
Datum: 27.04.2023
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 2345/19
ECLI: ECLI:DE:FGK:2023:0427.11K2345.19.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, I R 35/23
Rechtskraft: nicht rechtskräftig

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand 1

Die Beteiligten streiten darüber, ob der Kläger den ihm erwachsenen Verlust aus seiner Beteiligung an der Z Holding AG steuerwirksam geltend machen kann. 2

Der Kläger war zu 4,14 % an der Z Holding AG (?? Holding AG ??) mit Sitz in Y (Schweiz) beteiligt. Ausweislich des Gesellschaftsvertrages war der Zweck der Holding AG „[der] Kauf, [der] Verkauf und [die] Verwaltung von Beteiligungen, insbesondere im Bereich der ...technik, sowie Vornahme aller damit zusammenhängenden Transaktionen“. Im Rahmen dessen konnte sie „...und technische und industrielle Kenntnisse erwerben, verwalten und übertragen, sich an anderen Industrie- und Handelsunternehmen beteiligen sowie Tochtergesellschaften gründen“ (vgl. Bl. 42 d. A.). 3

Die Holding AG gründete im Jahr 2005 die Z Z AG (??Z AG ??) mit Sitz in Zürich (Schweiz). Deren Gesellschaftszweck bestand laut Handelsregister in „[der] ...hinsichtlich und [der] ...von Geräten der ...technik und anderer technischer Geräte, insbesondere von Messgeräten zu Erfassung ..., sowie die Vornahme aller damit zusammenhängenden Transaktionen“. Mit umfasst war der Erwerb, die Verwaltung und Übertragung von ... und technischen und 4

industriellen Kenntnissen sowie die Beteiligung an anderen Industrie- und Handelsunternehmen (vgl. Bl. 46 d. A.).

Mit Wirkung zum2005 schlossen die Holding AG und die Z AG einen Vertrag über die Forschung und Entwicklung eines Aufgrund dieses Vertrages sollte die Z AG gegenüber der Holding AG Dienstleistungen zur Forschung und Entwicklung des Gerätes erbringen. Zu diesem Zweck durfte die Z AG die von der Holding AG in 2005 aus der Nachlassmasse der X AG erworbenen ... und ... nutzen. Soweit durch die Forschung der Z AG weitergehende ... geschaffen würden, sollten diese in das Eigentum der Holding AG übergehen. Im Gegenzug verpflichtete sich die Holding AG, der Z AG sämtliche Kosten zuzüglich einer Marge von 5 % zu erstatten.

5

Während die Holding AG in den Jahren 2008 und 2009 lediglich außerordentliche Er-träge i. H. v. ... CHF (2008) und ... CHF (2009) verzeichnete, erzielte die Z AG aufgrund des Vertrages mit der Holding AG Umsätze i. H. v. ... CHF (2008) bzw. ... CHF (2009). Daneben erzielte die Z AG sonstige Umsätze („other income“) i. H. v. ... CHF (2008) bzw. ... CHF (2009).

6

Die Z AG wurde durch die Eröffnung des Konkurses mit Wirkung zum2011 aufgelöst und am2013 aus dem Handelsregister gelöscht. Am2011 wurde hinsichtlich der Holding AG eine provisorische Nachlassstundung eingerichtet. Die Holding AG wurde am2014 aus dem schweizerischen Handelsregister gelöscht. Der Kläger erhielt keine Zahlungen, Wirtschaftsgüter oder sonstige Vorteile aus der Liquidation der Holding AG. Infolgedessen erlitt der Kläger einen Verlust i. H. v. ... €.

7

Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung machten die Kläger einen steuerpflichtigen Verlust gemäß § 17 EStG i. H. v. ... € geltend. Der Beklagte versagte den Ausgleich des geltend gemachten Verlustes durch den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 22.08.2018, zuletzt geändert am 14.08.2019.

8

Nach erfolglosem und mit Entscheidung vom 23.08.2019 abgeschlossenem Vorverfahren begehren die Kläger mit der hiesigen Klage weiterhin, den Verlust des Klägers gemäß § 17 EStG i. H. v. ... € steuermindernd zu berücksichtigen.

9

Sie sind der Auffassung, dass der Kläger einen entsprechenden Verlust gemäß § 17 EStG erzielt habe, der gemäß Art. 13 Abs. 4 des Doppelbesteuerungsabkommens mit der Schweiz (?? DBA Schweiz ??) auch im Inland steuerpflichtig sei. Zwar seien Verluste i. S. d. § 17 EStG aus Drittstaaten-Kapitalgesellschaften grundsätzlich nicht ausgleichsfähig, § 2a Abs. 1 Nr. 4 EStG. Dies gelte allerdings dann nicht, wenn die Kapital-gesellschaft ausschließlich oder fast ausschließlich sog. aktive Tätigkeiten entfaltet habe, § 2a Abs. 2 Satz 1 EStG. Aufgrund des Holding-Privilegs gelte auch das Halten einer qualifizierten Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft als aktive Tätigkeit, wenn diese Gesellschaft ihrerseits aktive Tätigkeiten entfalte.

10

Zunächst sei der Holding AG die aktive Tätigkeit der Z AG zuzurechnen. Die Z AG sei auf Grundlage des Forschungs- und Entwicklungsabkommens als klassischer ...verwerter in Form einer Produktionsgesellschaft gewerblich tätig gewesen. Unstreitig habe die Z AG auch Waren hergestellt. Hierzu würden auch die Wirtschaftsgüter des Anlage- und Umlaufvermögens zählen, insbesondere jene, die für die spätere Produktion der Handelswaren benötigt würden. Jedenfalls Prototypen habe die Z AG in diesem Sinne hergestellt. Selbst wenn eine Warenproduktion i. S. d. § 2a Abs. 2 Satz 1 EStG verneint werde, liege in der Auftragsentwicklung und Betreuung des Zulassungsverfahrens eine

11

„sonstige gewerbliche Leistung“ i. S. d. § 2a Abs. 2 Satz 1 EStG. Diese Tätigkeit umfasse auch notwendige Vorbereitungshandlungen sowie Nebenkosten und -erträge.

Soweit es der Z AG an Kapazitäten und Ressourcen gefehlt habe, die Herstellung der ... selbst durchzuführen, habe sie mit der V AG (W, Schweiz, ?? V ??) einen Rahmenvertrag geschlossen. Danach habe die V nach Muster und auf Anforderung der Z AG die ... als Handelsware produzieren sollen. Ausweislich des als Entwurf vorgelegten Vertrages sei die Z AG als waren- und ...rechtlicher In-Verkehrbringer anzusehen. 12

Auch die Markteinführung des ... habe die Z AG gefördert. Dies sei durch den Auftritt bei der ... 2010 (vgl. Bl. 58 ff. d. A.) sowie den Marketing Plan der Z AG aus dem März 2010 (vgl. Bl. 84 ff. d. A.) belegt. 13

Daneben habe die Holding AG keine eigene passive Tätigkeit ausgeübt. Soweit die Holding AG der Z AG im Rahmen des Forschungs- und Entwicklungsvertrages ... überlassen habe, habe dies ausschließlich dazu gedient, den Vertragszweck im Sinne der Holding AG zu fördern. Die Überlassung der Rechte an die Z AG sei denklogische Voraussetzung dafür, dass diese ihrer gewerblichen Tätigkeit nachgehen konnte. Die ...überlassung könne daher keine schädliche Tätigkeit darstellen. Soweit der Beklagte hierzu anderer Auffassung sei, sei zu bedenken, dass bei einer konsolidierenden Betrachtung das vom Beklagten für die ...überlassung an die Z AG fingierte Nutzungsentgelt mit dem Aufwendungserstattungsanspruch der Z AG zu saldieren sei. 14

Die von der Holding AG daneben erzielten außerordentlichen Erträge seien mit Blick auf die Beträge zu vernachlässigen. Es handele sich insoweit um reine Hilfsgeschäfte, die für die Aktivitätsbeurteilung keine eigene Rolle spielten. 15

Sollte man – entgegen der Auffassung der Kläger – aufgrund der außerordentlichen Erträge bei der Holding AG eine eigenständige Tätigkeit erkennen, die als passiv zu qualifizieren sei, müsste diese Tätigkeit ins Verhältnis zu der als aktiv geltenden Beteiligung an der Z AG gesetzt werden. Die am Umsatz bemessene Quote der aktiven Tätigkeit übersteige das Maß einer fast ausschließlich aktiven Tätigkeit (90 %) deutlich. 16

Insgesamt sei der Sachverhalt danach mit dem vom Finanzgericht Hamburg entschiedenen Fall (Urteil vom 14.03.2002 – VI 158/99) vergleichbar. Auch dort habe die (däni-sche) Mutter keine eigene aktive Tätigkeit entfaltet, sondern lediglich einen Golfplatz an die Tochtergesellschaft überlassen. Das Finanzgericht habe entschieden, dass die von der Tochter ausgeübte aktive Tätigkeit des Betriebes des Golfplatzes eine aktive Tätigkeit darstelle, die auf die Muttergesellschaft ausstrahle. Auch im dortigen Fall habe die Überlassung des Golfplatzes von der Muttergesellschaft an die Tochtergesellschaft nicht zur Annahme der Passivität geführt. 17

Im Übrigen sei der sich aus § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG ergebende Betrachtungszeitraum für die Feststellung der Aktivität in Fällen der Liquidation oder Insolvenz zu verschieben. Durch Eintritt in die Liquidation oder Eröffnung eines dem Insolvenzverfahren vergleichbaren Verfahrens ende nämlich die werbende Tätigkeit der Drittstaaten-Kapitalgesellschaft. Ab diesem Zeitpunkt werde nur noch die Auflösung der Gesellschaft durch Veräußerung von Vermögen, Einziehung von Forderungen und Tilgung von Verbindlichkeiten betrieben. Da der Auflösungsprozess allerdings in den seltensten Fällen binnen Jahresfrist zu bewirken sei, sei dem Steuerpflichtigen widrigenfalls ein Nachweis der Aktivität im gesetzlich vorgegebenen Zeitraum nicht möglich. § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG käme bei einer streng am Wortlaut orientierten Aussetzung dann nur in Veräußerungsfällen zur Anwendung. Dies entspräche 18

nicht dem Sinn und Zweck der Norm.

Die Kläger beantragen,

19

- 1. den Einkommensteuerbescheid 2014, zuletzt geändert am 14.08.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23.08.2019 zu ändern und die Steuer unter Berücksichtigung eines ausgleichsfähigen Verlustes gemäß § 17 EStG aus dem Untergang der Beteiligung des Klägers an der Z Holding AG i. H. v. ... € sowie einer im Kalenderjahr 2014 abgeflossenen Spende gemäß § 10b Abs. 1 EStG i. H. v. ... €, wovon im Streitjahr ein Betrag i. H. v. 0 € abgezogen wird, neu festzusetzen, 201
- 2. hilfsweise, die Revision zuzulassen. 22

Der Beklagte beantragt,

23

die Klage abzuweisen.

24

Er ist der Auffassung, die Holding AG habe bis zum Beginn der Liquidation zwei Tätigkeiten entfaltet.

25

Zunächst habe sie die Beteiligung an der Z AG gehalten. Das Halten einer Beteiligung sei indessen originär eine passive Tätigkeit. Auch sei eine Umqualifikation infolge des Holding-Privilegs nicht möglich. Die Z AG habe nämlich selbst keine aktive Tätigkeit entfaltet. Soweit die Kläger mit der Klagebegründung darauf hingewiesen hätten, dass die Z AG die in Rede stehenden ... nicht nur habe entwickeln, sondern auch herstellen und vertreiben sollen, lege dies zwar eine aktive Tätigkeit nahe. Allerdings entspreche dieser Vortrag weder dem Vertrag zwischen der Holding AG und der Z AG noch dem Gesellschaftszweck der Z AG. Nach dem Inhalt des Vertrages sei das Verhältnis vielmehr darauf ausgerichtet, die Marktreife des Produktes herbeizuführen. In Anbetracht des Gesellschaftszwecks der Holding AG liege es insofern nahe, dass diese das fertige Produkt einem anderen Unternehmen im Lizenzwege habe zur Verfügung stellen wollen, damit dieses es als eigenes Produkt herstellt und vertreibt. 26

Daneben habe die Holding AG ausschließlich eine Tätigkeit durch die unentgeltliche Überlassung von ... und ... an die Z AG entfaltet. Die ...überlassung habe auch nicht der Beteiligung an der Z AG gedient, wie die Kläger meinten. Vielmehr habe das Halten der Beteiligung dazu gedient, die Marktreife der ... herbeizuführen, um diese (später) an einen Dritten entgeltlich zu überlassen. 27

Selbst wenn man bei der Z AG eine aktive Tätigkeit annehmen wollte, würde dies nicht dazu führen, dass die Tätigkeit der Holding AG ausschließlich oder fast ausschließlich begünstigten Charakter hätte. Die Holding AG habe nämlich – mit Ausnahme marginaler außerordentlicher Erträge – keine Erlöse erzielt. Eine eigene aktive Tätigkeit der Holding AG lasse sich daher nicht feststellen. Auch habe sie von der Z AG keine Dividenden bezogen. Für die im Rahmen einer etwa durchzuführenden Verhältnisbildung zwischen aktiven und passiven Tätigkeiten fehle es daher an entsprechenden Umsatzzahlen, die zur Aufteilung herangezogen werden könnten. Hilfsweise sei eine fremdvergleichskonforme Vergütung für die Überlassung der ... an die Z AG zu berücksichtigen. Das von den Klägern bemühte Urteil des Finanzgerichts Hamburg könne mit der dort angenommenen Aktivität der dänischen Muttergesellschaft auf den hiesigen Fall nicht übertragen werden. 28

29

Nach Eintritt in die Liquidationsphase im Jahr 2011 sei eine aktive Tätigkeit der Holding AG nicht feststellbar. Vielmehr habe sie ab diesem Zeitpunkt durch die vorgenommene Abwicklung ausschließlich passive Tätigkeiten entfaltet.

Entscheidungsgründe

30

Das Gericht konnte über die Klage ohne Vertagung entscheiden, nachdem der von den Klägern gestellte Vertagungsantrag abzulehnen war. Gemäß § 155 Satz 1 FGO i. V. m. § 227 Abs. 1 Satz 1 ZPO kann eine Verhandlung aus erheblichen Gründen vertagt werden. Ein erheblicher Grund liegt insbesondere nicht vor, wenn der die Vertagung beantragende Beteiligte nicht hinreichend vorbereitet ist, § 227 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 ZPO. Die Kläger haben in der mündlichen Verhandlung nach Hinweis auf den gemäß § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG maßgeblichen Zeitraum die Auffassung vertreten, dieser Zeitraum sei in Liquidations- oder Insolvenzfällen auf die fünf Veranlagungszeiträume vor und den Veranlagungszeitraum des Eintritts in die Liquidation bzw. der Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu verschieben. Die begehrte Vertagung sollte dazu dienen, diese Auffassung durch Fundstellen in Literatur und Rechtsprechung zu untermauern. Zudem sollte die Vertagung dazu dienen, die aktive Tätigkeit der Z AG in den nach klägerischer Auffassung maßgeblichen Jahren 2006 bis 2011 weitergehend darzulegen und zu beweisen. Nachdem der erforderliche Zeitraum der Aktivität sich aus dem Gesetzeswortlaut des § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG unmittelbar ergibt und auch in der Einspruchsentscheidung darauf hingewiesen wurde, dass die Aktivität im Veranlagungszeitraum der Verlustentstehung sowie in den vorangegangenen fünf Jahren vorliegen muss und von den Klägern zu beweisen ist, hätte eine Auseinandersetzung mit dieser Frage in Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vom 27.04.2023 erfolgen müssen. Dasselbe gilt für die von den Klägern begehrte Vertagung zur weitergehenden Darlegung nebst Beweisantritts für die Aktivität der Z AG in den Jahren 2006 bis 2011.

31

Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt die Kläger mithin nicht in ihren Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO.

32

Zu Recht hat der Beklagte den dem Grunde und der Höhe nach unstreitigen und steuerpflichtigen Verlust gemäß § 17 EStG nicht bei der Bildung der Summe der Einkünfte berücksichtigt, sondern den Verlust zum Zwecke des Vortrags gemäß § 2a Abs. 1 Satz 5 EStG gesondert festgestellt.

33

Die fraglichen Verluste aus dem Untergang der Beteiligung an sowie dem Ausfall der Forderungen gegenüber der Holding AG durften bei der Ermittlung der Summe der Einkünfte nicht ausgeglichen werden. Gemäß § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG dürfen negative Einkünfte i. S. d. § 17 EStG aus der Beteiligung an einer Drittstaaten-Kapitalgesellschaft nur mit positiven Einkünften derselben Art aus demselben Ursprungsstaat ausgeglichen werden. Die Voraussetzungen dieser Verlustausgleichsbeschränkung liegen – was zwischen den Beteiligten unstreitig ist – vor. Namentlich handelt es sich um Einkünfte i. S. d. § 17 EStG, die aus der Beteiligung an bzw. Forderungen gegenüber einer Drittstaaten-Kapitalgesellschaft resultieren. Auch haben die Kläger im Streitjahr keine positiven ausgleichsfähigen Einkünfte derselben Art aus der Schweiz bezogen.

34

Die Kläger können auch nicht auf Grundlage von § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG den Ausgleich dieser Verluste verlangen. Ihnen ist es nicht gelungen nachzuweisen, dass die Voraussetzungen dieser Rückausnahme vorliegen. Gemäß § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG ist § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG dann nicht anzuwenden, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Körperschaft im Veranlagungszeitraums des Verlustbezuges und in den vorangegangenen fünf Jahren Tätigkeiten i. S. d. § 2a Abs. 2 Satz 1 EStG (sog. aktive

35

Tätigkeiten) entfaltet hat. Aktive Tätigkeiten sind dabei gemäß § 2a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 EStG u.a. die Herstellung oder Lieferung von Waren sowie die Bewirkung gewerblicher Leistungen, wobei das Gesetz für beide genannten Varianten wiederum Ausnahmen vorsieht. Als aktive Tätigkeit gilt daneben auch das unmittelbare Halten einer Beteiligung von mehr als einem Viertel am Nennkapital einer anderen Kapitalgesellschaft, die weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz im Inland hat (sog. Holding-Privileg), wenn diese Gesellschaft ihrerseits ausschließlich oder fast ausschließlich aktive Tätigkeiten i. S. d. § 2a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 EStG ausübt, § 2a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 2 EStG.

Den Klägern ist es nicht gelungen nachzuweisen, dass die Holding AG im Veranlagungszeitraum des Verlustbezuges – 2014 ?? und in den vorangegangenen fünf Veranlagungszeiträumen ?? also in den Jahren 2009 bis 2013 ?? ausschließlich oder fast ausschließlich sog. aktive Tätigkeiten entfaltet hat. Dabei kann dahinstehen, ob das Halten der Beteiligung an der Z AG auf Grundlage von § 2a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 2 EStG als aktive Tätigkeit zu qualifizieren ist, weil diese – wie die Kläger meinen – ihrerseits ausschließlich aktive Tätigkeiten entfaltet habe. Auch kann dahinstehen, ob die Überlassung von ... und ... an die Z AG eine eigenständige Tätigkeit der Holding AG darstellt, die die Voraussetzungen des § 2a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 EStG nicht erfüllt. Letztlich kann auch dahinstehen, welche Maßstäbe insofern für eine Quotenbildung zwischen einer etwaigen aktiven Tätigkeit und einer etwa daneben stehenden passiven Tätigkeit heranzuziehen wären.

36

Denn jedenfalls ab dem Zeitpunkt der Auflösung der Z AG infolge Konkurses am2011 hat diese selbst nach dem Vortrag der Kläger die werbende Tätigkeit eingestellt und wurde abgewickelt. Eine Tätigkeit i. S. d. § 2a Abs. 2 Satz EStG hat die Z AG selbst nicht mehr entfaltet. Ab diesem Zeitpunkt kann das Halten der Beteiligung an der Z AG daher nicht mehr auf Grundlage § 2a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 2 EStG als aktive Tätigkeit der Holding AG qualifiziert werden. Spätestens aber ab dem Zeitpunkt in dem die Z AG endgültig aus dem Handelsregister gelöscht wurde (....2013), hat auch die Holding AG keine aktive Tätigkeit mehr entfaltet. Denn das Halten der Beteiligung war die einzige Tätigkeit der Holding AG, die der Gesellschaft Aktivität vermitteln konnte. Dies gilt umso mehr, als auch die Holding AG im Jahr 2011 in die Liquidation eingetreten ist und nach dem Vortrag der Kläger damit die werbende Tätigkeit eingestellt hat. Sie war mithin nicht im Jahr der Verlustzurechnung und den vorangegangenen fünf Jahre aktiv i. S. d. § 2a Abs. 2 Satz 1 EStG tätig.

37

Es ist nicht ersichtlich, dass in Fällen von Liquidationen oder Insolvenzen der ausländischen Kapitalgesellschaft bzw. von etwaigen Tochtergesellschaften andere Maßstäbe anzulegen seien.

38

Zunächst kann nicht davon ausgegangen werden, dass in der Zeit der Liquidation bzw. während der Dauer des Insolvenzverfahrens eine Tätigkeit i. S. d. § 2a Abs. 2 Satz 1 EStG nicht mehr zu fordern sei. Anhaltspunkte hierfür ergeben sich insbesondere nicht aus dem Wortlaut der Norm. Aber auch aus der Begründung des Gesetzes zur Entlastung der Familien und zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze (Steueränderungsgesetz 1992 — StÄndG 1992, vom 25.02.1992, BGBl I 1992, 297), mit dem erstmals auch Verluste i. S. d. § 17 EStG der Ausgleichs- und Abzugsbeschränkung unterworfen wurden, ergibt sich hierzu nichts. Vielmehr hat der Gesetzgeber zugleich zur Einfügung des hier einschlägigen § 2a Abs. 1 Nr. 4 EStG auch § 2a Abs. 1 Nr. 3 EStG eingefügt. Die dort und in der hierzu gegebenen Gesetzesbegründung (BT-Drs. 12/1108, S. 50, rechte Spalte erster Absatz) explizit geregelten bzw. genannten Fälle umfassen insbesondere auch betriebliche Verluste aus der Auflösung einer ausländischen Körperschaft. Es kann danach nicht angenommen werden, dass der Gesetzgeber bei

39

Einführung von § 2a Abs. 1 Nr. 4 EStG und § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG Fälle der Liquidation nicht im Blick hatte. Vielmehr hat der Gesetzgeber gleichwohl für Fälle des § 17 EStG (§ 2a Abs. 1 Nr. 4 EStG) sowie ausdrücklich auch für Liquidationsfälle, die nicht unter § 17 EStG fallen (§ 2a Abs. 1 Nr. 3 Buchst b) EStG), eine Aktivität von gewisser Dauer im Jahr des Verlustbezugs und unmittelbar zuvor zur Voraussetzung der Rückausnahme gemacht.

Sodann kann ?? entgegen der Auffassung der Kläger ?? auch nicht davon ausgegangen werden, dass in Fällen der Liquidation oder Insolvenz der in § 2a Abs. 2 Satz 2 EStG normierte Betrachtungszeitraum zu verschieben sei. Der Annahme, dass in diesen Fällen der Veranlagungszeitraum der Auflösung der Gesellschaft (hier also 2011) sowie die vorangegangenen fünf Jahre (hier also 2006 bis 2010) in den Blick zu nehmen seien, steht der eindeutige Wortlaut der Norm entgegen. 40

Soweit die Kläger daneben begehrt haben, den Abzug der im Streitjahr abgeflossenen Spende zu begrenzen und diese in die folgenden Veranlagungszeiträume vorzutragen, diene dies ausschließlich dazu, die steuerliche Auswirkung der Spende im Falle des Obsiegens bzgl. des Verlustes gemäß § 17 EStG zu sichern. Der Antrag war danach mit dem Obsiegen konjunktiv verknüpft. Nachdem die Kläger hinsichtlich des Verlustes unterliegen, bedarf es demnach keiner Entscheidung hierüber. Diese würde im Übrigen auch zu einer unzulässigen Verböserung führen. 41

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Revision war zur Fortbildung des Rechts zuzulassen, § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO. 42