirtschaften. Ebenso wenig lässt sich den Feststellungen entnehmen, dass die Verluste aus persönlichen Gründen oder Neigungen hingenommen wurden. Darüber hinaus ist auch nicht erkennbar, ob sich die Klägerin (nicht) marktgerecht verhalten hat und welche geeigneten Umstrukturierungsmaßnahmen sie nach dem Scheitern des ursprünglichen Konzepts hätte ergreifen können. In diesem Zusammenhang wäre gegebenenfalls auch das Vorbringen der Klägerin zu werten, sie habe die Planungen der Gemeinde wegen des Betriebs einer Sportanlage abwarten wollen. Zu prüfen wäre darüber hinaus, ob die Gewinnerzielungsabsicht trotz der vergleichsweise kurzen Dauer der Tätigkeit der Klägerin insbesondere nach dem Scheitern des ursprünglichen Konzepts bereits im Streitjahr verneint werden könnte.

27 3. Die Sache ist nicht spruchreif. Die äußerst knappen Feststellungen des FG reichen nicht aus, um abschließend darüber zu entscheiden, ob der Klägerin die Gewinnerzielungsabsicht fehlte, wie das FA geltend gemacht hat, und ob sie --wenn das nicht der Fall war-- zu den im Ergebnis streitigen Teilwertabschreibungen dem Grunde und gegebenenfalls der Höhe nach berechtigt war. Das angefochtene Urteil war daher aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen, um dem FG die Gelegenheit zu geben, die erforderlichen Feststellungen nachzuholen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de