
Datum: 04.03.2009
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 12. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 12 K 2884/08 G,F
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2009:0304.12K2884.08G.F.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgabenrecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden den Klägern auferlegt.

Die Revision wird nicht zugelassen.

G r ü n d e :

- Streitig ist, ob wirtschaftliches Eigentum an einem Grundstück vorliegt, so daß der Erlös aus der Veräußerung nicht dem rechtlichen Eigentümer, sondern dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen ist. 1 2
- Die Klägerin zu 1. (Klin.) ist eine offene Handelsgesellschaft (OHG), die aus einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) hervorgegangen ist. Die Kl. zu 2. und 3. sind Brüder. Sie sind an der Klin. zu 1. zu jeweils 50 v.H. beteiligt. Die OHG erzielt aus der Verpachtung der wesentlichen Betriebsgrundlagen an eine GmbH, an der ebenfalls die Kl. zu 2. und 3. zu je 50 v.H. beteiligt sind, Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Rahmen einer Betriebsaufspaltung. 3
- Ursprünglich hatte der Vater der Kl., J, aus einer Autolackiererei in der Rechtsform einer Einzelfirma Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Den Gewinn hatte er durch Bilanzierung gem. § 5 Einkommensteuergesetz (EStG) ermittelt. Der Betrieb war auf dem Grundstück in B, Flur, Nr, Pstraße, betrieben worden. In dem vorderen Bereich zur Straße hin befanden sich die betrieblich genutzten Flächen in einer Größe von ca. 1.000 qm mit einem Hof und den 4

Werkstatt- und Bürogebäuden. Der hintere etwa gleich große Bereich war mit einem privat genutzten Gebäude bebaut. In den Bilanzen war nur der vordere Teil des Grundstücks mit den aufstehenden Gebäuden und den sonstigen Betriebsvorrichtungen erfaßt.

Nach dem Tod ihres Ehemannes im Jahr 1991 hatte die Mutter der Kl. den Betrieb zunächst unter der bisherigen Firma fortgeführt. Sie war alleinige Eigentümerin des oben bezeichneten Grundbesitzes geworden. 5

Mit notariellem Vertrag vom 28.12.1995 – UR-Nr. 817/95 des Notars Dr. C mit Amtssitz in B – übertrug die Mutter die Einzelfirma mit Wirkung zum 31.12.1995 an die dies annehmenden Kl. zu 2. und 3. im Wege der vorweggenommenen Erbfolge. Im Einzelnen war folgendes vereinbart: 6

"... 7

Der Veräußerer überträgt im Wege der vorweggenommenen Erbfolge den dies annehmenden Herren P und M– in Gesellschaft bürgerlichen Rechts - ... von der Parzelle Flur Nr. diejenige, etwa 1000 qm große Teilfläche, die auf dem anliegenden Lageplan rot umrandet und mit den Buchstaben ABCD versehen sind mit Gebäuden, sonstigen wesentlichen Bestandteilen und Zubehör mit wirtschaftlichem 8

Übergang am 31.12.1995. 9

Der Erwerber hat sich den Wert des Grundbesitzes auf seinen Pflichtteil nach dem Veräußerer anrechnen zu lassen. 10

Der Veräußerer behält sich den Widerruf der Schenkung und Nutzungsrechte nicht vor. 11

... 12

Die Erschienene zu 1. (=Mutter der Kl. zu 2. und 3.) überträgt im Wege der vorweggenommenen Erbfolge den auf dem Grundstück Pstraße bisher betriebenen Gewerbebetrieb mit allen Aktiven und Passiven mit Wirkung zum 31. Dezember 1995 auf ihre Söhne M und P (= Kläger zu 2. und 3.) zu gleichen Teilen, die berechtigt sind, das Unternehmen unter der bisherigen Firma fortzuführen oder in Form einer neuen Gesellschaft fortzusetzen. 13

Für den Bestand der Aktiva und Passiva ist die von Herrn Steuerberater ... zum 31. Dezember 1995 zu erstellende Schlußbilanz maßgebend. Die bestehenden Miet-, Leasing- Wartungs- und Versicherungsverträge sowie die sonstigen betrieblichen Dauerschuldverhältnisse sind den Erwerbern bekannt und werden von ihnen übernommen. Die erforderliche Zustimmung der Vertragspartner werden die Beteiligten selbst einholen. 14

Die Vertragsteile sind über den Eigentumsübergang der am Tag des Besitzübergangs vorhandenen, zum Betriebsvermögen gehörenden beweglichen Gegenstände, insbesondere der Geschäftsausstattung und der Vorräte einig. Ferner tritt die Erschienene zu 1. (= Mutter der Kl. zu 2. und 3.) sämtliche Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie die sonstigen betrieblichen Ansprüche an ihre dies annehmenden Söhne ab. Die Übertragung erfolgt unter Ausschluß jeglicher Gewährleistung. 15

Widerrufs- oder Nutzungsrecht will sich die Erschienene zu 1. (= Mutter der Kl. zu 2. und 3.) nicht vorbehalten. 16

...	
Frau V (= weiteres Kind der Mutter bzw. Schwester der Kl.) verzichtet hiermit für sich und ihre Abkömmlinge auf ihr Pflichtteilsrecht am Nachlass des Veräußerers.	18
...	19
Dieser Verzicht steht jedoch unter der aufschiebenden Bedingung, daß V später neben ihren Brüdern Miterbin ihrer Mutter wird und ein Vorausvermächtnis bezüglich der der Mutter verbleibenden Grundstücksfläche "Pstraße" erhält.	20
...	21
Der Besitz und die Nutzungen, die Gefahr und die Lasten einschließlich aller Verpflichtungen aus den den Grundbesitz betreffenden Versicherungen sowie die allgemeinen Verkehrssicherungspflichten gehen auf den Erwerber mit sofortiger Wirkung über.	22
...	23
Die Beteiligten sind darüber einig, daß das Eigentum an dem übertragenen Grundbesitz auf den Erwerber übergeht.	24
Sie bewilligen die Eintragung des Eigentumswechsels in das Grundbuch.	25
..."	26
Ab dem Jahr 1996 wurde der Gewerbebetrieb von den Kl. zu 2. und 3. im Rahmen einer Betriebsaufspaltung fortgeführt. Den laufenden Betrieb der Autolackiererei übernahm eine GmbH als Betriebsgesellschaft. Das dafür benötigte Anlagevermögen – insbesondere das Grundstück Pstraße und die aufstehenden betrieblich genutzten Gebäude – wurde ihr von der GbR mit den Kl. zu 2. und 3. als Gesellschaftern als Besitzgesellschaft pachtweise zur Nutzung zur Verfügung gestellt. Während des Jahres 1996 wurde der Produktionsbetrieb innerhalb der Stadt B in das Grundstück N Weg verlegt, das auch heute noch von der Klin. zu 1. im Rahmen ihres Gewerbes genutzt wird. Die bisher hierfür genutzten Teile des Grundstücks Pstraße 39 (Werkhalle, Büroräume sowie Freifläche) vermietete die damalige GbR (=Rechtsvorgängerin der Klin.) mit Vertrag vom 30.10.1996 an eine Fa. L Technik i.G. zum 01.01.1997. Später mit Wirkung ab 01.01.1999 ist Mieter eine Fa. L GmbH geworden. Auf die in der Gerichtsakte zu dem Verfahren 12 K 3187/06 E,G befindlichen Verträge wird Bezug genommen (Bl. 51 ff und Bl. 57 ff). Hierbei war es um die Veranlagung der Mutter der Kl. zu 2. und 3. u.a. hinsichtlich des Jahres 1995 gegangen.	27
Im Jahr 1997 stellte sich heraus, daß hinsichtlich des mit dem notariellen Vertrag vom 28.12.1995 zu übertragenden Grundstücks die am 18.12.1995 beantragte planungsrechtliche Genehmigung zur Teilung von der Stadt B nicht erteilt wurde. Die hierauf vor dem Verwaltungsgericht A erhobene Klage gegen die Stadt B nahm der Kl. zu 2., der in jenem Verfahren als Kl. aufgetreten war, am 10.06.1997 zurück. Aus diesem Grund kam es in der Folgezeit nicht zu der vorgesehenen Umschreibung des Eigentums im Grundbuch hinsichtlich der im notariellen Vertrag vom 28.12.1995 näher bezeichneten Grundstücksfläche. Dennoch wurden das Grundstück und die aufstehenden Gebäude in den Bilanzen der GbR erfasst. Die GbR erklärte unter Einschluss der auf das Grundstück Pstr. entfallenden Einnahmen und Ausgaben in den Folgejahren bis einschließlich zum Streitjahr 2003 Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die einheitlich und gesondert festgestellt wurden. Die Bescheide bis einschließlich zum Jahr 2002 sind bestandskräftig.	28

Im Jahr 1999 wurde von der Stadt B hinsichtlich des Grundstücks Pstraße eine Baugenehmigung "Erweiterung des vorhandenen Betriebsleiterwohnhauses durch Ausbau des Dachgeschosses sowie Nutzungsänderung der ehemaligen Autolackiererei in einen Betrieb für Handel mit lichttechnischen Geräten" erteilt. Das Bauvorhaben wurde am 21.08.2000 fertiggestellt. Als Bauherr war die Mutter der Kl. zu 2. und 3. angegeben.	29
Auf die an die Mutter gerichtete Aufforderung gaben die Kl. zu 2. und 3. am 02.11.2000 eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswerts – EW – des Grundstücks B, Pstraße, ab. Mit Bescheid vom 15.11.2000 wurde dieses Grundstück nunmehr mit Wirkung ab dem 01.01.2001 den Kl. zu 2. und 3. zu je ½ zugerechnet. Auch dieser Bescheid wurde bestandskräftig.	30
Für das Streitjahr 2003 erklärte die Klin. zu 1. auf der Grundlage der von ihr eingereichten Bilanz Einkünfte aus Gewerbebetrieb einschließlich der auf die beteiligten Kl. zu 2. und 3. entfallenden Sonderbetriebsausgaben in einer Höhe von 20.899 EUR. Diese sollten dem Kl. zu 2. und dem Kl. zu 3. mit jeweils 10.449 EUR zuzurechnen sein.	31
Hierin waren die Einkünfte, soweit sie auf das Grundstück Pstraße entfielen, wie folgt enthalten:	32
Pachteinnahmen 19.326,00 EUR	33
Betriebsausgaben	34
Absetzungen für Abnutzung (AfA) Gebäude 496,00 EUR	35
AfA Werkhalle 390,00 EUR	36
AfA Büro 634,00 EUR	37
Grundbesitzabgaben 1.959,00 EUR	38
Gebäudeversicherung 397,00 EUR	39
Haftpflicht 145,00 EUR	40
_____	41
4.021,00 EUR ./.. 4.021,00 EUR	42
_____	43
15.305,00 EUR	44
Bevor auf der Basis dieser Erklärung die Feststellung durchgeführt wurde, beantragte die Klin. zu 1. die auf das Grundstück entfallenden Einkünfte in der Höhe von 15.305,00 EUR unberücksichtigt zu lassen, weil in dieser Hinsicht die Mutter der Kl. zu 2. und 3. die Einkünfte erzielt habe und von ihr zu versteuern seien. Sie sei nämlich zivilrechtlich die Eigentümerin geblieben.	45
Das FA folgte diesem Antrag und ermäßigte die für das Streitjahr 2003 erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 20.899,00 EUR um 15.305,00 EUR auf 5.593,00 EUR. Mit Bescheid vom 09.11.2005 stellte es für die Klin. zu 1. die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in dieser Höhe fest und rechnete hiervon den Kl. zu 2. und 3. jeweils die Hälfte (= 2.796 EUR) als	46

Gewinnanteile zu. Dieser Bescheid stand unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 1 AO.

Den Gewerbesteuer-Meßbetrag setzte es auf der Basis dieses Gewinns auf 0 EUR fest. 47

Zwischenzeitlich hatte mit notarieller Urkunde vom 19.07.2004 – UR-Nr. 647/2004 des Notars Dr. R mit Amtssitz in B – die Mutter der Kl. zu 2. und 3. das Grundstück in B, Pstraße, in zwei Miteigentumsanteile geteilt. Der ursprünglich im Jahr 1995 zur Übertragung vorgesehene betrieblich genutzte Teil des Grundstücks mit den betrieblich genutzten Gebäuden erhielt im Aufteilungsplan die Nummer 2. Mit weiterer notarieller Urkunde vom 19.07.2004 – UR-Nr. 648/2004 des Notars Dr. R mit Amtssitz in B – veräußerte die Mutter diesen Miteigentumsanteil von 50/100 an der genannten Parzelle verbunden mit dem Sondereigentum an den im Aufteilungsplan mit Nummer 2 bezeichneten Räumen im Gewerbegebäude zusammen mit dem Recht, unter Ausschluß der übrigen Miteigentümer die in der als Anlage zu dieser Urkunde genommene Skizze grün umrandete Grundstücksfläche zu nutzen (Sondernutzungsrecht) zum Preis von 140.000 EUR. Hiervon behielt die Mutter der Kl. zu 2. und 3. 30.000 EUR für sich. Die Kl. zu 2. und 3. erhielten jeweils 55.000 EUR. 48

Für das Streitjahr 2004 erklärte die Klin. zu 1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb in einer Höhe von 20.318,00 EUR, die den Kl.'n zu 2. und 3. mit jeweils 50 v.H., d.h. mit jeweils 10.159,00 EUR zuzurechnen sein sollten. Einkünfte aus dem Grundstück Pstraße waren hierin nicht enthalten. 49

Auf der Basis dieser Erklärung stellte das FA mit Bescheid vom 02.06.2006 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Höhe nach antragsgemäß fest und rechnete sie – ebenfalls antragsgemäß – dem Kl. zu 2. und dem Kl. zu 3. jeweils mit 10.159,00 EUR hälftig zu. Den Gewerbesteuer-Meßbetrag setzte das FA auf der Grundlage allein des Gewerbeertrags unter Hinzurechnungen und Kürzungen auf 30,00 EUR fest. Auch diese Bescheide standen gem. § 164 Abs. 1 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. 50

Nachdem das Finanzgericht Münster in dem Verfahren 12 K 3187/06 E, G in dem es um die Veranlagung der Mutter der Kl. zu 2. und 3. u.a. für das Jahr 1995 gegangen war, die Auffassung vertreten hatte, dass das wirtschaftliche Eigentum an dem betrieblich genutzten Teil des Grundstücks Pstraße auf die Klin. zu 1. bereits im Jahr 1995 mit der Übertragung des gesamten Gewerbebetriebs übergegangen war, änderte das FA die die Kl. betreffenden Feststellungsbescheide der Jahre 2003 und 2004 jeweils am 10.03.2008 gem. § 164 Abs. 2 AO. Seiner Meinung nach waren die laufenden Einkünfte aus dem Grundstück Pstr. bei der Klin. zu 1. zu erfassen. Außerdem war der Gewinn aus der Veräußerung als laufender Gewinn zusätzlich zu berücksichtigen. 51

Hinsichtlich des Jahres 2003 erhöhte es daher die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 15.305,00 EUR auf 20.899,00 EUR. Diesen Betrag rechnete es den Kl. zu 2. und 3. jeweils hälftig mit 10.449,00 EUR zu. 52

Auf der Basis dieses höheren Gewinns setzte das FA unter Berücksichtigung von Hinzurechnungen und Abrechnungen sowie eines Freibetrags den Gewerbesteuer-Meßbetrag für 2003 am 05.03.2005 auf 82,00 EUR fest. 53

Für das Streitjahr 2004 erfasste es die Einkünfte aus dem Grundstück bis zur Veräußerung am 19.07.2004 zusätzlich wie folgt: 54

Laufende Pachteinahmen 12.000 EUR 55

Betriebsausgaben:	56
Grundbesitzabgaben 689,00 EUR	57
Versicherungen 559,00 EUR	58
Schornsteinfeger 46,00 EUR	59
AfA Gebäude sechs Monate 248,00 EUR	60
AfA Werkhalle sechs Monate 195,00 EUR	61
AfA Büro sechs Monate 317,00 EUR	62
_____	63
2.054,00 EUR ./ 2.054,00 EUR	64
_____	65
laufende Vermietungseinkünfte	66
Grundstück Pstraße 9.946,00 EUR	67
Außerdem war der Veräußerungsgewinn wie folgt zu berücksichtigen:	68
Veräußerungserlös 140.000 EUR	69
abzüglich Buchwerte	70
Grund und Boden 3.469,00 EUR	71
Gebäude 5.629,00 EUR	72
Halle 14.687,00 EUR	73
Büro 21.978,00 EUR	74
Tor 1,00 EUR	75
Platzbefestigung 1,00 EUR	76
_____	77
45.761,00 EUR ./ 45.761,00 EUR	78
_____	79
94.239,00 EUR	80
Hieraus ergab sich bei der Klin. zu 1. ein Gewinn aus Gewerbebetrieb 2004 in folgender Höhe:	81
Bisher 20.318,00 EUR	82
lfd. Einkünfte Grundstück 9.946,00 EUR	83

Veräußerungsgewinn 94.239,00 EUR	84
Gewerbesteuer-Rückstellung ./ 14.259,00 EUR	85
<hr/>	86
110.245,00 EUR	87
Dieser Gewinn war den beiden Kl'n zu 2. und 3. jeweils hälftig mit 55.122,00 EUR zuzurechnen.	88
Den Gewerbesteuer-Meßbetrag für 2004 setzte das FA auf der Basis dieses Gewinns unter Berücksichtigung von Hinzurechnungen und Abrechnungen und eines Freibetrages ebenfalls am 05.03.2005 auf 3.420,00 EUR fest.	89
Nach erfolglosem Einspruchsverfahren haben die Kl. gemeinsam Klage erhoben. Sie machen geltend, daß sowohl die laufenden Einkünfte aus dem Grundstück Pstraße in den Jahren 2003 und 2004 als auch der Gewinn aus der Veräußerung im Jahr 2004 bei ihnen nicht zu berücksichtigen seien. Sie seien zivilrechtlich nicht Eigentümer des Grundstücks geworden. Nach Verweigerung der Teilungsgenehmigung durch die Stadt B im Jahr 1997 sei das Eigentum endgültig bei der Mutter verblieben. Sie sei auch diejenige gewesen, die das Grundstück im Jahr 2004 veräußert habe und über den Erlös nach eigenem Ermessen verfügt habe.	90
Sie, die Kl., seien auch nicht wirtschaftliche Eigentümer geworden. In dieser Hinsicht liege weder Betriebsvermögen der Klin. zu 1. noch Sonderbetriebsvermögen der Kl. zu 2. und 3. vor. Nur ausnahmsweise könnten Wirtschaftsgüter, die einem anderen zu Eigentum gehörten, als wirtschaftliches Eigentum bilanziert werden. Erforderlich sei eine rechtlich abgesicherte Position, die es dem tatsächlich Nutzenden ermögliche, den rechtlichen Eigentümer dauerhaft von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut in der Weise auszuschließen, daß seinem Herausgabeanspruch bei typischem Verlauf zumindest tatsächlich keine nennenswerte praktische Bedeutung zukomme. Substanz und Ertrag des Wirtschaftsguts müßten vollständig und auf Dauer dem bilanzierenden Unternehmen und nicht dem bürgerlich-rechtlichen Eigentümer zuzuordnen sein. Wesentliche Voraussetzung für die Annahme wirtschaftlichen Eigentums sei das Innehaben der tatsächlichen Herrschaftsmacht über das Wirtschaftsgut infolge Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten. Ob diese Voraussetzungen vorlägen, sei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall zu beurteilen. Dabei komme es nicht nur auf den Wortlaut sowie auf den Sinn und Zweck der von den Vertragspartnern getroffenen Vereinbarung, sondern auch auf deren tatsächlichen Vollzug an (Hinweis auf Urteil des Bundesfinanzhofs –BFH– vom 12.09.1991 III R 233/90, BStBl. II 1992, 182).	91
Nachdem im Streitfall die rechtliche Übertragung des Eigentums an dem Grundstück nicht mehr vollzogen worden sei, seien – so machen die Kl. geltend – Gefahr und Lasten nicht auf sie übergegangen. Die Verkehrssicherungspflicht habe nach wie vor bei der Mutter als Eigentümerin gelegen. Die Grundsätze, unter denen der BFH bei Übertragung eines Gewerbebetriebs unter Zurückbehaltung des Grundstücks als wesentlicher Betriebsgrundlage eine Entnahme verneint habe (vgl. BFH-Urteil vom 07.08.1979 VIII R 153/77, BStBl. II 1980, 181), müssten auch im Streitfall gelten, in dem zwar die Übertragung des Grundstücks beabsichtigt gewesen sei, dies dann aber gescheitert sei.	92
	93

Sie, die Kl., hätten auch ihre Mutter als zivilrechtliche Eigentümerin nicht von der Realisierung der Substanz durch Veräußerung ausschließen können.

Insbesondere hätten sie auch keinen Anspruch auf Übertragung des Eigentums auf der Grundlage des notariellen Vertrages vom 28.12.1995 gehabt. Danach sei zwar die Mutter zur Schenkung des Grundstücks verpflichtet gewesen. Hiervon sei sie jedoch frei geworden, weil nach Verweigerung der Teilungsgenehmigung die vereinbarte Schenkung nachträglich unmöglich geworden sei. Aus diesem Grund sei von ihr auch kein Schadensersatz zu leisten gewesen, weil sie an dem Unmöglich-Werden der Leistung kein Verschulden getroffen habe. Die fehlende Teilbarkeit des zu übertragenden Objektes habe letztlich zu der Unmöglichkeit geführt, ihre Leistungspflicht zu erfüllen. Hierüber aber habe sie sich in einem Irrtum befunden. Dieser begründe kein grob fahrlässiges Verhalten. 94

Soweit das Grundstück Pstraße später im Jahr 2004 in 2 Miteigentumsanteile geteilt worden sei, von denen einer veräußert worden sei, habe dieser Vorgang mit dem im Jahr 1995 abgeschlossenen Übertragungsvertrag nichts zu tun. 95

Die Kl. beantragen, 96

die Änderungsbescheide für 2003 und 2004 über die gesonderte und 97

einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen vom 10.03.2008 98

in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.06.2008 aufzuheben, 99

die Gewerbesteuer-Meßbescheide für 2003 und 2004 vom 05.03.2008 100

in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.06.2008 aufzuheben, 101

hilfsweise, 102

die Revision zuzulassen. 103

Das FA beantragt, 104

die Klage abzuweisen. 105

Es macht geltend, daß die Kl. in den Streitjahren wirtschaftliche Eigentümer des betrieblich genutzten Grundstücksteils Pstraße gewesen seien. Dies ergebe sich auch aus dem Urteil des Finanzgerichts Münster vom 28.11.2007 12 K 3187/06 E,G. Darin sei entschieden, daß das wirtschaftliche Eigentum im Jahr 1995 auf die Kl. zu 2. und 3. übergegangen sei. 106

Entscheidend dafür, daß wirtschaftliches Eigentum anzunehmen sei, sei der Umstand, daß der zivilrechtliche Eigentümer wirtschaftlich von der Einwirkung auf die Sache ausgeschlossen sei (vgl. BFH-Urteil vom 18.09.2003 X R 21/01, Sammlung nicht amtlich veröffentlichter Entscheidungen des BFH – BFH/NV – 2004, 306). Ob das Recht zur Belastung und Veräußerung beim zivilrechtlichen Eigentümer verbleibe, sei unerheblich. Die Kl. hätten hinsichtlich des Grundstücks mehr als eine ungesicherte Erwerbchance besessen. Auf dem betrieblich genutzten Teil des Grundstücks hätten die Kl. ab dem 01.01.1996 das Gewerbe fortgeführt. Sie hätten die Nutzungen gezogen und auch die Belastungen getragen. In dem Übertragungsvertrag vom 28.12.1995 sei der betrieblich genutzte Teil des Grundstücks hinreichend deutlich bezeichnet gewesen. Dieser Bereich habe in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang getrennt von dem übrigen Bereich 107

gestanden. Das BFH-Urteil vom 07.08.1979 VIII R 153/77 (a.a.O.) habe einen anderen Fall betroffen. In jenem Fall sei das Grundstück bei Übertragung des Gewerbebetriebs bewußt zurückgehalten worden.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der gewechselten Schriftsätze der Beteiligten und die vorgelegten FA-Akten sowie auf die beigezogenen Akten zu dem Verfahren 12 K 3187/06 E,G verwiesen. 108

Der Senat hat am 04.03.2009 mündlich verhandelt. Auf die Sitzungsniederschrift wird Bezug genommen. 109

Die Klage ist unbegründet. 110

Das FA hat die laufenden Einkünfte aus dem Grundstück Pstraße in den Jahren 2003 in der Höhe von 15.305 EUR und 2004 in der Höhe von 9.946 EUR sowie im Zusammenhang mit der Veräußerung dieses Grundstücks im Jahr 2004 einen Gewinn in der Höhe von 94.239 EUR bei der Klin. zu 1. zu Recht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfasst. Der Höhe nach sind die in beiden Streitjahren festgestellten Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht zu beanstanden. Das FA hat die Beträge auch zu Recht den Kl. zu 2. und 3. jeweils hälftig zugerechnet. 111

Darüber, dass die Klin. zu 1. seit 1996 Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, besteht kein Streit. Zwischen ihr und der in der Rechtsform einer GmbH betriebenen Autolackiererei liegen seit diesem Jahr die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung vor. Von der Klin. zu 1. wurden der GmbH ab 1996 die wesentlichen Betriebsgrundlagen überlassen, die zum Betrieb einer Autolackiererei erforderlich sind. Sowohl an der Klin. zu 1. als Besitzpersonengesellschaft als auch an der GmbH als Betriebsgesellschaft sind mit den Kl. zu 2. und 3. jeweils dieselben Personen in gleicher Weise – nämlich zu jeweils 50 v.H. – beteiligt. 112

Im Rahmen der gewerblichen Einkünfte der Klin. zu 1. sind in den Streitjahren 2003 und 2004 auch die Einkünfte aus dem Grundstück B, Pstraße, zu erfassen. 113

Dieses Grundstück hatte ursprünglich beim Vater der Kl. zu 2. und 3. und nach dessen Tod im Jahr 1991 bei deren Mutter Betriebsvermögen dargestellt. Zusammen mit den aufstehenden Gebäuden (Werkstatt, Halle, Büro) war es für die von ihnen verfolgten eigengewerblichen Zwecke – Autolackiererei – genutzt worden. 114

An der Eigenschaft als Betriebsvermögen hat sich durch den notariellen Vertrag vom 28.12.1995 und die sich darauf gründenden Übertragungsakte nichts geändert. Zum 31.12.1995 hatte zwar die Mutter der Kl. zu 2. und 3. die bis dahin von ihr betriebene gewerbliche Tätigkeit aufgegeben. Dies war aber ohne Gewinnrealisierung geschehen. Dies folgt aus § 7 Abs. 1 Einkommensteuerrückführungsverordnung (EStDV), ab 1999: § 6 Abs. 3 EStG: Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder der Anteil eines Mitunternehmers an einem Betrieb unentgeltlich übertragen, so sind nach dieser Vorschrift bei der Ermittlung des Gewinns des bisherigen Betriebsinhabers (Mitunternehmers) die Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, die sich nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung ergeben. Der Rechtsnachfolger ist an diese Werte gebunden. Diese Voraussetzungen haben vorgelegen. 115

Mit dem notariellen Vertrag vom 28.12.1995 hatte die Mutter der Kl. zu 2. und 3. den gesamten auf dem Grundstück Pstraße in B bisher allein von ihr unterhaltenen Gewerbebetrieb mit allen Aktiven und Passiven – d.h. unter Einschluss aller wesentlichen 116

Betriebsgrundlagen – mit Wirkung vom 31.12.1995 auf ihre Söhne, die Kl. zu 2. und 3., mit der Berechtigung übertragen, das Unternehmen fortzusetzen. Diese Übertragung war, da sie im Wege der vorweggenommenen Erbfolge erfolgt war, auch unentgeltlich.

Die Folge hiervon ist, dass in der Person des früheren Inhabers des Betriebs keine Gewinnauswirkung entsteht, und dass der neue Betriebsinhaber die Buchwerte des Betriebsvermögens, wie sie sich bisher entwickelt haben, fortzuführen hat. Ab 1996 sind auch im Streitfall von der Klin. zu 1. die Buchwerte der ihr übertragenen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens weitergeführt worden. Dass hierbei eines der übertragenen Wirtschaftsgüter als Sonderbetriebsvermögen eines der Beteiligten oder beider Beteiligten hätte behandelt werden müssen, ist nicht ersichtlich. 117

Zu den übertragenen Wirtschaftsgütern hatte auch das im vorderen Bereich der Pstraße gelegene Grundstück, soweit es betrieblich genutzt war, mit den aufstehenden Gebäuden und sonstigen wesentlichen Bestandteilen und Zubehör gehört. Zu dem Zeitpunkt der Übertragung am 28.12.1995 war der Gewerbebetrieb auch noch an dieser Stelle ausgeübt worden. Der Produktionsbetrieb ist erst im Verlauf des folgenden Jahres 1996 in das Grundstück N Weg in B verlegt worden. 118

Dabei hatte insbesondere das Grundstück Pstraße nach dem notariellen Vertrag vom 28.12.1995 in das Gesamthandseigentum der Klin. zu 1. übergehen sollen. Vereinbart war, dass es die Mutter den dies annehmenden Kl'n zu 2 und 3 "in Gesellschaft bürgerlichen Rechts" übertragen sollte. Die von den Kl'n angedeutete Möglichkeit, dass es Sonderbetriebsvermögen der Kl. zu 2 und 3 dargestellt habe, erscheint damit ausgeschlossen. 119

Dem Umstand, dass die Klin. zivilrechtlich die Eigentümerin geblieben ist, kommt keine Bedeutung zu. 120

Eine Entnahme des Grundstücks war mit der Beibehaltung des zivilrechtlichen Eigentums nicht verbunden. Eine Entnahme erfordert regelmäßig eine Entnahmehandlung, die von einem Entnahmewillen getragen wird. Hierfür wird ein Verhalten vorausgesetzt, das nach außen den Willen des Steuerpflichtigen erkennen lässt, ein Wirtschaftsgut nicht (mehr) zur Erzielung von Betriebseinnahmen, sondern fortan nur noch zur Erzielung von Privateinnahmen oder einkommensteuerrechtlich neutralen Zwecken einzusetzen. Der Willensentschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig zum Ausdruck kommen. Es ist ein Verhalten des Steuerpflichtigen erforderlich, durch das die Verknüpfung des Wirtschaftsgutes mit dem Betriebsvermögen unmissverständlich gelöst wird (vgl. BFH-Urteil vom 09.08.1989 X R 20/86, BStBl. II 1990, 128, unter 2. mit weiteren Nachweisen). 121

Im Streitfall liegt kein Anhaltspunkt dafür vor, dass die Mutter der Kl. zu 2. und 3. das Grundstück Pstraße künftig nur noch zur Erzielung von privaten Einkünften oder zu einkommensteuerrechtlich neutralen Zwecken einsetzen wollte. Nach ihrer Vorstellung im Zeitpunkt der Übertragung sollte der betrieblich genutzte Teil des Grundstücks künftig von ihr gar nicht mehr genutzt werden. Von dem im notariellen Vertrag vom 28.12.1995 geäußerten Willen zur Übertragung war nämlich der gesamte Gewerbebetrieb einschließlich des Grundstücks und der darauf befindlichen Gebäude erfasst. 122

In diesem Punkt ist der Streitfall anders gelagert als der vom BFH mit Urteil vom 07.08.1979 VIII R 153/77 (a.a.O.) entschiedene Fall. In jenem Verfahren war von der Übertragung des gesamten Gewerbebetriebs das bis dahin notwendigerweise betrieblich genutzte Grundstück bewußt ausgenommen worden. Es war für die Zukunft dem neuen Betriebsinhaber für 123

dessen betriebliche Zwecke auf der Grundlage einer extra abgeschlossenen schuldrechtlichen Vereinbarung zur Verfügung gestellt worden. Im Streitfall war demgegenüber ausdrücklich festgehalten, dass sich die Mutter ein Nutzungsrecht nicht vorbehalten wollte.

War hiernach auf der Grundlage des notariellen Vertrages vom 28.12.1995 von dem Willen zur Übertragung des gesamten Gewerbebetriebs auch der betrieblich genutzte Teil des Grundstücks Pstraße mit den auf ihm befindlichen wesentlichen Bestandteilen erfasst, verkennen die Kl., dass mit dessen Vollzug das wirtschaftliche Eigentum übergegangen war. 124

Wirtschaftsgüter sind grundsätzlich auch steuerrechtlich dem zivilrechtlichen Eigentümer zuzurechnen (§ 39 Abs. 1 AO). Übt jedoch ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die tatsächliche Herrschaft über das Wirtschaftsgut in der Weise aus, dass er den Eigentümer im Regelfall für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausschließen kann, so ist ihm das Wirtschaftsgut zuzurechnen (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO). Diese Voraussetzungen liegen vor, wenn der Herausgabeanspruch des Eigentümers keine wirtschaftliche Bedeutung mehr hat oder ihm kein Herausgabeanspruch mehr zusteht. Ob dies der Fall ist, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall zu beurteilen (BFH-Urteile vom 12.09.1991 III R 233/90, BStBl. II 1992, 182, unter 1. mit weiteren Nachweisen, und vom 18.07.2001 X R 39/97, BStBl. II 2002, 284, unter II.3). Die dem Eigentümer verbleibende rechtliche Verfügungsmöglichkeit allein schließt nicht die Annahme eines hiervon abweichenden wirtschaftlichen Eigentums aus. Die steuerrechtliche Zuordnung eines Wirtschaftsguts fordert nicht dessen freie bürgerlich-rechtliche Übertragbarkeit, sondern nur den wirtschaftlichen Ausschluß des Eigentümers von der Einwirkung auf die Sache (vgl. BFH-Urteile vom 27.11.1996 X R 92/92, BStBl. II 1998, 97, unter 3 d mit weiteren Nachweisen, und vom 18.09.2003 X R 21/01, a. a. O., unter 3 a mit weiteren Nachweisen). 125

Bei Verträgen über Grundstücke, soweit es sich um Kaufverträge handelt, ist in der Regel eine vom zivilrechtlichen Eigentum abweichende Zurechnung nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO vorzunehmen, sobald Eigenbesitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten auf den Käufer übergegangen sind (vgl. BFH-Urteil vom 12.10.2006 II R 26/05, BFH/NV 2007, 386 unter II 2 a aa mit weiteren Nachweisen). Diese Grundsätze gelten auch im Streitfall. Es ist kein Grund ersichtlich, warum im Falle einer unentgeltlichen Übertragung im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge andere Grundsätze gelten sollen als im Fall eines entgeltlichen Veräußerungsvertrages über ein Grundstück. 126

Im Streitfall waren auf der Grundlage des notariellen Vertrages vom 28.12.1995 der unmittelbare Besitz an dem betrieblich genutzten Teil des Grundstücks Pstraße sowie die damit verbundenen Nutzungen und Belastungen mit Wirkung vom 31.12.1995 von der Mutter der Kl. zu 2. und 3. auf diese übergegangen. Auf dem betrieblichen Teil des Grundstücks wurde das bisher von der Mutter betriebene Gewerbe von der Klin. zu 127

1., an der die Kl. zu 2. und 3. beteiligt waren, im Rahmen einer Betriebsaufspaltung fortgeführt. Die Mutter war nicht mehr diejenige, die aus dem Grundstück die Nutzungen zog. Die in der Folgezeit abgeschlossenen Mietverträge – mit der Firma L Technik i.G. mit Wirkung ab 30.10.1996 sowie mit der Firma L GmbH mit Wirkung ab 01.01.1999 – waren von der Klin. zu 1. abgeschlossen worden. Von ihr wurden auch die daraus folgenden Mietzahlungen vereinnahmt und als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfasst. Die mit dem betrieblich genutzten Teil des Grundstücks im Zusammenhang stehenden Belastungen wurden von der Mutter nicht mehr getragen, sondern von der Klin. zu 1. 128

Entgegen dem Vortrag der Kl. war auch die Verkehrssicherungspflicht übergegangen. Dies war in dem notariellen Vertrag vom 28.12.1995 ausdrücklich vereinbart.

Bei dem auf die Klin. zu 1. übergebenen Besitz hatte es sich auch um Eigenbesitz 130
gehandelt. Die an dem notariellen Vertrag vom 28.12.1995 Beteiligten – sowohl die Mutter als
auch die Kl. zu 2. und 3. – gingen davon aus, dass die tatsächliche Sachherrschaft über den
betrieblich genutzten Teil des Grundstücks ab dem 01.01.1996 von der Klin. zu 1. bzw. den
Kl. zu 2. und 3. als Beteiligten ausgeübt wurde. Die Verträge, die zur Ausübung der Nutzung
mit Mietern abgeschlossen werden, wiesen die Klin. zu 1. als Vermieterin aus.

Ein Anspruch der Mutter auf Herausgabe des Grundstücks gegenüber der Klin. zu 1. bzw. 131
den Kl. zu 2. und 3. auf der Grundlage ihres rechtlichen Eigentums – vgl. § 985 Bürgerliches
Gesetzbuch – BGB – hatte keine rechtliche Bedeutung mehr.

Die Klin. zu 1. hatte ein Recht zum Besitz – vgl. § 986 BGB. Nach der im Verlauf des Jahres 132
1997 vermittelten Erkenntnis, dass mangels Teilungsfähigkeit das rechtliche Eigentum an
dem betrieblich genutzten Teil des Grundstücks nicht wie vorgesehen hatte übergehen
können, hatten die an dem notariellen Vertrag vom 28.12.1995 Beteiligten sich tatsächlich so
verhalten, wie wenn dieser Vertrag restlos erfüllt worden wäre und insbesondere auch das
rechtliche Eigentum übergegangen wäre. Die Mutter hatte die bisher von ihr ausgeübte
betriebliche Tätigkeit mit Ablauf des Jahres 1995 endgültig beendet. Von der Klin. zu 1.
wurde ab dem 01.01.1996 die gewerbliche Tätigkeit aufgenommen. Die bis dahin
bestehenden Miet-, Leasing-, Wartungs- und Versicherungsverträge sowie die sonstigen
betrieblichen Dauerschuldverhältnisse wurden ebenfalls von der Klin. zu 1. übernommen.
Sämtliche Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sowie die sonstigen betrieblichen
Ansprüche hatte die Mutter an die Kl. zu 2. und 3. abgetreten, die diese Abtretung
angenommen hatten. In der daraufhin folgenden Ausübung des Gewerbebetriebs durch die
Klin. zu 1. ab 1996 ohne Widerspruch der Mutter ist konkludent der Abschluss einer
vertraglichen Vereinbarung mit dem Inhalt zu sehen, dass die Mutter auch ohne Verschaffung
des rechtlichen Eigentums ihren Söhnen die Nutzung des betrieblichen Grundstücksteils so
gestattet hatte, wie dies bei einer Übertragung auch des rechtlichen Eigentums der Fall
gewesen wäre. Dass diese Beurteilung nahe liegt, zeigt sich vor allem daran, dass die
Nutzung durch die Klin. zu 1. in der Folgezeit mehr als 7 Jahre gedauert hat, ohne dass dies
von der Mutter moniert worden ist. In dem notariellen Vertrag vom 28.12.1995 war auch
ausdrücklich erklärt, dass sich die Mutter ein Widerrufs- oder Nutzungsrecht nicht vorbehalten
wollte.

Ein Anspruch auf Herausgabe des Grundstücks durch die Mutter hätte auch einen Verstoß 133
gegen Treu und Glauben bedeutet, § 242 BGB. Zwischen der Mutter und den Kl. zu 2. und 3.
hatte auf der Grundlage des notariellen Vertrages vom 28.12.1995 Einigkeit darüber
bestanden, dass das Eigentum an dem betrieblich genutzten Teil des Grundstücks Pstraße
auf die Söhne übertragen werden sollte. Die Eintragung des Eigentumswechsels in das
Grundbuch war bewilligt.

Der Hinweis der Kl., dass die beabsichtigte Übertragung auf der Grundlage eines 134
schuldrechtlichen Schenkungsversprechens gem. § 518 BGB erfolgt sei, und dass die Mutter
aus der daraus folgenden rechtlichen Verpflichtung zur Übertragung des rechtlichen
Eigentums frei geworden sei, führt zu keiner anderen rechtlichen Beurteilung.

Die Kl. übersehen, dass es nicht darauf ankommt, auf welcher schuldrechtlichen Grundlage 135
das Eigentum hatte übertragen werden sollen. Die schuldrechtliche Verpflichtung ist zu
unterscheiden von der dinglichen Einigung, aufgrund derer über das Eigentum an einem

Grundstück verfügt wird. Diese aber vollzieht sich allein durch Einigung über den Eigentumsübergang und die Eintragung der Rechtsänderung im Grundbuch, vgl. § 873 ff., 925 BGB, losgelöst von einer schuldrechtlichen Rechtsgrundlage.

Auch wenn die Rechtsauffassung der Kl. zu dem frei Werden von der Verpflichtung zur Übertragung zutreffend sein sollte, wird hierdurch nicht in Frage gestellt, dass zwischen der Mutter und der Klin. zu 1 eine stillschweigend abgeschlossene Vereinbarung bestanden hat, auf Grund derer der Klin. zu 1 die Nutzung des betrieblich genutzten Grundstücksteils so gestattet war, wie dies bei einer Übertragung auch des rechtlichen Eigentums der Fall gewesen wäre. Auch bleibt von dieser von den Kl'n geäußerten Rechtsauffassung unberührt, dass ein Herausgabeverlangen der Mutter gegenüber der Klin. zu 1 einen Verstoß gegen Treu und Glauben bedeutet hätte. 136

Abgesehen davon vermag der Senat der Rechtsauffassung der Kl. auch nicht zu folgen, dass die Mutter von der Verpflichtung zur Übertragung des rechtlichen Eigentums an dem betrieblich genutzten Grundstücksteil frei geworden sei. In dem notariellen Vertrag vom 28.12.1995 war genau festgehalten, welcher Teil des Grundstücks Pstraße auf die Kl. zu 2. und 3. hatte übergehen sollen. Hierbei hatte es sich um den bis dahin betrieblich genutzten Teil gehandelt, nämlich "... von der Parzelle Flur 62 Nr. 605 diejenige, etwa 1000 qm große Teilfläche, die auf dem anliegenden Lageplan rot umrandet und mit den Buchstaben ABCD versehen sind". 137

Dass eine Übertragung dieser genau bezeichneten Grundstücksfläche unmöglich geworden ist, vermag der Senat nicht zu sehen. Diese Grundstücksfläche war tatsächlich vorhanden. Es ist zwar richtig, dass es insofern an einer rechtlichen Voraussetzung zur Übertragung gefehlt hat, dass hinsichtlich des Gesamtgrundstücks die Genehmigung zur Teilung von der Stadt B verweigert wurde. Dies bedeutet aber nicht, dass es keine andere rechtliche rechtliche Möglichkeit gegeben hat, die Übertragung der im Lageplan rot umrandeten Fläche mit den Buchstaben ABCD zu vollziehen. Dies hat sich daran gezeigt, dass im Jahr 2004 auf der Grundlage des notariellen Vertrages vom 19.07.2004 – UR-Nr. 647/2004 des Notars Dr. R mit Amtssitz in B – die betrieblich genutzte Grundstücksfläche, die nunmehr in einer Anlage zu der Urkunde grün umrandet war , wobei diese mit der vorher rot umrandeten identisch war, rechtlich verselbständigt wurde, so dass sie als eigenständiges Objekt Gegenstand einer sachenrechtlicher Verfügung werden konnte. 138

Nach der Verlagerung der Produktionsstätte "Autolackiererei" in das Grundstück in B, N Weg, hat sich an der Eigenschaft des bis dahin betrieblich genutzten Teils des Grundstücks Pstraße einschließlich der darauf befindlichen wesentlichen Bestandteile als Betriebsvermögen nichts geändert. Es ist Betriebsvermögen bei der Klin. zu 1 geblieben. 139

Dafür, dass es künftig nicht mehr betrieblichen Zwecken dienen sollte, fehlt es an einer dahingehenden Erklärung der Klin. zu 1. bzw. der Kl. zu 2. und 3. In der entgeltlichen Überlassung an einen fremden Gewerbebetrieb ab dem 01.01.1997 (L Technik GmbH i.G.) bzw. ab dem 01.01.1999 (L GmbH) allein kann nicht eine Willensäußerung dahin gesehen werden, dass die überlassenen Wirtschaftsgüter nicht mehr Betriebsvermögen sein sollten (vgl. BFH-Urteil vom 01.10.1986 I R 96/83, BStBl. II 1987, 113). 140

Die äußeren Gegebenheiten sprechen im Gegenteil für eine Weiterbehandlung als Betriebsvermögen. Die bis zur Verlagerung der Betriebsstätte genutzten Wirtschaftsgüter (Werkstatt, Halle, Büro sowie Freifläche) sind in den Bilanzen der Klin. für die Folgejahre auf der Grundlage der Werte, wie sie sich bei der Mutter der Kl. zu 2. und 3. entwickelt hatten, als Betriebsvermögen weiter geführt worden. Die mit dem Grundstück im Zusammenhang 141

stehenden Einnahmen aus der Verpachtung sowie die hiermit zusammenhängenden Aufwendungen wurden ab 1997 als gewerbliche Einnahmen bzw. Betriebsausgaben behandelt. Sie wurden im Rahmen der Betriebsaufspaltung als gemeinschaftlich erzielte gewerbliche Einkünfte erklärt. Auf dieser Grundlage sind vom FA in der Folgezeit die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auch festgestellt worden.

Dieser steuerlichen Behandlung entspricht es im Übrigen auch, dass die Kl. zu 2. und 3. eine 142
Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes des Grundstücks Pstraße abgegeben haben, obwohl die Aufforderung zur Erklärung an die Mutter gerichtet war. Dadurch, dass sie die bewertungsrechtliche Zurechnung bei ihnen nicht in Frage gestellt haben, haben sie zu erkennen gegeben, dass aus ihrer Sicht diese Erfassung bei ihnen und nicht bei der Mutter auch zutreffend war.

Soweit von der Mutter der Kl. zu 2 und 3 im Jahr 1999 eine Baugenehmigung erteilt war, ist 143
dies ihr gegenüber als – noch – rechtlicher Eigentümerin geschehen. Auf die wirtschaftliche Zuordnung des Objekts, auf das die Baugenehmigung bezogen war, hatte dies keinen Einfluss.

War hiernach der betrieblich genutzte Teil des Grundstücks Pstraße mit den auf ihm 144
befindlichen Wirtschaftsgütern (Werkstatt, Halle, Büro sowie Freifläche) mit der Übertragung des Gewerbebetriebs auf die Kl. zu 2. und 3. sowie auch nach der Verlagerung der Betriebsstätte in das Grundstück B, N Weg, Betriebsvermögen geblieben, waren auch für die Streitjahre 2003 und 2004 die hieraus erzielten Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln.

Darüber, dass die laufenden Einkünfte hieraus im Jahr 2003 15.305 EUR und im Jahr 2004 145
9.946 EUR betragen haben, besteht kein Streit.

Zu erfassen bei der Klin. zu 1 ist auch zusätzlich ein Gewinn im Zusammenhang mit der 146
Veräußerung des betrieblich genutzten Grundstücksteils sowie der aufstehenden Gebäude durch die Mutter. Dieser beträgt 94.239 EUR.

Die Veräußerung selbst ist zwar nicht durch die Klin. zu 1 bzw. die Kl. zu 2 und 3 erfolgt. Der 147
zu der Veräußerung führende Vertrag wurde nämlich durch die Mutter als rechtliche Eigentümerin abgeschlossen, an die auch der Kaufpreis in der vereinbarten Höhe zu zahlen war. Dieser Veräußerungsvertrag vermag daher eine Zurechnung des hieraus folgenden Erlöses bei der Klin. zu 1 nicht zu rechtfertigen.

Die Kl. übersehen aber, dass mit der Veräußerung des rechtlichen Eigentums an dem 148
betrieblich genutzten Teil des Grundstücks Pstraße auch das wirtschaftliche Eigentum auf den Erwerber übertragen worden ist. Das wirtschaftliche Eigentum aber hatte nach den vorstehenden Ausführungen bis dahin der Klin. zu 1 zugestanden. Mit der Übertragung auch dieses wirtschaftlichen Eigentums durch die Mutter mit Einverständnis der Klin. zu 1 sowie der Kl. zu 2 und 3 mussten die Wirtschaftsgüter, die von dem wirtschaftlichen Eigentum betroffen waren, notwendigerweise aus dem Betriebsvermögen der Klin. zu 1 ausscheiden. Hierin liegt eine Entnahme. Die von der Mutter veräußerten Wirtschaftsgüter (Grund und Boden, Werkstatt, Halle, Büro, Tor und Platzbefestigung) sollten von der Klin. zu 1 fortan nicht mehr zur Erzielung von betrieblichen Einnahmen eingesetzt werden. Dieses Ziel war auch von dem Willen der Klin. zu 1 sowie der Kl. zu 2 und 3 gedeckt. Denn ohne ihre Bereitschaft, in dieser Hinsicht die bezeichneten Wirtschaftsgüter in Zukunft nicht mehr betrieblich zu nutzen, wäre die Verschaffung auch des wirtschaftlichen Eigentums zugunsten des Erwerbers nicht möglich gewesen.

Liegt hiernach in der Veräußerung des betrieblich genutzten Teils des Grundstücks Pstraße (Grund und Boden sowie Gebäude und sonstige Wirtschaftsgüter) eine Entnahme für betriebsfremde Zwecke, ist deren Wert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG mit dem Teilwert zu bemessen. Mangels anderer Anhaltspunkte ist dieser mit dem Wert zu bemessen, der aus Anlass der gleichzeitigen Veräußerung durch die Mutter tatsächlich erzielt worden ist. Der von ihr erzielte Kaufpreis aber hat 140.000 EUR betragen.	149
Da gleichzeitig mit der Entnahme die hiervon betroffenen Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sind, sind deren Buchwerte abzuziehen. Nach den Berechnungen des FA., die von den Kl. nicht in Frage gestellt worden sind, haben diese 45.761 EUR betragen. Daraus errechnet sich ein Gewinn aus Anlass der Entnahme der vom wirtschaftlichen Eigentum erfassten Wirtschaftsgüter in der Höhe von 94.239 EUR.	150
Die weiteren Berechnungen des FA zur Ermittlung des das Jahr 2004 betreffenden gewerblichen Gewinns sind nicht zu beanstanden. Zutreffend hat es eine Gewerbesteuer-Rückstellung gewinnmindernd berücksichtigt. Danach beträgt der für dieses Jahr maßgebliche Gewinn 110.245 EUR.	151
Der in dieser Hinsicht für die Klin. zu 1 festzustellende Gewinn der Streitjahre 2003 und 2004 ist auf die Kl. zu 2 und 3 jeweils hälftig aufzuteilen. Auch in dieser Hinsicht sind die Feststellungen in den Änderungsbescheiden für 2003 und 2004 jeweils vom 10.03.2008 nicht zu beanstanden.	152
Auf der Basis der vorstehend ermittelten Gewinne der Klin. zu 1 sind auch die Gewerbesteuer-Messbeträge der Jahre 2003 und 2004 festzusetzen. Dies ist mit den Bescheiden jeweils vom 05.03.2008 ebenfalls zutreffend geschehen.	153
Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	154
Die Revision ist nicht zuzulassen. Die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO liegen nicht vor.	155