

Eine Wohnung kann 2-mal Steuern sparen helfen

Vermietet eine Ehefrau ihrem Mann eine — ihr allein gehörende — Eigentumswohnung an dem Ort, an dem ihr Mann (100 km von der Familienwohnung entfernt) arbeitet, so kann er die an seine Frau gezahlte Miete im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten vom steuerpflichtigen Einkommen abziehen und sie die Schuldzinsen und die Absetzung für Abnutzung — vermindert um die Mieteinnahmen — in gleicher Weise.)

Quelle: Wolfgang Büser

Mietaufwendungen als Werbungskosten nach § 9 Abs. 1, § 21 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG); Abzug bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung; Mietvertrag als Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts; Steuerrechtlich günstige Rechtsverhältnisse unter Angehörigen; Unentgeltliche Nutzungsüberlassung einer Wohnung an Ehegatten; Vermietung an Ehegatten zu fremdüblichen Bedingungen

Gericht: BFH

Datum: 11.03.2003

Aktenzeichen: IX R 55/01

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2003, 11628

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Köln - 23.08.2001 - AZ: 7 K 8104/97

Rechtsgrundlagen:

§ 42 Abs. 1 AO 1977

§ 42 Abs. 2 AO 1977

§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG

§ 21 Abs. 1 EStG

Fundstellen:

BFHE 202, 15 - 22

AuA 2003, 35

b&b 2003, 324

BB 2003, 1425 (amtl. Leitsatz)

BB 2003, 1473-1475 (Volltext mit amtl. LS)

BFH/NV 2003, 1106-1108 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl 2003, 627-630 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2003, 627-630 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2003, 1416-1418 (Volltext mit amtl. LS)
DStR 2003, 1117-1119 (Volltext mit amtl. LS)
DStRE 2003, 896
DStZ 2003, 520 (Kurzinformation)
ErbBstg 2003, 225
EStB 2003, 287 (Kurzinformation)
EWiR 2003, 949 (Volltext mit red. LS)
FamRB 2003, 276 (Kurzinformation)
FamRZ 2003, 1388 (amt. Leitsatz)
FR 2003, 775-777
GmbH-Report 2003, R433-R434 (Kurzinformation)
GStB 2003, 325
HFR 2003, 761-763
ImmoStR 2003, 94
INF 2003, 526-527
KFR 2003, 323
KÖSDI 2003, 13785
NJW 2003, 2557-2559 (Volltext mit amtl. LS)
NWB 2004, 2653 (Kurzinformation)
NWB 2003, 3425-3427
NWB 2003, 2056
NZM 2003, 687-689 (Volltext mit amtl. LS)
PayRoll 2003, 16
RdW 2003, XII Heft 19 (amt. Leitsatz)
stak 2003
SteuerBriefe 2003, 1048-1050
STFA 2003, 29
StSem 2004
StuB 2003, 619

BFH, 11.03.2003 - IX R 55/01

Amtlicher Leitsatz:

Ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten i. S. des § 42 AO 1977 liegt nicht vor, wenn ein Ehegatte dem anderen seine an dessen Beschäftigungsort belegene Wohnung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung zu fremdüblichen Bedingungen vermietet.

Gründe

1

I.

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute, die zur Einkommensteuer zusammen veranlagt werden. Sie bewohnen die Erdgeschosswohnung eines ihnen jeweils zu 1/2 gehörenden Zweifamilienhauses. Sie sind ferner Miteigentümer zu je 1/2 eines weiteren Zweifamilienhauses. Der Kläger ist seit dem 1. Juni 1992 Geschäftsführer einer GmbH in einem ca. 100 km entfernt liegenden Ort. Dort bezog er als Zweitunterkunft zunächst eine von der GmbH zur Verfügung gestellte Wohnung und kehrte an den Wochenenden wieder in die Familienwohnung zurück. Die Klägerin ist Hausfrau. Sie erzielt gemeinsam mit dem Kläger Einkünfte aus der Vermietung der Dachgeschosswohnung des von ihnen zum Teil selbstgenutzten Hauses sowie aus der Vermietung des weiteren Zweifamilienhauses.

2

1994 erwarb die Klägerin eine Eigentumswohnung unweit des Arbeitsorts des Klägers. Zur Finanzierung des Kaufpreises der 63, 31 qm großen Wohnung (215.000,00 DM) nahm sie zwei Darlehen auf, gesichert durch eine Grundschuld an der Eigentumswohnung sowie durch eine Bürgschaft des Klägers. Ab dem 1. April 1994 vermietete die Klägerin die Eigentumswohnung an den Kläger. Die monatliche Miete von 12,00 DM/qm überwies er vereinbarungsgemäß auf das (Objekt-)Konto der Klägerin. Von diesem Konto beglich sie die Zins- und Tilgungsleistungen für die beiden Darlehen. Sollsalden glich sie aus, indem sie im Einverständnis mit dem Kläger von dem gemeinsamen Girokonto beider Eheleute, das im Wesentlichen aus dem Geschäftsführergehalt des Klägers gespeist wurde, bei Fälligkeit der Zins- und Tilgungsleistungen jeweils 6.000,00 DM auf ihr Objektkonto überwies.

3

Im Rahmen der gemeinsamen Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre (1994 bis 1996) machte die Klägerin Werbungskostenüberschüsse aus der Vermietung der Wohnung an ihren Ehemann geltend, und zwar 19.847,00 DM (1994), 6.573,00 DM (1995) und 5.113,00 DM (1996). Der Kläger begehrte den Abzug der für die Eigentumswohnung gezahlten Mieten in den Veranlagungszeiträumen 1994 und 1995 als Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte keine Werbungskostenüberschüsse der Klägerin aus der Vermietung der Eigentumswohnung, weil nach seiner Ansicht ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten vorliege. Deshalb seien auch die tatsächlichen Mietzahlungen des Klägers an seine Ehefrau nicht abziehbar. Stattdessen ging das FA im Einvernehmen mit den Klägern bei dem (geschätzten) angemessenen Aufwand für die doppelte Haushaltsführung ebenfalls von einer monatlichen Miete von 12,00 DM/qm aus. Die Einsprüche der Kläger, mit denen sie sich gegen den Ansatz der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wandten, blieben erfolglos.

4

Ihre Klage wies das Finanzgericht (FG) mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2001, 1501 veröffentlichten Urteil ab. Nach seiner Auffassung sei von einem Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts i. S. von § 42 Satz 1 der Abgabenordnung (AO 1977) auszugehen. Zahlungszuflüsse im Zusammenhang mit der Eigentumswohnung hätten in den Streitjahren stets zu einer Unterdeckung geführt, die nicht anders als durch Zuwendungen von dem gemeinsamen Girokonto hätte behoben werden können. Unterhaltsansprüche der Klägerin hätten nicht bestanden. Es seien die Grundsätze anzuwenden, die der Bundesfinanzhof (BFH) zur Vorschaltung von Ehegatten aufgestellt habe (BFH-Urteil vom 14. Dezember 1995 V R 12/95 ,

BFHE 179, 472, BStBl II 1996, 252, m. w. N.). Bei einer gedachten eigenen Anschaffung der Wohnung durch den Kläger wären die Werbungskostenüberschüsse nicht abziehbar gewesen. Die Gestaltung der Kläger umgehe § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG) wie auch § 10e EStG .

5 Hiergegen richtet sich die Revision der Kläger, die sie auf die Verletzung materiellen Rechts stützen. Die Klägerin verfüge über das Miteigentum an den beiden Zweifamilienhäusern. Sie könne aber nicht gezwungen werden, sich von Teilen des Vermögens zu trennen, um den Veräußerungserlös für die laufenden Kosten zu verwenden, die im Zusammenhang mit der Eigentumswohnung entstanden sind. Sie sei berechtigt gewesen, über das gemeinsame Konto zu verfügen. Das FG verletze mit seiner Wertung Art. 6 des Grundgesetzes (GG). Die Kläger hätten eine auch vom Steuerrecht zu akzeptierende Vermögensdisposition in der Gestalt getroffen, dass die Klägerin die Eigentumswohnung erwerben sollte.

6 Die Kläger beantragen sinngemäß,
das angefochtene Urteil sowie die Einspruchsentscheidung des FA aufzuheben, die Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre zu ändern und die Einkommensteuer 1994 bis 1996 unter Berücksichtigung der bei der Vermietung der Eigentumswohnung durch die Klägerin geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse neu festzusetzen.

7 Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

8 II.

Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

9 Das FG hat zu Unrecht den Abzug der Aufwendungen der Klägerin als Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 und § 21 Abs. 1 EStG bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung mit der Begründung abgelehnt, der Mietvertrag stelle einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts i. S. von § 42 AO 1977 dar.

10 1.

Eine missbräuchliche Gestaltung ist gegeben, wenn eine Gestaltung gewählt wird, die --gemessen an dem erstrebten Ziel-- unangemessen ist, der Steuerminderung dienen soll und durch wirtschaftliche oder sonst beachtliche nichtsteuerliche Gründe nicht zu rechtfertigen ist (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 19. Februar 2002 IX R 32/98 , BFHE 198, 288, BStBl II 2002, 674 [BFH 19.02.2002 - IX R 32/98] , und vom 26. März 1996 IX R 51/92 , BFHE 180, 333 [BFH 27.03.1996 - I R 87/95] , BStBl II 1996, 443). Das Motiv, Steuern zu sparen, macht eine steuerliche Gestaltung noch nicht unangemessen (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 29. November 1982 GrS 1/81 , BFHE 137, 433, 444, BStBl II 1983, 272). Auch Angehörigen steht es frei, ihre Rechtsverhältnisse untereinander steuerlich möglichst günstig zu gestalten. Eine rechtliche Gestaltung ist erst dann unangemessen, wenn der Steuerpflichtige die vom Gesetzgeber vorausgesetzte Gestaltung zum Erreichen eines bestimmten wirtschaftlichen Ziels nicht gebraucht, sondern dafür einen ungewöhnlichen Weg wählt, auf dem nach den Wertungen des Gesetzgebers das Ziel nicht erreichbar sein soll (vgl. auch BFH-Urteil in BFHE 198, 288, BStBl II 2002, 674 [BFH 19.02.2002 - IX R 32/98]).

11 Der Mietvertrag zwischen den Klägern ist danach nicht rechtsmissbräuchlich.

12 a)

Die Gestaltung der Kläger, der Kauf der Wohnung durch die Klägerin und die anschließende Vermietung an ihren Mann, den Kläger, ist nicht unangemessen. Entgegen der Auffassung des FG sind die unentgeltliche Überlassung der Wohnung oder ihr Erwerb durch den Kläger und die anschließende Selbstnutzung nicht die allein angemessenen rechtlichen Gestaltungen (§ 42 Abs. 1 Satz 2 AO 1977).

13 aa)

Einem Ehegatten als Eigentümer einer Wohnung steht es frei, ob er dem Partner die Wohnung, die nicht die gemeinsame Familienwohnung ist (vgl. dazu Palandt/Brudermüller, Bürgerliches Gesetzbuch, 62. Aufl. , § 1360a Rz. 2), unentgeltlich überlässt oder ob er seine Beziehungen zu ihm auf vertraglicher Grundlage regelt (ständige Rechtsprechung, vgl. Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 24. Januar 1962 1 BvL 32/57 , BVerfGE 13, 290, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1962, 437, zu Arbeitsleistungen auf vertraglicher Grundlage; BFH-Urteile vom 19. Oktober 1999 IX R 30/98 , BFHE 190, 189 [BFH 20.10.1999 - X R 69/96] , BStBl II 2000, 223, und von 14. Januar 2003 IX R 5/00 , BFH/NV 2003, 534 [BFH 14.01.2003 - IX R 5/00]). Bereits deshalb geht das FG unzutreffend davon aus, die unentgeltliche Nutzungsüberlassung sei die angemessene Verhaltensweise gewesen und die Vermietung führe zu einer steuerlichen Umgehung.

14 Auch bei Anschaffung der Eigentumswohnung durch den Kläger wären die steuerrechtlichen Folgen nicht notwendigerweise anders als --wie geschehen-- bei einem Erwerb durch die Klägerin und anschließende Vermietung an ihren Mann; denn der Kläger wäre steuerrechtlich nicht gehalten, die erworbene Wohnung selbst zu nutzen. Er könnte sich auch wirtschaftlich in dem Sinne entscheiden, eine (andere) Wohnung für eigene Wohnzwecke zu mieten und die erworbene Wohnung zu vermieten. Ginge er so vor, entsprächen die steuerrechtlichen Folgen für die Eheleute bei möglicher Fremdfinanzierung (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 8. Dezember 1997 GrS 1-2/95 , BFHE 184, 7, BStBl II 1998, 193) insgesamt denjenigen im Streitfall.

15 bb)

Es wird der wirtschaftlichen Realität der Ehe auch nicht gerecht, die vermögensrechtlichen Beziehungen der Ehegatten untereinander --wie dies im angefochtenen Urteil anklingt-- auf ihre unterhaltsrechtlichen Ansprüche nach den §§ 1360 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) zu reduzieren. Zusammenlebende Eheleute bilden vielmehr unter dem Schutz von Art. 6 GG eine Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs, in der ein Ehegatte an den Einkünften und Lasten des anderen wirtschaftlich jeweils zur Hälfte teilhat. Auch nach den Grundwertungen des Familienrechts wird das während der Ehe Erworbene gemeinschaftlich erwirtschaftet. Ferner ist durch die gegenseitige Verpflichtungsbefugnis (§ 1357 BGB) und die Beschränkungen der Verwaltungsbefugnis der Ehegatten (§§ 1365 bis 1367 , 1369 BGB) auch während der Ehe dem Gedanken der ehelichen Wirtschaftsgemeinschaft familienrechtlich Rechnung getragen (BVerfG vom 3. November 1982 1 BvR 620/78 , 1335/78 , 1104/79 , 363/80 , BVerfGE 61, 319, BStBl II 1982, 717, m. w. N.). Die Ehegatten bestimmen in gleichberechtigter Partnerschaft nicht nur ihre persönliche, sondern auch ihre wirtschaftliche Lebensführung (vgl. dazu auch BVerfG vom 28. Februar 1980 1 BvL 17/77 , 7, 9, 14, 15, 16, 37, 64, 74, 78, 100/78, 5, 16/79 und 1 BvR 807/78, BVerfGE 53, 257, 296 f.).

16 cc)

Nach diesen Grundsätzen konnten die Kläger frei darüber bestimmen, in welcher Weise sie in die Eigentumswohnung investierten, ob --wie geschehen-- die Klägerin oder aber der Kläger das Objekt allein kaufte oder ob sie beide zusammen (als Miteigentümer) die Immobilie erwarben. Das Steuerrecht knüpft an die jeweilige wirtschaftliche Entscheidung der Ehegatten an. Dem Gedanken der Wirtschaftsgemeinschaft entspricht es auch, wenn die auf dem Objektkonto der Klägerin entstehende Unterdeckung durch Überweisungen von dem gemeinsamen Girokonto beseitigt wurde. Selbst wenn das gemeinsame Konto im Wesentlichen durch das Geschäftsführergehalt des Klägers gespeist wurde, ändert das nichts daran, dass die Ehegatten das Erworbene

gemeinschaftlich erwirtschaften (vgl. zum *"Wirtschaften aus einem Topf"* BFH-Beschluss vom 23. August 1999 GrS 2/97, BFHE 189, 160, BStBl II 1999, 782, unter C. I. 1.). Deshalb kann auch unentschieden bleiben, ob und inwieweit der Kläger der Klägerin mit dem Einverständnis, über das Geld auf dem Girokonto zu verfügen, etwas zugewendet hat (vgl. dazu Palandt/Weidenkaff, a. a. O. , § 516 Rz. 10, und das Urteil des Bundesgerichtshofs vom 21. Oktober 1992 XII ZR 182/90 , BGHZ 119, 392, NJW 1993, 385).

17 b)

Die Kläger haben mit ihrer Gestaltung auch keine steuerrechtliche Norm umgangen. Der Kläger kann seine Mehraufwendungen, die ihm wegen seiner aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, unbeschadet der unter a) ausgeführten Erwägungen auch bei einer selbstgenutzten Wohnung nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG in angemessenem Umfang abziehen (vgl. dazu Schmidt/Drenseck, Einkommensteuergesetz, 21. Aufl. , § 9 Rz. 157 und § 10e Rz. 143). Dass die Klägerin Schuldzinsen und Absetzung für Abnutzung als Werbungskosten geltend machen kann, widerspricht entgegen der Auffassung des FG nicht der durch § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG auf notwendige Aufwendungen begrenzten Abziehbarkeit; denn das ist Folge der Vermietertätigkeit der Klägerin und nicht der doppelten Haushaltsführung durch den Kläger. Auch der Kläger selbst hätte diese Aufwendungen abziehen können, wenn er die Eigentumswohnung, um die es hier geht, fremdvermietet hätte.

18 Auch eine Umgehung der in § 10e Abs. 5 a EStG enthaltenen Einkommensgrenzen scheidet aus. Denn § 10e EStG setzt für die Steuerbegünstigung voraus, dass der Steuerpflichtige die eigene Wohnung selbst bewohnt. Zwar stünde dem Kläger in dem Veranlagungszeitraum, in dem er keine Aufwendungen nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG geltend macht (hier: 1996), die Steuerbegünstigung nach § 10e EStG für die am Dienort bewohnte Wohnung zu (vgl. BFH-Urteil vom 27. Juli 2000 X R 91/97 , BFHE 192, 333, BStBl II 2000, 692) - aber eben nur für eine ihm selbst gehörende Wohnung.

19 c)

Zu Unrecht stützt sich das FG bei der Bejahung der Steuerumgehung auf die Rechtsprechung des BFH zur Vorschaltung der Ehefrau in den Erwerbsvorgang.

20 Der BFH hat es in ständiger Rechtsprechung (vgl. Urteile vom 16. März 2000 V R 9/99 , BFH/NV 2000, 1254, und in BFHE 179, 472, BStBl II 1996, 252, m. w. N.) als unangemessene Gestaltung des Rechts (§ 42 AO 1977) angesehen, wenn ein Steuerpflichtiger, der eine den Vorsteuerabzug ausschließende Umsatzstätigkeit i. S. von § 15 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG 1980) ausführt, die für die Anschaffung von Gegenständen für sein Unternehmen erforderlichen finanziellen Mittel seinem Ehegatten zur Verfügung stellt, damit dieser den Gegenstand erwirbt, um ihn (nunmehr als Unternehmer) an den vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Unternehmer-Ehegatten vorsteuerabzugsunschädlich zu vermieten. Der Vermieter-Ehegatte wird unter solchen Umständen gewissermaßen *"vorgeschaltet"*, um das wirtschaftliche Ergebnis aus den Leistungsbezügen zu erzielen, obwohl der Mieter-Ehegatte die Aufwendungen wirtschaftlich durch Mietzahlungen und Zuwendungen so trägt, als hätte er den fraglichen Gegenstand angeschafft.

21 Der erkennende Senat kann offen lassen, ob und inwieweit diese Rechtsprechung auf das Einkommensteuerrecht übertragbar ist (zu einem besonderen Fall --Anschaffung eines Wirtschaftsgutes durch Vorschaltung-- vgl. BFH-Urteil vom 17. Januar 1991 IV R 132/85 , BFHE 163, 449, BStBl II 1991, 607). Jedenfalls führt die im Streitfall gewählte Gestaltung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht zu vergleichbaren wirtschaftlichen und steuerlichen Ergebnissen. In den Fällen der sog. Vorschaltrechtsprechung erreicht der vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Unternehmer-Ehegatte einen Vorsteuerabzug (aus den Eingangsumsätzen, z. B. im Zusammenhang mit der Anschaffung oder Herstellung eines Hauses) nur durch Zwischenschaltung des Ehegatten in die Leistungsbeziehung. Anders verhält es sich aber im Streitfall: Durch das Vermieten der Eigentumswohnung an den Ehegatten erzielt der

Vermieter-Ehegatte negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die auch der Mieter-Ehegatte erzielen könnte, wenn er --was rechtlich nicht zu beanstanden wäre-- die Wohnung selbst angeschafft und vermietet hätte. Es bestehen --anders als beim Vorsteueranspruch gemäß § 15 Abs. 2 UStG 1980-- keine rechtlichen Hindernisse, die es ausschließen, dass der Mieter-Ehegatte selbst negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen könnte.

22 d)

Nach § 42 Abs. 2 AO 1977 i. d. F. des Steueränderungsgesetzes 2001 vom 20. Dezember 2001 (BGBl I, 3794, BStBl I 2002, 4, 13) ist Abs. 1 des § 42 AO 1977 anwendbar, wenn seine Anwendbarkeit gesetzlich nicht ausdrücklich ausgeschlossen ist. Diese Vorschrift ist im Streitfall nicht einschlägig, weil der Senat davon ausgeht, dass § 42 Abs. 1 AO 1977 hier anzuwenden ist und seine Voraussetzungen geprüft hat.

23 2.

Danach sind die von der Klägerin erzielten (negativen) Einkünfte aus der Vermietung der Eigentumswohnung an den Kläger steuerrechtlich zu berücksichtigen.

24 Der Vertrag ist --davon geht das FG aus-- zivilrechtlich wirksam. Bei einer Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen ist darüber hinaus Voraussetzung, dass sowohl die Gestaltung als auch die Durchführung der Vereinbarung dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschluss vom 27. November 1989 GrS 1/88, BFHE 158, 563, BStBl II 1990, 160; BFH-Urteil vom 7. Mai 1996 IX R 69/94, BFHE 180, 377, BStBl II 1997, 196, m. w. N.).

25 Anhaltspunkte, die dagegen sprechen, liegen hier nicht vor. Wie sich insbesondere aus den (bereits) anerkannten und von der Beteiligten ermittelten notwendigen Kosten der doppelten Haushaltsführung ergibt, wurde der Mietvertrag unter Bedingungen abgeschlossen, die einem Fremdvergleich standhalten. Nach den Feststellungen des FG, die den BFH nach § 118 Abs. 2 FGO binden, wurde der Vertrag auch wie vereinbart durchgeführt. Auch der Umstand, dass der Kläger selbst eine Bürgschaft zur Sicherung der von seiner Frau abgeschlossenen Darlehen eingesetzt hat, spricht nicht gegen die steuerrechtliche Veranlassung der Vermietungstätigkeit (vgl. BFH-Urteil vom 15. Oktober 2002 IX R 46/01, BFH/NV 2003, 112).

26 3.

Weil das angefochtene Urteil diesen Maßstäben nicht entspricht, ist es aufzuheben. Die Sache ist spruchreif. Der Klage ist stattzugeben. Die von der Klägerin erzielten und in ihrer Höhe unstrittigen negativen Einkünfte aus der Vermietung der Eigentumswohnung sind zu berücksichtigen, und zwar antragsgemäß für 1994 in Höhe von 19.847,00 DM, für 1995 in Höhe von 6.573,00 DM und für 1996 in Höhe von 5.113,00 DM. Dementsprechend ist die Einkommensteuer gegenüber den Klägern abweichend festzusetzen. Da dies einen nicht unerheblichen Aufwand erfordert, überträgt der BFH die Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer nach Maßgabe der unter II. 1. und 2. aufgeführten Grundsätze dem FA nach § 100 Abs. 2 Satz 2 i. V. m. § 121 FGO .