

---

**Datum:** 05.07.2018  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 10. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 12 K 1003/17  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2018:0705.12K1003.17.00

---

**Nachinstanz:** Bundesfinanzhof, IX R 16/19

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

Die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen sind nicht erstattungsfähig.

---

**Tatbestand**

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob für 2008 Feststellungsverjährung eingetreten ist.

2

Die Kläger waren im Streitjahr 2008 neben der Beigeladenen Gesellschafter der C GmbH & Co KG (im Folgenden KG). Gegenstand der KG war lt. Gesellschaftsvertrag die Verwaltung eigenen Vermögens, insbesondere der Erwerb, die Vermietung und Veräußerung von Grundbesitz. Die Gesellschaft tätigte umfangreiche Anschaffungen unbebauter und bebauter Grundstücke und errichtete und sanierte u.a. verschiedene Hotelgebäude. Die Baukosten finanzierte sie überwiegend mit variabel verzinslichen Darlehen. Zur Absicherung des Risikos steigender Zinsen schloss sie Finanztermingeschäfte in Gestalt sog. Zinsswaps ab. Das Anlage- und Umlaufvermögen der KG belief sich in 2008 auf rd. ... Mio. €. Zum 31.12.2009 wurden verschiedene Objekte zu Buchwerten auf beteiligungsidentische Personengesellschaften übertragen.

3

Die KG wurde zunächst nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG als gewerblich geprägte Personengesellschaft eingestuft. Nachdem neben der Komplementär-GmbH auch den Kommanditisten Geschäftsführungsbefugnisse eingeräumt worden waren, stellte das Finanzamt antragsgemäß ab 2005 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung fest. Die

4

Bescheide ergingen „hinsichtlich der Einkunftsart“ vorläufig nach § 165 AO „bis zur Vollziehung der Verträge zur Vermögensnutzung (Pachtverträge der Hotels) und deren Überprüfung“. Die Aufnahme entsprechender Vorläufigkeitsvermerke beruhte auf dem Betriebsprüfungsbericht für 2002 bis 2006 vom 10.11.2008. Darin heißt es, die Beurteilung, ob eine „reine Vermögensverwaltung“ vorliege, sei erst nach Auswertung aller Verträge und der tatsächlichen Grundstücksnutzung möglich.

Die Feststellungserklärung für das Streitjahr 2008 reichte die KG im Mai 2010 bei dem (seinerzeit zuständigen) Finanzamt M ein. Ausgehend von der handelsrechtlich erstellten Gewinn- und Verlustrechnung -wonach bei Umsatzerlösen von rd. ... Mio. € ein Jahresüberschuss von ... € erwirtschaftet wurde- ermittelte die KG Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von ./... € und Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S.d. § 23 EStG in Höhe von ... €. Am 30.04.2012 stellte das Finanzamt die Einkünfte erklärungsgemäß fest. Der Bescheid erging gemäß § 164 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung und -wie in den Vorjahren- gemäß § 165 AO vorläufig „hinsichtlich der Feststellung der Einkunftsart“.

5

Ein Schreiben der KG vom 21.06.2011, mit dem sie anzeigte, dass ihr bei der Überleitung des Ergebnisses aus der Bilanz zur Einnahmen-Ausgabenrechnung Fehler unterlaufen seien, die Einkünfte um ... € höher angesetzt werden müssten und die Haftungsvergütung der Beigeladenen mit ... € zu berücksichtigen sei, blieb unbearbeitet. Auch auf den nach Bekanntgabe des Feststellungsbescheides gestellten Antrag der KG vom 10.05.2012, den Bescheid nach Maßgabe ihres Schreibens vom 21.06.2011 zu ändern, erfolgte zunächst keine Reaktion.

6

Im August 2013 wurde die KG im Wege des Formwechsels umgewandelt in die C GmbH.

7

In 2014 führte der inzwischen zuständig gewordene Beklagte für die (vormalige) KG eine Betriebsprüfung durch. Die Prüfung erstreckte sich lt. Prüfungsanordnung vom 22.04.2014 u.a. auf die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, Umsatzsteuer und Gewerbesteuer 2008. Die Prüfungsanordnung wurde auf § 193 Abs. 1 AO gestützt und an die C GmbH „als Gesamtrechtsnachfolger der C GmbH & Co KG“ gerichtet. Sie blieb unangefochten.

8

Im Zuge der Betriebsprüfung wertete der Prüfer den Änderungsantrag der KG vom 10.05.2012 aus und nahm weitere Änderungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und den Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften vor. Auf den BP-Bericht vom 20.07.2015 wird wegen der Einzelheiten verwiesen.

9

Nach Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 13.01.2015 IX R 13/14, BStBl II 2015, 827 ließ der Prüfer in Anwendung der in dem Urteil aufgestellten Rechtsgrundsätze Ausgleichszahlungen im Zusammenhang mit der Beendigung von Zinsswaps, deren Abschluss länger als ein Jahr zurücklag, (zugunsten wie zuungunsten der KG) außer Ansatz. Das überarbeitete Prüfungsergebnis legte er dem nach § 164 Abs. 2 AO geänderten Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 2008 vom 05.02.2016 zugrunde. Der Bescheid wurde der H Steuerberatungsgesellschaft als Empfangsbevollmächtigter für die KG „mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten“ bekannt gegeben.

10

Mit Schreiben vom 11.02.2016 beantragte die Steuerberatungsgesellschaft unter Hinweis darauf, dass die Ungewissheit hinsichtlich der Einkunftsart beseitigt sei, die vorläufigen Steuerfestsetzungen 2005 bis 2008 nunmehr ausdrücklich für endgültig zu erklären. Mit

11

weiterem Schreiben legte sie für die Kläger Einspruch ein und machte geltend, dass der Änderungsbescheid wegen Feststellungsverjährung nicht mehr hätte ergehen dürfen. Die vierjährige Feststellungsfrist sei Ende 2014 abgelaufen. Die aufgrund der Prüfungsanordnung vom 22.04.2014 durchgeführte Außenprüfung habe zu keiner Ablaufhemmung geführt. Die Prüfungsanordnung sei fehlerhaft nicht an die Kläger, sondern an die C GmbH als Gesamtrechtsnachfolgerin der C GmbH & Co KG gerichtet worden. Bei einer Personengesellschaft, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erziele, sei richtiger Adressat einer Prüfungsanordnung nicht die Gesellschaft, sondern der einzelnen Gesellschafter. Gegenüber den Gesellschaftern sei keine Außenprüfung angeordnet und demgemäß auch keine Ablaufhemmung ausgelöst worden.

Mit Einspruchsentscheidung vom 13.03.2017 wies der Beklagte den Einspruch nach Erörterungen als unbegründet zurück. Dem Erlass des angefochtenen Änderungsbescheides habe keine Feststellungsverjährung entgegengestanden. Durch die in 2014 begonnene Außenprüfung sei der Ablauf der Feststellungsfrist gehemmt gewesen. Die Prüfungsanordnung sei zu Recht an die C GmbH als Gesamtrechtsnachfolgerin der C GmbH & Co KG adressiert worden. Nach Tz. 9.5 des AEAO zu § 197 AO sei die Prüfungsanordnung bei einer in eine Kapitalgesellschaft umgewandelten Personengesellschaft mit Gewinneinkünften an die Kapitalgesellschaft zu richten. Entsprechendes gelte in dem unter Tz. 5.3 des Anwendungserlasses zur AO (AEAO) zu § 197 AO beschriebenen Fall, dass die Außenprüfung auch der Feststellung diene, welche Art von Einkünften die Personengesellschaft erzielen würde und Gewinneinkünfte ernsthaft in Betracht kämen. Das sei vorliegend der Fall gewesen. Der Feststellungsbescheid sei aufgrund der vorausgegangenen BP in Bezug auf die Einkunftsart gem. § 165 AO bis zur Vollziehung der Verträge zur Vermögensnutzung (Pachtverträge des Hotels) und deren Überprüfung vorläufig ergangen. Eine Überprüfung habe erst im Rahmen der BP stattgefunden. Zum Zeitpunkt des Erlasses der Prüfungsanordnung sei für das Finanzamt noch unklar gewesen, welche Einkunftsart vorliege. Das sei auch daran erkennbar geworden, dass die Prüfungsanordnung u.a. auch die Gewerbesteuer umfasst habe. Die Prüfungsanordnung sei unangefochten geblieben. Zudem hätten die Kläger erst mit Schreiben vom 11.02.2016 die Aufhebung der Vorläufigkeitsvermerke beantragt. Da die Änderung zu Recht auf § 164 AO gestützt worden sei und die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 4 AO greife, könne offenbleiben, ob auch die Vorschrift des § 165 Abs. 2 i.V.m. § 171 Abs. 8 AO greift.

12

Die Kläger haben dagegen fristgerecht Klage erhoben. Sie machen wie schon im Einspruchsverfahren geltend, dass der Änderungsbescheid wegen Feststellungsverjährung nicht hätte ergehen dürfen. Die Anordnung und zeitnahe Durchführung einer Außenprüfung führe zu einer Ablaufhemmung nur gegenüber solchen Steuerpflichtigen, an die auch eine entsprechende Prüfungsanordnung gerichtet worden sei. Richtiger Adressat einer Prüfungsanordnung bei einer Personengesellschaft mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung seien die jeweiligen Gesellschafter. Inhaltsadressat der im Streitfall ergangenen Prüfungsanordnung sei demgegenüber die Gesellschaft gewesen.

13

Die Änderung des Feststellungsbescheides lasse sich -so die Kläger weiter- auch nicht auf die Vorschrift des § 165 Abs. 2 AO stützen. Die Ungewissheit sei spätestens nach Abschluss der Außenprüfung am 20.07.2015 weggefallen. Den am 05.02.2016 erlassenen Änderungsbescheid habe das Finanzamt nicht ordnungsgemäß bekannt gegeben mit der Folge, dass dieser Bescheid nicht zur Wahrung der Feststellungsfrist nach § 171 Abs. 8 AO geführt habe. Ein Feststellungsbescheid, der gegen mehrere Personen gerichtet sei, könne zwar nach § 183 Abs. 1 AO einem Empfangsbevollmächtigten bekannt gegeben werden. Diese Vereinfachung gelte aber nicht, wenn der Finanzbehörde bekannt sei, dass die

14

Gesellschaft nicht mehr bestehe (§ 183 Abs. 2 AO). Durch den Formwechsel von der KG in eine GmbH sei die KG für steuerliche Zwecke erloschen und vollbeendet. Aus der Adressierung der Prüfungsanordnung sei ersichtlich, dass der Beklagte von dem Formwechsel gewusst habe. Demgemäß sei eine Einzelbekanntgabe nach § 183 Abs. 2 AO angezeigt gewesen.

Letztlich sei die Ungewissheit über die Einkunftsart im Übrigen auch schon vor Abschluss der BP weggefallen, die Jahresfrist des § 171 Abs. 8 Satz 1 AO durch den Bescheid vom 05.02.2016 daher nicht gewahrt. 15

In materieller Hinsicht sei -so tragen die Kläger mit weiterem Schriftsatz vom 06.07.2017 vorstreitig, ob es sich bei den „Vertragsänderungen“ zu den Zinsswaps um private Veräußerungsgeschäfte gehandelt habe. 16

Sie habe sich bezogen auf einen Bezugsbetrag von jeweils ... ,- € zu Zahlungen auf der Grundlage eines Festzinssatzes von 4,19 % (Vertrag mit der Nummer 1), 4,14 % (Vertrag mit der Nummer 2) bzw. 3,97 % (Vertrag mit der Nummer 3) verpflichtet und dafür Zahlungen auf der Grundlage eines variablen Basiszinssatzes erhalten. Im Ergebnis seien ihre Kredite damit gegen Zinssatzänderungen abgesichert worden. Ende 2008 habe sie mit der L Auflösungsvereinbarungen hinsichtlich der o.g. Verträge (Anlage K 17 bis 19 zum Schriftsatz vom 06.07.2017) und Verträge mit verlängerten Laufzeiten und verringerten Zinsen (3,59 %, 3,465 % und 3,27 %) geschlossen. Dabei habe es sich letztlich um Vertragsanpassungen gehandelt. Denn die Verträge hätten sich jeweils auf denselben Bezugsbetrag bezogen und das Risiko von Zinserhöhungen der Baukredite mindern sollen. Es sei insoweit kein Wirtschaftsgut auf einen Dritten übertragen worden. Vertragsanpassungen zählten nicht zu den der Einkommensteuer unterfallenden privaten Veräußerungsgeschäften im Sinne der §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 EStG a.F. Der Umstand, dass im Zusammenhang mit den vorgenannten Geschäften Zahlungen ausgetauscht und sog. Close-Out- und Upfront-Zahlungen erbracht worden seien, sei der banktechnischen Abwicklung geschuldet und daher unbeachtlich. Eine Besteuerung nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG komme insoweit nicht in Betracht. 17

Die Kläger beantragen, 18

den geänderten Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 2008 vom 05.02.2016 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 13.03.2017 aufzuheben. 19

Der Beklagte beantragt, 20

die Klage abzuweisen. 21

Er macht geltend, dass die Prüfungsanordnung zu Recht an die C GmbH als Gesamtrechtsnachfolger der KG gerichtet worden sei und nimmt zur Begründung Bezug auf den Inhalt seiner Einspruchsentscheidung. 22

Die mit der Klage erstmals erhobenen Einwendungen gegen die Wirksamkeit der Bekanntgabe des Änderungsbescheides seien nicht stichhaltig. Zwar seien bei einer formwechselnden Umwandlung nach Tz. 2.16 AEAO zu § 122 AO Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen grundsätzlich an die Gesellschafter der umgewandelten Personengesellschaft zu richten. Der AEAO verweise in diesem Zusammenhang aber ausdrücklich auf Tz. 2.5 AEAO zu § 122 AO und auf die darin 23

aufgeführten Bekanntgabebeerleichterungen. Im Streitfall habe die KG das Steuerberatungsbüro H ausdrücklich zum gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellt. Die Bevollmächtigung wirke nach § 181 Abs. 3 AO bis zu einem Widerruf fort. Ein Widerruf sei dem Finanzamt aber nicht zugegangen.

In materiell-rechtlicher Hinsicht sei das Klagebegehren nicht zahlenmäßig konkretisiert worden. Das Finanzamt habe die festgestellten Einkünfte i.S.d. § 23 EStG nicht erhöht, sondern im Gegenteil von vormals ... ,- € auf ./.. € herabgesetzt. Bei den Ende 2008 getätigten Geschäftsabschlüssen mit der L habe es sich im Übrigen nicht um bloße Vertragsänderungen gehandelt. Die KG habe Swapverträge vorzeitig beendet und Neuabschlüsse getätigt. Die von den Klägern angeführte Definition von Veräußerungsgeschäften als „entgeltliche Übertragung eines angeschafften Wirtschaftsgutes auf einen Dritten“ sei auf Termingeschäfte nicht übertragbar, die Beendigung eines Termingeschäftes von Gesetzes wegen einer Veräußerung gleichgestellt. 24

Mit Beschluss vom 18.05.2017 hat der Senat die C1 GmbH als ehemalige Gesellschafterin der KG zum Verfahren beigelegt. 25

### **Entscheidungsgründe** 26

Die Klage ist unbegründet. 27

Der angefochtene Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 2008 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten. Dem Erlass des Änderungsbescheides stand keine Feststellungsverjährung entgegen. Er weist auch sonst keine erkennbaren Rechtsfehler auf. 28

1. Der streitgegenständliche Feststellungsbescheid ist vor Eintritt der Feststellungsverjährung ergangen. 29

a) Nach § 169 Abs. 1 Satz 1 AO ist eine Steuerfestsetzung sowie ihre Aufhebung oder Änderung nicht mehr zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt gemäß § 181 Abs. 1 Satz 1 AO sinngemäß für die gesonderte und einheitliche Feststellung von Einkünften. Die Verjährungsfrist beträgt vier Jahre (§ 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2) und beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Feststellungserklärung eingereicht wird (§ 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO). Vorliegend ist die Erklärung für 2008 im Jahr 2010 übersandt worden; dementsprechend endete die Feststellungsfrist grundsätzlich Ende 2014. 30

b) Der Ablauf dieser Frist war jedoch nach § 171 Abs. 4 Satz 1 AO i.V.m. § 181 Abs. 1 AO hinausgeschoben. 31

aa) Die Feststellungsverjährung wird nach § 171 Abs. 4 Satz 1 AO gehemmt, wenn vor Ablauf der Feststellungsfrist mit einer Außenprüfung begonnen wird. Dann läuft die Feststellungsfrist für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt nicht ab, bevor die auf Grund der Außenprüfung zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind. 32

bb) Vorliegend hat der Beklagte in 2014 mit einer Außenprüfung begonnen, die sich u.a. auch auf die Feststellung 2008 bezog. Die Prüfung geht auch auf eine wirksame Prüfungsanordnung zurück, so dass der Tatbestand des § 171 Abs. 4 AO erfüllt ist. 33

(1) Eine Personengesellschaft, die einen gewerblichen Betrieb unterhält, muss als solche die Außenprüfung nach § 193 Abs. 1 AO dulden (vgl. BFH-Beschluss vom 19.02.1996 VIII B 5/95, BFH/NV 1996, 686; Urteil vom 25.04.2006 VIII R 46/02, BFH/NV 2006, 2037). Richtiger 34

Adressat einer auf § 193 Abs. 1 AO gestützten Prüfungsanordnung ist die Gesellschaft und nicht der einzelne Gesellschafter (vgl. auch den BFH-Beschluss vom 20.03.1998 VIII B 33/97, BFH/NV 1998, 1192 betreffend eine Schein-KG). Nach einer formwechselnden Umwandlung bleibt das Prüfungssubjekt identisch; es ändert sich lediglich dessen Bezeichnung, so dass die Prüfungsanordnung nach erfolgter Umwandlung an die Gesellschaft unter ihrer neuen Bezeichnung zu richten ist (vgl. Beermann/Gosch, AO § 196 Rz. 64.4).

Anders verhält es sich -worauf die Kläger zutreffend hingewiesen haben- im Grundsatz bei Personengesellschaften, die ausschließlich Überschusseinkünfte erzielen. Einschlägige Rechtsgrundlage für die Durchführung einer Außenprüfung ist dann § 193 Abs. 2 AO, Prüfungssubjekt einer auf dieser Vorschrift beruhenden Außenprüfung ist der jeweilige Gesellschafter. Daran vermag auch ein Wechsel der Rechtsform der Personengesellschaft nichts zu ändern. Eine auf § 193 Abs. 2 AO gestützte Prüfungsanordnung muss folglich auch nach einem Formwechsel an die Gesellschafter gerichtet werden. 35

(2) Das steht der Wirksamkeit der im Streitfall erlassenen Prüfungsanordnung aber nicht entgegen. 36

(a) Zwar hat die KG -wie sich aufgrund der Außenprüfung herausgestellt hat- keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Eine Außenprüfung kann nach höchstrichterlicher Rechtsprechung aber nicht nur bzw. erst dann auf § 193 Abs. 1 AO gestützt werden, wenn bereits feststeht, dass der Steuerpflichtige tatsächlich in der in dieser Vorschrift beschriebenen Weise unternehmerisch tätig ist oder war. Denn die Außenprüfung hat es auch mit potentiellen Steuerpflichtigen zu tun. Liegen Anhaltspunkte für eine unternehmerische Tätigkeit vor, ist einschlägige Rechtsgrundlage für die Prüfung § 193 Abs. 1 AO (vgl. BFH in BFH/NV 1996, 686 m.w.N.). Steuerpflichtiger i.S.d. § 33 Abs. 1 AO -und damit Prüfungssubjekt- ist dann die Personengesellschaft, an die folglich auch die Prüfungsanordnung zu ergehen hat. 37

(b) Unter Berücksichtigung der vorgenannten Grundsätze ist es nicht zu beanstanden, dass die Prüfungsanordnung die KG als Prüfungssubjekt bezeichnet hat und an die an die Stelle der KG getretene C GmbH gerichtet wurde. 38

Die Frage, ob die im Streitjahr 2008 handelsrechtlich bilanzierende KG gewerblich oder vermögensverwaltend tätig geworden ist, war bereits Gegenstand einer vorausgegangenen Betriebsprüfung, ohne dass es zu einer abschließenden Beurteilung der zutreffenden Einkunftsart gekommen ist. Laut Gesellschaftsvertrag gehörten zum Unternehmensgegenstand u.a. auch der Erwerb und die Veräußerung von Grundbesitz und damit eine Betätigung, die als solche durchaus zur Gewerblichkeit führen kann. Nach den Ausführungen im BP-Bericht vom 10.11.2008 wurde im (Vor-)Prüfungszeitraum u.a. ein Grundstücksverkauf getätigt, verschiedene Großprojekte befanden sich im Bau. Die Beurteilung, ob eine reine Vermögensverwaltung vorliegt, sollte zurückgestellt und nach Auswertung aller Verträge unter Berücksichtigung der tatsächlichen Grundstücksnutzung vorgenommen werden, die Veranlagungen sollten bis dahin nach § 165 AO nur vorläufig ergehen. So ist für das Streitjahr 2008 auch verfahren worden. Die Frage der Einkunftsart ist damit offen geblieben und zum Gegenstand der streitgegenständlichen Betriebsprüfung gemacht worden. Die Prüfungsanordnung umfasste demgemäß u.a. auch die Gewerbesteuer 2008. Erst nach Beendigung der Prüfung hat der Bevollmächtigte mit Schreiben vom 11.02.2016 die Aufhebung der Vorläufigkeitsvermerke beantragt und die Ungewissheit als beseitigt angesehen. Die Annahme einer Gewerblichkeit schied bis dahin nicht offensichtlich aus. Letzteres ist auch von den Klägern nicht behauptet worden. 39

(3) Die somit zulässigerweise auf § 193 Abs. 1 AO gestützte Prüfungsanordnung war aufgrund der vorgenannten Umstände jedenfalls nicht nichtig i.S.d. § 125 Abs. 1 AO. Sie ist von den Gesellschaftern weder angefochten worden noch war die Prüfungsanordnung -wie der Prüfungsablauf zeigt- Gegenstand von Beanstandungen. Sie löst damit die in § 171 Abs. 4 AO aufgezeigten Rechtsfolgen aus (vgl. Kruse in Tipke/Kruse, § 171 AO Rz. 34a).

c) Da somit schon der Tatbestand des § 171 Abs. 4 AO erfüllt ist, kann dahingestellt bleiben, ob der Ablauf der Festsetzungsfrist auch nach § 171 Abs. 8 AO gehemmt war. Auch bedarf es keiner weiteren Ausführungen dazu, dass die Verjährungsfrist schon wegen des Änderungsantrages vom 10.05.2012 zum Teil auch nach § 171 Abs. 3 AO gehemmt war. 41

2. Die von den Klägern im Klageverfahren erstmals geltend gemachten Bedenken gegen die Wirksamkeit der Bekanntgabe des Änderungsbescheides greifen nicht durch. 42

Ausweislich der für 2008 eingereichten Feststellungserklärung haben die Kläger die H Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zu ihrer gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellt. Gem. § 183 Abs. 1 Satz 1 AO gilt eine entsprechende Empfangsvollmacht gegenüber dem Finanzamt solange fort, bis sie auch im Außenverhältnis widerrufen worden ist. Die Einschränkung des § 183 Abs. 2 Satz 1 AO, wonach eine Zustellung an einen Empfangsbevollmächtigten nicht mehr erfolgen darf, wenn der Finanzbehörde bekannt ist, dass die Gesellschaft nicht mehr besteht, greift nach § 183 Abs. 3 Satz 1 AO nicht, wenn -wie hier- ein rechtsgeschäftlich bestellter Empfangsbevollmächtigter vorhanden ist (vgl. BFH-Beschluss vom 4. März 2008 IV B 45/07, BFH/NV 2008, 1103 m.w.N.). Dass die Empfangsvollmacht widerrufen wurde, ist weder vorgetragen noch erkennbar. 43

3. Auch in materiell-rechtlicher Hinsicht ist nicht ersichtlich, dass der Bescheid an einem Rechtsfehler leidet. Die Kläger haben auch keine schlüssigen Einwendungen gegen den Bescheid erhoben. 44

a) Das Vorbringen, wonach die Auflösungen der Swap-Verträge Nr. 1, Nr. 2 und Nr. 3 keine Besteuerung nach §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG zur Folge haben dürfe, geht fehl. Denn der Beklagte hat insoweit überhaupt keine steuerbaren Einkünften i.S.d. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG in Ansatz gebracht. Ausweislich der Erläuterungen in der Anlage zum Bescheid erfolgte die Glattstellung der o.g. Zins-Swap-Verträge außerhalb der Jahresfrist. Demgemäß sind die Glattstellungsbeträge zutreffend als steuerlich unbeachtlich angesehen worden. Im Ergebnis hat der Beklagte Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S.d. § 23 EStG in Höhe von ./.. € nach zuvor ...,- € angesetzt. Die Kläger haben nicht aufgezeigt, inwieweit sie das für fehlerhaft halten. 45

b) Abgesehen davon ist es auch nicht zutreffend, wenn die Kläger die Auflösung der vorgenannten Swapverträge wegen des zeitnah erfolgten Abschlusses neuer Swap-Verträge als bloße „Vertragsanpassungen“ qualifiziert haben. Der mit der L abgeschlossene Rahmenvertrag sah die Möglichkeit vor, Finanztermingeschäfte gegen Ausgleichszahlung vorzeitig aufzulösen. Das ist ausweislich der vorgelegten Abrechnungen der L vom 05.12.2008 in Bezug auf in Rede stehenden Verträge geschehen (vgl. Bl. 105 ff d.A.). Der Neuabschluss von Verträgen zu anderen Konditionen lässt das unberührt. 46

4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1, 3 FGO. Die Beigeladene hat ihre außergerichtlichen Kosten selbst zu tragen, weil sie keinen Sachantrag gestellt und sich damit keinem Kostenrisiko ausgesetzt hat. 47

