

---

**Datum:** 18.12.2009  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 10. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 10 K 3719/05 F  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2009:1218.10K3719.05F.00

---

**Sachgebiet:** Finanz- und Abgabenrecht

---

**Tenor:**

Unter Änderung des Feststellungsbescheides für 2003 vom 20.11.2007 werden die festgestellten laufenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 25.133,09 € herabgesetzt.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.

Die Revision wird zugelassen.

---

**Gründe:**

Die Beteiligten streiten über die Höhe der Absetzungen für Abnutzung (AfA) für ein Tankschiff sowie die Aktivierung von Kosten für Vertrieb, Geschäftsbesorgungen, Finanzierungsvermittlung und Gründung als Anschaffungs(neben)kosten. 1 2

Die Klägerin ist eine im Jahre 2003 in der Rechtsform einer GmbH & Co KG gegründete sog. Schifffahrtsgesellschaft, deren Gesellschaftszweck der Erwerb und der Betrieb des Tankschiffes "XXXXXXX" (im Folgenden Tankschiff) sowie aller damit in Zusammenhang stehenden Geschäfte ist. 3

Geschäftsführerin und persönlich haftende Gesellschafterin der Klägerin ohne eigene Einlage ist die Rendite-Fonds XXXXXX GmbH (im Folgenden: Komplementärin), die wiederum durch 4

ihren Geschäftsführer G..... vertreten wird. Weitere persönlich haftende, von der Geschäftsführung ausgeschlossene Gesellschafterin ohne Einlage ist die XXXXXX Ltd., Liberia. Gründungskommanditistin mit einer Pflichteinlage von € 20.000,- ist die YYYYYYY KG (Gründungskommanditistin), die als gesellschaftsrechtliche Verpflichtung für die Klägerin Teilbereiche der wirtschaftlichen Konzeption übernahm.

Daneben war die Z-Treuhand GmbH (im Folgenden: Treuhänderin) berechtigt, der Klägerin als Treuhandkommanditistin beizutreten. Sie hält ihre Kommanditanteile treuhänderisch im eigenen Namen, aber für anteilige Rechnung von knapp 600 Gesellschaftern, die jeweils mit ihr einen gleichlautenden vorformulierten Treuhandvertrag geschlossen haben. 5

Die Gesellschafter der auf unbestimmte Zeit geschlossenen KG erzielen aus ihrer Beteiligung Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Eine Kündigung durch die Gesellschafter ist erstmals zum 31.12.2018 möglich (§ 3 des Gesellschaftsvertrages). 6

Nach § 6 des Gesellschaftsvertrages war die Komplementärin berechtigt, Verwaltungs- und Geschäftsbesorgungsaufgaben der Gesellschaft im Namen der Gesellschaft für die Dauer der Gesellschaft auf Dritte zu übertragen. Die entstehenden Kosten der Geschäftsführung während der Investitionsphase waren in der Anlage 1 zum Gesellschaftsvertrag mit € XXXXX,- für Platzierungsgarantiekosten, € XXXXX,- für Geschäftsbesorgung, € XXXXX,- für wirtschaftliche Konzeption, € XXXXX,- für Vermittlung Endfinanzierung Fremdkapital, € XXXXX,- zzgl. 5% Agio auf das Kommanditkapital für Vertrieb und Einwerbung des Eigenkapitals und € XXXXX für sonstige Kosten aufgeführt. 7

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Gesellschaftsvertrag und den Treuhandvertrag Bezug genommen. 8

Die Klägerin schloss -zum Teil noch unter ihrer früheren Firmierung XXXXX KG- u.a. folgende Verträge über Verwaltungs- und Geschäftsbesorgungsaufgaben ab: 9

- am 23.5.2003 mit der YYYYYY KG über die Geschäftsbesorgung "Investitionsphase", 10
- am 23.5.2003 mit der Gründungskommanditistin über die Erbringung einer wirtschaftlichen Konzeption,
- am 23.5.2003 mit der QQ Holding GmbH & Co KG über die Finanzierungsvermittlung,
- am 3.6.2003 mit der AA Schifffahrts GmbH über Geschäftsbesorgung,
- am 18.6.2003 mit der Gründungskommanditistin über den Vertrieb,
- am 18.6.2003 mit der QQ Holding GmbH & Co KG und der Gründungskommanditistin über die Vergütung für Platzierungsgarantie,
- am 4.8.2003 mit der BB GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft über die Geschäftsbesorgung Mittelfreigabe

Hinsichtlich der Einzelheiten wird auf die genannten Verträge Bezug genommen. 11

Mit Kaufvertrag vom 26.6.2003 erwarb die Klägerin von der CC S.A., Liberia zu einem Kaufpreis von 54,0 Mio. US-\$ das im Jahre 2001 gebaute und im September 2001 von der Werft abgelieferte Tankschiff, einen Öltanker der Suezmax-Klasse mit Doppelhülle und Doppelboden und einer Tragfähigkeit von 150.000 Tonnen, und setzte es seitdem im internationalen Seeverkehr ein. 12

Das Tankschiff mit einer von der Klägerin zu stellenden Schiffsbesatzung ist laut Zeitchartervereinbarung vom 26.6.2003 auf 8,5 Jahre mit zwei Verlängerungsoptionen der 13

Klägerin von jeweils weiteren zwei Jahren fest an die CC S.A., Liberia vermietet. Dem Charterer ist das Recht eingeräumt, das Schiff zum Ende der Jahre 2011 bis 2015 zu bereits festgelegten Optionspreisen zwischen 39,0 Mio. US-\$ (2011) und 25,0 Mio. US-\$ (2015) zu übernehmen. Zum Ende des Jahres 2014 betrug der Optionspreis 31,0 Mio. US-\$.

Der Chartervertrag wird durch die CC Ltd. (Bermuda), die Muttergesellschaft des Charterers und des Schiffsverkäufers garantiert. 14

Die Bereederung erfolgt durch die CC Management (Bermuda) Ltd., die verpflichtet ist, die Bereederung selbst an eine deutsche Gesellschaft zu vergeben. Im Rahmen des abgeschlossenen Managementvertrages verbleibt bei der CC Management (Bermuda) Ltd. die Garantie der von ihr kalkulierten Schiffsbetriebskosten mit der Risikoaufteilung für Über- und Unterschreitungen des hierfür angesetzten Budgets. 15

Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten wird auf den Kaufvertrag, den Zeitchartervertrag und die Schiffsmanagementvereinbarung Bezug genommen. 16

Laut ihren betriebswirtschaftlichen und kaufmännischen Erwägungen und Prognoseberechnungen im Hauptprospekt für das Beteiligungsangebot (im Folgenden: Emissionsprospekt) ging die Klägerin davon aus, dass das Tankschiff für einen Zeitraum von mindestens ca. 15,5 Jahren im internationalen Seeverkehr eingesetzt werden kann. 17

Für eine unterstellte Veräußerung im Jahre 2018 wird im Prospekt von einem Veräußerungspreis von 10,5 Mio. US-\$ ausgegangen. Außerdem wird u.a. auf die abgeschlossenen Verträge bezüglich der Geschäftsbesorgung während der Investitionsphase, der Finanzierungsvermittlung des Fremdkapitals, der Platzierung des Eigenkapitals und der Platzierungsgarantie und die dadurch entstehenden Kosten hingewiesen. 18

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Emissionsprospekt Bezug genommen. 19

Bei der Ermittlung der in der Feststellungserklärung für 2003 erklärten negativen Einkünfte legte die KG der Abschreibung des Tankschiffes Anschaffungskosten von € 47.375.111,76 (Kaufpreis € XXXXX; Platzierungsgarantiekosten € XXXXX,-; Registrierungsgebühren € XXXXX; Gutachten € XXXXX,-) sowie einen Schrottwert von unstreitig € XXXXX,- zugrunde und ermittelte ausgehend von einer Restnutzungsdauer von 11 Jahren eine degressiven Abschreibung gemäß § 7 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) in Höhe von € XXXXX. Daneben aktivierte sie die Kosten von insgesamt € XXXXX für die wirtschaftliche und steuerliche Konzeption als immaterielles Wirtschaftsgut und schrieb diese Kosten gemäß § 7 Abs. 1 EStG über eine Nutzungsdauer von 4 Jahren linear mit im Streitjahr € XXXXX ab. Als sofort abzugsfähige sonstige Betriebsausgaben behandelte sie u.a. auch folgende Aufwendungen: 20

Gebühren für die Jahresabschlussprüfung 21

Gründungskosten 22

Platzierungskosten 23

Geschäftsbesorgungshonorar (Investitionsphase) 24

Prospektkosten 25

26

Finanzierungsvermittlungsgebühren Endfinanzierung	
(Fremdkapital)	27
Gebühren Mittelverwendungskontrolle	28
Mit Feststellungsbescheid für 2003 vom 8.11.2004 behandelte der Beklagte neben den erklärten Kosten für die Platzierungsgarantie (€ XXXXX) abweichend von der Erklärung die Kosten der wirtschaftlichen und steuerlichen Konzeption von € XXXXX sowie die Aufwendungen für Prüfungsgebühren, Gründungskosten, Platzierungskosten, Geschäftsbesorgung (Investitionsphase), Prospektkosten, Finanzierungsvermittlungsgebühren und Gebühren Mittelverwendungskontrolle von insgesamt € XXXXX als Anschaffungs(neben)kosten des Tankschiffes und ermittelte unter Einbeziehung dieser Aufwendungen in die Abschreibungsbemessungsgrundlage für das Tankschiff unter Ansatz einer Restnutzungsdauer von 15 Jahren eine Abschreibung in Höhe von € XXXXX.	29
Der hiergegen eingelegte Einspruch war lediglich hinsichtlich der Behandlung der Jahresabschlusskosten von € XXXXX,- als Betriebsausgaben erfolgreich.	30
Mit der Klage begehrt die Klägerin die als Betriebsausgaben erklärten Kosten für den Vertrieb, die Finanzierungsvermittlung und die Gründung von insgesamt € XXXXX sowie die ursprünglich aktivierten Platzierungskosten von € XXXXX und Kosten für die steuerliche und wirtschaftliche Konzeption von € XXXXX (insgesamt € XXXXX) als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln und die Abschreibung des Tankschiffes nach einer Nutzungsdauer von lediglich 11 Jahren vorzunehmen.	31
Sie trägt im Wesentlichen vor, die vom Beklagten unter Anwendung des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 20.10.2003 IV C 3 – S 2253a – 48/03, BStBl I 2003, 546 (sog. 5. Bauherrenerlass) erfolgte Aktivierung der Vertriebs- und Konzeptionskosten als Anschaffungskosten des Tankschiffes sei zum einen verfassungsrechtlich bedenklich und stehe zum anderen nicht im Einklang mit geltendem Recht und der Rechtsprechung des BFH und der Finanzgerichte.	32
Der 5. Bauherrenerlass dürfe bereits wegen der für sie, die Klägerin noch nicht vorhersehbaren Auswirkungen nicht auf originär gewerbliche Schiffsfondsgesellschaften angewendet werden, da insoweit de facto eine Übergangsregelung fehle.	33
Zudem stehe dieser Erlass im Widerspruch zur geltenden Rechtslage.	34
Die erfolgte Aktivierung der Vertriebskosten sei nach der Rechtsprechung des BFH nicht zulässig. Nach dem BFH-Urteil vom 23.10.1986 IV R 352/84, BFHE 148,49, BStBl II 1988, 128 und den BMF-Erlass vom 12.2.1988 IV B 2 – S 2170 – 61/87, BStBl I 1988, 98 seien Vermittlungsprovisionen bei gewerblichen Fonds in vollem Umfang Betriebsausgaben. Es sei zwar richtig, dass der BFH mit Urteil vom 28.6.2001 IV R 40/97, BFHE 196, 77, BStBl II 2001, 717 bei einem geschlossenen Immobilienfonds unter Anwendung der nur im Einzelfall, nicht aber generell eingreifenden Vorschrift von § 42 Abgabenordnung (AO) Vermittlungsprovisionen als Anschaffungskosten angesehen habe. Er habe in diesem Urteil aber unter Berufung auf sein Urteil in BStBl II 1988, 128 auch ausdrücklich daran festhalten, dass Eigenkapitalvermittlungsprovisionen bei einer originär gewerblich tätigen Gesellschaft im vollem Umfang Betriebsausgaben blieben.	35

Gleiches müsse für die ebenfalls zu den Vertriebskosten zählenden Prospektkosten, Prospektprüfungskosten, Platzierungsgarantiekosten, für die Kosten der Mittelverwendungskontrolle, die Kosten der wirtschaftlichen und steuerlichen Konzeption sowie für die Kosten der Geschäftsbesorgung während der Investitionsphase und die Finanzierungsvermittlung gelten. Es sei nicht nachzuvollziehen, warum die Finanzverwaltung das Festhalten des BFH an seinem Urteil in BStBl II 1988, 128 unberücksichtigt lasse und die Vertriebskosten insgesamt zu Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts erkläre. Die Grundsätze des BFH-Urteils seien auch nicht übertragbar, da die Klägerin das Tankschiff nicht vermiete, sondern i.S. von § 5a EStG betreibe.

Die Kosten für die Geschäftsbesorgung während der Investitionsphase und die Finanzierungsvermittlung seien zudem auch nach dem rechtskräftigen Urteil des Finanzgerichts Münster vom 24.4.2002 10 K 4530/01 F n.v. als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Dieses Urteil, das das auch hier tätige Emissionshaus gegen den Beklagten erwirkt habe, sei vom Beklagten anerkannt und im Rahmen von Betriebsprüfungen für andere vom Emissionshaus initiierte Schiffsgesellschaften angewendet worden. Das Urteil des Finanzgerichts Münster sei zwar vor Ergehen des 5. Bauherrenerlasses, aber nach den vom Finanzgericht nicht angewendeten beiden BFH-Urteilen vom 8.5.2001 IX R 10/96, BStBl II 2001, 720 und in BStBl II 2001, 717 ergangen. 37

Die Gründungskosten seien nach den allgemein gültigen handels- und steuerrechtlichen Vorschriften als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben behandelt worden. Insoweit sei auch das Aktivierungsverbot nach § 248 Handelsgesetzbuch (HGB) zu beachten. Bei einer Aktivierung müsste im Übrigen zugleich eine entsprechend hohe Teilwertabschreibung vorgenommen werden, da der Käufer eines vercharterten Tankschiffes den Marktpreis des Tankschiffes ausschließlich nach den Frachtraten und nicht nach den Anschaffungskosten oder gar den Kosten der Ingangsetzung bemesse. 38

Bezüglich der anzusetzenden AfA für das Tankschiff meint die Klägerin u.a. unter Berufung auf ein von Professor Dr. D..... gefertigtes Rechtsgutachten zur betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer eines gebrauchten Tankschiffes, die Abschreibung ihres Tankschiffes habe nach einer Nutzungsdauer von 11 Jahre zu erfolgen. 39

Die Restnutzungsdauer von gebrauchten Schiffen sei nach der geltenden AfA-Tabelle für den Wirtschaftszweig "Hochsee-, Küsten- und Binnenschifffahrt" vom 15.6.1992 IV A 7-S 1551-103/92, BStBl I 1992, 570 und der üblicherweise angewendeten Verfügung der Oberfinanzdirektion Hannover vom 14.1.1998 S 2190 -10-StO 221 / S 2190-25-StH 221 (iuris) zu ermitteln und betrage unter Berücksichtigung des Alters ihres gebraucht erworbenen Tankschiffes 11 Jahre. 40

Die im Erlass des BMF vom 15.6.1999 IV A 8 – S 1551 – 45/99, BStBl I 1999, 543 über die Ermittlung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer gem. § 7 Abs. 1 Satz 2 EStG (im Folgenden: Nutzungsdauererlass) bei einer "Verlustzuweisungsgesellschaft" vorgesehene Bemessung der Nutzungsdauer von Anlagegütern nach dem Betriebskonzept komme nicht in Betracht. Dieser Erlass gelte nach Wortlaut und Sinn nur für "Verlustzuweisungsgesellschaften" im Sinne des § 2b EStG. Diese Voraussetzung liege bei ihr nicht vor. Sie sei weder im Sinne des § 2b EStG noch im Sinne der Einkommensteuerrichtlinien und der Rechtsprechung des BFH eine "Verlustzuweisungsgesellschaft". Zudem sei der Nutzungsdauererlass wegen Verstoßes gegen den Gleichheitsgrundsatz und das Gebot der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung unbeachtlich, da er "Verlustzuweisungsgesellschaften" ohne sachlichen Grund diskriminiere und von den gesetzlichen Vorgaben des § 7 Abs. 1 Satz 2 EStG abweiche. 41

Die in der AfA-Tabelle in BStBl I 1992, 570 typisierend ermittelte Nutzungsdauer von 12 Jahren habe die Vermutung der Richtigkeit für sich. Der Beklagte habe keine besonderen Gründe für eine Abweichung von dem Durchschnittswert substantiiert vorgetragen. Insbesondere sei nicht ersichtlich, dass das Tankschiff einem geringeren wirtschaftlichen Verschleiß unterliege als Seeschiffe anderer Schifffahrtsgesellschaften, deren steuerliche Nutzungsdauer nach der AfA-Tabelle ermittelt werde.	42
Die Anwendung der AfA-Tabelle führe auch nicht zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung. Der Gesetzgeber selbst habe im Rahmen des § 7 EStG zum Zwecke der Vereinfachung und zur Vermeidung von Streitigkeiten (Bundestagsdrucksache IV/2008, S. 5 ff.) die Abschreibung von Gebäuden auf 50 Jahre ausgerichtet, obwohl die wirtschaftliche Nutzungsdauer 100 Jahre betrage. In gleicher Weise seien auch die Grundsätze der AfA für andere Wirtschaftsgüter, die nicht Gebäude sind, einheitlich und typisierend anzuwenden. Die Voraussetzungen des BFH-Urteils vom 19.11.1997 X R 78/94, BFHE 184, 522, BStBl II 1998, 59 für den Ansatz einer längeren Nutzungsdauer seien nicht gegeben. Anders als im Fall des BFH betrage der geschätzte Verkaufspreis des Tankschiffs zum Ende der Laufzeit des Fonds im Jahre 2018 lediglich 10,5 Millionen US-\$ und entspreche damit lediglich 19,4 % des ursprünglichen Kaufpreises.	43
Eine offensichtlich unzutreffende Besteuerung könne im Übrigen erst dann diskutiert werden, wenn der lineare Abschreibungssatz laut AfA-Tabelle mehr als das Doppelte des bei Ansatz der tatsächlichen Nutzungsdauer ermittelten AfA-Satzes betrage. Dies sei hier nicht der Fall, da der Abschreibungssatz bei einer Abschreibung von 11 Jahren 9 % und der vom Beklagten ermittelte Satz 6,67 % betrage.	44
Der Beklagte hat aus nicht streitbefangenen Gründen mehrfach geänderte Feststellungsbescheide für 2003 erlassen und mit zuletzt ergangenen Bescheid vom 20.11.2007 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € ./ 3.327.345,36 und die darin u.a. enthaltenen laufenden Einkünfte mit € ./ 5.135.353,79 festgestellt.	45
Die Klägerin beantragt,	46
1. unter Änderung des Feststellungsbescheids für 2003 vom 20.11.2007 die laufenden Einkünfte für das Jahr 2003 auf € ./ 12.873.013,80 herabzusetzen,	47
hilfsweise die Revision zuzulassen,	48
2. die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren für notwendig zu erklären.	49
Der Beklagte beantragt,	50
die Klage abzuweisen,	51
hilfsweise die Revision zuzulassen.	52
Der Beklagte meint unter Verweis auf seine Einspruchsentscheidung, er habe zu Recht die streitigen Kosten für die wirtschaftliche und steuerliche Konzeption, die Gründung, die Geschäftsbesorgung, den Vertrieb und die Finanzierungsvermittlung als Anschaffungskosten des Tankschiffes aktiviert und die Abschreibung nach einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Tankschiffes von 15 Jahren vorgenommen.	53
Das BMF-Schreiben vom 15.6.1999 sei auf die Klägerin anzuwenden. Es sei weder rechtswidrig noch verstoße es gegen Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG). Maßgebendes	54

Kriterium für die anderweitige Ermittlung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer sei nicht der Unterschied zwischen Rendite vor und nach Steuern, sondern das eigene Betriebskonzept des Steuerpflichtigen. In den Fällen, in denen wie hier die Betriebsführung überwiegend auf einer erheblich längeren Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts als in den amtlichen AfA-Tabelle beruhe, sei die dem im Betriebskonzept zu Grunde liegende Nutzungsdauer anzuwenden.	
Die Einwendungen der Klägerin zum 5. Bauherrenenerlass griffen nicht durch. Bereits im Vorläufererlass vom 31.8.1990 sei auf die Frage des vorformulierten Vertragswerks abgehoben worden.	55
Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die gewechselten Schriftsätze nebst eingereichten Anlagen und die Steuerakten Bezug genommen.	56
Die zulässige Klage ist im Wesentlichen nicht begründet.	57
Der Feststellungsbescheid für 2003 vom 20.11.2007 ist nur insoweit rechtswidrig und verletzt die Klägerin nur insoweit in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung –FGO-), als der Beklagte Kosten für die Gründung der Klägerin in Höhe von € 28.999,72 nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben, sondern lediglich als Anschaffungskosten bei der AfA für das Tankschiffs berücksichtigt hat.	58
Zu Recht hat der Beklagte die Aufwendungen der Klägerin für die wirtschaftliche und steuerliche Konzeption von € XXXXX, die Platzierungskosten von € XXXXX, das Geschäftsbesorgungshonorar (Investitionsphase) von € XXXXX, die Prospektkosten von € XXXXX, die Finanzierungsvermittlungsgebühren Endfinanzierung (Fremdkapital) von € XXXXX und Gebühren Mittelverwendungskontrolle von € XXXXX in der Steuerbilanz nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben, sondern als abzuschreibende Anschaffungskosten der Beteiligung der Gesellschafter an dem Tankschiff behandelt.	59
Auch der Ansatz der AfA nach einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Tankschiffs von 15 Jahren ist nicht zu beanstanden.	60
1. Nach der gefestigten Rechtsprechung des IX. Senats des BFH (vgl. Urteil vom 14.11.1989 IX R 197/84, BFHE 158, 546, BStBl II 1990, 299) werden alle Aufwendungen, die von Anlegern eines Bauherrenmodells geleistet worden sind, als Anschaffungskosten und nicht als sofort abziehbare Werbungskosten behandelt, wenn sich die Anleger aufgrund eines vom Projektanbieter vorformulierten Vertragswerks beteiligen. An der Beurteilung ändert sich nichts, wenn sich die Anleger zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammengeschlossen haben und die Initiatoren zu den Gesellschaftern gehören (BFH-Urteil vom 7.8.1990 IX R 70/86, BFHE 161, 526, BStBl II 1990, 1024). Diese Rechtsprechung stützt sich auf die Erwägung, dass die steuerliche Beurteilung der Aufwendungen für den Erwerb eines Grundstücks nicht davon abhängen kann, ob die Gegenleistung für den Erwerb aufgrund eines Vertrages in einer Summe gezahlt wird oder aufgrund mehrerer Verträge, in die der einheitliche Vorgang aus steuerlichen Gründen aufgespalten wird, in Teilbeträgen zu zahlen ist. Dementsprechend hat der IX. Senat auch die Verträge, die der Errichtung eines Immobilienfonds in der Rechtsform einer KG zu Grunde lagen, als einheitliches Vertragswerk behandelt und sämtliche Aufwendungen des Fonds als Anschaffungskosten des von ihm erworbenen Grundstücks angesehen (BFH-Urteil vom 11. Januar 1994 IX R 82/91, BFHE 174, 127, BStBl II 1995, 166).	61

Der IV. Senat des BFH hat sich dieser Rechtsprechung auch für Immobilienfonds in der Rechtsform einer gewerblich geprägten KG ausdrücklich angeschlossen (vgl. BFH Urteil vom 28.06.2001 IV R 40/97 , BFHE 196, 77, BStBl II 2001, 717) und dabei ausgeführt, im Fall einer solchen Personengesellschaft seien zwar für die handelsrechtliche Bilanzierung die Aufwendungen des Fonds aus der Perspektive der Gesellschaft zu betrachten. Ob Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder aber sofort den Gewinn mindernde Betriebsausgaben vorliegen, könne danach nicht davon abhängen, inwieweit sich die Aufwendungen für den Gesellschafter oder künftigen Gesellschafter als Bestandteil eines von ihm zu tragenden Gesamtaufwands darstellen. Aus dem Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (§ 5 Abs. 1 EStG) ergebe sich andererseits aber auch nicht, dass steuerlich der handelsrechtlichen Behandlung von Aufwendungen als laufende Betriebsausgabe aus der Perspektive der Gesellschafter gefolgt werden müsse. Die einheitliche Betrachtung des Vertragswerks für Zwecke der Besteuerung beruhe nämlich auf § 42 AO 1977, wonach der Besteuerung anstelle einer wirtschaftlich unangemessenen Gestaltung der Rechtsverhältnisse diejenige Rechtsgestaltung unterworfen werde, die den wirtschaftlichen Vorgängen angemessen gewesen wäre. Die angemessene Gestaltung bestände hier in der Vereinbarung eines Gesamtaufpreises für die Immobilie, so dass die im Zusammenhang mit der Abwicklung des Projekts vereinbarten Provisionen oder "Gebühren" wie Anschaffungskosten zu werten seien. Denn das wirtschaftliche Ziel der Fonds-Gesellschaft und ihrer Gesellschafter, in gesamthänderischer Verbundenheit hier ein Grundstück zu erwerben, zu bebauen und zu verwalten und dabei aus wohnungsbaupolitischen Gründen eingeräumte Vergünstigungen in Anspruch zu nehmen, könne und solle nur in der Zusammenfassung der verschiedenen Teile des Vertragswerks erreicht werden. Die einzelnen Teilverträge hätten keine selbständige Bedeutung und ließen sich nur aus der gewünschten Schaffung sofort steuerlich abziehbarer Ausgaben erklären.

Der erkennende Senat schließt sich unter Aufgabe seiner im Urteil vom 24.4.2002 10 K 4530/01 n.v. vertretenen Auffassung dieser Rechtsprechung des BFH in BStBl II 2001, 717 an. Er ist der Auffassung, dass die Grundsätze dieses BFH-Urteils auch auf Schiffsfonds in der Rechtsform einer gewerblich geprägten KG übertragen werden können, zu denen die Klägerin gehört (a.A.: FG Hamburg, Urteil vom 15.10.2008 2 K 210/06, EFG 2008, 1864, Revision eingelegt, Az. des BFH: IV R 36/08).

63

Die Anschaffung, Verwaltung und Vercharterung eines –im Schiffsregister eingetragenen- Öltankers unterscheidet sich weder rechtlich noch wirtschaftlich wesentlich von der Anschaffung, Verwaltung und Vermietung einer Grundstückimmobilie. Ebenso wie bei Immobilienfonds sind auch Investitionen in Schiffsfonds eine übliche Investitionsmöglichkeit auch für Kleinanleger geworden, ohne dass der einzelne Anleger das Ziel verfolgt, sich konkret an unternehmerischen Entscheidungen zu beteiligen. Wie bei den Immobilienfonds ist es auch bei dem hier vorliegenden Schiffsfonds das wirtschaftliche Ziel der Gesellschaft und ihrer Gesellschafter, in gesamthänderischer Verbundenheit einen Öltanker zu erwerben und zu verwalten und dabei eingeräumte steuerliche Vergünstigungen in Anspruch zu nehmen. Dieses Ziel kann und soll ebenfalls nur in der Zusammenfassung der verschiedenen Teile des vom Projektanbieter vorformulierten und nicht abdingbaren Vertragswerks erreicht werden. Die einzelnen Teilverträge haben keine selbständige Bedeutung und lassen sich ebenfalls nur aus der gewünschten Schaffung sofort steuerlich abziehbarer Ausgaben erklären.

64

Sie sind nach dem wirtschaftlichen Konzept von vornherein im Rahmen eines Gesamtplans nur mit der Absicht ins Werk gesetzt, den Kommanditisten den nach dem wirtschaftlichen Gesamtergebnis gewollten Erwerb der Beteiligung an dem Tankschiff nur gegen Zahlung

65

aller in den Teilverträgen genannten Aufwendungen zu ermöglichen.

Auch aus der Sicht der Kommanditisten dienen diese Aufwendungen wirtschaftlich insgesamt dem Erwerb der Schiffsbeteiligung. Denn der Erwerb ist nur möglich, wenn sämtliche vorformulierten Verträge akzeptiert werden. Insoweit macht es aus der Sicht der Kommanditisten keinen Unterschied, ob ihr gesamtes Kommanditkapital als direkt für den Erwerb ihrer Schiffsbeteiligung verwandt deklariert ist oder ob dieser Betrag auf Grundlage eines Gesamtplans in mehreren unterschiedlich benannten Teilbeträgen zum Erwerb der Beteiligung verwandt wird. Sie wenden vielmehr wirtschaftlich die gesamten Aufwendungen unabhängig von ihrer Bezeichnung für die im Ergebnis gewollte Beteiligung an dem Tankschiff auf. 66

Insoweit besteht die angemessene Gestaltung auch hier in der Vereinbarung eines Gesamtaufpreises für das Schiff, sodass die im Zusammenhang mit der Abwicklung des Projekts vereinbarten Honorare, Vergütungen und Gebühren wie Anschaffungskosten zu werten sind. Insoweit kommt es nach Auffassung des Senats auch für die steuerrechtliche Beurteilung eines geschlossenen Schiffsfonds mit gewerblichen Einkünften nicht darauf an, wie die betreffenden Vorgänge in der Handelsbilanz der KG behandelt worden sind. § 42 AO geht als spezielle Regelung dem Grundsatz des § 5 Abs. 1 EStG vor (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 16.3.1988 X R 27/86, BFHE 153, 46, BStBl II 1988, 629), denn die Handelsbilanz bildet in Ermangelung einer handelsrechtlichen Regelung nach Art des § 42 AO nur die tatsächliche Zivilrechtsslage ab. 67

Dass –wie das FG Hamburg in EFG 2009, 582 ausführt- der Kauf eines Schiffs einem Einzelnen i.d.R. nicht allein möglich ist und der Erwerb auf Grund der Höhe der erforderlichen Investitionen und der Vielzahl an Kenntnissen und Kontakten nur durch spezialisierte Gesellschaften erfolgen kann, rechtfertigt es nicht, Schiffsfonds anders als Immobilienfonds zu behandeln. Denn diese Erwägungen gelten für den Erwerb oder die Herstellung der regelmäßig größeren Immobilienprojekte von Immobilienfonds in gleicher Weise. 68

Ein zu einer anderen Beurteilung führender Unterschied liegt auch nicht darin, dass die Klägerin das Tankschiff einschließlich einer von ihr zu stellenden Schiffsbesatzung vermietet. Obwohl dies über eine reine Vermietung des Schiffs hinausgeht, trägt die Klägerin aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen im Streitfall hierdurch nicht das typische unternehmerische Risiko eines Marktteilnehmers im Chartertransportmarkt. Sie erhielt vielmehr wie ein Vermieter die vereinbarten Chartergebühren vom Zeitpunkt der Übergabe bis zum Zeitpunkt der Rückgabe des Tankschiffs. Wie bei einem typischen Mietvertrag entfallen die Chartergebühren lediglich bei Verlust des Schiffes und mindern sich lediglich bei unter Ziffer 21 des Chartervertrages im Einzelnen aufgeführten, in der Sphäre der Klägerin liegenden Ausfallzeiten des Schiffes. Das Risiko der Bereederung liegt ausschließlich beim Charterer des Tankschiffs. Ihm allein obliegt es, auf dem Weltmarkt ausreichende und wirtschaftlich lukrative Transportaufträge zu finden. 69

Zudem ist der Klägerin auch das Risiko der Erhöhung der Betriebskosten fast vollständig abgenommen. Ihr ist durch die CC Management (Bermuda) Ltd. garantiert, dass die Betriebskosten des Schiffes für die Ausführung der Zeitcharter fest vereinbarte Beträge (in Höhe von anfangs im Jahre 2003 4.800 US-\$ bis zuletzt zum Ende des Optionszeitraums im Jahre 2015 6.298 US-\$) nicht übersteigen. Bei Überschreitungen der garantierten Beträge hat die Klägerin lediglich 25% des Mehrbetrages zwischen 300 und 1.300 US-\$, 15% des Mehrbetrages zwischen 1.300 und 2.300 US-\$ und 5% des Mehrbetrages über 2.300 US-\$ zu tragen. 70

Bei Anwendung dieser Grundsätze gehören die Aufwendungen für die wirtschaftliche und steuerliche Konzeption, die Platzierung des Eigenkapital, das Geschäftsbesorgungshonorar (Investitionsphase), die Prospektkosten, die Finanzierungsvermittlungsgebühren Endfinanzierung (Fremdkapital) und Gebühren Mittelverwendungskontrolle in Höhe von insgesamt € XXXXXX nicht zu den sofort abzugsfähige Betriebsausgaben. Hierbei kommt es nicht darauf an, ob sie an den Initiator des Projekts oder an Dritte gezahlt worden sind (ebenso: BFH-Urteil in BStBl II 2001, 717 unter 3 m.w.N.).

Auch steht dem nicht entgegen, dass der BFH in seinem Urteil in BStBl II 2001, 717 an seiner früheren Rechtsprechung (u.a. dem BFH-Urteil vom 23.10.1986 IV R 352/84, BFHE 148, 49, BStBl II 1988, 128) festgehalten hat, dass Provisionen, die eine KG für die Vermittlung des Eintritts von Kommanditisten schuldet, grundsätzlich sofort abziehbare Betriebsausgaben i.S. des § 4 Abs. 4 EStG sind. Diesen Grundsatz hat er unter Anwendung des § 42 AO gerade für Fallgestaltungen eingeschränkt, die -wie bei dem hier vorliegenden Schiffsfonds- im Ergebnis auf den Erwerb und die Verwaltung eines Tankschiffs gerichtet, aber künstlich in eine Vielzahl von Verträgen aufgesplittet sind. 72

Die streitigen Aufwendungen für Finanzierungsvermittlung und Geschäftsbesorgungskosten während der Investitionsphase sind auch nicht aufgrund des Urteils des erkennenden Senats vom 24.4.2002 10 K 4530/01 n.v. als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Das Urteil, an dem der Senat nicht mehr festhält, entfaltet lediglich Bindungswirkung für die Beteiligten des damaligen Rechtsstreits hinsichtlich der Feststellung 1993. 73

Ein Anspruch der Klägerin, die im Übrigen an dem damaligen Verfahren nicht beteiligt war, auf Anwendung des Urteils ergibt sich auch nicht aus Treu und Glauben allein daraus, dass die Finanzverwaltung das Urteil nicht angefochten und möglicherweise zunächst bei anderen Fonds-Gesellschaften angewendet hat. Irgendwelche Anhaltspunkte, dass der Beklagte der Klägerin gegenüber zugesichert hat, auch bei ihr das Urteil anzuwenden, sind weder vorgetragen noch ersichtlich. 74

Da die Aktivierung der streitigen Aufwendungen der materiellen Rechtslage entspricht, bedarf es keiner weiteren Ausführungen zu der von der Klägerin vertretenen Auffassung, eine Aktivierung unter Anwendung der Verwaltungsanweisung des BMF-Schreibens in BStBl I 2003, 546 sei wegen einer fehlenden Übergangsregelung verfassungsrechtlich bedenklich. 75

Entgegen der Auffassung des Beklagten sind allerdings die Aufwendungen für die Gründung der KG von € 28.999,72 auch bei Anwendung der oben genannten Grundsätze als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben zu berücksichtigen. 76

Derartige Kosten fallen bei jeder KG-Gründung an und stellen grundsätzlich Betriebsausgaben dar. Diese nach der gewählten zivilrechtlichen Handlungsform anfallenden Kosten dienen nicht dazu, als Anschaffungskosten zu qualifizierende Aufwendungen der Gesellschafter auf die Ebene der Gesellschaft zu verlagern und so eine andere steuerliche Beurteilung zu erreichen. Den Steuerpflichtigen steht es grundsätzlich frei, ob sie sich als Einzelperson oder in gesellschaftsvertraglicher Verbindung wirtschaftlich betätigen wollen, d.h. sie sind in der Wahl der Gesellschaftsform frei. Die gewählte Gesellschaftsform ist nicht Teil des künstlichen Vertragsgeflechts im oben dargestellten Sinn. 77

2. Der vom Beklagten berücksichtigte Ansatz einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des streitbefangenen Tankschiffs von 15 Jahren verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten. 78

Abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die AfA nach § 7 EStG, anzusetzen (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Die AfA bemisst sich nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer (§ 7 Abs. 1 Satz 2 EStG).

Unter Nutzungsdauer ist der Zeitraum zu verstehen, in dem das Wirtschaftsgut erfahrungsgemäß verwendet oder genutzt werden kann. Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bedeutet, dass die besonderen betrieblichen Verhältnisse zu beachten sind, unter denen das Wirtschaftsgut eingesetzt wird (BFH-Urteil vom 26.7.1991 VI R 82/89, BStBl II 1992, 1000, BFH-Urteil vom 19.11.1997 X R 78/94, BStBl II 1998, 59 m. w. N.). Maßgebend für die Bestimmung der Nutzungsdauer ist nicht die Dauer der betrieblichen Nutzung durch den einzelnen Steuerpflichtigen, sondern die objektive Nutzbarkeit eines Wirtschaftsguts unter Berücksichtigung der besonderen betriebstypischen Beanspruchung (BFH-Urteil vom 19.11.1997 X R 78/94, BStBl II 1998, 59 m.w.N.).

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes ist nach den Gegebenheiten des konkreten Betriebes bzw. nach den tatsächlichen Verhältnissen beim einzelnen Steuerpflichtigen unter Abwägung aller Umstände zu schätzen (z.B. BFH-Urteile vom 31.1.1986 VI R 78/82, BFHE 146, 76, BStBl II 1986, 355; vom 9.8.1989 X R 131-133/87, BFHE 158, 321, BStBl II 1990, 50; in BFHE 165, 378, BStBl II 1992, 1000, vom 19.11.1997 X R 78/94, BStBl II 1998, 59 jeweils m.w.N.). Als Hilfsmittel für die Schätzung der Nutzungsdauer hat das BMF unter Beteiligung der Fachverbände der Wirtschaft AfA-Tabellen für allgemein verwendbare Anlagegüter und für verschiedene Wirtschaftszweige herausgegeben. Sie berücksichtigen sowohl die technische als auch die wirtschaftliche Nutzungsdauer. Sie haben zunächst die Vermutung der Richtigkeit für sich, sind aber für die Gerichte nicht bindend (BFH-Urteil vom 19.11.1997 X R 78/94, BStBl II 1998, 59; BFH Beschluss vom 4.7.2002, IV B 44/02, BFH/NV 2002, 1559, BFH Urteil vom 9.12.1999 III R 74/97, BStBl II 2001, m.w.N.).

Die AfA-Tabellen geben lediglich einen Anhalt dafür, ob die Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes zutreffend geschätzt worden ist. Ein Rechtsanspruch des Steuerpflichtigen auf deren Anwendung besteht nicht. Die AfA-Tabellen sind jedoch unter dem Gesichtspunkt der nach außen hin publizierten Selbstbindung der Verwaltung und im Hinblick auf das Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu beachten (bejahend FG Berlin, Urteil vom 25.9.1985 II 172/82, EFG 1986, 389; FG Düsseldorf in EFG 1987, 402; im Ergebnis wohl ebenfalls BFH-Urteile vom 3.7.1980 IV R 31/77, BFHE 131, 229, BStBl II 1981, 255, 258; vom 5.12.1985 IV R 112/85, BFHE 145, 537, BStBl II 1986, 390 und vom 12.12.1985 IV R 225/83, BFHE 145, 533, BStBl II 1986, 392, offen BFH Urteil vom 26.7.1991 VI R 82/89, BStBl II 1992, 1000), es sei denn, sie führten im Regelfall zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung (vgl. BFH Urteil vom 26.7.1991 VI R 82/89, BStBl II 1992, 1000). Derjenige, der sich auf eine von den amtlichen AfA-Tabellen abweichende Nutzungsdauer beruft, muss die hierfür sprechenden Gründe substantiiert dartun. Dies gilt sowohl für den Steuerpflichtigen, der sich auf eine kürzere Nutzungsdauer beruft als auch für die Finanzverwaltung, die von einer längeren Nutzungsdauer ausgeht (so auch FG Köln Urteil vom 27.11.2007 8 K 3037/06, EFG 2008, 836).

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des streitbefangenen Tankschiffes mit 15 Jahren nicht zu Lasten der Klägerin unzutreffend zu lang bemessen.

Die in der amtlichen AfA-Tabelle genannte Nutzungsdauer für Seeschiffe von 12 Jahren ist nach Auffassung des Senats auch unter dem Gesichtspunkt der Selbstbindung der

Verwaltung und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht anzuwenden, da sie sowohl im Regel- als auch im hier vorliegenden Streitfall zu einer unzutreffenden Besteuerung führt.

Nach Erhebungen der Kommission der Europäischen Gemeinschaften (vgl. Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat über die Sicherheit des Erdöltransports vom 31.3.2000, unter [http://europa.eu/legislation\\_summaries/transport/waterborne\\_transport/l24230\\_de.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/transport/waterborne_transport/l24230_de.htm)) lag 1999 das durchschnittliche Alter der Welttankerflotte (am 1.1.1999: insgesamt 7.030 Schiffe) bei 18 Jahren. Von der gesamten 1999er Flotte waren 41 Prozent (2.939 Schiffe) vor 1979 gebaut, das heißt mehr als 20 Jahre alt. Diese Schiffe verfügten über 36 Prozent der Gesamttankertonnage. Das durchschnittliche Alter der in der Europäischen Union registrierten 855 Öltankschiffe betrug 19,1 Jahre und lag damit über dem Weltdurchschnitt. Mehr als 45 Prozent der in der EU registrierten Schiffe waren älter als 20 Jahre.

Bereits diese Zahlen zeigen, dass Öltanker weitaus länger als die in der AfA-Tabelle aufgeführten 12 Jahre genutzt werden können und auch tatsächlich genutzt werden. Insbesondere liegt es unter Berücksichtigung der Tatsache, dass bei dieser Durchschnittsberechnung auch neu in Dienst gestellte Öltanker mitberücksichtigt sind, auf der Hand, dass Öltanker im Regelfall deutlich länger als 20 Jahre genutzt werden.

Daneben zeigt auch die von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften als Reaktion auf die Havarie des 26 Jahre alten Öltankschiffs Prestige im November 2002 u.a. vorgeschlagene Änderung der in der Verordnung (EG) Nr. 417/2002 enthaltenen Außerdienststellungsregelung für Einhüllen-Tankschiffe (vgl. Unterrichtung des Bundesrates und die Bundesregierung, BR-Drucksache 33/03 vom 16.1.2003), dass Öltankschiffe tatsächlich weit länger als 12 Jahre betrieben werden. Denn durch diese Regelung sollte insbesondere gewährleistet werden, dass u.a. Einhüllen-Tankschiffe der Kategorie 1 (Rohöl-Tankschiffe ab 20.000 t Tragfähigkeit und Ölerzeugnis-Tankschiffe ab 30.000 t Tragfähigkeit, die keine schutzbietend angeordneten Ballasttanks um die Ladetanks aufweisen) nur bis zu einem Alter von 23 Jahren und längstens bis 2005 und Einhüllen-Tankschiffe der Kategorie 2 (Schiffe der gleichen Größe wie Kategorie 1, deren Ladetanks in Bereichen angeordnet sind, die teilweise durch Tanks für getrennten Ballast geschützt sind -sog. MARPOL-Tankschiffe-) nur bis zu einem Alter von 28 Jahren und längstens bis 2010 betrieben werden dürfen.

Allein die Notwendigkeit einer solchen Regelung beweist, dass die wirtschaftliche Lebensdauer eines Tankschiffs nach 23 bzw. 28 Jahren noch nicht abgelaufen ist und mit (freiwilligen) vorzeitigen Abwrackungen der Tankreeder nicht zu rechnen war.

Im Übrigen wird die wirtschaftliche Lebensdauer eines Tankschiffs je nach Wartung und Pflege auf rund 30 Jahre veranschlagt, ehe sich der Betrieb nicht mehr lohnt (vgl. Gienke, Einhüllen-Tanker: Eine Gefahr für die Weltmeere unter [www.vistaverde.de/news/Wirtschaft/0211/19\\_tanker.htm](http://www.vistaverde.de/news/Wirtschaft/0211/19_tanker.htm)).

Der Senat hat keine Zweifel, dass die modernen Doppelhüllentanker, zu denen das hier streitige Tankschiff gehört, eine wirtschaftliche Lebensdauer haben, die sich der den o.g. Erhebungen der Kommission der Europäischen Gemeinschaften und in der o.g. Verordnung aufgeführten Einhüllentanker annähert.

Eine über die mit der Klage begehrte Nutzungsdauer von noch 11 Jahren hinausgehende wirtschaftliche Lebensdauer ergibt sich daneben auch aus der dem Charterer für das Tankschiff eingeräumten Kaufoptionen. Danach betrug der Optionspreis zum 31.12.2014, an dem das Tankschiff bei Ansatz der mit der Klage begehrten Nutzungsdauer von 11 Jahren

bereits voll abgeschrieben wäre, mit 31 Millionen US-\$ noch mehr als 57 Prozent des ursprünglichen Kaufpreises von 54 Millionen US-\$. Dieser hohe Optionspreis indiziert, dass das Tankschiff nach den Erwartungen der Beteiligten zu diesem Zeitpunkt wirtschaftlich nicht einmal zur Hälfte abgeschrieben ist und unter gewöhnlichen Umständen noch mehr als die doppelte Zeit genutzt werden kann.

Selbst zum Ende des Jahres 2018, zu dem das im September 2001 abgelieferte Tankschiff bereits mehr als 17 Jahre alt ist, geht die Klägerin im Basisszenario ihrer Investitions- und Finanzierungsrechnung noch von einem Verkaufspreis von 10,5 Mio. US-\$ (fast 20 Prozent des ursprünglichen Kaufpreises) aus. 92

Anhaltspunkte, dass das hier streitige Tankschiff beim Erwerb Herstellungsfehler, Beschädigungen, übermäßige Korrosion oder Wartungsrückstände aufwies und daher von einer deutlich kürzeren als der regelmäßigen Nutzungsdauer auszugehen ist, sind weder konkret vorgetragen noch ersichtlich. 93

Nach alledem hält der Senat für das bei Erwerb knapp 2 Jahre alte Tankschiff die vom Beklagten unter Berücksichtigung der betrieblichen Verhältnisse der Klägerin auf weitere 15 Jahre geschätzte betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer für angemessen. 94

Bei dieser Sachlage kann der Senat offen lassen, ob die Klägerin eine "Verlustzuweisungsgesellschaft" im Sinne des BMF-Schreibens vom 15.6.1999 ist und ob die Anwendung dieses Schreibens verfassungswidrig wäre. Selbst wenn das Schreiben im Falle der Klägerin nicht anzuwenden ist, kommt -wie oben dargelegt- die von der Klägerin begehrte Anwendung der amtlichen AfA-Tabelle für Seeschiffe nicht in Betracht, weil sie zu einer unzutreffenden Besteuerung führt. 95

3. Die Minderung des Gewinns aus Gewerbebetrieb und der darin enthaltenen laufenden Einkünfte laut Urteil errechnet sich wie folgt: 96

Berücksichtigung Gründungskosten € 28.999,72 97

Minderung bisherige AfA (2/15tel von € 28.999,72) ./. € 3.866,63 98

Zusätzliche Betriebsausgaben € 25.133,09 99

Hierdurch ergeben sich Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € ./. 3.352.478,30 und darin enthaltene laufende Einkünfte von € ./. 5.160.486,70. 100

Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO. 101

Angesichts der Kostenentscheidung war auf den Antrag zu 2 nicht mehr einzugehen. 102

Die Revisionszulassung erfolgt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache. 103