
Datum: 20.02.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 5076/98
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0220.11K5076.98.00

Tenor:

Anmerkung: Die Klage wurde abgewiesen.

Tatbestand

1

Die Kläger erzielen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Im Rahmen einer bei der Betriebsgemeinschaft durchgeführten Prüfung des Finanzamtes für Betriebsprüfung der Land- und Forstwirtschaft wurde unter anderem festgestellt, daß die Kläger 18 Aktien der Zuckerfabrik mit einem Nominalwert von jeweils 100,--DM besaßen, die sie Ende 1989 zu einem Preis von 900,-- DM pro Aktie veräußerten. Gemäß § 6 der Satzung der Zuckerfabrik war jeder Aktionär verpflichtet, für je nominal 50,-- DM seines Aktienbestandes jährlich 1/10 Morgen Zuckerrüben ordnungsgemäß anzubauen und abzuliefern. Im Hinblick auf diese mit dem Aktienbesitz verbundenen Liefer- und Abnahmeverpflichtungen vertrat der Betriebsprüfer die Ansicht, bei den Aktien handele es sich um notwendiges Betriebsvermögen des landwirtschaftlichen Betriebs. Der Gewinn aus dem Verkauf der Aktien, den der Betriebsprüfer ausgehend von Anschaffungskosten von 250,-- DM pro Aktie mit 11.700,-- DM ermittelte, sei deshalb dem Gewinn des Wirtschaftsjahres 1989/1990 hinzuzurechnen. Der Beklagte erließ am 09.11.1995 entsprechend geänderte Feststellungsbescheide für 1989 und 1990 (Änderung nach § 164 Abs. 2 AO).

2

Nach erfolglosem Einspruchsverfahren (Einspruchsentscheidung vom 03.06.1998) machen die Kläger mit der hiergegen gerichteten Klage geltend, bei den Aktien habe es sich nicht um notwendiges Betriebsvermögen gehandelt.

3

Die Aktien seien von ihnen in den 80-er Jahren erworben worden. Sie hätten zu keiner Zeit Zuckerrüben an die Zuckerfabrik geliefert und hätten dies auch nie beabsichtigt. Deshalb habe die Beteiligung ihren Betrieb nicht gefördert und sei auch nicht zu diesem Zweck erworben worden. Sie habe lediglich, wie alle übrigen Aktien auch, als Kapitalanlage gedient.

4

- Eine Beteiligung gehöre nur dann zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn sie unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke genutzt werde. Dies sei bei den Aktien nicht der Fall gewesen, denn mit ihnen seien keine Rübenlieferungsrechte verbunden gewesen. 5
- Die Satzung der Zuckerfabrik habe zwar bis zum Ende ihres Bestehens eine Bestimmung enthalten, wonach für Aktienbesitzer Zuckerrübenlieferungsrechte bzw. -pflichten bestanden hätten. Dieser Bestimmung habe aber die EG-Verordnung 206/68 des Europäischen Rates von 20.2.1968 entgegengestanden, die vorschreibe, wer innerhalb der Europäischen Gemeinschaft Zuckerrüben anbauen und liefern dürfe. Entgegenstehende privatrechtliche Vereinbarungen seien damit nach § 134 BGB nichtig geworden. Dies gelte auch für die entsprechende Bestimmung der Satzung der Zuckerfabrik Denn gesetzliche Verbote im Sinne des § 134 BGB könnten sich auch aus EG-Verordnungen ergeben, die nach § 189 Abs. 2 EWGV in allen ihren Teilen verbindlich seien, in jedem Mitgliedsstaat unmittelbar gälten und dem innerstaatlichen Recht im Rang vorgingen. 6
- Die Verordnung 206/68, die auf Art. 6 der EG-Verordnung 1009/67 basiere, sehe vor, daß der Rat insbesondere in Bezug auf die allgemeinen Bedingungen für die Lieferung von Zuckerrüben Rahmenbedingungen erlasse und daß die Branchenvereinbarungen sowie die Verträge zwischen Zuckerrübenverkäufern und -käufern mit diesen Rahmenbedingungen im Einklang stehen müßten. Art. 1 der Verordnung definiere den Begriff der Branchenvereinbarung. Es handle sich um eine von den Herstellern oder von einem durch den betreffenden Mitgliedsstaat anerkannten Herstellerverband einerseits und einem durch den betreffenden Mitgliedsstaat anerkannten Verkäuferverband andererseits vor Abschluß der Verträge getroffene Vereinbarung. Der Begriff des Herstellers werde ebenfalls definiert. Danach seien Hersteller die Zuckerhersteller (= Zuckerfabriken). Den Begriff des Verkäufers definiere die Verordnung als Verkäufer von Zuckerrüben (= Landwirte). 7
- Sinn und Zweck der EG-Verordnung 206/68 sei es gewesen, eine Überproduktion von Zucker innerhalb der Europäischen Gemeinschaft zu vermeiden. Deshalb seien den nationalen Mitgliedsstaaten Zuckerquoten zugeteilt worden. Die Zuckerquoten seien den Zuckerfabriken zur Verfügung gestellt worden. Die EG-Verordnung 206/68 regle, wie die einzelnen Landwirte an der Zuckerproduktion zu beteiligen seien. 8
- Nach der EG-Verordnung 206/98 könne dies durch eine Branchenvereinbarung geregelt werden. Dies sei im rheinischen Anbaugebiet geschehen. Allerdings verlange die Verordnung für die Verbindlichkeit einer solchen Branchenvereinbarung, daß mindestens 60% der Landwirte in dem betreffenden Anbaugebiet in einem entsprechenden Verband repräsentiert sein müßten. Der rheinische Rübenbauernverband repräsentiere nahezu 100% der Zuckerrübenanbauer und habe deshalb Branchenvereinbarungen mit rechtlicher Bindungswirkung abschließen können. Dies sei seit dem In-Kraft-Treten der EG-Verordnung 206/68 für alle rheinischen Rübenanbauer geschehen. 9
- Die EG-Verordnung 206/68 schreibe also nicht selbst vor, wie die Zuckerfabriken die Rübenquoten im Rahmen von Lieferverträgen auf die einzelnen Rübenanbauer zu verteilen hätten, dies werde vielmehr in der Branchenvereinbarung geregelt. Die Branchenvereinbarung sei also vergleichbar mit einer Durchführungsverordnung, die auf der Grundlage einer entsprechenden Ermächtigung verbindliche Regeln enthalte. 10
- Die Branchenvereinbarung im Rheinland stelle nicht darauf ab, ob der einzelne Rübenanbauer Aktionär der Zuckerfabrik sei. Dies habe seinen Grund darin, daß die Zuckerfabrik &....., an der keine Landwirte beteiligt seien, im rheinischen Anbaugebiet den größten Anteil an der Zuckerproduktion habe. Dies sei in anderen Anbaugebieten 11

anders, so daß dort der Aktienbesitz auch zur Grundlage von Lieferrechten gemacht worden sei.

Mit dem In-Kraft-Treten der Zuckermarktordnung durch die Branchenvereinbarung seien die satzungsrechtlichen Lieferbestimmungen der Zuckerfabrik, die im übrigen auch vor 1968 nicht beachtet worden seien, gegenstandslos geworden. Die Branchenvereinbarung habe das Recht der Zuckerfabrik eingeschränkt, auf den satzungsmäßigen Rübenlieferungsrechten zu bestehen. Auch die Aktionäre hätten sich nicht mehr auf ihre Rübenlieferungsrechte berufen können. Dies sei ihnen - den Klägern - im Zeitpunkt des Erwerbs bekannt gewesen. 12

An der Zuckerfabrik seien auch Privatpersonen beteiligt gewesen, die mangels landwirtschaftlichen Betriebes an Rübenlieferungen nicht interessiert gewesen seien. Sie - die Kläger - hätten deshalb - auch unter Berücksichtigung der geringen Anzahl der von ihnen gehaltenen Aktien - durch ihr Abstimmungsverhalten ihre betrieblichen Interessen nicht fördern können. Auch ein Zusammenwirken der Rübenbauern zur Durchsetzung ihrer Interessen bei der Verteilung der Rübenlieferungen sei nicht in Betracht gekommen, weil die Rübenlieferungen sich nicht nach den Satzungsbestimmungen der Zuckerfabrik, sondern nach den Lieferungen der Vorjahre gerichtet hätten. Sämtliche Aktionäre hätten entsprechend den vom Rübenbauernverband abgeschlossenen Verträgen gehandelt. 13

Notwendiges Betriebsvermögen liege bei einer Beteiligung nur vor, wenn die Beteiligung auch tatsächlich Vorteile für den Betrieb des Steuerpflichtigen bringe. Dies sei bei Aktien an Zuckerfabriken nur dann der Fall, wenn mit dem Erwerb der Aktien gleichzeitig eine zusätzliche Rübenanbau- und Ablieferungspflicht und/oder ein Rübenlieferungsrecht verbunden sei. Dies sei aber im vorliegenden Fall nicht gegeben. Wirtschaftsgüter seien nur dann notwendiges Betriebsvermögen, wenn sie objektiv erkennbar zum Einsatz im Betrieb selber bestimmt seien. Abzustellen sei auf die tatsächliche Zweckbestimmung. Das erfordere eine endgültige Funktionszuweisung; dies sei die abschließende Bestimmung, daß das Wirtschaftsgut in Zukunft betrieblich genutzt werde. An dieser Voraussetzung fehle es, wenn der Einsatz des Wirtschaftsgutes im Betrieb erst als möglich in Betracht komme, aber noch nicht sicher sei. 14

Auch die Finanzverwaltung habe bis zum Verkauf der Zuckerfabrik die von ihnen - den Klägern - vertretene Auffassung vertreten und weder bei den Veranlagungen der Kläger noch im Rahmen vorangegangener Betriebsprüfungen beanstandet, daß die Dividenden als Einkünfte aus Kapitalvermögen behandelt worden seien. Die Fehlerhaftigkeit der Rechtsauffassung könne das Finanzamt nicht plötzlich rückwirkend zum Zeitpunkt des Verkaufs erkannt haben. Die Bevollmächtigte der Kläger betreue seit Jahrzehnten Landwirte in steuerlichen Fragen. Sie könne anhand ihrer Akten beweisen, daß die nordrhein-westfälische Finanzverwaltung jahrzehntelang Dividendeneinkünfte aus den Zuckerfabriken als Einkünfte aus Kapitalvermögen behandelt habe. Bekannte Veräußerungen seien steuerfrei belassen und Zurückbehaltungen bei Betriebsübergabe und Betriebsaufgabe nicht als Entnahme beurteilt worden. Zwar könne eine fehlerhafte Beurteilung eines Geschäftsvorfalles durch einen Außenprüfer keinen schutzwürdigen Vertrauenstatbestand schaffen, wohl aber die jahrzehntelange Rechtsauffassung der Finanzverwaltung. Diese Rechtsauffassung sei ohne wichtigen Grund geändert worden, denn die Rechtsprechung habe sich nicht geändert und es seien auch sonst keine tatsächlichen oder rechtlichen Veränderungen eingetreten. Die Änderung der Rechtsauffassung sei vielmehr darauf zurückzuführen, daß die Zuckerfabrik Brühl an die Firma Pfeiffer und Langen, Köln, verkauft worden sei. Nunmehr habe die Finanzverwaltung die Möglichkeit gesehen, in großem 15

Umfang Einnahmen durch die Besteuerungserlöse zu erzielen und die jahrzehntelange Rechtsauffassung geändert. Solche wirtschaftlichen Gesichtspunkte bei der rechtlichen Beurteilung verstießen aber gegen den Gleichheitssatz und auch gegen das Rechtsstaatsprinzip.

Der Beklagte habe seine Pflichten verletzt, indem er nicht zum frühest möglichen Zeitpunkt, sondern erst zum letzten möglichen Zeitpunkt eine andere steuerliche Beurteilung angewandt habe, ohne daß für diese späte Reaktion ein Grund bestanden habe. Sie - die Kläger - seien aus diesem Verhalten des Finanzamtes besonders schutzwürdig. Der Grundsatz von Treu und Glauben begrenze hier die Rechtsfolgen des förmlichen Rechts. Das Prinzip der Abschnittsbesteuerung werde überlagert von der jahrzehntelangen Behandlung der Aktien von Zuckerfabriken durch die Finanzverwaltung als Privatvermögen. 16

Die im vorliegenden Fall praktizierte Verfahrensweise verstoße vor allem deshalb gegen den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und damit gegen Art. 3 GG, weil unzulässige Unterschiede dahingehend verwirklicht würden, daß beim Aktienbesitz der Landwirte auf eine Prüfung des Einzelfalls, ob der Aktienbesitz dem landwirtschaftlichen Betrieb tatsächlich diene, verzichtet werde, während eine solche Prüfung bei allen anderen Steuerpflichtigen nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung zu erfolgen habe. 17

Die Kläger beantragen, 18

die Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft um den Gewinn aus der Veräußerung der Aktien der Zuckerfabrik zu reduzieren. 19

Der Beklagte beantragt, 20

die Klage abzuweisen, 21

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 22

Aktien von Zuckerfabriken seien notwendiges Betriebsvermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, wenn mit dem Besitz der Aktien gleichzeitig eine Rübenanbau- und Ablieferungspflicht und/oder ein Rübenlieferungsrecht (Kontingent) verbunden sei. Eine zusätzliche Rübenanbau- und Rückablieferungsverpflichtung sei nicht erforderlich. Nach der Satzung der Zuckerfabrik habe für die Kläger als Aktieninhaber die Verpflichtung bestanden, Rüben anzubauen und zu liefern. Gleichzeitig habe für die Zuckerfabrik die Verpflichtung zur Abnahme der von ihren Aktionären angebauten Zuckerrüben bestanden. Die Aktien hätten damit dem Absatz der erzeugten Produkte gedient. Dies qualifiziere sie auch dann als notwendiges Betriebsvermögen, wenn die Kläger die von ihnen angebauten Zuckerrüben nicht an diese Zuckerfabrik geliefert hätten. Denn für die Qualifizierung eines Wirtschaftsgutes als notwendiges Betriebsvermögen sei nicht Voraussetzung, daß dieses Wirtschaftsgut für den Betrieb notwendig, wesentlich oder gar unentbehrlich sei. Ebenso sei unerheblich, ob aufgrund der Einführung der EG-Zuckermarktverordnung Beschränkungen für Rübenanlieferungen bestanden hätten und ob auch Privatpersonen Aktionäre der Zuckerfabrik gewesen seien. 23

Der Besteuerung des Veräußerungsgewinns stünden auch nicht die Grundsätze von Treu und Glauben entgegen. Nach dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung habe das Finanzamt die einschlägigen Besteuerungsgrundlagen bei jeder Veranlagung erneut zu prüfen und rechtlich zu würdigen. Eine als falsch erkannte Rechtsauffassung müsse zum frühest möglichen Zeitpunkt korrigiert werden. Dies sei nach Aktenlage der Beginn der 24

Betriebsprüfung 1994 gewesen. Daß das Finanzamt bereits im Rahmen der Vorbetriebsprüfung von der fehlerhaften Beurteilung der Beteiligung Kenntnis hatte, dies aber nicht richtig gestellt habe, könne nicht unterstellt werden. Aus dem Umstand, daß dem Beklagten gegebenenfalls im Rahmen der Veranlagung der Kläger zur Einkommensteuer 1989 bzw. 1990 der Verkauf der Aktien der Zuckerfabrik bekannt geworden sei, könne kein erhöhtes Schutzbedürfnis hinsichtlich der Feststellungsbescheide 1989 und 1990 hergeleitet werden, zumal die angefochtenen Bescheide unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen seien.

Es liege auch weder ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz noch gegen das Rechtsstaatsprinzip vor. Die Kläger könnten sich insbesondere nicht auf die Nichtbeanstandung der Behandlung der Anteile an den Zuckerfabriken als Privatvermögen durch die Vorbetriebsprüfungen berufen. 25

Entscheidungsgründe 26

Die Klage ist unbegründet. 27

Zutreffend hat der Beklagte die Aktien der Zuckerfabrik als zum notwendigen Betriebsvermögen der Kläger gehörig angesehen und dementsprechend den sich ergebenden, der Höhe nach unstrittigen Veräußerungsgewinn dem laufenden Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft des Wirtschaftsjahres 1989/90 hinzugerechnet. 28

Wirtschaftsgüter sind notwendiges Betriebsvermögen, wenn sie dem Betrieb dergestalt unmittelbar dienen, daß sie objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt sind. Auf Aktien von Zuckerfabriken trifft das nach nahezu einhelliger Ansicht in Rechtsprechung und Schrifttum dann zu, wenn mit dem Besitz der Aktien gleichzeitig eine Rübenanbau- und -ablieferungspflicht und/oder ein Rübenanlieferungsrecht (Kontingent) verbunden ist (vgl. RFH-Urteil vom 23.5.1933 VI A 1858/32, RStBl 1933, 1006; BFH-Urteil vom 26.5.1994 IV R 134/92, BFH/NV 1995, 114; BFH-Beschluß vom 26.5.1993 IV B 184/92, BFH/NV 1994, 614; Finanzgericht Münster, Urteil vom 11.6.1990 II 6698/87 E, EFG 1991, 455; vgl. auch BGH-Beschluß vom 17.3.1966 V Blw 42/65, BGHZ 45, 196; Leingärtner/Zaisch, Die Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft, 2. Aufl., Rn. 814; Felsmann, Einkommenbesteuerung der Land- und Forstwirte, 3. Aufl. B 321; Kleemann in Kirchhof/Söhn, EStG, § 13 Anm. B 153; Blümich/Fischer, EStG, § 13 Rn. 377; Nieland in Littmann/Bitz/Meincke, Das Einkommensteuerrecht, 15. Aufl., §§ 4,5 Rn. 186, Stichwort "Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, aa, Land- und Forstwirtschaft"). Das war bei den Aktien der Zuckerfabrik der Fall, nach deren Satzung die Aktionäre zum Anbau und zur Ablieferung von Zuckerrüben entsprechend der Höhe ihrer Nominalbeteiligung verpflichtet waren und von der Zuckerfabrik andererseits auch die Abnahme der in Erfüllung dieser Verpflichtung erzeugten Rüben verlangen konnten. Daraus folgt, daß die Aktien im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebs der Kläger notwendiges Betriebsvermögen darstellten, weil sie dem Absatz der erzeugten Produkte dienten. 29

Entgegen der Ansicht der Kläger ist diese Satzungsbestimmung nicht mit dem In-Kraft-Treten der EG-Zuckermarktordnung gemäß § 134 BGB wegen Verstoßes gegen ein gesetzliches Verbot nichtig geworden. Denn die EG-Verordnung 206/68 enthält keine Verbotsbestimmungen, sondern lediglich Rahmenvorschriften für Branchenvereinbarungen, die festlegen, welche allgemeinen Bedingungen für Kauf, Lieferung, Abnahme und Bezahlung der Zuckerrüben die Branchenvereinbarungen enthalten müssen (vgl. die Vorbemerkungen zu der Verordnung). Dabei zählen zu den Branchenvereinbarungen im Sinne dieser Verordnung nicht nur die von den Klägern aufgeführten Vereinbarungen zwischen Herstellern 30

bzw. Herstellerverbänden und anerkannten Verkäuferverbänden (Art. 3 Nr. 3 Buchstabe b), sondern auch die gesellschaftsrechtlichen oder genossenschaftsrechtlichen Bestimmungen, soweit diese die Lieferung von Zuckerrüben durch die Anteilseigner oder Genossen einer Zucker erzeugenden Gesellschaft oder Genossenschaft betreffen (Art. 3 Nr. 3 Buchstabe c), so daß die Verordnung der Regelung durch Satzungsbestimmung nicht entgegenstand. Soweit die Satzungsbestimmung gegen die getroffenen Branchenvereinbarungen verstoßen haben sollte, handelt es sich ohnehin nicht um einen Verstoß gegen ein gesetzliches Verbot, sondern um einen Verstoß gegen eine privatrechtliche Vereinbarung.

Etwas anderes ergibt sich auch weder daraus, daß die Zuckerfabrik in der Praxis - auch bereits vor In-Kraft-Treten der EG-Zuckermarktordnung - mit den Rübenherzeugern individuell ausgehandelte Anbau- und Lieferverträge abschloß, die sich nicht am Aktienbesitz, sondern ausschließlich an den in bestimmten Referenzzeiträumen gelieferten Mengen orientierten, noch daraus, daß die Kläger ihre Zuckerrüben nicht an die Zuckerfabrik lieferten. Denn die Qualifizierung eines Wirtschaftsgutes als notwendiges Betriebsvermögen setzt nicht voraus, daß dieses Wirtschaftsgut für den Betrieb notwendig, wesentlich oder gar unentbehrlich ist (vgl. BFH-Beschluß in BFH/NV 1994, 614 mit weiteren Nachweisen aus der Rechtsprechung). Entscheidend ist, daß die Zuckerfabrik gegenüber ihren Aktionären jederzeit auf der Einhaltung der satzungsmäßigen Anbau- und Lieferverpflichtung hätte bestehen und die Aktionäre ihrerseits im Gegenzug die Abnahme der entsprechenden Rübenmenge hätten verlangen können. Insofern waren die Zuckeraktien auch dann zum unmittelbaren Einsatz im landwirtschaftlichen Betrieb bestimmt, wenn in der Praxis aus dem Aktienbesitz keine Konsequenzen für die Ablieferung von Zuckerrüben gezogen wurden (vgl. BFH-Beschluß in BFH/NV 1994, 614).

31

Diese Möglichkeit, die Einhaltung der satzungsmäßigen Abnahmeverpflichtung zu verlangen, unterscheidet den im Streitfall vorliegenden Sachverhalt von demjenigen, der dem BFH-Urteil vom 4.2.1998 (XI R 45/97, BStBl II 1998, 301) zugrunde lag. Im dort zu entscheidenden Fall waren freiwillig gezeichnete Genossenschaftanteile eines Apothekers nicht als notwendiges Betriebsvermögen angesehen worden, weil ihnen keine konkrete und unmittelbare Funktion für den Betrieb des Klägers zukomme, da Nichtmitglieder zu denselben Konditionen beliefert würden und die Möglichkeit, auf die Geschäftspolitik der Genossenschaft Einfluß zu nehmen, bereits durch die Pflichtanteile vermittelt werde. Demgegenüber bestand neben dem durch den Aktienbesitz vermittelten Belieferungsanspruch ein betriebliches Interesse des Rübenbauern am Aktienbesitz auch deshalb, weil er durch sein Stimmrecht die Geschäftspolitik der Zuckerfabrik mitgestalten konnte (vgl. Urteil des Finanzgerichts Münster in EFG 1991, 455), zumal es sich - wie der Kläger im Rahmen der mündlichen Verhandlung erläutert hat - um vinkulierte Namensaktien handelte, die grundsätzlich allein von Landwirten erworben werden konnten und nur aufgrund ausdrücklicher Genehmigung oder durch Erbfall in den Besitz von Nicht-Landwirten gelangen konnten. Angesichts dieser sachlichen Unterschiede liegt keine zu einer Verletzung des Gleichheitssatzes (Art. 3 GG) führende Ungleichbehandlung von Landwirten und anderen Gewerbetreibenden vor.

32

Schließlich war das beklagte Finanzamt auch nicht nach den Grundsätzen von Treu und Glauben an der Besteuerung des Veräußerungsgewinns gehindert. Das jahrzehntelange Nichtbeanstanden der Nichtbilanzierung der Aktien der Zuckerrübenfabrik - soweit sie überhaupt erkannt worden sein sollte - und die Hinnahme der Erklärung von Einkünften aus Kapitalvermögen schafft keinen Vertrauenstatbestand. Es erscheint schon zweifelhaft, ob dieser Tatbestand vom Finanzamt überhaupt geprüft und stillschweigend gebilligt worden ist. Selbst wenn dies der Fall gewesen sein und im Rahmen einer früheren Außenprüfung diese Handhabung nicht beanstandet worden sein sollte, hätte dies ohne weiteres noch keinen

33

schützenswerten Vertrauenstatbestand erzeugt, selbst dann nicht, wenn der Sachverhalt in einer Schlußbesprechung erörtert und in einem Prüfungsbericht dargelegt (vgl. BFH-Urteil vom 19.7.1995 X R 49/93, BFH/NV 1996, 133) oder im Anschluß an die Betriebsprüfung zum Gegenstand einer Veranlagung gemacht worden wäre (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 5.9.1990 X R 100/89, BFH/NV 1991, 217; vom 23.9.1992 X R 129/90, BFH/NV 1993, 294; vom 21.10.1992 X R 99/88, BStBl II 1993, 289 jeweils mit weiteren Nachweisen). Darüber hinaus können die Kläger aus den unter den Vorbehalt der Nachprüfung gestellten Feststellungsbescheiden wegen der Vorläufigkeit dieser Bescheide (vgl. BFH-Urteile vom 2.10.1984 VIII R 20/84, BStBl II 1985, 428; vom 28.4.1987 IX R 7/83, BStBl II 1987, 814) und aus der Behandlung in früheren Jahren wegen des Grundsatzes der Abschnittsbesteuerung keinen Vertrauensschutz herleiten (vgl. BFH-Urteil vom 20.2.1991 X R 191/87, BStBl II 1991, 690).

Die Revision war nicht zuzulassen, da der Senat mit seiner Entscheidung von keiner BFH-Entscheidung abweicht und der Rechtsfrage keine grundsätzliche Bedeutung zukommt (vgl. BFH-Beschluß in BFH/NV 1994, 614).

34

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

35