

---

**Datum:** 12.03.2014  
**Gericht:** Finanzgericht Düsseldorf  
**Spruchkörper:** 7. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 7 K 2815/13 E  
**ECLI:** ECLI:DE:FGD:2014:0312.7K2815.13E.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits haben die Kläger zu tragen.

---

**Tatbestand:**

1

Der Kläger war in den Streitjahren nichtselbstständig tätig. Erstmals im Jahr 2004 erklärte er gegenüber dem Beklagten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (Pferdezucht im Nebenerwerb) i. H. v. ./ 9.853 Euro. Für 2005 wurden Verluste i. H. v. ./ 9.131 Euro erklärt, für 2006 i. H. v. ./ 7.223 Euro, für 2007 i. H. ./ 15.436 Euro, für 2008 i. H. v. ./ 9.218 Euro, für 2009 i. H. v. ./ 16.111 Euro und für 2010 i. H. v. ./ 16.388 Euro. Der Kläger ermittelte den Gewinn – mit Ausnahme der Jahre 2004 und 2010 - nach § 4 Abs. 3 EStG jeweils vom 1. 7. bis 30. 6. 2

In 2004 hatte er ein Fohlen für 6.000 € verkauft; an Deckgeld waren insgesamt für 2 Stuten 7.500 € gezahlt worden. Für das Wj. 2005/06 erklärte der Kläger 3.750 € Einnahmen aus dem Verkauf eines Fohlens. An Deckgeld wurden 2.900 € gezahlt. Im Wj. 2006/07 wurde ein Fohlen für 3.200 € verkauft und an Deckgeld 2.082 € gezahlt. Im Wj. 2007/08 wurden keine Deckkosten erklärt; Einnahmen wurden nicht erzielt. Ein Fohlen wurde tot geboren. In dem Verlust von ./ 15.436 € waren Anschaffungskosten eines Hofschleppers von 9.700 € enthalten. Im Wj. 2008/09 wurden keine Einnahmen erzielt, an Deckgeld wurden für eine Stute 1.157 € gezahlt. Im Wj. 2009/10 wurden keine Einnahmen erzielt. Eine Stute ( ) wurde für 6.000 € erworben, es wurde hierfür Deckgeld von 1.250 € gezahlt. Die Stute verendete kurz vor der Geburt des Fohlens. Laut der Einnahmen-Ausgabenrechnung 2010 wurden keine Einnahmen erzielt; es wurde Deckgeld von 1.391 € gezahlt; zudem waren in dem Verlust von 16.388 € Kosten der verendeten Zuchtstute von 7.000 € enthalten. 3

4

Für 2004 bis 2009 berücksichtigte der Beklagte die Verluste in nach § 165 Abs. 1 AO vorläufigen Bescheiden, da die Gewinnerzielungsabsicht noch nicht abschließend festgestellt werden könne. Auf eine Anfrage des Beklagten zur Gewinnerzielungsabsicht teilte der Kläger mit Schreiben vom 22.05.2009 mit, er habe vor Aufnahme der Tätigkeit keine Marktuntersuchung vorgenommen. Er rechne noch zwei Jahre lang mit Verlusten, danach würden Gewinne erwartet. Werbemaßnahmen seien nicht durchgeführt worden. Er widme ca. 60 Stunden monatlich der Tätigkeit. Am 21.09.2009 teilte er mit, es sei geplant, die Pferdezucht auf vier Zuchtstuten zu erweitern. Die sechs vorhandenen Ställe würden dann für Pensionspferde genutzt. In 2004 sei eine Baugenehmigung für einen neuen Stall beantragt worden. Für das Wirtschaftsjahr 2009/2010 werde ein Gewinn von ca. 12.000 Euro erwartet. Nach dem Bau des Stalles sei mit einem Gewinn von 18.000 Euro bis 20.000 Euro zu rechnen.

Am 10.02.2012 teilte der Kläger mit, der Bauantrag sei abgelehnt worden, so dass die Zusatzeinnahmen für Pensionspferde wegfielen. Zwei tragende Zuchtstuten seien verendet, eine habe verfohlt. Die Pferdezucht werde zum 31.12.2010 aufgegeben. 5

Am 07.03.2012 änderte der Beklagte die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2009. Die Verluste wurden nicht mehr anerkannt. Für 2010 erging der Einkommensteuerbescheid am 02.04.2012 ohne Berücksichtigung des Verlustes aus Land- und Forstwirtschaft. 6

Gegen die Bescheide legten die Kläger Einsprüche ein. Der Kläger habe die Land- und Forstwirtschaft beendet, als klar geworden sei, dass ein Überschuss nicht erzielt werde. Daher seien die Verluste als Anlaufverluste anzuerkennen. Bzgl. des Bauantrags sei noch 2009 mit der Stadt () korrespondiert worden. Dass die Behörde sich bereits 2004 negativ geäußert habe, stehe dem nicht entgegen. Bauanträge seien oft langwierig, insbesondere bei Beteiligung anderer Behörden wie hier der Landwirtschaftskammer. Die Preise auf dem Fohlenmarkt seien überdies rückläufig. 7

Während des Rechtsbehelfsverfahrens ging bei dem Beklagten am 08.02.2013 eine Kontrollmitteilung des Finanzamtes "A" über nachzuversteuernden Arbeitslohn des Klägers ein, der aus der Überlassung eines Firmenfahrzeugs des Arbeitgebers "B" GmbH & Co. KG zur Privatnutzung resultierte. Nach den Feststellungen der bei dem Arbeitgeber durchgeführten Lohnsteueraußenprüfung hatte dem Kläger in den Streitjahren ein Firmenwagen zur Nutzung für Privatfahrten und für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zur Verfügung gestanden. Der Bruttolistenpreis habe bis September 2008 31.000 € und von Oktober 2008 bis Februar 2010 33.300 € betragen. 8

Nach der Kontrollmitteilung waren folgende Beträge nachzuversteuern: 9

2008 4.036,23 Euro, 10

2009 3.146,85 Euro, 11

2010 899,10 Euro. 12

Im Rahmen eines Schreibens vom 27.03.2013 im Einspruchsverfahren wies der Beklagte die Kläger darauf hin, dass auf Grund der Kontrollmitteilung die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit zu erhöhen seien. 13

Den Einsprüchen für 2004 bis 2006 gab der Beklagte statt, die Einsprüche für 2007 bis 2010 wies der Beklagte am 12.07.2013 zurück. Zur Begründung führte er aus, ein land- und 14

forstwirtschaftlicher Betrieb liege vor, wenn die land- und forstwirtschaftliche Betätigung selbstständig und nachhaltig mit der Absicht, Gewinne zu erzielen betrieben werden. Ob der Steuerpflichtige eine solche Absicht habe, lasse sich als innere Tatsache nur auf Grund äußerer Umstände feststellen. Hierfür sei von Bedeutung, ob der Betrieb bei objektiver Betrachtung nach seiner Art, Gestaltung der Betriebsführung und den gegebenen Erfolgsaussichten einen Totalgewinn erwarten lasse. Bei Betrachtung der Gesamtumstände des Streitfalles sei die Pferdezucht spätestens mit Ablauf des Wirtschaftsjahres 2006/2007 dem Bereich der privaten Lebensführung des Klägers zuzuordnen. Die baubehördlichen Voraussetzungen für die geplante Errichtung eines Pferdestalles mit weiteren drei Boxen sei spätestens im Jahr 2006 nicht mehr gegeben. Es seien lediglich sechs Boxen für die bereits im Bestand befindlichen fünf Stuten und zwei weitere Pferde vorhanden gewesen. Eine erfolgreiche Pferdezucht habe damit nicht aufgebaut werden können. Allein aus Platzgründen hätte es an einer tiergerechten Unterstellmöglichkeit für den Pferdenachwuchs gefehlt. Die Deckgebühren und die allgemeinen Kosten für Pacht, Tierarzt, Futter und Einstreu hätten für die Verkaufserlöse nicht ausgeglichen werden können. Die Fortführung der Pferdezucht trotz baubehördlicher Absage und fehlende Erfolgsaussichten lege die Vermutung nahe, dass die Pferdezucht wieder zum Hobbybetrieb geworden sei. Die fünf Stuten und zwei weitere Pferde hätten sich zum Zeitpunkt der Entschlussfassung schon längerfristig im Besitz des Klägers befunden. Die Tochter "C" sei eine erfahrene langjährige Reiterin. Das geplante Unternehmen sei auf Grund der fehlenden Entfaltungsmöglichkeiten wie der behördlichen Absage zum Bau des neuen Pferdestalles gescheitert und habe auch deshalb nicht zum Erfolg führen können, da die einem Unternehmer obliegende Sorgfalt einer Marktüberprüfung nicht beachtet worden sei. Der Kläger habe selbst eingeräumt, keine Marktanalyse erstellt zu haben, er habe keine Werbung gemacht. Die Fohlen seien nicht auf Auktionen vorgestellt worden.

Der Beklagte erließ auf Grund der Kontrollmitteilungen nach § 173 Abs. 1 AO am 12.07.2013 geänderte Bescheide für die Jahre 2008 bis 2010. 15

Die Kläger haben Klage erhoben, mit der sie vortragen: 16

Die Argumentation des Finanzamts greife zu kurz. Es könne nicht allein auf die fehlende Baugenehmigung abgestellt werden. Die Pferdezucht sei nicht aufgegeben worden, weil die Baugenehmigung nicht erteilt worden sei. Vielmehr sei es so, dass auf Grund unvorhersehbarer Umstände die Pferdezucht ab 2011 habe aufgegeben werden müssen. Der Kläger habe drei Zuchtstuten erworben, bei denen die berechtigte Aussicht bestanden habe, dass mit diesen eine erfolgreiche Zucht für Springpferde aufgebaut werden können. Daneben sei eine Stute angeschafft worden, um auch Dressurpferde anbieten zu können. Das Konzept habe so ausgesehen, dass züchterisch besonders wertvolle Tiere gekauft worden seien. Es könne dann davon ausgegangen werden, dass die Nachkommen zu entsprechend hohen Preisen veräußert werden könnten. Im Jahr 2003 sei die Zuchtstute ( ) für den Springsport erworben worden. Diese stamme aus der Abstammungslinie ( ). Der Vererber ( ) habe sehr viele Nachkommen, die im großen Sport erfolgreich seien. Leider sei nur ein einziges Stutfohlen dieser Stute zur Welt gekommen. Danach sei es dem Kläger nicht mehr gelungen, nochmals Nachkommen mit dieser Stute zu züchten. Dies sei nicht voraussehbar gewesen. Eine weitere Zuchtstute habe der Kläger 2004 erworben. Es existiere noch eine dreijähriger Nachkomme aus dieser Stute, der demnächst mit dem Sport beginne. Bei der Abstammung ( ) handele es sich um einen der bedeutendsten Stutenstämme des Hannoveraner Zuchtverbandes. Auch hier könne davon ausgegangen werden, dass entsprechende Erfolge einträten. Ähnliches gelte für die Zuchtstute ( ). Auch diese stamme aus einer bewährten Zuchtlinie, einem Holsteiner Stutenstamm. Von dieser Stute sei ein dreijähriges Fohlen im 17

Besitz des Klägers. Ein weiteres vielversprechendes Fohlen aus dieser Linie sei bei der Aufzucht tödlich verunglückt. Die vierte Zuchtstute für den Bereich Dressurpferde sei die Stute (). Diese stamme aus der Abstammung (), einer der besten hannoverschen Dressurabstammungen. Das Tier sei leider hochtragend an einer Kolik verendet. Die Fohlen (2 Hengst-, 1 Stutfohlen) seien über Bekannte oder aufgrund von Inseraten in Reitmagazinen verkauft worden. Drei Stutfohlen seien behalten worden. Die Preise auf dem Fohlenmarkt seien rückläufig gewesen, so dass in einzelnen Jahren darauf verzichtet worden sei, die Stuten decken zu lassen. Auf Grund der guten Zuchtlinien hätten Preise für die Nachkommen erzielt werden können, welche einen Gesamtgewinn erwarten ließen. Es sei nicht voraussehbar gewesen, dass eine der Stuten nicht mehr tragend werde. Ebenso sei nicht voraussehbar gewesen, dass eine weitere Stute verenden werde. Es befänden sich auch noch Nachkommen aus vielversprechenden Linien im Besitz des Klägers. Nach entsprechenden Erfolgen im Sport sei ein Verkauf zu sehr guten Preisen möglich.

Die Kläger haben zunächst sinngemäß beantragt,	18
die Einkommensteuerbescheide 2007 – 2010 vom 7. 3. 2012 (2007 – 2009) und 2. 4. 2012 (2010) in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 12. 7. 2013 dahingehend zu ändern, dass die Verluste aus Land- und Forstwirtschaft wie erklärt	19
berücksichtigt werden und für 2008 – 2010 die Erhöhung der	20
Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit durch die Bescheide vom 12. 7. 2013 rückgängig zu machen.	21
In der mündlichen Verhandlung vom 12. 3. 2014 haben sie beantragt,	22
die Einkommensteuerbescheide 2007 – 2010 vom 7. 3. 2012 (2007 – 2009) und 2. 4. 2012 (2010) in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 12. 7. 2013 dahingehend zu ändern, dass die Verluste aus Land- und Forstwirtschaft wie erklärt berücksichtigt werden.	23
Der Beklagte beantragt Klageabweisung.	24
Der Beklagte trägt vor:	25
Der Sprungklage gegen die geänderten Bescheide vom 12. 7. 2013 werde zugestimmt.	26
Die vom Kläger angegebenen erwarteten Verkaufspreise und Einnahmen seien nicht zu erzielen gewesen. Solche Preise würden lediglich in Einzelfällen auf den Eliteauktionen der Verbände erzielt. Diese könnten aber nicht von jedem Züchter beschickt werden. Vielmehr würden die Pferde vom Verband ausgesucht. Die erzielten Durchschnittspreise lägen zudem weit unter den Spitzenpreisen. Viele Fohlen würden auch auf den Eliteauktionen zum Mindestgebot von 2.500 Euro versteigert. Die Möglichkeit, einen Absetzer zu verkaufen, steigere sich, wenn das Fohlen auf einer Fohlenschau eine Gold- oder Silbermedaille erworben habe. Der Markt für Fohlen sei auch überschaubar, da ein Absetzer etwa drei Jahre bis zum Anreiten gehalten werden müsse. In der Regel sei ein Fohlen nur für Aufzüchter von Interesse. Diese zahlten aber keine Phantasiepreise. Behalte man ein Fohlen, werde es dann erst dreijährig nach dem Anreiten verkauft. Das Anreiten werde in der Regel von Profis gegen Bezahlung vorgenommen, sodass ein Erwerb aber neben den Anschaffungskosten und dem Unterhalt der Jungtiere auch noch diese Kosten zum Kaufpreis hinzurechnen müsse. Die Herstellungskosten einer Remonte steigerten sich durch die Aufwendungen durch das Anreiten und die Vorstellung auf Turnieren. Preisgelder seien sehr niedrig. Auch bei den Drei-	27

und Vierjährigen würden die Spitzenpreise nur selten und dann meist bei Eliteauktionen erzielt. Das Argument, bei zwei der selbstgezogenen Pferde würden weiter sportliche Erfolge erwartet, gehe fehl, da Geldpreise dem Besitzer zustünden und dem Züchter lediglich bei wenigen sehr erfolgreichen Pferden erst viel später eine geringe Züchterprämie bleibe. Da die Zucht 2010 aufgegeben worden sei, seien die Pferde bereits entnommen. Etwaige Geldpreise würden privat vereinnahmt, falls die Pferde in eigenem Besitz blieben. Die Abstammung der erworbenen Stuten sei kein Beleg für die Ernsthaftigkeit der Zucht und ließ nicht unbedingt einen Überschuss erwarten. Die Kläger hätten lediglich von drei Stuten die Abstammung aufgelistet, es befänden sich aber noch mehr Stuten im Laufe der Zeit im Bestand, deren Abstammung nicht angegeben sei. () und () seien auf Grund hoher Nutzung auch weit verbreitete Hengste. Neben sehr erfolgreichen Nachkommen befinde sich in ihrer Nachzucht auch eine große Anzahl von Gebrauchspferden. Der Muttervater sei zudem bei der Vermarktung für den durchschnittlichen Käufer weniger interessant. Der mangels Baugenehmigung nicht realisierte Bau von drei Boxen zur Unterbringung von Pensionspferden führe nicht zu einer anderen Beurteilung des Sachverhaltes. Bei der Pensionspferdehaltung handele es sich um einen eigenen Betrieb dessen Erträge nicht mit der Zucht zusammengefasst werden dürften.

Der geldwerte Vorteil für die Privatfahrten mit dem Firmenfahrzeug sei mit 1 % des Bruttolistenpreises, also bis September 2008 iHv 310 € und von Oktober 2008 bis Februar 2010 iHv 333 € mtl. zu versteuern. Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien 180 Tage mit 45 km einfache Entfernung zugrunde zu legen. 28

## **Entscheidungsgründe:** 29

Die Klage ist unbegründet. 30

Die angefochtenen Bescheide sind rechtmäßig und verletzen die Kläger nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 FGO. 31

1. Die in den Streitjahren mit der Pferdezucht erzielten Verluste können steuerlich nicht berücksichtigt werden. Die Tätigkeit der Kläger erfüllt nicht den Tatbestand der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, sondern stellt sich als steuerlich nicht relevante Liebhaberei dar. 32

Ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb i.S. von § 13 Abs. 1 EStG liegt vor, wenn eine land- und forstwirtschaftliche Betätigung selbständig und nachhaltig sowie mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, betrieben wird (vgl. BFH Großer Senat vom 25. Juni 1984 GrS 4/82, BFHE 141, 405, BStBl II 1984, 751; BFH vom 21. Januar 1999 IV R 27/97, BFHE 188, 27, BStBl II 1999, 638). Die Absicht der Gewinnerzielung zeigt sich nach der Rechtsprechung des BFH (vgl. Urteil vom 27. Januar 2000 IV R 33/99 BStBl II 2000, 227 m.w.N.) in dem Bestreben, von der Gründung des Betriebes bis zu seiner Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation einen Totalgewinn zu erzielen. Ob der Steuerpflichtige eine derartige Absicht hatte, lässt sich als innere Tatsache nur aufgrund äußerer Umstände feststellen. Hierfür ist insbesondere von Bedeutung, ob der Betrieb bei objektiver Betrachtung nach seiner Art, der Gestaltung der Betriebsführung und den gegebenen Ertragsaussichten einen "Totalgewinn" erwarten lässt (vgl. BFH vom 19. November 1985 VIII R 4/83, BFHE 145, 375, BStBl II 1986, 289, und vom 24. November 1988 IV R 37/85, BFH/NV 1989, 574). Ist ein solcher Totalgewinn nicht zu erwarten, kann der Steuerpflichtige gleichwohl nachweisen, dass er die objektiven Gegebenheiten verkannt und erwartet habe, dass zunächst angefallene Verluste im Laufe der weiteren Entwicklung des Betriebs durch Gewinne ausgeglichen würden und insgesamt ein positives Gesamtergebnis erzielt werden könne. Gelingt ihm dieser Nachweis nicht, so folgt 33

daraus, dass er die verlustbringende Tätigkeit nur aus im Bereich seiner Lebensführung liegenden persönlichen Gründen oder Neigungen ausgeübt hat (BFH vom 3. März 1988 IV R 90/85, BFH/NV 1989, 90, und vom 14. Juli 1988 IV R 88/86, BFH/NV 1989, 771; vom 2. Februar 1989 IV R 109/87, BFH/NV 1989, 692; vom 11. Dezember 1997 IV R 4/95, BFH/NV 1998, 947; vom 26. Februar 2004 IV R 43/02, BFHE 205, 243, BStBI II 2004, 455, und vom 17. November 2004 X R 62/01, BFHE 208, 522, BStBI II 2005, 336).

Für die Prognose können die Verhältnisse der bereits abgelaufenen Zeiträume wichtige Anhaltspunkte bieten. Das gilt jedoch nicht für die Anlaufzeit, vor allem dann nicht, wenn der Betrieb neu aufgebaut wurde. Verluste der Anlaufzeit können nur dann steuerlich nicht anerkannt werden, wenn auf Grund der bekannten Entwicklung des Betriebs eindeutig feststeht, dass er, so wie er vom Steuerpflichtigen betrieben wurde, von vornherein nicht in der Lage war, nachhaltige Gewinne zu erzielen und deshalb nach objektiver Beurteilung von Anfang an keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts darstellte (vgl. BFH vom 6. März 1980 IV R 182/78, BFHE 131, 18, BStBI II 1980, 718). 34

Das Finanzamt hat im Streitfall die Verluste der Jahre 2004-2006 bereits als Anlaufverluste anerkannt. Die Kläger haben nach 2006 den Betrieb unverändert fortgeführt, obwohl die Verluste sogar gestiegen sind. 35

Die von den Klägern unterhaltene Pferdezucht konnte von vornherein keinen Totalgewinn abwerfen. Mangels einer objektiven Gewinnerzielungsmöglichkeit hatten die Kläger auch keine Gewinnerzielungsabsicht. Ob theoretisch eine Gewinnchance bestand, genügt zur Annahme einer Gewinnerzielungsabsicht nicht (BFH vom 19. Juli 1990 IV R 82/89, BFHE 161, 144, BStBI II 1991, 333). 36

Die in den Jahren 2004 bis 2010 unterhaltene Pferdezucht führte insgesamt zu Verlusten von rd. 70.000 €. Diese sind durch mögliche stille Reserven bei weitem nicht ausgeglichen. 37

Zwar sind die Gewinnermittlungen für die Streitjahre zum Teil fehlerhaft. Für 2004 und 2010 beziehen sie sich entgegen § 4 a Abs. 1 Nr. 1 EStG auf das gesamte Kalenderjahr. Für die übrigen Jahre ist die Gewinnermittlung zwar mit dem Zeitraum 1. 7. – 30. 6. überschrieben; in der Steuererklärung des jeweiligen Veranlagungszeitraums ist der so ermittelte Gewinn aber für das jeweilige Kalenderjahr angegeben. Auch haben die Kläger im Wj. 07/08 zu Unrecht die Anschaffungskosten von 9.700 € für einen Hofschlepper in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen, anstatt diese auf den zwölfjährigen Nutzungszeitraum zu verteilen. Der Verlust 07/08 von ./. 15.436 € (geltend gemacht für 2007) wäre daher um 9.700 € zu reduzieren und beliefe sich nach Ansatz der AfA von 808 € auf ./. 6.544 €. Nicht berücksichtigt in den Gewinnermittlungen bis 08/09 einschließlich wurden die Anschaffungskosten der Zuchtstuten (erworben 2002, 2003 und 2004), welche auf zehn Jahre zu verteilen gewesen wären. Dagegen wurden in der Gewinnermittlung 09/10 Anschaffungskosten für die Stute () von 6.000 € in voller Höhe abgezogen, so dass der Verlust um 6.000 € zu reduzieren und um 600 € AfA zu erhöhen wäre. Des Weiteren wären 808 € AfA für den Schlepper anzusetzen (korrigierter Verlust ./. 10.711 €). Die Gewinnermittlung 08/09 wäre ebenfalls dahingehend zu berichtigen, dass der Verlust sich um AfA von 808 € erhöhen würde (auf ./. 10.026 €). Im Jahr 2010 wurde ein Aufgabegewinn nicht ermittelt. Die Ermittlung des laufenden Verlustes von ./. 16.388 € ist um den Betrag von 7.000 € für „verendete Zuchtstute“ zu vermindern; anzusetzen wäre wegen des Todes der Stute eine Sonder-AfA von 6.000 € Anschaffungskosten abzüglich bereits beanspruchter AfA von 600 €. Zudem wäre die AfA von 808 € für den Schlepper anzusetzen, so dass sich ein laufender Verlust von ./. 15.596 € ergäbe. 38

Auch unter Berücksichtigung dieser Korrekturen beliefen sich die Verluste 2004-2010 noch auf ./. 69.084 € (statt bisher ./. 83.360 €).

Dass im Betrieb der Kläger relevante stille Reserven vorhanden waren, die zu einem Totalgewinn führen könnten, ist nicht ersichtlich. Aus der Gewinnermittlung der Kläger ist nicht erkennbar, dass Grundstücksteile dem Betriebsvermögen zuzuordnen waren. Für die Pferde waren sechs Boxen vorhanden, das Weideland war gepachtet. Dass die noch vorhandenen Stuten einen erheblichen, am Markt zu realisierenden Wert besaßen, ist weder dargelegt noch nach Aktenlage ersichtlich. 40

Die Pferdezucht wurde nicht nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen betrieben. Sie war nach ihrem Wesen und der Art der Betriebsführung nicht geeignet, einen Totalgewinn zu erzielen. 41

Verkauft wurden nur 3 Fohlen zum Preis von 6.000 €, 3.750 € und 3.200 €. Dem stehen aber allein Deckgelder von 7.500 €, 2.900 € und 2.082 € in den jeweiligen Jahren gegenüber. 42

Die Verkäufe erfolgten nicht auf Auktionen, sondern über Bekannte bzw. Inserate in Pferdezeitschriften. 43

Die von den Klägern erhofften hohen Preise für Fohlen entsprachen nicht einer realistischen Einschätzung der Marktsituation. Bei den NRW Fohlen-Auktionen in Münster lag zwischen 2002 und 2013 der niedrigste Preis zwischen 2.500 € und 3.000 €, der Durchschnittspreis zwischen 5.606 € (2012) und 8.548 € (2005). Bei der 34. Elite-Fohlen- und Stutenauktion in Verden betrug der Durchschnittspreis 8.160 €, bei der 35. Auktion 6.913 €, bei der 117. Eliteauktion betrug der Durchschnittspreis 6.213 €; der jeweils niedrigste Preis (zugleich das Mindestgebot) betrug 2.500 €. Mit den genannten Durchschnittspreisen konnten die Kläger bei ihrer Vermarktungsweise nicht rechnen. Die hohen Durchschnittspreise auf Auktionen beruhen zum einen darauf, dass bei der Sichtung potentieller Auktionspferde durch die Auswahlkommission der Verbände bereits eine Bestenauslese aus dem Angebot der verbandsangehörigen Züchter getroffen wird, zum anderen auf dem internationalen fachkundigen Käuferkreis. Auch das Bietverfahren mit der Festlegung von Mindestgebot und Mehrgebot begünstigt das Zustandekommen höherer Preise. Bei einem Verkauf aufgrund Mund-zu-Mund-Propaganda im Bekanntenkreis oder aufgrund von Annoncen können in den seltensten Fällen vergleichbare Preise erzielt werden. 44

Die Kläger betrieben ihre Pferdezucht zudem auf einer zu schmalen Basis, um wirtschaftlich mit Gewinn züchten zu können. Bei der Pferdezucht kommt die Qualität im Ganzen aus der Quantität. Hohe Verkaufspreise sind regelmäßig nur zu erzielen, wenn aus einer genügend großen Zahl von Fohlen die besten ausgewählt werden können. Nur dann ist ein entsprechender Gewinn zu erwarten. Dieser muss nicht nur die beträchtlichen Aufzucht- und Ausbildungskosten der verkauften Tiere decken, sondern züchterische Fehlschläge bei nicht abgesetzten Pferden ausgleichen (vgl. BFH vom 27. 1. 2000 IV R 33/99 BStBl II 2000,227). 45

Die Kläger sind keine Fachleute; der Kläger ist hauptberuflich in einer völlig anderen Branche tätig. Zwar war die Tochter nach Angaben der Kläger erfolgreiche Turnierreiterin, es ist aber weder dargelegt noch ersichtlich, dass sie eine Ausbildung als Pferdefachwirtin oder Landwirtin hatte. 46

Die Kläger hatten bereits vor 2004 Pferde aus privaten Gründen. Der Plan, Pferde zu züchten, beruhte darauf, dass die Tochter krankheitsbedingt nicht mehr Turniere reiten konnte, so dass – teilweise mit dem vorhandenen Pferdebestand – eine Zucht aufgebaut 47

werden sollte. Ein zuvor vorhandener Wallach wurde daher nach Angaben des Klägers gegen eine Stute () eingetauscht.

Im Streitfall kann auch nicht angenommen werden, die Kläger hätten die fehlende Gewinnerzielungsmöglichkeit verkannt. 48

Die Kläger hatten keine fachliche Vorbildung. In den Jahren 2004-2006 hatten sie trotz des Verkaufs einzelner Fohlen Verluste erlitten. Aus einem einmaligen hohen Verkaufspreis für ein Fohlen konnte realistisch nicht darauf vertraut werden, auch künftig hohe Preise zu erzielen. Den Verkaufspreis von 6.000 € haben die Kläger nur einmal erzielt, die Preise von 3.750 € und 3.200 € lagen schon erheblich darunter. 49

Ihnen war daher spätestens ab 2007 bewusst, dass auf der bisherigen Basis ein Totalgewinn nicht zu erzielen war. Soweit sie ursprünglich geplant hatten, Pensionspferde in neu zu errichtenden Boxen aufzunehmen und damit die Verluste aus Land- und Forstwirtschaft abzudecken, war dieser Plan jedenfalls mit der abschlägigen Bescheidung ihres Bauantrags gescheitert. Zudem wäre steuerlich die gewerbliche Tätigkeit der Pensionspferdehaltung für die Beurteilung der Einkunftserzielung aus Land- und Forstwirtschaft unerheblich. Die Tatsache, dass ein Fohlen verendet und eine tragende Zuchtstute an einer Kolik eingegangen ist, war zwar nicht vorhersehbar. Gleichwohl muss bei einem Pferdezuchtbetrieb mit Rückschlägen wie genetisch bedingten Fehlzüchtungen oder Verletzungen bei der Fohlenaufzucht gerechnet werden; erhebliche Tierärztkosten müssen einkalkuliert werden. Auch insoweit gilt, dass die Folgen einzelner züchterischer Fehlschläge nur durch Quantität ausgeglichen werden können. 50

Es ist zudem nicht ersichtlich, dass die Kläger umfangreiche Werbemaßnahmen getätigt haben, um auf ihren Zuchtbetrieb aufmerksam zu machen. Umstrukturierungsmaßnahmen, um den Betrieb wirtschaftlich zu führen, sind nicht ersichtlich. Vielmehr haben die Kläger, um Kosten zu sparen, in einigen Jahren gänzlich darauf verzichtet, die Stuten decken zu lassen. Dadurch waren Einnahmen aus zu erwartenden Fohlen aber gerade nicht mehr zu erzielen. 51

2.Die Rechtmäßigkeit der Erhöhung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit haben die Kläger in der mündlichen Verhandlung nicht mehr bestritten. 52

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 53