Urteil vom 10. Oktober 2017, X R 1/16

Teilweise betrieblich genutzte Doppelgarage; Widmung als Voraussetzung für die Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen - Rückwirkung einer im Revisionsverfahren nachgereichten Vollmacht

ECLI:DE:BFH:2017:U.101017.XR1.16.0

BFH X. Senat

FGO § 62 Abs 4, FGO § 118 Abs 2, EStG § 4 Abs 1 S 1, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 6b, EStG § 5, EStG § 6 Abs 1, EStG VZ 2009

vorgehend FG München, 02. Februar 2015, Az: 6 K 3817/13

Leitsätze

1. Hinsichtlich der Zuordnung zum Betriebsvermögen ist bei selbständigen Gebäudeteilen auf den Raum als Ganzes abzustellen .

2. Eine im Revisionsverfahren nachgereichte Vollmacht genehmigt sowohl die Revisionseinlegung als auch die Erhebung der Klage. Sie wirkt bis ins Einspruchsverfahren zurück .

Tenor

Auf die Revision der Kläger wird das Urteil des Finanzgerichts München, Außensenate Augsburg, vom 3. Februar 2015 6 K 3817/13 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht München, Außensenate Augsburg, zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) wurden im Streitjahr 2009 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger erzielte gewerbliche Einkünfte als Einzelunternehmer. Seinen Gewinn ermittelte er durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1, § 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

2 Im Streitjahr übertrug der Kläger seinen Miteigentumsanteil an dem von den Klägern selbst bewohnten Einfamilienhaus einschließlich Doppelgarage auf die Klägerin. In der Doppelgarage, die dem Haupthaus angegliedert war, waren sowohl die im Betriebsvermögen des Einzelunternehmens aktivierten als auch die privaten PKW der Kläger geparkt. Im Rahmen einer im Jahre 1987 durchgeführten Betriebsprüfung waren u.a. deshalb 11 % des Gesamtgrundstücks --nach der Feststellung des Finanzgerichts (FG) entsprechend dem Miteigentumsanteil des Klägers-- als eigenbetrieblich genutzt aktiviert worden. Diese Aktivierung geschah ausweislich des Betriebsprüfungsberichts (S. 5 f.) als "Einlage des betriebsnotwendigen Grundstücksteils ..." bzw. "Einlage des betriebsnotwendigen Gebäudeanteils ...". In diese 11 % waren zudem neben der hälftigen Doppelgarage Lagerräume als Teil des Betriebsvermögens eingegangen. Seit einem Umzug des Betriebs des Klägers im Jahr 1989 werden diese Lagerräume privat genutzt. Der Kläger aktivierte daraufhin bis zum Streitjahr das hälftige Garagengrundstück in seinem Einzelunternehmen.

3 Nach Durchführung einer Außenprüfung erließ der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) einen geänderten Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr 2009. Das FA ging dabei von einer Zwangsentnahme des hälftigen Garagengrundstücks aus und ermittelte entsprechende Entnahmewerte.

4 Nach erfolglosem Einspruchsverfahren wies das FG die Klage ab (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2016, 887). Der hälftige Garagenanteil sei aufgrund der Aktivierung Betriebsvermögen gewesen, infolgedessen habe die Übertragung auf die Klägerin zu einer Entnahme geführt. Soweit der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 28. Juni 1983 VIII R 179/79 (BFHE 139, 509, BStBl II 1984, 196) entschieden habe, eine zu einem Wohnhaus gehörende Doppelgarage sei als unselbständiges Nebengebäude anzusehen, so dass die Einstellung eines zum Betriebsvermögen gehörenden PKW nicht zu Betriebsvermögen führen könne, betreffe dies nur die Qualifikation einer Garage als notwendiges Betriebsvermögen.

5 Mit ihrer Revision rügen die Kläger, die Einstellung eines zum Betriebsvermögen des Grundstückseigentümers gehörenden PKW könne nicht dazu führen, dass die Garage ganz oder teilweise Betriebsvermögen werde, da die zu einem Wohnhaus gehörende Doppelgarage als unselbständiges Nebengebäude anzusehen sei. Vielmehr sei dieser Garagenteil aufgrund des einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhangs mit den Wohnräumen notwendiges Privatvermögen geblieben und die Aktivierung der Garagenhälfte durch den Kläger zu Unrecht erfolgt. Die deshalb notwendige Berichtigung der Bilanz sei steuerneutral vorzunehmen.

6 Die private Mitbenutzung der Doppelgarage bewirke --ebenso wie bei einem häuslichen Arbeitszimmer--, dass die gesamten Aufwendungen einkommensteuerrechtlich unbeachtlich seien. Folglich könne diese Garage auch hinsichtlich des den Einkünfteerzieler betreffenden Anteils nicht gewillkürtes Betriebsvermögen werden.

7 Im Übrigen wäre die Bilanzierung der Höhe nach ebenfalls falsch. Schließlich habe dem Kläger lediglich eine Hälfte des Grundstücks gehört.

8 Die Kläger beantragen sinngemäß,
das FG-Urteil aufzuheben und die Einkommensteuer unter Berücksichtigung von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 102.642 € neu festzusetzen.

9 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

10 Der Kläger und die Klägerin leben zwischenzeitlich voneinander getrennt. Die ursprüngliche Prozessvollmacht war nur vom Kläger unterzeichnet worden. Nach entsprechender Anfrage der Senatsvorsitzenden hat die Prozessbevollmächtigte während des Revisionsverfahrens auch eine von der Klägerin unterzeichnete Prozessvollmacht vorgelegt.

Entscheidungsgründe

II.

11 Die Revision ist auch insoweit zulässig, als sie für die Klägerin eingelegt worden ist.

12 Nach der Rechtsprechung des BFH reicht eine in der nächsten Instanz nachgereichte Vollmacht aus, um die Voraussetzungen des § 62 Abs. 6 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zu erfüllen. Sie wirkt als Genehmigung zumindest dann zurück, wenn über das Begehren zuvor sachlich entschieden und es nicht mangels Vollmacht als unzulässig zurückgewiesen wurde (vgl. BFH-Urteile vom 17. Februar 1995 VI R 41/92, BFHE 177, 105, BStBl II 1995, 390; vom 12. September 1991 V R 76/90, BFH/NV 1992, 363; vom 4. Juli 1984 II R 188/82, BFHE 142, 3, BStBl II 1984, 831). Das gilt auch bei Einlegung eines Rechtsmittels, soweit --wie hier-- noch nicht ein das Rechtsmittel als unzulässig verwerfendes Prozessurteil vorliegt (vgl. Beschluss des Gemeinsamen Senats der obersten Gerichtshöfe des Bundes vom 17. April 1984 GmS-OGB 2/83, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 1984, 389, Rz 13, m.w.N.).

13 Die auf den Hinweis der Senatsvorsitzenden nachgereichte Prozessvollmacht genehmigt damit rückwirkend die Revisionseinlegung wie auch die Erhebung der Klage. Gleiches gilt für das Einspruchsverfahren.

III.

14 Die Revision ist auch begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO).

15 Nach den Grundsätzen, die für die bilanzsteuerrechtliche Aufteilung von Gebäuden mit unterschiedlichen Nutzungen gelten (dazu unten 1.), hat die Doppelgarage im Streitfall nicht zum notwendigen Betriebsvermögen des

Klägers gehört (unten 2.). Die Realisierung eines Entnahmegewinns würde daher voraussetzen, dass die Doppelgarage Teil des gewillkürten Betriebsvermögens des Klägers war; hierzu hat das FG bisher jedoch keine ausreichenden Feststellungen getroffen (unten 3.). Zu deren Nachholung geht die Sache an das FG zurück (unten 4.).

16 1. Zur bilanzsteuerrechtlichen Zuordnung von Gebäuden, deren Teile in unterschiedlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen stehen, hat die höchstrichterliche Rechtsprechung die folgenden Grundsätze entwickelt:

17 a) Teile eines Gebäudes, die in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen stehen, sind selbständige Wirtschaftsgüter (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 23. August 1999 GrS 5/97, BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774, unter C.1., m.w.N.).

18 Wird ein --zivilrechtlich einheitliches-- Gebäude teils eigenbetrieblich, teils fremdbetrieblich, teils durch Vermietung zu fremden Wohnzwecken oder teils zu eigenen Wohnzwecken genutzt, bilden die einzelnen, in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen stehenden Gebäudeteile bilanzsteuerrechtlich selbständige Wirtschaftsgüter und sind gesondert zu behandeln, sei es als notwendiges oder gewillkürtes Betriebsvermögen oder als notwendiges Privatvermögen (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 26. November 1973 GrS 5/71, BFHE 111, 242, BStBl II 1974, 132, unter II.3.d).

19 Eine weitere Differenzierung ist nicht zulässig (so schon für die Nutzung durch mehrere selbständige eigene Betriebe: BFH-Urteil vom 29. September 1994 III R 80/92, BFHE 176, 93, BStBl II 1995, 72, unter 2.a, m.w.N.).

20 b) Die Aufteilung ist grundsätzlich nach dem Größenverhältnis der für den einen oder anderen Zweck eingesetzten Nutzflächen vorzunehmen (vgl. Schmidt/Heinicke, EStG, 36. Aufl., § 4 Rz 194, unter Hinweis auf den Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774, unter C.3.).

21 c) Wird ein einzelner Raum eines Gebäudes für mehrere Zwecke genutzt, ist keine weitere Aufteilung vorzunehmen; vielmehr ist ein solcher Raum als Ganzes zu beurteilen.

22 Nur ein Raum --und nicht ein Teil davon-- ist die kleinste Einheit, die einer gesonderten Zuordnung fähig ist (so zutreffend Bode in Kirchhof, EStG, 16. Aufl., § 4 Rz 68b, und wohl auch Musil in Herrmann/Heuer/Raupach, § 4 EStG Rz 73). Die Annahme eines selbständigen Gebäudeteils setzt voraus, dass dieser durch Bauteile wie Decken, Wände, Fenster und Türen umschlossen und abgeschlossen (wohl allgemeine Auffassung, vgl. nur Falterbaum, Buchführung und Bilanz, 22. Aufl. 2015, S. 441 f.), also ein Raum ist.

23 d) Diese Grundsätze gelten auch für die Beurteilung einer Garage. Sie ist bei Ein- oder Zweifamilienhäusern bilanzsteuerrechtlich kein selbständiges Wirtschaftsgut, sondern unselbständiger Teil des Gebäudes (vgl. BFH-Urteil vom 22. September 2005 IX R 26/04, BFHE 211, 245, BStBl II 2006, 169, unter II.1.c, m.w.N.) bzw. in den Bilanzansatz desjenigen selbständigen Gebäudeteils einzubeziehen, mit dem sie in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang steht.

24 Von diesen --in erster Linie für Zwecke der Absetzung für Abnutzung entwickelten-- Grundsätzen ist aber die Frage zu unterscheiden, ob eine Garage unter dem Gesichtspunkt eines im Verhältnis zum übrigen Gebäude abweichenden Nutzungs- und Funktionszusammenhangs als Betriebsvermögen zu qualifizieren ist.

25 2. Vorliegend hat die Doppelgarage nicht zum notwendigen Betriebsvermögen des Klägers gehört.

26 a) Notwendiges Betriebsvermögen eines Gewerbebetriebs sind die Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb dergestalt unmittelbar dienen, dass sie objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt sind (Senatsurteil vom 28. Oktober 2015 X R 22/13, BFHE 251, 369, BStBl II 2016, 95, Rz 34).

27 aa) Es bedarf dazu einer nach Art und Einsatz im Betrieb besonders engen betrieblichen Beziehung. Abzustellen ist auf die tatsächliche Zweckbestimmung, also die konkrete Funktion des Wirtschaftsguts im Betrieb. Die Bestimmung erfordert eine endgültige Funktionszuweisung (vgl. Senatsurteil vom 6. März 1991 X R 57/88, BFHE 164, 246, BStBl II 1991, 829, m.w.N.). Die --objektive-- Zugehörigkeit eines solchen Wirtschaftsguts zum notwendigen Betriebsvermögen hängt jedoch nicht davon ab, dass es in der Bilanz aktiviert worden ist (vgl. Senatsbeschluss vom 19. September 2016 X B 159/15, BFH/NV 2017, 54, Rz 23, m.w.N.).

28 bb) Abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gehören zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn sie überwiegend, d.h. zu mehr als 50 %, eigenbetrieblich genutzt werden (vgl. nur BFH-Urteil vom 23. Mai

1991 IV R 58/90, BFHE 164, 537, BStBl II 1991, 798, unter 2., m.w.N.). Nichts anderes gilt in Bezug auf die betriebliche Nutzung eines gemischt genutzten Raumes, will man im Rahmen einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls das Gepräge dieses Raumes beurteilen (vgl., wenn auch im Rahmen der Nutzung eines Raums als Büroarbeitsplatz und als Warenlager: Senatsurteil vom 22. November 2006 X R 1/05, BFHE 216, 110, BStBl II 2007, 304, unter II.3.d).

29 b) Die so umschriebene Funktion als notwendiges Betriebsvermögen kann der Doppelgarage im vorliegenden Fall nicht zukommen. Höchstens die Hälfte dieser Doppelgarage ist durch das Unterstellen der jeweiligen Betriebs-PKW betrieblich genutzt worden. In mindestens gleichem Ausmaß ist die Doppelgarage privat genutzt worden. Eine endgültige Funktionszuweisung der Doppelgarage zum (notwendigen) Betriebsvermögen ist in einem solchen Fall gerade nicht möglich (so im Ergebnis auch BFH-Urteil in BFHE 139, 509, BStBl II 1984, 196, unter 2. a.E.).

30 3. Ob der Kläger im Streitjahr einen Entnahmegewinn unter dem Gesichtspunkt realisiert hat, dass die Doppelgarage zu seinem gewillkürten Betriebsvermögen gehört hat, kann der Senat wegen insoweit fehlender Feststellungen des FG nicht entscheiden.

31 a) Zum gewillkürten Betriebsvermögen können Wirtschaftsgüter gehören, die objektiv dazu geeignet und erkennbar dazu bestimmt sind, den Betrieb zu fördern (vgl. nur BFH-Urteil vom 21. August 2012 VIII R 11/11, BFHE 239, 195, BStBl II 2013, 117).

32 Fehlt es --wie hier-- an einer eindeutigen Beziehung zu dem einen oder dem anderen Bereich, steht es dem Unternehmer weitgehend frei zu bestimmen, ob er ein solches Wirtschaftsgut der Förderung betrieblicher Zwecke widmen will oder nicht (BFH-Urteil vom 14. August 2014 IV R 56/11, BFH/NV 2015, 317, Rz 22, m.w.N.). Unabhängig von der Gewinnermittlungsart verlangt eine Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen allerdings, dass dies unmissverständlich, zeitnah und unumkehrbar dokumentiert wird (vgl. Senatsbeschluss in BFH/NV 2017, 54, Rz 24, m.w.N.). Die Widmung eines Wirtschaftsguts zu betrieblichen Zwecken wird in der Regel durch den Ausweis der damit zusammenhängenden Aufwendungen und Erträge in der Buchführung und durch dessen Aktivierung zum Ausdruck gebracht (so schon Senatsurteil vom 18. Oktober 1989 X R 99/87, BFH//NV 1990, 424).

33 b) Allerdings setzt die Widmung einen klar nach außen in Erscheinung tretenden Willensentschluss des Steuerpflichtigen voraus. Eine von einem Betriebsprüfer vorgenommene Zuordnung zum Betriebsvermögen führt nach der Rechtsprechung des BFH selbst dann nicht zu einer solchen Widmung, wenn der Steuerpflichtige die Auffassung des Prüfers nur deshalb übernommen haben sollte, weil er glaubte, ihr nicht mit Erfolg entgegentreten zu können (vgl. BFH-Urteile vom 2. Juli 1969 I R 143/66, BFHE 96, 302, BStBl II 1969, 617, und vom 18. Juli 1974 IV R 187/69, BFHE 113, 222, BStBl II 1974, 767).

34 c) Ob im Streitfall die für eine solche Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen nötige Widmung des Klägers (in der Vergangenheit) vorliegt, hat das FG nicht festgestellt. Zwar geht es anscheinend davon aus, dass die "anteilige Garage" dem gewillkürten Betriebsvermögen zuzurechnen sei und zieht daraus --dann zu Recht-- den Schluss, sie sei mit der Übertragung des Miteigentumsanteils am Grundstück auf die Klägerin entnommen worden. Eine tatsächliche Feststellung der Zuordnung der Doppelgarage zum gewillkürten Betriebsvermögen, die den BFH nach § 118 Abs. 2 FGO bindet, ist dem FG-Urteil jedoch nicht zu entnehmen.

35 aa) Im Tatbestand seines Urteils stellt das FG zwar fest, dass "im Rahmen der Betriebsprüfung für 1983 (...) der Kläger die eigengewerblich genutzten Grundstücksteile entsprechend dem halben Miteigentumsanteil des Klägers (...) aktivierte". Ob diese Aktivierung allein aufgrund einer bewussten Zuordnung des Klägers zu seinem gewillkürten Betriebsvermögen oder aufgrund einer ggf. irrigen Ansicht als Bestandteil des notwendigen Betriebsvermögens geschah, wird aber nicht festgestellt. Dies wäre aber schon deshalb notwendig gewesen, weil diese Aktivierung laut damaligem Betriebsprüfungsbericht (S. 5 f.) als "Einlage des betriebsnotwendigen Grundstücksteils" bzw. "Einlage des betriebsnotwendigen Gebäudeanteils" bezeichnet worden ist.

36 bb) Auch soweit das FG darauf abstellt, dass die Kläger die betrieblich genutzten Flächen (Lagerraum und anteilige Garage) "zulässigerweise und einvernehmlich im Rahmen der Betriebsprüfung für die Jahre 1983 bis 1986 dem Betriebsvermögen zugeordnet" hätten, besagt dies --beim gegenwärtigen Stand der Sachaufklärung-- noch nicht, dass hierin zwingend eine Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen liegt. Das gleiche gilt, soweit das FG im Nachfolgenden auf den Ausweis im betrieblichen Anlageverzeichnis abstellt. Auch Wirtschaftsgüter des notwendigen Betriebsvermögens werden dem Betriebsvermögen zugeordnet und im betrieblichen Anlageverzeichnis ausgewiesen.

37 d) Entgegen der Auffassung der Kläger stünden die Grundsätze der einkommensteuerrechtlichen Behandlung häuslicher Arbeitszimmer nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG der Annahme von gewillkürtem Betriebsvermögen nicht entgegen.

38 Ein häusliches Arbeitszimmer i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG ist ein Raum, der seiner Ausstattung nach der Erzielung von Einnahmen dient und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einkünften genutzt wird. Er ist seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden und dient überwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder -organisatorischer Arbeiten. Ein solcher Raum ist typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet, wobei der Schreibtisch regelmäßig das zentrale Möbelstück ist (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 27. Juli 2015 GrS 1/14, BFHE 251, 408, BStBl II 2016, 265, Rz 62 bis 64). Liegt ein solches häusliches Arbeitszimmer vor, so sind die vom Großen Senat des BFH in seinem Beschluss vom 21. September 2009 GrS 1/06 (BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672) entwickelten Maßstäbe zur Aufteilung von Aufwendungen nicht anwendbar. Selbst wenn Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nach allgemeinen Grundsätzen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar wären, schließt die Spezialregelung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG den Abzug aus (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 251, 408, BStBl II 2016, 265, Rz 74).

39 Die vorliegend zu beurteilende Doppelgarage stellt jedoch kein häusliches Arbeitszimmer dar. Auch für eine analoge Anwendung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG fehlt jeder Anlass.

40 4. Für den zweiten Rechtsgang weist der Senat --ohne die Bindungswirkung des § 126 Abs. 5 FGO-- auf die folgenden Punkte hin:

41 a) Sofern das FG im zweiten Rechtsgang einen Widmungsakt des Klägers feststellen kann, der zur Begründung von gewillkürtem Betriebsvermögen geführt hat, könnte sich dies nur auf den hälftigen Miteigentumsanteil des Klägers beziehen. Denn ein selbständiger Gebäudeteil ist weiter in so viele Wirtschaftsgüter aufzuteilen, wie Gebäudeeigentümer vorhanden sind (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774, unter C.1.). Dem Betriebsvermögen des Klägers könnte aber nur das in seinem zivilrechtlichen Eigentum stehende Wirtschaftsgut "hälftiger Garagenanteil" zuzuordnen sein; zu einer abweichenden Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums kommt es in derartigen Fällen nicht (vgl. Senatsurteil vom 9. März 2016 X R 46/14, BFHE 253, 156, BStBl II 2016, 976, Rz 38, m.w.N.).

42 b) Kommt das FG im zweiten Rechtszug hingegen zu dem Ergebnis, dass die Doppelgarage, soweit es den Anteil des Klägers betrifft, nicht dem gewillkürten Betriebsvermögen gewidmet worden ist, wäre die erforderliche Korrektur nach den Grundsätzen des formellen Bilanzenzusammenhangs vorzunehmen. Diesen Grundsätzen liegt der sog. Stornierungsgedanke zugrunde (vgl. weiterführend BFH-Urteil vom 20. Oktober 2015 VIII R 33/13, BFHE 253, 28, BStBl II 2016, 596, Rz 35, m.w.N.). Sie können allerdings unter Berücksichtigung der Grundsätze von Treu und Glauben durchbrochen werden (s. zum Ganzen BFH-Urteil in BFHE 253, 28, BStBl II 2016, 596, Rz 35, m.w.N.), wenn das FA dem Kläger unrichtige Bilanzansätze aufgedrängt hat (BFH-Urteil vom 19. Januar 1982 VIII R 21/77, BFHE 135, 282, BStBl II 1982, 456, unter I.3.c). Auch hierzu hätte das FG ggf. noch Feststellungen zu treffen.

43 c) Schließlich hat sich das FG bisher nicht mit der Frage befasst, ob der Bilanzansatz in Bezug auf die Lagerräume zutreffend fortentwickelt worden ist. Nach den --insoweit allerdings nicht hinreichend eindeutigen-- Feststellungen des FG wurden die Lagerräume im Rahmen der das Jahr 1983 betreffenden Außenprüfung mit in den Bilanzansatz einbezogen. Sie wurden allerdings bereits seit 1989 privat genutzt, so dass in jenem Jahr insoweit eine Entnahme verwirklicht worden sein dürfte. Ob diese bilanziell zutreffend abgebildet worden ist bzw. welche Konsequenzen im Streitjahr aus einer etwaigen Nichterfassung der früheren Entnahme zu ziehen wären, wird das FG noch zu würdigen haben.

44 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

45 6. Der Senat entscheidet im Einverständnis der Beteiligten nach § 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO ohne mündliche Verhandlung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de