

Beschluss vom 11. Mai 2017, VI B 105/16

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft - Betriebsaufgabe

ECLI:DE:BFH:2017:B.110517.VIB105.16.0

BFH VI. Senat

EStG § 6 Abs 3, EStG § 14 S 2, EStG § 16 Abs 3b S 1, EStDV § 7 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 4, FGO § 116 Abs 5 S 2, EStG § 6 Abs 3, EStG § 14 S 2, EStG § 16 Abs 3b S 1, EStG VZ 2007, EStG VZ 2010

vorgehend FG München, 16. Dezember 2015, Az: 13 K 2611/12

Leitsätze

1. NV: Ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft wird nicht durch die bloße Einstellung der Eigenbewirtschaftung aufgegeben, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen erhalten bleiben, so dass die Möglichkeit besteht, den Betrieb selbst oder durch die Erben wiederaufzunehmen .
2. NV: Die unentgeltliche Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs stellt weder eine Entnahme noch eine Betriebsaufgabe dar .
3. NV: Aus Beweisgründen konnte die Absicht der Betriebseinstellung auch schon vor Einführung des § 16 Abs. 3b EStG durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 grundsätzlich nur bei einer entsprechenden unmissverständlichen Erklärung des Steuerpflichtigen angenommen werden .

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 17. Dezember 2015 13 K 2611/12 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unbegründet und daher zurückzuweisen.
- 2 1. Die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) setzt voraus, dass der Beschwerdeführer eine hinreichend bestimmte Rechtsfrage herausstellt, deren Klärung im Interesse der Allgemeinheit an der Einheitlichkeit der Rechtsprechung und der Fortentwicklung des Rechts erforderlich ist (Klärungsbedürftigkeit) und die im konkreten Streitfall klärbar ist (Klärungsfähigkeit). Dazu ist auszuführen, ob und in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Rechtsfrage umstritten ist und deshalb eine höchstrichterliche Klärung über die materiell-rechtliche Beurteilung des Streitfalles hinaus für die Allgemeinheit Bedeutung hat. Sofern zu dem Problemkreis Rechtsprechung und Äußerungen im Fachschrifttum vorhanden sind, ist eine grundlegende Auseinandersetzung damit sowie eine Erörterung geboten, warum durch diese Entscheidungen die Rechtsfrage noch nicht als geklärt anzusehen ist bzw. weshalb sie ggf. einer weiteren oder erneuten Klärung bedarf (z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22. Oktober 2003 III B 14/03, BFH/NV 2004, 224; vom 15. Oktober 2008 II B 74/08, BFH/NV 2009, 125, und vom 24. September 2014 I B 189/13, BFH/NV 2015, 237).
- 3 a) Nach diesen Maßstäben kommt der vorliegenden Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung zu.
- 4 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) hält (zumindest sinngemäß) die Frage für grundsätzlich bedeutsam,

ob die Abgabe einer Betriebsaufgabeerklärung gegenüber dem Finanzamt (FA) auch schon vor dem 15. April 1988 unabdingbare Voraussetzung für die Aufgabe eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs gewesen sei.

- 5 Die Klägerin legt aber nicht dar, aus welchen Gründen die Klärung dieser Rechtsfrage im Interesse der Allgemeinheit liegen soll. Sie trägt nicht vor, ob und in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Rechtsfrage umstritten ist und deshalb eine höchstrichterliche Klärung über die materiell-rechtliche Beurteilung des Streitfalles hinaus für die Allgemeinheit Bedeutung hat. Die Klägerin setzt sich darüber hinaus nicht mit der ständigen Rechtsprechung des BFH zu den Voraussetzungen einer Betriebsaufgabe, insbesondere bei einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb auseinander (z.B. BFH-Urteile vom 15. Oktober 1987 IV R 66/86, BFHE 152, 62, BStBl II 1988, 260; vom 18. April 1991 IV R 7/89, BFHE 165, 38, BStBl II 1991, 833; vom 28. November 1991 IV R 58/91, BFHE 167, 19, BStBl II 1992, 521; vom 2. März 1995 IV R 52/94, BFH/NV 1996, 110, und vom 30. August 2007 IV R 5/06, BFHE 218, 569, BStBl II 2008, 113, m.w.N.). Sie erörtert dementsprechend auch nicht --wie es geboten wäre--, warum durch diese Entscheidungen die Rechtsfrage noch nicht als geklärt anzusehen ist bzw. weshalb sie ggf. einer weiteren oder erneuten Klärung bedarf.
- 6 b) Betrifft eine als klärungsbedürftig aufgeworfene Rechtsfrage ausgelaufenes oder auslaufendes Recht, hier das Erfordernis der Abgabe einer Betriebsaufgabeerklärung vor dem 15. April 1988 und damit vor Einführung des § 16 Abs. 3b des Einkommensteuergesetzes (EStG) durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 1. November 2011 (BGBl I 2011, 2131), muss zudem besonders dargelegt werden, dass die Rechtsfrage sich noch für einen nicht überschaubaren Personenkreis in nicht absehbarer Zukunft weiterhin stellen könnte, wie dies bei Fragen aus fortgeltendem Recht regelmäßig der Fall ist (BFH-Beschlüsse vom 22. November 1999 III B 58/99, BFH/NV 2000, 748, und vom 18. Februar 2003 X B 58/02, BFH/NV 2003, 622). Hierzu fehlt ebenfalls jeglicher Vortrag der Klägerin. § 16 Abs. 3b EStG gilt gemäß § 14 Satz 2 EStG bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft entsprechend.
- 7 c) Zudem entspricht es ständiger Rechtsprechung, dass ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nicht durch die bloße Einstellung der Eigenbewirtschaftung aufgegeben wird. Wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen erhalten bleiben, so dass die Möglichkeit besteht, den Betrieb selbst oder durch die Erben wiederaufzunehmen (s. BFH-Urteile vom 15. Oktober 1987 IV R 91/85, BFHE 151, 392, BStBl II 1988, 257, und in BFHE 152, 62, BStBl II 1988, 260; in BFHE 167, 19, BStBl II 1992, 521, sowie BFH-Beschluss vom 14. November 1990 IV B 129/90, BFH/NV 1991, 591), hängt die Annahme einer Betriebsaufgabe, insbesondere in Verpachtungsfällen, letztlich von den Absichten des Steuerpflichtigen ab (BFH-Urteil in BFH/NV 1996, 110). Nach ständiger Rechtsprechung des BFH liegt insbesondere im Falle der unentgeltlichen Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs weder eine Entnahme noch eine Betriebsaufgabe vor. Der Betrieb wird vielmehr steuerrechtlich unverändert durch den Rechtsnachfolger fortgeführt (z.B. BFH-Urteile in BFHE 152, 62, BStBl II 1988, 260; vom 6. April 2016 X R 52/13, BFHE 253, 359, BStBl II 2016, 710, und vom 21. Dezember 2016 IV R 45/13, BFH/NV 2017, 459). Dieser ist an die Buchwerte des Rechtsvorgängers gebunden (§ 7 Abs. 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung --EStDV-- bzw. § 6 Abs. 3 EStG). Aus den BFH-Urteilen vom 29. März 2001 IV R 88/99 (BFHE 195, 267, BStBl II 2002, 791) und vom 20. April 1989 IV R 95/87 (BFHE 157, 365, BStBl II 1989, 863) ergibt sich insoweit nichts anderes. Denn diese Urteile betrafen den entgeltlichen Erwerb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs.
- 8 Aus Beweisgründen konnte die Absicht der Betriebseinstellung auch schon vor Einführung des § 16 Abs. 3b EStG grundsätzlich nur bei einer entsprechenden unmissverständlichen Erklärung des Steuerpflichtigen angenommen werden (BFH-Urteile vom 23. Februar 1989 IV R 63/87, BFH/NV 1990, 219; in BFHE 167, 19, BStBl II 1992, 521, und BFH-Beschluss in BFH/NV 1991, 591). Dies hat der BFH auch bereits für Veranlagungszeiträume vor 1988 entschieden (s. BFH-Urteil in BFH/NV 1996, 110, m.w.N.). Der Umstand, dass die Finanzverwaltung vor der Veröffentlichung des BFH-Urteils in BFHE 152, 62, BStBl II 1988, 260 die Auffassung vertreten hatte, bei einer parzellenweisen Verpachtung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs sei (auch ohne ausdrückliche Aufgabeerklärung) eine Betriebsaufgabe anzunehmen (s. koordinierte Erlasse der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder vom 28. Dezember 1964, BStBl II 1965, 5, und vom 17. Dezember 1965, BStBl II 1966, 34), vermag die grundsätzliche Bedeutung der von der Klägerin aufgeworfenen Rechtsfrage heute nicht mehr zu begründen.
- 9 2. Soweit die Klägerin meint, eine Entscheidung des BFH sei zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich, gehört zur schlüssigen Darlegung einer Divergenzrüge i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO u.a. eine hinreichend genaue Bezeichnung der vermeintlichen Divergenzentscheidung sowie die Gegenüberstellung tragender, abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des Finanzgerichts (FG) einerseits und aus der behaupteten Divergenzentscheidung andererseits, um eine Abweichung erkennbar zu machen (Senatsbeschluss vom 15. März 2011 VI B 151/10, BFH/NV 2011, 1003). Darüber hinaus hat der Beschwerdeführer darzulegen, dass

das angefochtene Urteil und die vorgebliche Divergenzentscheidung dieselbe Rechtsfrage betreffen und zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind (z.B. BFH-Beschluss vom 12. Oktober 2011 III B 56/11, BFH/NV 2012, 178).

- 10 a) Die Beschwerdebegründung entspricht diesen Anforderungen in mehrfacher Hinsicht nicht.
- 11 Das FG hat bereits nicht den Rechtssatz aufgestellt, den die Klägerin der Vorentscheidung entnimmt. Das FG hat nicht entschieden, dass unabdingbare Voraussetzung für die Aufgabe eines landwirtschaftlichen Betriebs auch schon vor dem 15. April 1988 eine gegenüber dem FA abzugebende schriftliche Aufgabekerklärung sei. Das FG hat vielmehr im Einzelnen geprüft, ob eine Betriebsaufgabe unter den im Streitfall gegebenen Umständen ohne ausdrückliche Aufgabekerklärung vorlag, diese Frage aber im Ergebnis verneint. Das FG hat hinsichtlich des von ihm angenommenen Fortbestands des landwirtschaftlichen Betriebs also nicht allein auf das Fehlen der Aufgabekerklärung, sondern vielmehr insbesondere darauf abgestellt, "ob eine identitätswahrende Wiedereröffnung des Betriebs möglich" gewesen sei. Hierzu hat das FG die Auffassung vertreten, dass die zurückbehaltenen Flächen zur Fortführung des landwirtschaftlichen Betriebs zumindest in verkleinerter Form ausgereicht hätten. Davon ausgehend hat das FG dann --in grundsätzlicher Übereinstimmung mit der oben bereits dargestellten ständigen Rechtsprechung des BFH-- eine Aufgabekerklärung als notwendig angesehen, um eine Betriebsaufgabe dennoch bejahen zu können.
- 12 b) Dem von der Klägerin geltend gemachten Zulassungsgrund der Erforderlichkeit einer BFH-Entscheidung zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) steht darüber hinaus entgegen, dass die nach Auffassung der Klägerin zu klärenden Fragen in Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe seit Einführung des § 16 Abs. 3b EStG ausgelaufenes Recht betreffen und die Klägerin einen dennoch bestehenden Bedarf, die im Streitfall zu beurteilenden Fragen zu klären, nicht dargelegt hat. Dieses Darlegungserfordernis gilt auch, wenn die Nichtzulassungsbeschwerde auf eine Divergenz gestützt wird (BFH-Beschluss vom 8. August 2007 X B 26/07, BFH/NV 2007, 1895; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 115 FGO Rz 193).
- 13 3. Soweit die Klägerin erstmals mit Schriftsatz vom xx.xx. 2016 die Zulassung der Revision wegen eines (angeblichen) Verfahrensfehlers des FG gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO begehrt, kann sie mit diesem Vorbringen schon deshalb nicht (mehr) gehört werden, weil die Beschwerdebegründungsfrist am xx.xx. 2016 bereits abgelaufen war. Die Gründe für die Revisionszulassung müssen innerhalb der Begründungsfrist in der gebotenen Form dargelegt werden (Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 116 Rz 22). Nach Ablauf der nur einmal verlängerbaren (§ 116 Abs. 3 Satz 4 FGO) Begründungsfrist können demnach insbesondere keine weiteren Zulassungsgründe nachgeschoben werden; maßgeblich ist vielmehr --abgesehen von schlichten Erläuterungen bzw. die Zulässigkeitsfrage unberührt lassenden Ergänzungen des fristgemäßen Vorbringens-- der Inhalt der innerhalb der Begründungsfrist eingereichten Schriftsätze (z.B. BFH-Beschlüsse vom 20. Juni 2007 X B 116/06, BFH/NV 2007, 1705, und vom 11. Januar 2016 X B 153/14, BFH/NV 2016, 928).
- 14 4. Mit ihren Ausführungen wendet sich die Klägerin im Kern gegen die materielle Rechtmäßigkeit des Urteils. Der Vortrag, das Urteil der Vorinstanz sei rechtsfehlerhaft, rechtfertigt die Zulassung der Revision indessen nicht. Denn die Rüge der falschen Rechtsanwendung und tatsächlichen Würdigung des Streitfalls durch das FG ist im Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren --von im Streitfall nicht gegebenen Ausnahmefällen abgesehen-- grundsätzlich unbeachtlich (BFH-Beschluss vom 10. Mai 2012 X B 71/11, BFH/NV 2012, 1461).
- 15 5. Von einer Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung wird abgesehen (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 16 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de