

## Urteil vom 19. Dezember 2012, IV R 29/09

**Ende der Nutzung eines fremden Wirtschaftsguts zur Einkunftserzielung, auf das eigene Aufwendungen geleistet worden waren - Typisierte Verteilung von Aufwendungen - Ausgliederung wesentlicher Betriebsgrundlagen - Anwendung des § 20 UmwStG 1977**

BFH IV. Senat

EStG § 16 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 16 Abs 3 S 1, UmwStG § 20, EStG § 6b

vorgehend FG Köln, 29. April 2009, Az: 10 K 3457/08

### Leitsätze

1. Trägt der Steuerpflichtige Kosten zur Herstellung eines im Eigentum seines Ehegatten stehenden Gebäudes, das er zur Erzielung von betrieblichen Einkünften nutzt, sind seine Aufwendungen steuerlich zu aktivieren und nach den für ein Gebäude geltenden Regeln abzuschreiben .
2. Endet die Nutzung des Gebäudes zur Einkunftserzielung durch den Steuerpflichtigen, ergibt sich daraus keine Auswirkung auf seinen Gewinn. Ein noch nicht abgeschriebener Restbetrag der Aufwendungen wird erfolgsneutral ausgebucht .

### Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) zu 1. war als Einzelunternehmer Inhaber einer Schreinerei (Tischlerei) und Glaserei. Das Unternehmen wurde auf Teilflächen von Grundstücken geführt, die zum einen im Alleineigentum des Klägers zu 1. (Grundstück 1, insgesamt 340 qm, davon aktiviert 331 qm) sowie zum anderen im hälftigen Miteigentum des Klägers zu 1. und seiner Ehefrau (E) standen (Grundstück 2, insgesamt 1 881 qm, betrieblich genutzt: 1 332 qm, davon aktiviert: 666 qm). Auf den Grundstücken hatte der Kläger zu 1. die für den Betrieb der Schreinerei notwendigen Gebäude mit eigenen betrieblichen Mitteln hergestellt. Die Herstellungskosten wurden in vollem Umfang aktiviert und abgeschrieben. Konkrete Vereinbarungen über die Nutzung der Gebäude wurden zwischen den Eheleuten nicht getroffen. In der Schlussbilanz des Einzelunternehmens zum 31. März 1994 wurden für den Grund und Boden ein Buchwert von 66.354 DM und für die Gebäude ein Buchwert von 219.143 DM angesetzt (insgesamt: 285.497 DM).
- 2 Der Kläger zu 1. hatte die Absicht, unter Zurückbehaltung der Grundstücke wirtschaftlich 50 % des Einzelunternehmens unentgeltlich auf seinen Sohn A (Kläger zu 2.) sowie 10 % auf seinen Sohn B (Kläger zu 3.) zu übertragen. Dazu gründeten die Kläger mit Vertrag vom 31. März 1994 eine GbR, deren Zweck in der Fortführung des bisherigen Einzelunternehmens bestand. Gesellschafter wurden der Kläger zu 1. mit 40 %, der Kläger zu 2. mit 50 % und der Kläger zu 3. mit 10 %, deren Einlagen ausweislich des Gesellschaftsvertrages durch Führung des vormaligen Einzelunternehmens bereits als erbracht galten.
- 3 Bereits am 20. Januar 1994 hatten die Kläger die am ... März 1994 ins Handelsregister eingetragene X-GmbH (GmbH) mit einem Stammkapital von 50.000 DM gegründet, an der der Kläger zu 1. mit 40 %, der Kläger zu 2. mit 50 % sowie der Kläger zu 3. mit 10 % beteiligt waren. Alleiniger Geschäftsführer wurde der Kläger zu 2.
- 4 Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 31. März 1994 beschlossen die Kläger unter Aufrechterhaltung ihrer Beteiligungsquoten eine Erhöhung des Kapitals der GmbH um 450.000 DM auf 500.000 DM gegen Sacheinlage des Betriebs der GbR mit allen diesem dienenden und in ihrem Eigentum befindlichen Aktiven und Passiven. Ausgenommen waren insoweit u.a. die Grundstücke 1 und 2.
- 5 Die Wirtschaftsgüter wurden mit Wirkung zum 1. April 1994 zu Buchwerten eingebracht; in Höhe der die

Nennbeträge der Kapitalerhöhung übersteigenden Buchwerte wurden den Gesellschaftern Darlehen gutgeschrieben. Nach dem Protokoll über die gemeinsame Gesellschafterversammlung der GbR und der GmbH vom 31. März 1994 blieb der Geschäftswert, da nicht bilanziert, von der Übertragung auf die GmbH ausgeschlossen. Sein Wert wurde von den Gesellschaftern mit Rücksicht auf den Bekanntheitsgrad des Unternehmens und die bestehenden Kundenverbindungen auf 50.000 DM geschätzt. Nach Abschn. VI. des Protokolls verpachtete die GbR den Geschäftswert an die GmbH auf unbestimmte Zeit, vorläufig für 15 Jahre. Das Entgelt für die pachtweise Überlassung des Geschäftswerts betrug 5.000 DM jährlich.

- 6** Die Grundstücke 1 und 2 wurden an die GmbH für einen Zeitraum von 15 Jahren vermietet. Der Mietpreis betrug jährlich 60.000 DM; hiervon wurden 82 % als Sonderbetriebseinnahme des Klägers zu 1. bei der GbR behandelt.
- 7** Die GbR erfasste die Einnahmen aus der Verpachtung des Geschäftswerts in ihrer Gewinnermittlung, die Einnahmen aus der Verpachtung der Grundstücke in der Sondergewinnermittlung des Klägers zu 1. In dessen Sonderbilanz wurden der Grund und Boden und die Gebäude mit den aus der Schlussbilanz des Einzelunternehmens übernommenen Buchwerten (zusammen 285.497 DM) angesetzt.
- 8** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) folgte den eingereichten Erklärungen zunächst und erließ für die Streitjahre (1994 bis 1996) --jeweils unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 der Abgabenordnung --AO--)-- entsprechende Bescheide über die gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung.
- 9** Im Anschluss an eine Betriebsprüfung vertrat das FA allerdings die Ansicht, die GbR sei infolge der Einbringung der Mitunternehmeranteile in die GmbH eine juristische Sekunde nach ihrer Gründung erloschen. Das FA hob deshalb die Feststellungsbescheide für 1995 und 1996 auf. Für 1994 stellte es Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.007.955 DM fest. Diese setzten sich aus einem Verlust der GbR von 2.000 DM (Rechts- und Beratungskosten) und einem Aufgabegewinn des Klägers zu 1. in Höhe von 1.009.955 DM zusammen. In den Aufgabegewinn gingen die stillen Reserven des Grund und Bodens und der Gebäude mit zusammen 934.415 DM sowie 40 % der stillen Reserven des Firmenwerts (20.000 DM) ein.
- 10** Die Einsprüche hatten insoweit Erfolg, als der Aufgabegewinn mit nur noch 647.138 DM festgestellt wurde. Nunmehr ging das FA von stillen Reserven des Grund und Bodens in Höhe von 53.286 DM und der Gebäude in Höhe von 496.873 DM aus.
- 11** Dagegen wandten sich die Kläger mit ihrer Klage vor dem Finanzgericht (FG). Sie machten geltend, die stillen Reserven seien nicht aufzudecken, weil eine Betriebsaufspaltung vorliege; dies folge daraus, dass die GbR den Geschäftswert, der eine wesentliche Betriebsgrundlage darstelle, an die GmbH verpachtet habe. Auch sei die Höhe der stillen Reserven falsch ermittelt worden. Diese betrügen für die Gebäude nur 263.099 DM anstatt der bisher angesetzten 496.873 DM.
- 12** Das FG gab der Klage mit Urteil vom 19. Mai 2005 10 K 1833/00 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2005, 1273) lediglich insofern statt, als es den Aufgabegewinn aufgrund des zwischenzeitlich erzielten Einvernehmens der Beteiligten über einige der anzusetzenden Werte auf 514.519 DM verminderte. Im Übrigen wies es die Klage ab.
- 13** Mit Urteil vom 5. Juni 2008 IV R 79/05 (BFHE 222, 20, BStBl II 2009, 15) hob der erkennende Senat das vorgenannte FG-Urteil auf und verwies die Sache zur Entscheidung über die Notwendigkeit einer Beiladung der GbR an das FG zurück.
- 14** Nachdem das FG die GbR beigeladen hatte, gab es der Klage durch sein in EFG 2009, 1534 veröffentlichtes Urteil auch im zweiten Rechtsgang nur teilweise statt.
- 15** Dagegen richtet sich die Revision der Kläger, die diese auf die Verletzung formellen und materiellen Rechts stützen.
- 16** Die Kläger beantragen sinngemäß, das Urteil des FG Köln vom 30. April 2009 10 K 3457/08 (EFG 2009, 1534) sowie die Änderungsbescheide des FA vom 3. März 1999 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 15. Februar 2000 aufzuheben.
- 17** Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

...

**18** Die Kläger haben schriftsätzlich angekündigt, in der mündlichen Verhandlung den Antrag stellen zu wollen, das FG-Urteil aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen. Sie sind allerdings zur mündlichen Verhandlung nicht erschienen. Der Senat geht bei seiner Entscheidung vom angekündigten Antrag der Kläger aus, der aber dahingehend auszulegen ist, dass eine Entscheidung nach den Anträgen in der Vorinstanz begehrt wird (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 11. April 1991 V R 86/85, BFHE 164, 219, BStBl II 1991, 729). Dort hatten die Kläger die Aufhebung der Änderungsbescheide des FA vom 3. März 1999 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 15. Februar 2000 beantragt, wobei allerdings noch zu berücksichtigen war, dass die Beteiligten im Rahmen des FG-Verfahrens Einvernehmen hinsichtlich einzelner bei der Ermittlung des Aufgabegewinns anzusetzender Werte erzielt haben.

III.

- 19** Die Revision ist betreffend das Streitjahr 1994 begründet. Der Senat kann in der Sache selbst entscheiden (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Insoweit sind das Urteil des FG Köln in EFG 2009, 1534 und die Einspruchsentscheidung des FA vom 15. Februar 2000 aufzuheben. Der Feststellungsbescheid des FA vom 3. März 1999 ist über die im angefochtenen Urteil bereits vorgenommenen Änderungen hinaus dahingehend abzuändern, dass in den Aufgabegewinn des Klägers zu 1. der Teil der stillen Reserven nicht einzubeziehen ist, der auf den zivilrechtlichen Gebäude-Miteigentumsanteil der E entfällt; im Übrigen ist die Klage abzuweisen. Die Revision der Kläger für die Jahre 1995 und 1996 wird als unbegründet zurückgewiesen (§ 126 Abs. 2 FGO).
- 20** Das FG ist zwar zu Recht davon ausgegangen, dass die Einbringung des ursprünglich vom Kläger zu 1. geführten Einzelunternehmens in die GmbH weder nach § 20 des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG) 1977 (dazu 1.) noch unter dem Gesichtspunkt einer Betriebsaufspaltung (dazu 2.) zu Buchwerten erfolgen konnte. Es hat aber zu Unrecht entschieden, dass nicht nur die den hälftigen Miteigentumsanteil des Klägers zu 1. an den Gebäuden betreffenden stillen Reserven, sondern darüber hinaus auch die in den zivilrechtlich der E gehörenden Gebäudeteilen ruhenden stillen Reserven aufzudecken und steuerlich zu erfassen sind (dazu 3.).
- 21** 1. Eine Buchwertfortführung nach § 20 UmwStG 1977 ist im Streitfall ausgeschlossen, weil der bis dahin zum Betriebsvermögen gehörende Grundbesitz nicht in die GmbH eingebracht worden ist. Dieser war nach Gründung der GbR zunächst Sonderbetriebsvermögen des Klägers zu 1. bei der GbR geworden und als wesentliche Betriebsgrundlage des Betriebs der GbR anzusehen. Soweit andere Senate des BFH zu Einbringungsvorgängen inzwischen entschieden haben, dass es der Anwendbarkeit der §§ 20 bzw. 24 UmwStG 1995 nicht entgegenstehe, wenn vor der Einbringung eine wesentliche Betriebsgrundlage des einzubringenden Betriebs unter Aufdeckung der stillen Reserven "ausgelagert" oder veräußert werde, soweit dies auf Dauer angelegt sei und sich deshalb nicht nur als vorgeschoben erweise (vgl. unter dem Aspekt der Anwendung des § 42 AO BFH-Urteil vom 25. November 2009 I R 72/08, BFHE 227, 445, BStBl II 2010, 471, unter II.3.d; unter dem Aspekt des § 42 AO und des Gesamtplans BFH-Urteil vom 9. November 2011 X R 60/09, BFHE 236, 29, BStBl II 2012, 638, unter II.2.c und II.2.d), ist diese Rechtsprechung zu einer neueren Rechtslage ergangen. In Bezug auf die im Streitfall noch anzuwendende Regelung des § 20 UmwStG 1977 hält der Senat an der überkommenen Rechtsprechung fest, wonach die Ausgliederung wesentlicher Betriebsgrundlagen der Buchwertfortführung für das eingebrachte Betriebsvermögen entgegensteht (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 16. Februar 1996 I R 183/94, BFHE 180, 97, BStBl II 1996, 342).
- 22** 2. Zwischen der GbR als Besitzunternehmen und der GmbH als Betriebskapitalgesellschaft ist keine Betriebsaufspaltung aufgrund der Überlassung eines Firmenwerts von der GbR an die GmbH begründet worden, denn mit der Einbringung des Betriebs in die GmbH ist auch der Firmen- bzw. Geschäftswert auf die GmbH übergegangen. Er konnte daher nicht von der GbR an die GmbH verpachtet werden (vgl. BFH-Urteile vom 27. März 2001 I R 42/00, BFHE 195, 536, BStBl II 2001, 771; vom 16. Juni 2004 X R 34/03, BFHE 207, 120, BStBl II 2005, 378). Abweichendes ergibt sich nicht aus dem BFH-Beschluss vom 8. April 2011 VIII B 116/10 (BFH/NV 2011, 1135), denn diese Entscheidung betraf die pachtweise Überlassung eines Mandantenstammes. Dieser kann, anders als der Geschäftswert, Gegenstand eines selbständigen Übertragungsgeschäfts sein (z.B. BFH-Urteil vom 18. Dezember 1996 I R 128-129/95, BFHE 182, 366, BStBl II 1997, 546).
- 23** Eine Betriebsaufspaltung kann auch nicht im Zusammenhang mit der Überlassung von Grundbesitz an die GmbH entstanden sein. Denn nicht die GbR, sondern der Kläger zu 1. und E vermieteten die Grundstücke an die GmbH. Der dem Kläger zu 1. zuzurechnende Grundbesitz wurde damit aus dem Sonderbetriebsvermögen bei der GbR entnommen. Die Entnahme hat die Aufdeckung der diesbezüglichen stillen Reserven zur Folge, weil mit der Vermietung an die GmbH mangels personeller Verflechtung keine Betriebsaufspaltung zwischen dem Kläger zu 1.

bzw. den Ehegatten und der GmbH entstehen konnte und der Grundbesitz deshalb notwendiges Privatvermögen werden musste.

- 24** 3. Entgegen der Auffassung des FG und der noch im ersten Rechtsgang im BFH-Urteil in BFHE 222, 20, BStBl II 2009, 15 geäußerten vorläufigen Auffassung des Senats sind in den Aufgabegewinn des Klägers zu 1. nicht auch die stillen Reserven einzubeziehen, die auf den zivilrechtlichen Gebäudemiteigentumsanteil der E entfallen.
- 25** a) Der Kläger zu 1. hat nicht die Stellung eines wirtschaftlichen Miteigentümers an dem zivilrechtlich der E gehörenden Gebäudeanteil erlangt. Für den Fall, dass --wie auch im Streitfall-- die Ehegatten im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnngemeinschaft leben, spricht einiges dafür, dass bereicherungsrechtliche Ansprüche --und damit auch solche nach §§ 951, 812 des Bürgerlichen Gesetzbuchs-- durch die Regelungen über den güterrechtlichen Ausgleich verdrängt werden. Ob daraus folgt, dass es in einem solchen Fall von vorneherein an einem realisierbaren Wertersatzanspruch fehlt, der Grundlage für die Annahme einer von den zivilrechtlichen Eigentumsverhältnissen abweichenden steuerrechtlichen Vermögenszuordnung sein kann, ist in der Rechtsprechung des BFH nicht abschließend geklärt (vgl. BFH-Urteile vom 29. April 2008 VIII R 98/04, BFHE 221, 129, BStBl II 2008, 749; vom 25. Juni 2003 X R 72/98, BFHE 202, 514, BStBl II 2004, 403; vom 14. Mai 2002 VIII R 30/98, BFHE 199, 181, BStBl II 2002, 741). Die Frage bedarf auch im Streitfall keiner abschließenden Entscheidung, weil nach den dort gegebenen Umständen nicht davon auszugehen ist, dass der Kläger zu 1. eine tatsächliche Herrschaft über den zivilrechtlich der E gehörenden Gebäude-Miteigentumsanteil erlangt hat, wonach er diese für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich hätte ausschließen können.
- 26** b) In Übereinstimmung mit dem Urteil des VIII. Senats des BFH in BFHE 221, 129, BStBl II 2008, 749 und entgegen der noch im ersten Rechtsgang im BFH-Urteil in BFHE 222, 20, BStBl II 2009, 15 vertretenen vorläufigen Auffassung des Senats hat sich der Aufgabegewinn des Klägers zu 1. auch nicht mit Rücksicht auf eine Nutzungsbefugnis des Klägers zu 1. an dem im Miteigentum der E stehenden Gebäude erhöht.
- 27** aa) Wie der Senat bereits in seinem Urteil vom 25. Februar 2010 IV R 2/07 (BFHE 228, 431, BStBl II 2010, 670) ausgeführt hat, setzt die Berechtigung zur Vornahme von Absetzungen für Abnutzung (AfA) nicht voraus, dass der Steuerpflichtige Eigentümer des Wirtschaftsguts ist, für das er Aufwendungen getätigt hat. Ausschlaggebend ist vielmehr, ob er Aufwendungen im betrieblichen Interesse trägt. Das allen Einkunftsarten zugrundeliegende Nettoprinzip, demzufolge die erwerbssichernden Aufwendungen von den steuerpflichtigen Einnahmen abgezogen werden (vgl. § 2 Abs. 2 i.V.m. §§ 4 ff. und 9 des Einkommensteuergesetzes --EStG--), gebietet grundsätzlich den Abzug der vom Steuerpflichtigen zur Einkunftserzielung getätigten Aufwendungen auch dann, wenn und soweit diese Aufwendungen auf in fremdem Eigentum stehende Wirtschaftsgüter erbracht werden (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 30. Januar 1995 GrS 4/92, BFHE 176, 267, BStBl II 1995, 281, unter C.III.). Bei einem bilanzierenden Steuerpflichtigen --wie auch im Streitfall-- wird der Aufwand bilanztechnisch "wie ein materielles Wirtschaftsgut" behandelt. Das bedeutet, dass die Herstellungskosten für ein fremdes Gebäude als Posten für die Verteilung eigenen Aufwands zu aktivieren und nach den für Gebäude geltenden AfA-Regeln abzuschreiben sind (Beschlüsse des Großen Senats des BFH vom 23. August 1999 GrS 1/97, BFHE 189, 151, BStBl II 1999, 778, unter C.I.2.b, und GrS 5/97, BFHE 189, 174, BStBl II 1999, 774, unter C.3.; in BFHE 176, 267, BStBl II 1995, 281, unter C.V.).
- 28** bb) Die Behandlung von Aufwendungen "wie ein materielles Wirtschaftsgut" soll die typisierte Verteilung der Aufwendungen in Anlehnung an die Regeln bewirken, die für Aufwendungen auf ein eigenes Wirtschaftsgut derselben Art gelten. Dies dient einerseits der Gleichbehandlung von Eigentümern und Nutzungsbefugten Dritten, andererseits der Vereinfachung der Gewinnermittlung. Deshalb werden die Regelungen des EStG für AfA, erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen insoweit entsprechend angewendet (so zu § 82i der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 176, 267, BStBl II 1995, 281, unter C.V.).
- 29** Die Typisierung der Aufwandsverteilung bewirkt indessen nicht, dass der Aufwandsposten im Übrigen einem Wirtschaftsgut gleichgestellt wird. Die Gleichstellung dient allein der Verwirklichung des objektiven Nettoprinzips und kann nur soweit reichen, wie es zur Verwirklichung dieses Ziels erforderlich ist. Danach ist es nicht möglich, dem Nutzungsbefugten, der nicht wirtschaftlicher Eigentümer ist, Wertsteigerungen des Wirtschaftsguts zuzurechnen, nur weil er Aufwendungen für das ihm nicht gehörende Wirtschaftsgut getragen hat. In der Person des Aufwendenden können auch keine stillen Reserven dadurch entstehen, dass die typisierte Aufwandsverteilung über einen kürzeren Zeitraum erfolgt, als das Wirtschaftsgut von ihm genutzt werden kann oder sich der Wert der Aufwendungen wirtschaftlich verbraucht. Vor diesem Hintergrund darf die Behandlung wie ein Wirtschaftsgut auch nicht dazu führen, dass Gewinne aus der Realisierung von stillen Reserven in eigenen Wirtschaftsgütern auf den

Bilanzposten für den Aufwand auf ein fremdes Wirtschaftsgut übertragen werden. Eine Übertragung nach § 6b EStG kommt demzufolge nicht in Betracht. Der erkennende Senat hält daher an seiner im Urteil vom 10. April 1997 IV R 12/96 (BFHE 183, 134, BStBl II 1997, 718) vertretenen Auffassung nicht mehr fest.

- 30** Endet die Nutzung des Wirtschaftsguts zur Einkunftserzielung des Aufwendenden, bevor die Aufwendungen vollständig von ihm abgezogen werden konnten, geht der verbleibende Betrag nicht unter. Wie der Große Senat des BFH mit Beschluss in BFHE 189, 151, BStBl II 1999, 778, unter C.II.2.c entschieden hat, ist der verbleibende Betrag dem Eigentümer des Wirtschaftsguts als Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsguts zuzurechnen.
- 31** cc) Im Streitfall waren danach stille Reserven, soweit sie auf den Miteigentumsanteil am Gebäude der E entfallen, nicht in den Gewinn aus der Betriebsaufgabe der GbR einzubeziehen. Inwieweit der Aufwandsposten abgeschrieben war, bedarf keiner Klärung. Denn ein ggf. vorhandener Restbetrag hätte keine Auswirkungen auf den Gewinn der GbR. Der Betrag wäre der E als Anschaffungs- und Herstellungskosten des auf sie entfallenden Gebäudeteils zuzurechnen. Aus der Sonderbilanz des Klägers zu 1. hätte der Restbetrag erfolgsneutral ausgebucht werden müssen.
- 32** 4. Wegen Spruchreife war in der Sache zu entscheiden. Da sich die vorstehenden Ausführungen nur auf die Höhe des Aufgabegewinns im Jahr 1994 auswirken, war die Revision der Kläger nur für dieses Jahr begründet und war ihrer Klage teilweise stattzugeben. Die Übertragung der Berechnung des festzustellenden Betrags auf das FA beruht auf § 121 Satz 1 i.V.m. § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO.
- 33** 5. Die Kostenentscheidung folgt bezogen auf das Streitjahr 1994 aus § 136 Abs. 1 Satz 1 Alternative 2 FGO, bezogen auf die Streitjahre 1995 und 1996 aus § 135 Abs. 2 FGO. Die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen sind nach Maßgabe des § 139 Abs. 4 FGO nicht zu erstatten. Die Kostenerstattung nach § 139 Abs. 4 FGO entspricht regelmäßig zwar der Billigkeit, wenn Sachanträge gestellt werden oder das Verfahren durch Schriftsätze wesentlich gefördert wird (vgl. BFH-Beschluss vom 29. Mai 2009 IV B 143/08, BFH/NV 2009, 1452). Beides war indessen bezogen auf die Beigeladene nicht der Fall.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)