

---

**Datum:** 10.08.2006  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 10. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 10 K 4657/04  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2006:0810.10K4657.04.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden den Klägern auferlegt.

Die Revision wird zugelassen.

---

**Tatbestand**

- |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| Die Streitsache befindet sich im zweiten Rechtsgang.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 1 |
| Die Streitsache befindet sich im zweiten Rechtsgang.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 2 |
| Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob ein ihnen von der Mutter des Klägers geschenkter Geldbetrag in Höhe von 90.000,00 DM in die Anschaffungskosten des bebauten Grundstücks H-Weg einzubeziehen ist.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 3 |
| Die Kläger sind in den Streitjahren zusammen veranlagte Eheleute.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 4 |
| Mit notariellem Kaufvertrag vom 18. Dezember 1993 erwarben sie das bebaute Grundstück H-Weg zu einem Preis von 280.000,00 DM. Das Haus nutzen sie zu 60 % zu eigenen Wohnzwecken, der Rest wird ab 1.4.1994 von der Mutter des Klägers genutzt. Von dem Kaufpreis war ein Betrag von 100.000 DM sofort fällig. Dieser wurde von den Klägern durch zwei Schecks bezahlt, die am 20.12.1993 über ein Kontokorrentkonto der Kläger eingelöst wurden. Dieses Konto geriet mit diesem Betrag ins Soll. Die Restzahlung des Grundstückkaufpreises erfolgte am 04. März 1994. | 5 |
| Die Mutter schenkte dem Kläger aufgrund eines privatschriftlichen Schenkungsvertrags vom 28. Dezember 1993 einen Betrag von 90.000,00 DM zur Verwendung für den Erwerb des neuen Hauses. Die Gutschrift des geschenkten Betrags auf dem Kontokorrentkonto der Kläger erfolgte am 30. Dezember 1993. Bei dem Schenkungsbetrag handelte es sich um den                                                                                                                                                                                                                   | 6 |

Teilerlös aus einem Hausverkauf in der Stadt E. Dieses im Eigentum der Schenkerin stehende Haus wurde von ihr selbst bewohnt und wurde mit notariell beurkundetem Kaufvertrag vom 28.12.1993 für 400.000 DM verkauft. Von dem Kaufpreis war ein Betrag von 150.000 DM sofort fällig und zahlbar. Die Schenkerin stellte den Klägern neben der Schenkung auch zwei Darlehen über insgesamt 270.000,00 DM für die Finanzierung des Hauskaufes und der nachträglichen Herstellungskosten zur Verfügung. Die schriftlichen Darlehensverträge datieren vom 01. Februar 1994. Hierfür wurde als Sicherheitsleistung der Schenkerin in einem der Darlehensverträge ein lebenslängliches Wohnrecht an der im Obergeschoss belegenen Wohnung eingeräumt.

In den Einkommensteuererklärungen 1993 bis 1997 bezogen die Kläger den geschenkten Betrag in die Anschaffungskosten des Hauses mit ein und machten jeweils – hinsichtlich des eigengenutzten Teils des Hauses – einen einsprechenden Abzugsbetrag nach § 10e Abs. 1 EStG sowie – hinsichtlich des an die Mutter entgeltlich überlassenen Teils – bei den Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung Absetzungen für Abnutzung nach § 7 Abs. 4 EStG geltend. 7

Der Beklagte kürzte demgegenüber die Anschaffungskosten für das Grundstück um den geschenkten Betrag mit der Begründung, insoweit seien den Klägern keine eigenen Anschaffungskosten entstanden, weil eine mittelbare Grundstücksschenkung durch die Mutter des Klägers vorliege. 8

Der erkennende Senat hat die hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage mit Urteil vom 10. Juli 2002 abgewiesen. 9

Auf die von den Klägern eingelegte Revision hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 01. Juni 2004 IX R 61/03 das erstinstanzliche Urteil aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen. Zur Begründung führte der BFH aus: 10

Im Streitfall liege keine mittelbare Grundstücksschenkung vor, da der Kläger die Schenkung erst nach Abschluss des notariellen Kaufvertrags über das Grundstück erhalten habe. Dies gelte selbst dann, wenn der Betrag aus der Sicht des Schenkers – ggfs. schon aufgrund früherer Absprachen – der Tilgung der Kaufpreisverbindlichkeiten dienen solle. Denn für die Frage, was Gegenstand der Schenkung sei, sei allein die Natur der Zuwendung bei Eintritt der Vermögensmehrung beim Bedachten maßgebend. 11

Die Sache sei jedoch nicht spruchreif. Der Senat könne nicht abschließend beurteilen, ob die Voraussetzungen für die Förderung nach § 10e EStG sowie für den Abzug der Aufwendungen nach § 7 Abs. 4 EStG bereits im Streitjahr 1993 vorgelegen hätten. Die Wohneigentumsförderung könne nur dann bereits für das Streitjahr 1993 geltend gemacht werden, wenn die Kläger ihre in dem erworbenen Haus eigengenutzte Wohnung schon im Jahre 1993 bezogen hätten. Entsprechendes gelte für die AfA nach § 7 Abs. 4 EStG hinsichtlich der fremdvermieteten Wohnung. Diese könne nur derjenige geltend machen, der bereits angeschafft habe. Das sei derjenige, auf den Eigenbesitz, Gefahr, Nutzung und Lasten übergegangen seien. Diese Voraussetzung sei aufgrund des Grundstückskaufvertrages erst am dem 01. Januar 1994 gegeben. Das FG werde aufzuklären habe, ob bereits eine vorherige tatsächliche Nutzungsüberlassung stattgefunden habe. 12

Die Kläger haben hierzu ergänzend vorgetragen: 13

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Nach Punkt 5 des Kaufvertrags seien Gefahren und Lasten einschließlich aller Verpflichtungen aus dem Grundbesitz am Tage des Vertragsabschlusses übergegangen, Besitz und Nutzungen mit dem 01. Januar 1994. Sie hätten bereits vor Abschluss des notariellen Kaufvertrags in 1993 vom Verkäufer die Schlüssel erhalten und einen Teil des Hauses zum Bewohnen hergerichtet. Dies sei erforderlich gewesen, da sie beiden berufstätig gewesen seien und aufgrund der zum Teil selbst vorgenommenen Renovierungsarbeiten aus Zeitgründen dort gelegentlich bereits seit Ende 1993 gewohnt und auch übernachtet hätten. Ein ständiges oder zeitmäßig überwiegendes Bewohnen des begünstigten Objektes werde nicht verlangt. Es reiche aus, wenn die Wohnung nur zum vorübergehenden oder sonstigen kurzfristigen Aufenthalt genutzt werde. |    |
| Die Voraussetzungen einer mittelbaren Grundstücksschenkung lägen ebenfalls nicht vor. Zunächst sei darauf hinzuweisen, dass der 9. BFH-Senat in seinem zurückverweisenden Urteil ausdrücklich ausgeführt habe, dass keine mittelbare Grundstücksschenkung vorliege. Aber auch nach der Rechtsprechung des zweiten BFH-Senats sei nicht von einer mittelbaren Grundstücksschenkung auszugehen. Die Schenkung sei nach dem Erwerb des Grundstücks durch die Kläger erfolgt. Der Schenkungsvertrag habe die Auflage gehabt, dass der Betrag für den Kauf des Grundstücks H-Weg verwendet werden sollte. Sie, die Kläger, seien also über das Geld aufgrund der vertraglichen Vereinbarung selbst verfügungsberechtigt gewesen. Es habe sich um eine Schenkung unter Auflage gehandelt.                                                      | 15 |
| Die Kläger beantragen,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 16 |
| unter Änderung der Einkommensteuerbescheide 1993 bis 1997 vom 27. Oktober 1998, 30. Dezember 1998 und 11. März 1999 und Aufhebung der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung die Einkommensteuer 1993 bis 1997 unter Berücksichtigung eines um 90.000,00 DM erhöhten Bemessungsbetrags im Rahmen der §§ 10e, 7 Abs. 4 EStG niedriger festzusetzen;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 17 |
| hilfsweise, die Revision zuzulassen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 18 |
| Der Beklagte beantragt,                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 19 |
| die Klage abzuweisen;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 20 |
| hilfsweise, die Revision zuzulassen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 21 |
| Seiner Auffassung nach ist weiterhin von einer mittelbaren Grundstücksschenkung auszugehen. Der zweite BFH-Senat habe mittlerweile ausgeführt, dass eine mittelbare Grundstücksschenkung auch dann anzunehmen sei, wenn der zuzuwendende Betrag vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages nur zugesagt (aber noch nicht zugeflossen) sei und bis zur Tilgung des Kaufpreises zugeflossen sei.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 22 |
| <b><u>Entscheidungsgründe:</u></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 23 |
| Die zulässige Anfechtungsklage ist unbegründet.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 24 |
| Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide sind rechtmäßig und verletzen die Kläger deshalb nicht in ihren Recht, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO --.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 25 |
| Der Beklagte hat zu Recht den dem Kläger von seiner Mutter geschenkten Betrag in Höhe von 90.000,00 DM nicht in Bemessungsgrundlage für die Anwendung der §§ 10e, 7 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes – EStG – einbezogen. Es liegt eine mittelbare                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 26 |

Grundstücksschenkung vor. Den Klägern ist vor Abschluss des Grundstückskaufvertrags ein Geldbetrag zum Erwerb des Grundstücks zugesagt worden und der Betrag vor Zahlung des Kaufpreises zugeflossen.

1. Der zweite Senat des Bundesfinanzhofs – BFH – hat mit Urteil vom 10. November 2004 II R 44/02 (Bundessteuerblatt – BStBl – II 2005, 188) unter Änderung der Rechtsprechung entschieden, dass eine mittelbare Grundstücksschenkung auch dann vorliegt, wenn der zu schenkende Geldbetrag vor Abschluss des Grundstückskaufvertrags nur zugesagt wurde und erst danach, aber vor Tilgung des Kaufpreises, zugeflossen ist. 27

Ausgehend von diesen neuen Grundsätzen liegt im Streitfall eine mittelbare Grundstücksschenkung vor. 28

Zwar wurde der privatschriftliche Schenkungsvertrag erst am 28. Dezember 1993 und damit 10 Tage nach dem Grundstückskaufvertrag abgeschlossen. Aufgrund der tatsächlichen Umstände des Sachverhalts geht der erkennende Senat jedoch davon aus, dass die Mutter des Klägers diesem die Schenkung eines entsprechenden Geldbetrags bereits vor dem 18. Dezember 1993 zugesagt hatte. Die Mutter hatte das von ihr selbst genutzte Wohnhaus zeitgleich mit dem Hauserwerb der Kläger zum Verkauf angeboten. Da dieser Kaufvertrag am 28.12.1993 beurkundet wurde, muss ein Entwurf, der nach der Lebenserfahrung auch den vorgesehenen Kaufpreis enthielt, bereits vor dem Kaufvertrag der Kläger vorgelegen haben. Die Kläger haben trotz Hinweises durch das Gericht nicht dargelegt, wie sie die Finanzierung des Grundstückskaufpreises vorgesehen hatten. Deshalb ist davon auszugehen, dass von Anfang an geplant war, den Hauserwerb durch die Kläger mit dem Erlös aus dem Verkauf des Hauses der Mutter zu finanzieren. Dabei wird man auch im Hinblick auf die monatliche Belastung vorab geklärt haben, inwieweit die Geldbeträge der Mutter als Darlehen bzw. als Schenkung überlassen werden sollten. Die Kläger haben keinen Sachverhalt vorgetragen, der von diesem typischen Lebenssachverhalt abweicht. Für diesen Geschehensablauf spricht zusätzlich, dass die Anzahlung der Kläger dazu führte, dass das Kontokorrentkonto mit 100.000 DM ins Soll geriet. Dieses Soll wurde 10 Tage später durch die Überweisung der Mutter ausgeglichen. Die Geldmittel resultierten aus einer Anzahlung des Erwerbers des Hauses der Mutter. 29

2. Der Senat geht von einer mittelbaren Grundstücksschenkung aus, obwohl der geschenkte Geldbetrag erst nach der Teilzahlung des Kaufpreises durch die Kläger diesen zugeflossen ist. Entscheidend ist, dass die Restzahlung des Kaufpreises, die höher war als der geschenkte Betrag, erst nach dessen Zufluss erfolgte. Damit konnten die Kläger den geschenkten Geldbetrag zur Tilgung des Restkaufpreises verwenden. Würde man nur auf die Zeitpunkte des Abflusses der Teilkaufpreiszahlung und des Zuflusses des geschenkten Betrags abstellen, würden wirtschaftlich gleiche Sachverhalte steuerlich unterschiedlich behandelt und Manipulationen Tür und Tor geöffnet. 30

3. Der erkennende Senat ist im Streitfall trotz § 126 Abs. 5 FGO nicht an die rechtliche Beurteilung des Bundesfinanzhofs in dem zurückverweisenden Urteil gebunden. Nach der vorgenannten Vorschrift hat das Gericht, an das die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen wird, bei seiner Entscheidung die rechtliche Beurteilung des Bundesfinanzhofs zugrunde zu legen. Diese Bindungswirkung entfällt jedoch dann ausnahmsweise, wenn sich die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs durch eine abweichende Entscheidung in einer anderen Sache geändert hat (vgl. Gräber/Ruban, FGO, 6. Auflage 2006, § 126, Rz. 29 mit Rechtsprechungshinweisen). So liegt der Sachverhalt in dem Streitfall. Nachdem der 9. Senat mit Urteil vom 01. Juni 2004 die Sache an das Finanzgericht Köln zurückverwiesen hat, hat der 2. Senat in seinem Urteil vom 10. November 31

2004 seine Rechtsprechung, auf die auch der 9. Senat Bezug genommen hat, zur mittelbaren Grundstücksschenkung geändert.

4. Der erkennende Senat weist ergänzend darauf hin, dass die Klage auch unter Berücksichtigung der rechtlichen Beurteilung in dem zurückverweisenden Urteil für 1993 unbegründet wäre. Die Kläger haben nach eigenem Sachvortrag im Dezember 1993 lediglich ab und zu in dem Haus übernachtet, wenn dies aufgrund der von ihnen durchzuführenden Renovierungsarbeiten sinnvoll erschien. Dies stellt keine Eigennutzung einer Wohnung, wie sie § 10 e EStG erfordert, dar. Demgegenüber wäre die Klage zwar im Hinblick auf die AfA-Bemessungsgrundlage begründet. Da der Verkäufer den Klägern bereits in 1993 die Schlüssel für das Haus überlassen hat, ist davon auszugehen, dass abweichend vom Grundstückskaufvertrag eine tatsächliche Nutzungsüberlassung bereits in 1993 erfolgt ist. Die erhöhte AfA wäre aber um den zu Unrecht gewährten (gekürzten) Abzugsbetrag nach § 10e EStG im Wege der Saldierung zu kürzen. Da der (wenn auch gekürzte) Abzugsbetrag höher ist als die erhöhte AfA, ist die Klage für 1993 unbegründet, auch wenn man eine mittelbare Grundstücksschenkung verneint. 32

5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 33

Der Senat lässt gem. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO die Revision zu, da zum einen noch nicht abschließend höchstrichterlich geklärt ist, ob die geänderte Rechtsprechung des 2. BFH-Senats zur Frage, wann eine mittelbare Grundstücksschenkung vorliegt, allgemeine Auffassung des Bundesfinanzhofs ist und zum anderen die Frage, wie Teilzahlungen sich auf eine mittelbare Grundstücksschenkung auswirken, der höchstrichterlichen Klärung bedürfen. Der 2. Senat hätte nach Auffassung des erkennenden Senats gerade im Hinblick auf das im vorliegenden Fall ergangene zurückverweisende Urteil des 9. Senats vom 01. Juni 2004 IX R 61/03 den Großen Senat anrufen müssen. 34