

Urteil vom 25. September 2014, IV R 44/11

Berücksichtigung einer Versicherungsentschädigung als Sondergewinn bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

BFH IV. Senat

EStG § 4a Abs 2 Nr 1, EStG § 13a Abs 3, EStG § 13a Abs 6 S 1 Nr 2, EStG § 13a Abs 6 S 1 Nr 4, EStG § 13a Abs 4, EStG § 13a Abs 5

vorgehend FG München, 06. October 2010, Az: 15 K 3677/08

Leitsätze

Gewinne aus Entschädigungen, die für die Zerstörung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens durch höhere Gewalt geleistet werden, sind als Sondergewinne gemäß § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG in den Durchschnittssatzgewinn gemäß § 13a Abs. 3 EStG einzubeziehen .

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist, ob eine Entschädigung aus einer Brandschadensversicherung bei der Ermittlung des Gewinns nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr (2001) geltenden Fassung (EStG) zu erfassen ist.
- 2 Der Rechtsvorgänger des Klägers und Revisionsbeklagten (Kläger), der im September 20.. verstorbene R, erzielte im Streitjahr u.a. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Den Gewinn für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ermittelte er gemäß § 13a EStG nach Durchschnittssätzen für das Wirtschaftsjahr 1. Mai bis 30. April (s. § 4a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Satz 2 EStG, § 8c Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung).
- 3 Am 27. Juni 19.. wurden der Stall und die Scheune des landwirtschaftlichen Betriebs durch einen Brand vollständig zerstört. Die Brandversicherung leistete dafür, so die Feststellung des Finanzgerichts (FG), in 2001 eine Entschädigung in Höhe von 310.000 DM. Beide Gebäude wurden in den Jahren 1999 bis 2001 teilweise wieder aufgebaut. Vor der endgültigen Fertigstellung veräußerte R den landwirtschaftlichen Grundbesitz nebst den aufstehenden teilfertigen Gebäuden an verschiedene Erwerber. Nach den Vereinbarungen in den Kaufverträgen betrug der Anteil des Kaufpreises, der auf die teilweise wieder errichteten Wirtschaftsgebäude entfiel, 93.566,41 € (= 183.000 DM). Bis zu deren Verkauf waren für die Wiedererrichtung Herstellungskosten in Höhe von 244.095 DM angefallen.
- 4 In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr erklärte R neben laufenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft einen Aufgabegewinn in Höhe von 79.989,35 DM. Dabei stellte er dem Veräußerungserlös für die teilfertigen Wirtschaftsgebäude die bis dahin aufgewandten Wiederherstellungskosten gegenüber, was insoweit bezogen auf diese Wirtschaftsgüter zu einem Verlust führte. Die Versicherungsentschädigung erfasste R nicht.
- 5 Dem folgte der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) zunächst und erließ einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid.
- 6 Aufgrund der Feststellungen im Rahmen einer sog. betriebsnahen Veranlagung (BNV) ermittelte das FA einen Aufgabegewinn in Höhe von 370.613 DM und erließ unter dem 31. Januar 2005 einen entsprechenden Änderungsbescheid. Bei der Ermittlung des (tarifbegünstigten) Aufgabegewinns ging das FA davon aus, dass R die Versicherungsentschädigung abzüglich der Aufwendungen für die Rechtsverfolgung (Rechtsanwalt) in Höhe von 304.675 DM auf die Herstellungskosten der neu errichteten Wirtschaftsgebäude übertragen und den die

Herstellungskosten übersteigenden Betrag in eine Rücklage für Ersatzbeschaffung eingestellt habe. Letztere sei im Rahmen der Betriebsaufgabe aufzulösen gewesen.

- 7** Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage, mit der der Kläger beantragte, den vom FA ermittelten (tarifbegünstigten) Aufgabegewinn um 304.675 DM zu kürzen, hatte Erfolg. Das FG führte im Wesentlichen aus, dass die Versicherungsentschädigung mit dem Ansatz des Grundbetrags gemäß § 13a Abs. 4 EStG abgegolten und nicht nach § 13a Abs. 6 EStG als Sondergewinn einzubeziehen sei. Die Versicherungsentschädigung falle nicht unter den Tatbestand des § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG, da weder eine Veräußerung noch eine Entnahme vorliege. Da R keine Rücklage für Ersatzbeschaffung gebildet habe, komme auch eine Einbeziehung eines Gewinns aus der Auflösung einer solchen Rücklage gemäß § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG nicht in Betracht.
- 8** Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 9** Da R die Versicherungsentschädigung nicht als Sondergewinn gemäß § 13a Abs. 6 EStG erfasst habe, sei davon auszugehen gewesen, dass er die durch die Versicherungsentschädigung aufgedeckten stillen Reserven auf die Herstellungskosten der Ersatzwirtschaftsgüter, die neu errichteten Wirtschaftsgebäude, übertragen und im Übrigen in eine Rücklage für Ersatzbeschaffung eingestellt habe. Dem auf die neu errichteten Wirtschaftsgebäude entfallenden Veräußerungserlös sei daher kein Buchwert gegenüberzustellen gewesen. Im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe sei zudem die Rücklage für die Ersatzbeschaffung (= 60.580 DM) aufzulösen und gemäß § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG als Sondergewinn zu erfassen gewesen.
- 10** Die Rechtsauffassung des FG, die Versicherungsentschädigung sei mit dem Ansatz des Grundbetrags gemäß § 13a Abs. 4 EStG abgegolten, sei nicht mit dem Gesetz vereinbar. Dies folge insbesondere aus der Regelung des § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG, die vorsehe, dass ein Gewinn aus der Auflösung der Rücklage für Ersatzbeschaffung als Sondergewinn zu erfassen sei. Diese Regelung liefe ins Leere, wenn eine Entschädigung grundsätzlich nicht als Sondergewinn zu erfassen wäre. Denn dann würde eine Rücklage niemals gebildet und wäre daher auch nicht aufzulösen.
- 11** Das FA beantragt (sinngemäß), die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 12** Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 13** Der Vorentscheidung sei beizupflichten, da die Versicherungsentschädigung nicht unter den Wortlaut des § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG zu subsumieren sei. Das Brandereignis stelle weder eine Veräußerung noch eine Entnahme dar. Die Wortlautauslegung entspreche auch dem Willen des Gesetzgebers, wie sich den Gesetzesmaterialien entnehmen lassen. Darin heiße es ausdrücklich, dass Entschädigungen, die nicht im Rahmen des § 13a Abs. 6 EStG erfasst würden, mit dem Grundbetrag abgegolten seien. Die Neuregelung sei nach dem Willen des Gesetzgebers abschließend.
- 14** Es könne dem Rechtsvorgänger des Klägers, R, auch nicht angelastet werden, dass er keine Rücklage gebildet habe. Die Versicherungsentschädigung sei auch nicht auf die Herstellungskosten anzurechnen, so dass infolge der Veräußerung der neu errichteten Wirtschaftsgebäude ein Verlust realisiert worden sei.
- 15** Die Beteiligten haben einvernehmlich auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe

II.

- 16** Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 17** Zu Unrecht ist das FG davon ausgegangen, dass die Versicherungsentschädigung mit dem Grundbetrag gemäß § 13a Abs. 4 EStG abgegolten und nicht als Sondergewinn gemäß § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG in den Durchschnittssatzgewinn gemäß § 13a Abs. 3 EStG einzubeziehen ist (dazu unter 1.). Aufgrund der Feststellungen des FG kann aber nicht beurteilt werden, ob und ggf. in welchem Umfang die Versicherungsentschädigung im Streitjahr gewinnwirksam zu berücksichtigen ist (dazu unter 2.).

- 18** 1. Gewinne aus Entschädigungen, die für die Zerstörung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens durch höhere Gewalt geleistet werden, sind als Sondergewinne gemäß § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG in den Durchschnittssatzgewinn gemäß § 13a Abs. 3 EStG einzubeziehen.
- 19** a) Gemäß § 13a Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 EStG sind die nach Abs. 6 gesondert zu ermittelnden Gewinne Bestandteil des Durchschnittssatzgewinns. Gemäß § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG sind Gewinne aus der Auflösung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung in den Durchschnittssatzgewinn gemäß § 13a Abs. 3 EStG einzubeziehen. Daraus folgt zugleich, dass unter diesen Tatbestand auch die Gewinne zu subsumieren sind, die aus der Entschädigung für die Zerstörung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens durch höhere Gewalt entstehen und die nicht in eine Rücklage für Ersatzbeschaffung eingestellt werden.
- 20** aa) Maßgebend für die Interpretation eines Gesetzes ist der in ihm zum Ausdruck kommende objektivierte Wille des Gesetzgebers (vgl. z.B. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 9. November 1988 1 BvR 243/86, BVerfGE 79, 106, unter B.II.1. der Gründe, m.w.N.; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 21. Oktober 2010 IV R 23/08, BFHE 231, 544, BStBl II 2011, 277). Der Feststellung des zum Ausdruck gekommenen objektivierten Willens des Gesetzgebers dienen die Auslegung aus dem Wortlaut der Norm (grammatikalische Auslegung), aus dem Zusammenhang (systematische Auslegung), aus ihrem Zweck (teleologische Auslegung) sowie aus den Gesetzesmaterialien und der Entstehungsgeschichte (historische Auslegung); zur Erfassung des Inhalts einer Norm darf sich der Richter dieser verschiedenen Auslegungsmethoden gleichzeitig und nebeneinander bedienen (z.B. BFH-Urteil vom 1. Dezember 1998 VII R 21/97, BFHE 187, 177, m.w.N.). Ziel jeder Auslegung ist die Feststellung des Inhalts einer Norm, wie er sich aus dem Wortlaut und dem Sinnzusammenhang ergibt, in den sie hineingestellt ist (vgl. BFH-Urteile vom 9. April 2008 II R 39/06, BFH/NV 2008, 1529, und in BFHE 231, 544, BStBl II 2011, 277, jeweils m.w.N.).
- 21** bb) Ausgehend von diesen Grundsätzen ist § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG dahin auszulegen, dass der durch das Ausscheiden eines Wirtschaftsguts, hier eines Gebäudes, infolge höherer Gewalt entstandene Gewinn in den Durchschnittssatzgewinn einzubeziehen ist (ebenso im Ergebnis Leingärtner/Kanzler, Besteuerung der Landwirte, Kap. 26, Rz 124; Kanzler in Herrmann/ Heuer/Raupach, § 13a EStG Rz 67; Mitterpleininger in Littmann/ Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 13a Rz 268; Schmidt/Kulosa, EStG, 33. Aufl., § 13a Rz 18, Rz 21; Schnitter in Frotscher, EStG, Freiburg 2011, § 13a Rz 157; anderer Ansicht Blümich/Nacke, § 13a EStG Rz 42; Felsmann, Einkommensbesteuerung der Land- und Forstwirte, A Rz 1262 und C Rz 265, Rz 266; anderer Ansicht wohl auch Märkle/Hiller, Die Einkommensteuer bei Land- und Forstwirten, 11. Aufl., Rz 45b).
- 22** (1) Gemäß § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG ist ein Gewinn aus der Auflösung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung in den Durchschnittssatzgewinn einzubeziehen.
- 23** Mit den von der Rechtsprechung entwickelten und von der Finanzverwaltung in R 35 der Einkommensteuer-Richtlinien (EStR) a.F. (jetzt R 6.6 EStR) übernommenen Grundsätzen zur sog. Rücklage für Ersatzbeschaffung kann eine Gewinnrealisierung durch Aufdeckung stiller Reserven vermieden werden, wenn ein Wirtschaftsgut aufgrund höherer Gewalt oder infolge oder zur Vermeidung eines behördlichen Eingriffs gegen eine Entschädigung aus dem Betriebsvermögen ausscheidet und alsbald ein funktionsgleiches Ersatzwirtschaftsgut angeschafft wird (BFH-Urteil vom 12. Januar 2012 IV R 4/09, BFHE 236, 332, BStBl II 2014, 443, mit umfangreichen Nachweisen zur Rechtsprechung). Die Verschiebung der Gewinnrealisierung durch Bildung einer Rücklage ist nicht auf die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich beschränkt. In sinngemäßer Anwendung dieses Rechtsinstituts kann eine Gewinnverschiebung auch bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung und, wie sich schon aus der Regelung in § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG ergibt, bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen jeweils auf entsprechenden Antrag gewährt werden (s. im Einzelnen R 35 Abs. 5 und Abs. 6 EStR a.F.; nunmehr R 6.6 Abs. 5 und Abs. 6 EStR). Die Bildung der Rücklage bewirkt, dass der durch die Ersatzforderung bzw. Ersatzleistung realisierte Gewinn neutralisiert wird (BFH-Urteil in BFHE 236, 332, BStBl II 2014, 443).
- 24** Dass der Gewinn aus der Auflösung der Rücklage durch § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG in den Durchschnittssatzgewinn einbezogen wird, lässt nur den Schluss zu, dass der Gesetzgeber grundsätzlich auch den Gewinn, der durch die Bildung der Rücklage zunächst der Versteuerung im Jahr seiner Entstehung entzogen worden ist, in den Durchschnittssatzgewinn einbeziehen wollte. Anderenfalls würde die gesetzliche Regelung de facto leerlaufen. Denn eine Rücklage für Ersatzbeschaffung wird, wie ausgeführt, nur gebildet, um die aufgrund der Entschädigungszahlung entstandene Gewinnrealisierung in einen anderen Veranlagungszeitraum zu verschieben. Unterliegt dieser Gewinn indes nicht der Steuerpflicht, scheidet auch die Bildung einer Rücklage für

Ersatzbeschaffung aus. Ermittelt der Steuerpflichtige den Gewinn nach Durchschnittssätzen, wäre die Bildung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung auf einen absoluten Ausnahmefall beschränkt. Sie käme nämlich nur noch in den Fällen in Betracht, in denen der Steuerpflichtige zur Vermeidung eines unmittelbar bevorstehenden behördlichen Eingriffs ein Wirtschaftsgut i.S. des § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG veräußert (so ebenfalls Felsmann, a.a.O., A Rz 1262).

- 25** (2) Dieser Auslegung steht auch nicht der Wille des Gesetzgebers entgegen, wie er in den Gesetzesmaterialien seinen Ausdruck gefunden hat. § 13a EStG ist durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 (BGBl I 1999, 402, BStBl I 1999, 304) grundlegend geändert worden. Ausweislich der Begründung des Gesetzentwurfs (BTDrucks 14/265, S. 178) entspricht § 13a Abs. 6 EStG im Wesentlichen § 13a Abs. 8 EStG a.F., enthält jedoch aus Vereinfachungsgründen eine abschließende Aufzählung der zu berücksichtigenden Betriebsvorgänge. Weiter heißt es in der Gesetzesbegründung (BTDrucks 14/265, S. 178), dass durch § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG für das Anlagevermögen der wesentliche Inhalt der schon bisher in § 13a Abs. 8 Nrn. 3 und 4 EStG a.F. enthaltenen Regelungen übernommen worden sei. Nach § 13a Abs. 8 Nr. 4 EStG a.F. waren Gewinne aus der Veräußerung oder der Entnahme von Grund und Boden in den Durchschnittssatzgewinn einzubeziehen. § 13a Abs. 8 Nr. 3 EStG a.F. enthielt eine Auffangregelung des Inhalts, dass bei der Feststellung des Ausgangswerts nach § 13a Abs. 4 EStG a.F. nicht berücksichtigte Betriebsvorgänge in den Durchschnittssatzgewinn nach den Absätzen 4 bis 7 einzubeziehen waren. Durch diese Regelung war sichergestellt, dass einmalige außerordentliche Erträge, die bei der Ermittlung des Durchschnittssatzgewinns nach § 13a Abs. 4 bis Abs. 7 EStG keine Berücksichtigung gefunden hatten, in die pauschalierte Gewinnermittlung einbezogen wurden (vgl. dazu im Einzelnen BFH-Urteil vom 17. Mai 1990 IV R 21/89, BFHE 161, 56, BStBl II 1990, 891). Nach § 13a Abs. 8 Nr. 3 EStG a.F. wäre auch der Gewinn, der bei Ausscheiden eines Gebäudes des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens infolge höherer Gewalt entstanden ist, in den Durchschnittssatzgewinn einzubeziehen gewesen. Dass der Gesetzgeber diesen außerordentlichen Ertrag, der auch nach der Neuregelung des § 13a EStG bei der Ermittlung des Grundbetrags (§ 13a Abs. 4 EStG) nicht berücksichtigt wird, nunmehr nicht mehr in den Durchschnittssatzgewinn einbeziehen wollte, ist nicht erkennbar.
- 26** Zwar wird in den Gesetzesmaterialien (BTDrucks 14/265, S. 178) weiter ausgeführt, dass sonstige Betriebsvorgänge, z.B. Entschädigungen, die nicht im Rahmen des Abs. 6 erfasst werden, mit dem Grundbetrag nach Abs. 4 und dem Zuschlag nach Abs. 5 abgegolten seien. Mit dem Wort "Entschädigungen" sind aber nach Auffassung des Senats nicht die außerordentlichen Entschädigungen für ein aus dem Betriebsvermögen infolge höherer Gewalt ausgeschiedenes Wirtschaftsgut des Anlagevermögens gemeint, sondern nur solche Entschädigungen, die bei landwirtschaftlichen Betrieben regelmäßig anzutreffen sind, wie etwa Entschädigungen für Wirtschafterschwernisse sowie Entschädigungen mit Subventionscharakter, die zur Förderung bestimmter nationaler oder europäischer agrarpolitischer Ziele gezahlt werden und weitgehend an die landwirtschaftliche Nutzung anknüpfen.
- 27** b) Sind die Gewinne aus der Entschädigung für die Zerstörung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens durch höhere Gewalt, wie unter a) ausgeführt, unter den Tatbestand des § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG zu subsumieren, braucht der Senat nicht darüber zu entscheiden, ob diese Gewinne im Rahmen einer normspezifischen Auslegung der Tatbestandsmerkmale "Veräußerung und Entnahme" auch unter den Tatbestand des § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG subsumiert werden können (bejahend Leingärtner/Kanzler, a.a.O., Kap. 26, Rz 124; Mitterpleininger in Littmann/Bitz/Pust, a.a.O., § 13a Rz 268; Schmidt/Kulosa, a.a.O., § 13a Rz 18, Rz 21; Schnitter in Frotzcher, a.a.O., § 13a Rz 157).
- 28** 2. Das FG ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen, die Vorentscheidung war daher aufzuheben.
- 29** a) Der Senat kann allerdings nicht durchentscheiden, da die Feststellungen des FG nicht ausreichen, um beurteilen zu können, in welcher Höhe und in welchem Veranlagungsjahr die Entschädigungszahlungen in den Durchschnittssatzgewinn einzubeziehen sind.
- 30** b) Zutreffend ist das FG indes davon ausgegangen, dass R die Entschädigungsleistung nicht in eine "fiktive" Rücklage für Ersatzbeschaffung eingestellt hat. Die Bildung einer Rücklage setzt einen ausdrücklichen Antrag des Steuerpflichtigen voraus (so auch die Verwaltungsregelung in R 35 Abs. 5 und Abs. 6 EStR a.F.; nunmehr R 6.6 Abs. 5 und Abs. 6 EStR). Ein ausdrücklicher Antrag ist von R nicht gestellt worden. Auch von einer konkludenten Antragstellung kann nicht ausgegangen werden. Zwar hat R die Entschädigungsleistung im Jahr der Zahlung nicht in die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen einbezogen. Diese Handhabung rechtfertigt aber nicht die

rechtliche Würdigung, dass er den dadurch erzielten Gewinn auf die Herstellungskosten der neu zu errichtenden Wirtschaftsgebäude übertragen wollte.

- 31** c) Bei der Ermittlung der Gewinne nach § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG ist § 4 Abs. 3 EStG entsprechend anzuwenden. § 13a Abs. 6 Satz 2 EStG ist insoweit auch auf § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 EStG zu erstrecken. Die Entschädigungsleistungen der Versicherung sind danach gemäß § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG im Zeitpunkt des Zuflusses steuerlich zu erfassen.
- 32** Das FG hat hierzu lediglich ausgeführt, dass die Entschädigungsleistungen im Kalenderjahr 2001 zugeflossen seien. Da es an der Feststellung des genauen Zeitpunkts des Zuflusses fehlt, kann nicht beurteilt werden, in welchem Umfang die Zahlungen im Streitjahr zu erfassen sind. Denn gemäß § 4a Abs. 2 Nr. 1 EStG sind die Gewinne des Wirtschaftsjahres (hier 1. Mai bis 30. April) anteilig auf die Kalenderjahre zu verteilen. In diesem Zusammenhang weist der Senat zudem darauf hin, dass nach Aktenlage Zweifel an der Richtigkeit der Feststellung des FG bestehen. Ausweislich der in den Akten befindlichen Kopie der Vereinbarung mit der Versicherung (Bl. 61 der BNV-Akten des FA) spricht viel dafür, dass die Entschädigung in mehreren Teilbeträgen verteilt auf die Kalenderjahre 2000 bis 2002 ausgezahlt worden ist. Das FG erhält daher Gelegenheit, erneut zu prüfen, ob die Zahlungen insbesondere unter Berücksichtigung der im Streitfall maßgeblichen Gewinnermittlung für das abweichende Wirtschaftsjahr vom 1. Mai bis 30. April tatsächlich im Streitjahr 2001 zu berücksichtigen sind.
- 33** d) Des Weiteren wird das FG zu berücksichtigen haben, dass die Entschädigungszahlungen als laufender Gewinn und nicht, wie vom FA angenommen, als Aufgabegewinn zu erfassen sind. Bei der Ermittlung des Aufgabegewinns wird das FG zudem ebenfalls den Zeitpunkt der Gewinnrealisierung zu prüfen haben. Insoweit verweist der Senat hinsichtlich des Zeitpunkts der Gewinnrealisierung im Rahmen einer zeitlich gestreckten Betriebsaufgabe, die nach Aktenlage im Streitfall vorliegen dürfte, auf das BFH-Urteil vom 19. Mai 2005 IV R 17/02 (BFHE 209, 384, BStBl II 2005, 637). Auch wird das FG im Rahmen der Ermittlung des laufenden Gewinns einen nach Abzug einer fiktiven linearen Absetzung für Abnutzung evtl. verbliebenen Rest(buch)wert der durch den Brand zerstörten Wirtschaftsgebäude zu berücksichtigen haben.
- 34** e) Schließlich wird das FG das im finanzgerichtlichen Verfahren bestehende Verböserungsverbot zu beachten haben.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de