
Datum: 26.06.2007
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 8. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 K 898/07
ECLI: ECLI:DE:FGK:2007:0626.8K898.07.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten über die Frage, ob die Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre - 1993 und 1994 – für Zwecke der Anrechnung von Kapitalertragsteuer dergestalt zu ändern sind, dass in den Bescheiden Kapitaleinnahmen und in gleicher Höhe Werbungskosten erfasst werden. 2

Die Kläger sind Eheleute, die in den Streitjahren zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Der Kläger war in den Streitjahren als ..., die Klägerin als ... tätig. 3

In ihrer Steuererklärung für 1993 erklärten die Kläger Kapitalerträge aus festverzinslichen Wertpapieren in Höhe von insgesamt 3.152 DM und sonstige Kapitalerträge in Höhe von 21.102 DM. Werbungskosten machten sie nicht geltend. Mit Schreiben vom 19.7.1996 erklärten die Kläger weitere Kapitaleinkünfte der Klägerin in Höhe von 9.481 DM, 8.854 DM und 2.115 DM, die in der Steuererklärung versehentlich nicht erfasst worden seien. 4

Im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid 1993 vom 8. Januar 1997 berücksichtigte der Beklagte beim Kläger Einnahmen aus Kapitalvermögen in Höhe von 21.442 DM und bei der Klägerin in Höhe von 21.147 DM. 5

In ihrer Steuererklärung für 1994 erklärten die Kläger Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 33.128 DM beim Kläger und in Höhe von 18.859 DM bei der Klägerin (Gesamt: 51.987 DM). 6

7

Dem folgte der Beklagte im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid 1994 vom 8. Januar 1997.

Mit Bescheiden vom 1.9.1998 hob der Beklagte die bis dahin in den Einkommensteuerbescheiden 1993 und 1994 enthaltenen Vorbehalte der Nachprüfung auf.

Mit Bescheiden vom 14.9.1998 änderte der Beklagte die Einkommensteuer 1993 und 1994 abermals und setzte sie mit jeweils 0 DM fest. Dabei berücksichtigte er für 1993 nunmehr Kapitaleinnahmen beim Kläger in Höhe von 683.255 DM und bei der Klägerin in Höhe von 44.573 DM. Für 1994 berücksichtigte er beim Kläger Einnahmen aus Kapitalvermögen in Höhe von 215.431 DM und bei der Klägerin in Höhe von 18.859 DM. Die Erhöhung der Kapitaleinkünfte beim Kläger beruhte im wesentlichen auf der Auswertung eines Betriebsprüfungsberichts vom 30.6.1998 betreffend eine bei den Klägern durchgeführten Betriebsprüfung. Die Erhöhung der Kapitaleinnahmen beruht nach dem Inhalt dieses Berichts im wesentlichen darauf, dass beim Kläger verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) aus seinen Beteiligungen an der C GmbH und der M GmbH zugerechnet wurden. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt des Betriebsprüfungsberichts vom 30. Juni 1998 Bezug genommen.

Gegen beide Bescheide legten die Kläger am 23. September 1998 Einspruch ein.

Mit geänderten Bescheiden vom 13. Juli 2000 und 20. Juli 2000 änderte der Beklagte die Einkommensteuer 1993 und 1994 erneut und setzte sie wiederum mit jeweils 0 DM fest. Darin berücksichtigte er für 1993 nunmehr Einkünfte des Klägers aus Kapitalvermögen in Höhe von 789.568 DM und für 1994 in Höhe von 271.986 DM. Hierzu verwies er auf sein Schreiben vom 3. März 2000. Darin hatte er dargestellt, wie sich die Einnahmen des Klägers aus Kapitalvermögen wegen anrechenbarer Körperschaftsteuer aus den durch die Betriebsprüfung festgestellten vGA erhöht hatten. In dem Schreiben ist zudem ausgeführt, dass der Beklagte beabsichtige, wegen des Vortrags der Kläger betreffend die Zinserträge bzw. Zinsabschlagsteuern der C1 Bank und der X Bank teilweise vorläufig ergehen zu lassen. Er – der Beklagte – gehe davon aus, dass u.a. die Einspruchsverfahren 1993 bis 1994 in diesem Sinne einvernehmlich beendet werden könnten, wenn die Kläger sich nicht innerhalb von vier Wochen gegenteilig äußerten. Entsprechend diesem Hinweis sind die Änderungsbescheide vom 13. bzw. 20 Juli 2000 hinsichtlich der Einkünfte aus Kapitalvermögen vorläufig ergangen. In den Bescheiden heißt es weiter: "Hierdurch erledigt sich ihr Rechtsbehelf/Antrag vom 23.9.1998". Dieser Handhabung liegt folgendes zugrunde:

Der Kläger war in den Streitjahren Gesellschafter Geschäftsführer der H GmbH, T, ehemals die M ... GmbH (M GmbH). Neben der Betriebsprüfung bei den Klägern fand auch eine Betriebsprüfung bei der GbR B GmbH/M GmbH für 1992 bis 1994 statt, die zu zahlreichen Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht ebenfalls vom 30. Juni 1998 geführt hatte. Am Vermögen der GbR war die M GmbH zu 100 v.H. beteiligt. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt des Prüfungsberichts (Bl. 64 ff. der beigezogenen Akte 2 K 3780/01) Bezug genommen.

Bei dieser Betriebsprüfung blieb die Erfassung von Zinseinnahmen der M GmbH aus zwei Bankkonten bei der C1 Bank (Konto-Nr.: ...) und bei der X Bank (Konto-Nr.: ...) unbeanstandet. Die M GmbH hatte aus dem Bankkonto bei der C1 Bank in 1993 Zinseinnahmen in Höhe von 1.023.750 DM deklariert und eine Zinsabschlagsteuer in Höhe von 307.663 DM beansprucht. Hinsichtlich des Kontos bei der X Bank hatte sie Zinseinnahmen in Höhe von 487.076 DM erklärt und eine Zinsabschlagsteuer in Höhe von 146.122 DM geltend gemacht. Für 1994 erklärte sie Zinseinnahmen aus dem Konto bei der X

Bank in Höhe von 197.813 DM und eine Zinsabschlagsteuer in Höhe von 59.344 DM.

Nach Bekanntgabe dieses Prüfungsberichts beantragte der Kläger mit Schreiben vom 29. Juli 1998 an den Beklagten die Prüfung, inwieweit die Kapitalertragsteuerbeträge, die bisher bei der M GmbH geltend gemacht worden seien, eigentlich dem Begünstigten, nämlich ihm selber, zustünden; dies mit dem Ergebnis, dass die abgezogenen Kapitalertragsteuerbeträge nicht bei der M GmbH zu erfassen seien, sondern bei ihm persönlich. In der Folgezeit legte er hierzu Kopien der Steuerbescheinigungen der C1 Bank und der X Bank zu den von der bisher von der M GmbH geltend gemachten o.g. Zinsabschlagsteuern vor, die sämtlich auf den Namen des Klägers lauten. 14

In einem Schreiben vom 17. August 1998 kam der Prüfer zum Ergebnis, die Kapitalertragsteuerbeträge stünden der M GmbH zu, weil die Gelder der M GmbH bzw. GbR B GmbH/M GmbH zwar auf Konten mit Namen des Klägers angelegt worden seien, die Erfassung der Festgelder sowie der Kapitalerträge und der Zinsabschlagsteuer aber bislang unmittelbar in der Bilanz und Steuererklärung der M GmbH erfolgt sei. Der Kläger habe die Gelder treuhänderisch verwaltet, so dass die Steuerbescheinigungen zwar auf den Namen des Klägers ausgestellt worden seien; sie könnten aber nur beim Berechtigten der Kapitalerträge angesetzt werden. 15

Hierauf legten die Kläger – wie oben bereits dargestellt - am 23. September 1998 u.a. gegen die geänderten Einkommensteuerbescheide 1993 und 1994 vom 14.9.1998 Einspruch ein. Dazu machte der Beklagte geltend, die Berücksichtigung der Kapitalertragsteuerbeträge könne nicht durch einen Rechtsbehelf gegen die geänderten Einkommensteuerbescheide durchgesetzt werden, sondern die Abrechnungsteile der Bescheide seien anzugreifen. 16

In der Folgezeit fragte der Beklagte beim Finanzamt T nach, wie die Zinsabschlagsteuer dort berücksichtigt worden sei. Dies führte zu der Erkenntnis, dass die gesamte Zinsabschlagsteuer (1993 insgesamt: 453.247,86 DM, 1994 insgesamt: 59.344,06 DM) der M ... GmbH ausgezahlt bzw. mit deren Steuerrückständen verrechnet worden sei. 17

Am 30. November 1999 erließ der Beklagte für 1993 und 1994 Abrechnungsbescheide, in welchen er die Anrechnung der Kapitalertragsteuerbeträge ablehnte. Den hiergegen am 3. Dezember 1999 eingelegten Einspruch wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 29. Mai 2001 als unbegründet zurück und führte hierzu im wesentlichen aus, die Anrechnung der Zinsabschlagsteuer sei zu Recht versagt worden, weil die mit dem Steuerabzug belasteten Beträge bei den Veranlagungen der Kläger nicht erfasst worden seien. Dies sei gemäß § 36 Abs.2 Nr.2 EStG aber Voraussetzung für die Anrechnung. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung Bezug genommen. 18

Das Verfahren über die hiergegen am 25. Juni 2001 erhobene Klage (Finanzgericht Köln, Az.: 2 K 3780/01) hat der 2. Senat des Finanzgerichts Köln mit Beschluss vom 14. Juli 2004 bis zur rechtskräftigen Entscheidung über den Änderungsantrag des Klägers vom 12. Juli 2004 zu den Einkommensteuerbescheiden 1993 und 1994 (Erfassung der streitbefangenen Kapitaleinkünfte) ausgesetzt. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt des Beschlusses (Bl. 124 d. A. 2 K 3780/01) Bezug genommen. 19

Mit Schreiben vom 17. August 2005 nahm der Kläger Bezug auf den vorgenannten Aussetzungsbeschluss und beantragte, die gemäß Anlage KSO für Januar (gemeint: die Jahre) 1993 und 1994 geltend gemachten Einkünfte aus Kapitalvermögen neben den dazugehörigen Kapitalertragsteuerbeträgen in den Jahren 1993 und 1994 nachzuveranlagern. Hierzu reichte er eine geänderte Anlage KSO für die Jahre 1993 und 1994 mit folgenden 20

Angaben ein:

1993:	21
Zinsen und andere Erträge aus	22
Guthaben und Einlagen: 1.510.826 DM	23
Aus sonstigen Kapitalforderungen, die nicht	24
dem Zinsabschlag unterliegen: 25.000 DM	25
Summe: 1.535.826 DM	26
Werbungskosten: 1.510.826 DM	27
Anzurechnenden Kapitalertragsteuer, Zinsabschlag: 453.786,86 DM	28
1994:	29
Zinsen und andere Erträge aus	30
Guthaben und Einlagen Ehemann: 197.813 DM	31
Guthaben und Einlagen Ehefrau: 14.763 DM	32
Bausparguthaben Ehefrau 688 DM	33
Tafelgeschäften mit festverzinslichen Wert-	34
papieren Ehemann 11.768 DM	35
Aktien und anderen Anteilen Ehemann 20.000 DM	36
Beteiligungen Ehemann 2x 680 DM 1.360 DM	37
Beteiligungen Ehefrau 3.428 DM	38
Gesamt Ehemann 230.941 DM	39
Gesamt Ehefrau 18.859 DM	40
Werbungskosten: 197.813 DM	41
Anzurechnende Kapitalertragsteuer, Zinsabschlag aus	42
Guthaben und Einlagen: 63.773 DM	43
Bausparguthaben: 200,34 DM	44
Beteiligungen: 600 DM + 119 DM DM + 119 DM 838 DM	45
Sonstiges 3.358,86	46
Anzurechnende Körperschaftsteuer: 1.436,59 DM	47
	48

Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt der eingereichten Anlagen KSO Bezug genommen.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 26. Oktober 2005 führte der Beklagte für 1993 unter Festsetzung aus: "Der Bescheid vom 13.7.2000 wird, soweit er bisher vorläufig war, gemäß § 165 Abs. 2 AO für endgültig erklärt. Für 1994 führte er unter Festsetzung aus: "Die Vorläufigkeit bezüglich der nachstehend im Abschnitt "Erläuterungen" aufgeführten Punkte bleibt bestehen. Der Bescheid wird hinsichtlich der übrigen im Bescheid vom 20.7.2000 erläuterten Punkte für endgültig erklärt". 49

Hiergegen legte der Kläger am 28. Oktober 2005 Einspruch ein, den die Prozessbevollmächtigten der Kläger in der Folgezeit wie folgt begründeten: 50

Die M GmbH und die GbR M/B hätten in den Streitjahren mehrere Bauprojekte in T1 und E durchgeführt. Finanziert worden seien diese Baumaßnahmen u.a. durch Kredite der C1 Bank und der X1 Bank. Die Banken hätten bei Abschluss der Darlehensverträge die persönliche Mithaftung des Klägers verlangt. Wegen dieses Haftungsrisikos seien zugunsten des Klägers Liquiditätsreserven für den Fall geschaffen worden, dass der Kläger aus den Darlehensverträgen in Anspruch genommen werden würde. Ihm – dem Kläger – seien von der M GmbH und der GbR M/B darlehensweise Gelder überlassen worden. Im Gegenzug habe sich der Kläger zu einer Verzinsung der ihm überlassenen Geldmittel genau in Höhe der von ihm selbst mit den überlassenen Beträgen erzielten Kapitalerträge verpflichtet. Die überlassenen Mittel habe der Kläger in Höhe von 14 Mio. DM bei der C1 Bank angelegt und hieraus bis Ende 1993 1.023.750,01 DM an Zinserträgen erzielt. Zum anderen habe er aus erfolgten Termingeldanlagen auf dem Konto der X Bank Kapitalerträge in 1993 in Höhe von 486.876,26 DM für 1993 und in Höhe von 197.813 DM in 1994 vereinnahmt. Hierdurch sei erreicht worden, dass der Kläger für den Fall seiner Inanspruchnahme kurzfristig auf liquide Mittel habe zurückgreifen können. Wegen der von ihm an die Gesellschaften entrichteten Zinsen seien zudem die von ihm erzielten Kapitalerträge durch ebenso hohe Werbungskosten kompensiert worden. Dass die Kapitalertragsteuerbescheinigungen zunächst von der GbR M/B geltend gemacht worden seien, habe auf der unzutreffenden Auffassung des Klägers beruht, wegen der Zinszahlungen an die GbR und die M GmbH selbst zur Abführung von Kapitalertragsteuer verpflichtet zu sein. Durch eine solche Entrichtungsverpflichtung wäre der ebenso hohe Anrechnungsanspruch des Klägers aufgebraucht worden. Aus vermeintlichen Vereinfachungsgründen habe er daher auf die Anrechnung des eigenen Erstattungsguthabens verzichtet und habe die Gesellschaften auf Grundlage der ausgestellten Kapitalertragsteuerbescheinigungen das Guthaben geltend machen lassen. Angesichts dessen liege ein vom Beklagten angenommenes Treuhandverhältnis nicht vor. Der Kläger selbst habe die Zinsen vereinnahmt, der Zufluss habe ausschließlich bei ihm stattgefunden. Der Abschluss einfacher Darlehensverträge führe nicht zur Annahme eines Treuhandverhältnisses. Auch die Tatsache, dass die Kapitalertragsteuer nicht vom Kläger, sondern von den Gesellschaften geltend gemacht worden sei, rechtfertige ein Treuhandverhältnis nicht. Die – wenn auch antragsgemäße – fehlerhafte Rechtswertung des Finanzamts schaffe keine Tatsachen, auch nicht Indizien. Es sei deshalb nicht - wie für die Annahme eines Treuhandverhältnisses erforderlich - erkennbar, durch welche internen Abreden die Verfügungsbefugnis des Klägers eingeschränkt worden wäre. Insbesondere habe ein Weisungsrecht der M GmbH und der GbR M/B gegenüber dem Kläger nicht bestanden. Vorliegend seien deshalb dem Kläger die Kapitalerträge zugeflossen. Die Gesellschaften hätten hingegen eigenständige Zinserträge aus den an den Klägern gewährten Darlehen erzielt. Auf Ebene des Klägers hätten diese Zinszahlungen wiederum zu abzugsfähigen Werbungskosten geführt. Nach Abzug der 51

Werbungskosten hätten die Kapitaleinkünfte des Klägers im Jahr 1993 0 € und im Jahr 1994 51.987 € (gemeint jeweils: DM) betragen. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt der Einspruchsbegründung vom 10. März 2006 Bezug genommen.

Mit Einspruchsentscheidung vom 7. Februar 2007 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Hierzu führte er aus, es sei davon auszugehen, dass sich aufgrund der nacherklärten Einnahmen aus Kapitalvermögen, denen in selber Höhe geltend gemachte Werbungskosten gegenübergestanden hätten, keine Änderung hinsichtlich der Einkommensteuerfestsetzungen ergäben. Aber selbst wenn sich durch die nacherklärten Beträge eine zahlenmäßige Änderung der Einkünfte aus Kapitalvermögen ergeben hätte, so wie sie mit einem Betrag von 51.987 € für 1994 geltend gemacht sei, komme eine Änderung der Einkommensteuer 1993 und 1994 wegen fehlender Einkünfteerzielungsabsicht nicht in Betracht. Eine einkommensteuerlich nicht relevante Tätigkeit werde anhand des Merkmals der Einkünfteerzielungsabsicht abgegrenzt. Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung fehle eine solche, wenn der Steuerpflichtige sich vertraglich derart binde, dass ein Gesamtüberschuss nicht erzielt werden könne. Die Kläger hätten wiederholt im Klageverfahren 2 K 3780/01 vorgetragen und auch im vorliegenden Einspruchsverfahren wiederholt, dass der Kläger sich im Rahmen der von der M GmbH und der GbR M/B darlehensweise überlassenen Mitteln verpflichtet habe, die mit diesen Mitteln erzielten Kapitalerträge an die Darlehensgeber als Verzinsung in selber Höhe abzuführen. Aufgrund dieser Vereinbarung sei es damit von vornherein ausgeschlossen gewesen, dass der Kläger aus dieser Geldanlage einen Gesamtüberschuss habe erzielen können. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung Bezug genommen.

52

Die Kläger haben am 7. März 2007 die vorliegende Klage erhoben und hierzu vorgetragen, geltend gemacht werde u.a. die Zurechnung von Kapitaleinkünften aus einem Festgeldkonto bei der C1 Bank sowie aus Termingeldanlagen auf einem Konto der X Bank. Zugleich werde der Werbungskostenabzug wegen der Zinszahlungen auf die von der M GmbH und der GbR M/B geleisteten Darlehen begehrt. Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer sei beim Finanzgericht Köln unter dem Aktenzeichen 2 K 3780/01 bereits ein Verfahren gegen den Abrechnungsbescheid zur Einkommensteuer 1993 und 1994 anhängig. Eine Verfahrensverbindung sei sachdienlich. Mit Schriftsatz vom 25. Juli 2007 haben sie die Klage begründet und hierzu im wesentlichen ihren Vortrag aus dem Vorverfahren wiederholt; Ausführungen zu dem vom Beklagten in der Einspruchsentscheidung als tragend herausgestellten Gesichtspunkt der fehlenden Überschusserzielungsabsicht enthält der Schriftsatz nicht. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt des Schriftsatzes Bezug genommen.

53

Die Kläger beantragen,

54

die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1993 und 1994, zuletzt geändert durch die Bescheide vom 26. Oktober 2005, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 7. Februar 2007 dahingehend zu ändern, dass für das Jahr 1993 zusätzliche Kapitalerträge i.H.v. 1.510.826,27 DM und in derselben Höhe Werbungskosten und für das Jahr 1994 zusätzliche Kapitalerträge i.H.v. 197.813,65 DM und in derselben Höhe Werbungskosten angesetzt werden.

55

Der Beklagte beantragt,

56

die Klage abzuweisen.

57

Er nimmt zur Begründung auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung Bezug.

58

Mit Beschluss vom 30. Mai 2007 hat der Senat beschlossen, den Rechtsstreit dem Berichterstatter als Einzelrichter zur Entscheidung zu übertragen.	59
Das Gericht hat die Prozessakte 2 K 3780/01 zum Verfahren beigezogen. Hierzu hat der 2. Senat mitgeteilt, er beabsichtige nicht, die Verfahren zu verbinden. Die hinzugezogenen Akten waren Gegenstand des Verfahrens.	60
Wegen der weiteren Einzelheiten zum Sach- und Streitstand wird auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 26. Juni 2007 nebst Anlagen hierzu Bezug genommen.	61
<u>Entscheidungsgründe:</u>	62
Die zulässige Klage ist unbegründet.	63
1.	64
Der Zulässigkeit der Klage steht nicht entgegen, dass die angegriffenen Bescheide jeweils die Einkommensteuer mit 0 DM festsetzen. Denn die Kläger haben im Hinblick auf die Regelung des § 36 Abs. 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes - EStG – ein Interesse daran, dass die Kapitaleinkünfte aus den Geldanlagen bei der C1 Bank und der X Bank bei den Einkommensteuerfestsetzungen erfasst werden, um die von den Klägern als eigentliches Ziel verfolgte Anrechnung der Kapitalertragsteuer erreichen zu können. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG bestimmt hierzu nämlich, dass die durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer auf die Einkommensteuer angerechnet wird, soweit sie auf die bei der Veranlagung erfassten Einkünfte entfällt (vergl. zum Rechtsschutzbedürfnis bei begehrter Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen: BFH-Urteil vom 27. April 2005 I R 114/03, BFH/NV 2005, 1988).	65
2. Die Klage ist indes unbegründet.	66
Die Einkommensteuerbescheide 1993 und 1994 zuletzt in Gestalt der Bescheide vom 26. Oktober 2005 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 7. Februar 2007 sind rechtmäßig und verletzen die Kläger nicht in ihren Rechten (vergl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO -).	67
a.	68
Zu Recht hat es der Beklagte abgelehnt, in diesen Bescheiden die streitgegenständlichen Zinsen bei den Einkünften des Klägers aus Kapitalvermögen zu erfassen und diesen Werbungskosten in nämlicher Höhe gegenüberzustellen. Bei der Ermittlung der Einkommens zum Zwecke der Einkommensbesteuerung sind nur solche positiven und negativen Einkünfte anzusetzen, die unter die Einkünfte des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 -7 EStG fallen. Kennzeichnend für diese Einkommensarten ist, dass die ihnen zugrunde liegenden Tätigkeiten oder Vermögensnutzungen auf eine größere Zahl von Jahren gesehen der Erzielung positiver Einkünfte oder Überschüsse dienen. Fehlt es an dieser Voraussetzung, so fallen die wirtschaftlichen Ergebnisse auch dann nicht unter eine Einkunftsart, wenn sie sich ihrer Art nach unter § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG einordnen lassen. Nach diesen Grundsätzen fällt die Erzielung von Zinseinnahmen nicht unter die Einkunftsart "Einkünfte aus Kapitalvermögen" (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 EStG), wenn die Darlehenskonditionen aus dem Darlehen, mit dem die Zinsen erzielt werden, den Darlehenskonditionen für das Darlehen entsprechen, welches zur Refinanzierung der Darlehensvaluta des erstgenannten Darlehens aufgenommen wird und aus diesem erstgenannten Darlehen deshalb ein Überschuss nicht zu erzielen ist (vergl. Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht, Urteil vom 11. Dezember 1997	69

V 441/94, EFG 1999, 471, indirekt bestätigt durch nachfolgendes BFH-Urteil vom 13. Juli 1999 VIII R 31/98, BStBl II 1999, 724, in welchem diese Frage als zwischen den dortigen Beteiligten inzwischen unstreitig bezeichnet und deshalb vom BFH nicht mehr aufgegriffen wird; ebenso: Finanzgericht Köln, Beschluss vom 13. April 2003 8 V 5924/02, n.v.).

So liegt der Fall hier: Nach seinem Vorbringen hat der Kläger die Gelder, mit denen er die hier streitigen Zinseinnahmen erzielt hat, durch an ihn gewährte Darlehen erhalten. Hierzu hatte er an seine Darlehensgeber Zinsen in der Höhe zu entrichten, wie er sie durch die Geldanlage bei den Banken erzielte. Im Ergebnis konnte bei dieser Vertragsgestaltung kein Überschuss beim Kläger entstehen, so dass insoweit die Einkunftsart "Einkünfte aus Kapitalvermögen" nicht betroffen ist. Entsprechend sind weder die Zinseinnahmen noch die Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu erfassen.

70

Etwas anderes folgt auch nicht aus dem Vortrag der Kläger, die Geldanlage habe zur Sicherung der Einkünfte des Klägers aus seiner Beteiligung an der M GmbH gedient. Für das Gericht ist nicht ersichtlich, dass die Geldanlage zu einer Stärkung dieser GmbH geführt und damit zukünftige Ausschüttungen der GmbH an den Kläger gesichert oder erhöht hätte. Alleine die Tatsache, dass die der M GmbH zur Verfügung stehenden Gelder zinsbringend angelegt und im Ergebnis deren Finanzkraft gestärkt haben, rechtfertigt eine solche Annahme nicht. Denn es entspricht normalen wirtschaftlichen Gegebenheiten, dass eine Gesellschaft frei zur Verfügung stehende Finanzmittel zinsbringend anlegt und damit ihre Finanzkraft stärkt. Der Gesichtspunkt der Sicherung zukünftiger Ausschüttungen der GmbH an den Kläger kann deshalb nur gelten, wenn durch die Geldanlage über den Kläger die Finanzkraft der GmbH im höheren Maß gesteigert wurde, als dies bei einer unmittelbaren Anlage durch die M GmbH selbst der Fall gewesen wäre. Dies entspricht dem Rechtsgedanken, der im Fall einer voll entgeltlichen Gewährung eines Darlehens eines Gesellschafters an eine GmbH gilt. Dazu gilt, dass die Gesellschaft durch ein solches Darlehen keinen Nutzungsvorteil erhält, der ihren Gewinn und damit die Beteiligungserträge des das Darlehen gewährenden Gesellschafters erhöhen könnte, weil die GmbH für das Darlehen den Marktzins und damit ein Nutzungsentgelt zu entrichten hat, das sie auch dann hätte aufwenden müssen, wenn ihr das Darlehen unter sonst gleichen Bedingungen von einem fremden Dritten (z.B. einem Kreditinstitut) gewährt worden wäre (vergl. Finanzgericht Köln, Beschluss vom 13. April 2003 8 V 5924/02, n.v. m.w.N. auf BFH-Urteil vom 25. Juli 2000 VIII R 35/99, BStBl II 2001, 698). Dem entspricht es, dass die Gesellschaft keinen Nutzungsvorteil erhält, der ihren Gewinn und damit die Beteiligungserträge ihres Gesellschafters erhöht, wenn sie freiliegende Finanzmittel nicht selber anlegt, sondern ihrem Gesellschafter überlässt und hierfür ein Nutzungsentgelt erhält, welches sie durch die unmittelbare Geldanlage durch sie selbst ebenfalls hätte erzielen können. Dass die Geldanlage über den Kläger günstiger war, als die unmittelbare Geldanlage durch die M GmbH selbst, ist von den Klägern aber nicht vorgetragen und auch sonst nicht ersichtlich. Insbesondere haben die Kläger nicht vorgetragen, dass die Geldanlage über den Kläger lukrativer war, weil nur über ihn besondere Zinskonditionen zu erlangen gewesen wären. Die Kläger haben im Gegenteil die Motivation der Geldanlage über den Kläger alleine damit begründet, dass hierdurch sein Sicherungsinteresse wegen der Haftung für die aufgenommenen Darlehen befriedigt werden sollte.

71

b.

72

Die Kapitaleinnahmen können auch nicht, wie vom Bevollmächtigten der Kläger erstmals in der mündlichen Verhandlung vom 26. Juni 2007 vorgebracht, als Betriebseinnahmen bei den Einkünften des Klägers aus Gewerbebetrieb berücksichtigt werden.

73

74

Dem steht zunächst bereits die eingetretende Bestandskraft der Bescheide entgegen. Denn der ursprünglich bestehende Vorbehalt der Nachprüfung in beiden Bescheiden war mit Änderungsbescheiden vom 1. September 1998 aufgehoben worden. Der weitere Änderungsbescheid für 1993 vom 13. Juli 2000 erging vorläufig nur noch hinsichtlich der Einkünfte aus Kapitalvermögen entsprechend dem Schreiben vom 3. März 2000, in welchem dargestellt war, dass sich die Vorläufigkeit auf die Zinserträge bzw. Zinsabschlagsteuern aus den Geldanlagen bei der C1 Bank und bei der X Bank bezog. Auch der Änderungsbescheid für 1994 vom 20. Juli 2000 war neben der Vorläufigkeit wegen der Anwendung des § 32c EStG lediglich vorläufig hinsichtlich der Einkünfte aus Kapitalvermögen. Angesichts dessen kommt eine Änderung der Bescheide zur weiteren Erfassung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb nicht mehr in Betracht. Deswegen sind die Beweisanträge der Kläger gemäß Ziffer 3 bis 6 des Schriftstückes "Beweisanträge" unerheblich.

Das Gericht vermag – unabhängig von den vorgenannten Ausführungen - aber auch im übrigen dem Vorbringen der Kläger nicht zu folgen, die aus der Geldanlage resultierenden Forderungen des Klägers gegenüber der C1 Bank und gegenüber der X Bank sei jeweils notwendiges Betriebsvermögen des Einzelunternehmens des Klägers. Als notwendiges Betriebsvermögen werden solche Wirtschaftsgüter bezeichnet, die dem Betrieb in dem Sinn unmittelbar dienen, dass sie objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt sind (vergl. Schmidt/Heinicke, EStG, 25. Auflage, § 4 Rz 104 m.w.N.). Dass die Forderungen dem Betrieb des Klägers in diesem Sinn unmittelbar dienten, ist nicht ersichtlich. Denn mit der gewählten Vertragskonstruktion war im Einzelunternehmen des Klägers hinsichtlich der Zinsen aus dieser Forderung ein Überschuss nicht zu erzielen. Weshalb die Forderungen im übrigen dem Betrieb des Klägers dienlich waren, erschließt sich dem Gericht nicht. Selbst wenn – wie die Kläger geltend machen – das Unternehmen des Klägers mit der Absicherung der Finanzierung der von der M bzw. GbR M/B durchgeführten Bauprojekte beauftragt gewesen sein soll, ist nicht ersichtlich, dass die Geldanlage über den Kläger eine solche Absicherungsmaßnahme gewesen wäre. Insbesondere handelt es sich nach Auffassung des Gerichts nicht um eine Maßnahme der Absicherung der Finanzierung, wenn frei zur Verfügung stehende Gelder der M GmbH von dieser nicht unmittelbar zu marktüblichen Konditionen, sondern über den Kläger zu ebensolchen Konditionen angelegt werden. Insoweit gelten dieselben Erwägungen, wie sie oben zu den Einkünften aus Kapitalvermögen dargelegt wurden. Dass es sich bei diesen Forderungen nicht um notwendiges Betriebsvermögen handelt, erhellt auch die Tatsache, dass sie in den Jahresabschlüssen des Klägers nicht aufgeführt werden und der Kläger konsequenterweise die Zinserträge zunächst nicht in seinen Einkommensteuererklärungen deklariert hat.

3. 76

Das Gericht sah sich nicht veranlasst, den Beweisanträgen 1 bis 3 laut dem Schriftstück "Beweisanträge" zu folgen. 77

Der Beweisantrag Nr. 1 kann als wahr unterstellt werden, ohne dass sich am gefundenen Ergebnis etwas änderte. 78

Die Beweisanträge zu Nr. 2 und Nr. 3 sind unsubstantiiert und dem Gericht unverständlich. Zu beiden Anträgen ist bei keiner Gelegenheit des Verfahrens vorgetragen worden. Das Gericht versteht die Anträge dahin, dass behauptet werden soll, der Beklagte habe die hier streitgegenständlichen Kapitaleinkünfte in den angefochtenen Bescheiden bereits berücksichtigt. Sollte dies tatsächlich der Fall sein, wäre das vorliegende Verfahren sinnlos, weil mit ihm alleine erreicht werden soll, für Zwecke der Anrechnung der Kapitalertragsteuer 79

die Kapitaleinnahmen – ohne Veränderung der Einkunftshöhe – in den Bescheiden zu erfassen. Eine Änderung der Bescheide – die Richtigkeit der klägerischen Behauptung unterstellt - erübrigte sich dann. Daraus folgt, dass eine solche Behauptung mit Erfolg lediglich im Verfahren gegen den Abrechnungsbescheid vorgebracht werden kann.

Die Behauptung stünde im übrigen auch im krassen Widerspruch zu den von den Klägern gestellten Anträgen, die dahin lauten, neben den bereits erfassten Kapitaleinkünften zusätzliche Kapitaleinnahmen zu erfassen. Die Behauptung stünde zudem im Widerspruch zum Inhalt der Akten, ausweislich dessen die hier streitigen Kapitaleinnahmen in den angefochtenen Bescheiden gerade nicht erfasst sind. Das Gericht vermag sich angesichts dessen diese – vor der mündlichen Verhandlung vorgefertigten – Beweisantritte nur damit zu erklären, dass der Bevollmächtigte der Kläger angesichts der Höhe der in den Bescheiden bereits erfassten Kapitaleinkünfte und angesichts der hiervon abweichenden Zahlen in den geänderten Anlagen KSO von der irrigen Vorstellung ausging, die hier streitigen Kapitaleinnahmen seien bereits in den Bescheiden erfasst. Ihm war aber in der mündlichen Verhandlung dargelegt worden, dass die bereits erfassten Kapitaleinkünfte im wesentlichen auf den zugerechneten verdeckten Gewinnausschüttungen entsprechend dem Betriebsprüfungsbericht vom 30. Juni 1998 beruhten, so dass die mit Schriftsatz vom 25. Juni 2007 angekündigten Anträge dahingehend anzupassen seien, dass in den Bescheiden zusätzliche Kapitaleinnahmen erfasst werden. Die Tatsache, dass der Bevollmächtigte der Kläger dem in der mündlichen Verhandlung folgte, erklärte dann auch die Tatsache, weshalb zu den Beweisanträgen 1 bis 3 in der mündlichen Verhandlung sodann keinerlei Vortrag mehr erfolgte.

80

4. 81

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 82