

# Urteil vom 09. September 2025, VI R 23/23

**Thesaurierungsbegünstigung: Berücksichtigung von gesonderten Feststellungen nach § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG**

ECLI:DE:BFH:2025:U.090925.VIR23.23.0

BFH VI. Senat

AO § 18 Abs 1 Nr 1, AO § 180 Abs 1 S 1 Nr 2, AO § 182 Abs 1 S 1, EStG § 4 Abs 1 S 1, EStG § 4 Abs 1 S 2, EStG § 34a Abs 1, EStG § 34a Abs 2, EStG § 34a Abs 4, EStG § 34a Abs 5, EStG § 34a Abs 10 S 1, EStG § 34a Abs 10 S 2, EStG § 34a Abs 10 S 3, EStG § 6 Abs 5 S 1, EStG § 6 Abs 5 S 2, EStG § 6 Abs 5 S 3, FGO § 68 S 1, FGO § 127, EStG VZ 2012

vorgehend FG Köln, 16. November 2023, Az: 1 K 856/18

## Leitsätze

Für die Prüfung der Thesaurierungsbegünstigung gemäß § 34a Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) hat das Finanzgericht, soweit die damit zusammenhängenden Einkünfte vom Lage-/Betriebsfinanzamt im Sinne des § 18 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO gesondert festgestellt worden sind, im Einzelfall festzustellen, ob vom Lage-/Betriebsfinanzamt auch ein Feststellungsbescheid über die maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen gemäß § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG erlassen worden ist.

## Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 16.11.2023 - 1 K 856/18 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Köln zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) sind Eheleute, die für das Streitjahr (2012) zur Einkommensteuer zusammen veranlagt wurden. Die Klägerin erzielte im Streitjahr unter anderem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, der Kläger unter anderem als Inhaber der Forstbetriebe W in der Ortschaft V und T in der Ortschaft R Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Die Feststellung der land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte erfolgte durch das jeweilige Lagefinanzamt im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung --AO-- (Finanzamt U beziehungsweise Finanzamt R).
- 2 Am 01.12.2012 überwies der Kläger vom betrieblichen Konto des Forstbetriebs T 60.000 € auf das betriebliche Konto des Forstbetriebs W. Auf dem Überweisungsträger hatte er als Überweisungszweck "Übertragung nach § 34a Abs. 5 Satz 2 EStG" angegeben.
- 3 In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr beantragte der Kläger, die der Höhe nach unstreitigen Gewinne der Forstbetriebe T von 76.428 € und W von 63.316 € nach § 34a Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) begünstigt zu versteuern. Im Hinblick auf die vorgenannte Überweisung beantragte er des Weiteren, einen dadurch entstandenen Nachversteuerungsbetrag nach § 34a Abs. 5 Satz 2 EStG vom Forstbetrieb T auf den Forstbetrieb W zu übertragen.
- 4 Den Antrag gemäß § 34a Abs. 5 Satz 2 EStG lehnte der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) im Bescheid über die gesonderte Feststellung des nachversteuerungspflichtigen Betrags nach § 34a Abs. 11 EStG ab. Die dagegen erhobene Klage nahm der Kläger auf rechtlichen Hinweis des Finanzgerichts (FG) zurück.

- 5 Im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr versteuerte das FA den Gewinn des Forstbetriebs T lediglich in Höhe von 16.428 € mit dem begünstigten Steuersatz nach § 34a Abs. 1 EStG. Den darüber hinausgehenden Gewinn in Höhe von 60.000 € unterwarf es dem Einkommensteuertarif nach § 32a Abs. 5 EStG. Bei den Einkünften der Klägerin aus Vermietung und Verpachtung erkannte es die geltend gemachte Absetzung für Abnutzung (AfA) nicht in voller Höhe an.
- 6 Gegen diesen Bescheid legten die Kläger Einspruch ein.
- 7 Im Klageverfahren haben sich die Beteiligten bei den Einkünften der Klägerin aus Vermietung und Verpachtung auf die Höhe der AfA verständigt.
- 8 Entsprechend dieser Verständigung und im Hinblick auf die von den Klägern beantragte begünstigte Besteuerung der Gewinne des Klägers aus Land- und Forstwirtschaft gab das FG der Klage statt. Das FA habe den Antrag des Klägers nach § 34a Abs. 5 Satz 2 EStG mit der unzutreffenden Begründung abgelehnt, der Geldtransfer zwischen den Forstbetrieben falle nicht unter den Anwendungsbereich des § 34a Abs. 5 Satz 1 EStG. Der Gewinn des Forstbetriebs T sei daher vollumfänglich gemäß § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG mit einem Steuersatz von 28,25 % ermäßigt zu versteuern.
- 9 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 10 Nach der Zustellung des Urteils der Vorinstanz hat das FA unter dem 07.12.2023 den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr betreffend die Einkünfte der Klägerin aus Vermietung und Verpachtung entsprechend dem Tenor der Vorentscheidung abgeändert.
- 11 Das FA beantragt sinngemäß, das Urteil des FG Köln vom 16.11.2023 - 1 K 856/18 aufzuheben und die Klage gegen den Einkommensteuerbescheid vom 07.12.2023 abzuweisen.
- 12 Die Kläger beantragen sinngemäß, die Revision zurückzuweisen.
- 13 Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ist dem Verfahren beigetreten, ohne einen eigenen Antrag zu stellen. Es ist --wie das FA-- der Auffassung, § 34a Abs. 5 Satz 1 und 2 EStG finde auf den Fall der Überführung von Barbeziehungsweise Buchgeld von einem auf einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen keine Anwendung.

## Entscheidungsgründe

II.

- 14 Die Revision des FA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 15 Das angefochtene Urteil ist bereits aus verfahrensrechtlichen Gründen aufzuheben, da sich während des Revisionsverfahrens der Verfahrensgegenstand geändert hat, über dessen Rechtmäßigkeit das FG entschieden hat (§ 127 FGO). Das FG hat über den Einkommensteuerbescheid für 2012 vom 29.07.2017 entschieden. An dessen Stelle ist nach Zustellung des Urteils der Änderungsbescheid vom 07.12.2023 getreten, der nach § 121 Satz 1 FGO i.V.m. § 68 Satz 1 FGO Gegenstand des Verfahrens geworden ist. Damit liegt dem FG-Urteil ein nicht mehr existierender Bescheid zugrunde. Das angefochtene Urteil ist daher insoweit gegenstandslos geworden und aufzuheben (vgl. dazu Senatsurteile vom 13.08.2020 - VI R 27/18, BFHE 270, 330, BStBl II 2021, 86, Rz 15, und vom 26.10.2022 - VI R 25/20, BFHE 278, 459, BStBl II 2023, 372, Rz 11, m.w.N.). Da sich durch die Bescheidänderung hinsichtlich des im Revisionsverfahren noch streitigen Punktes inhaltlich keine Änderungen ergeben haben, bedürfte es allein deshalb keiner Zurückverweisung der Sache an das FG gemäß § 127 FGO.

III.

- 16 Die Zurückverweisung der Sache an das FG ist allerdings deshalb geboten, weil die Vorentscheidung einer revisionsrechtlichen Prüfung nicht standhält und der Senat auf Grundlage der tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz in der Sache nicht selbst entscheiden kann, ob die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung nach

§ 34a Abs. 1 EStG (Thesaurierungsbegünstigung) für den gesamten Gewinn aus dem Forstbetrieb T in Höhe von 76.428 € vorgelegen haben.

- 17** 1. Sind in dem zu versteuernden Einkommen nicht entnommene Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 EStG) im Sinne des § 34a Abs. 2 EStG enthalten, ist nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG die Einkommensteuer für diese Gewinne auf Antrag des Steuerpflichtigen ganz oder teilweise mit einem Steuersatz von 28,25 % zu berechnen; dies gilt nicht, soweit für die Gewinne der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG oder die Steuerermäßigung nach § 34 Abs. 3 EStG in Anspruch genommen wird oder es sich um Gewinne im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 4 EStG handelt. Der Antrag nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG ist für jeden Betrieb oder Mitunternehmeranteil für jeden Veranlagungszeitraum gesondert bei dem für die Einkommensbesteuerung zuständigen Finanzamt zu stellen (§ 34a Abs. 1 Satz 2 EStG).
- 18** a) Der nicht entnommene Gewinn des Betriebs oder Mitunternehmeranteils ist der nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG oder § 5 EStG ermittelte Gewinn, vermindert um den positiven Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres (§ 34a Abs. 2 EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung). Die Thesaurierungsbegünstigung gemäß § 34a Abs. 1 EStG und ebenso die Ermittlung des nicht entnommenen Gewinns gemäß § 34a Abs. 2 EStG erfolgen betriebs- und nicht personenbezogen (vgl. BTDrucks 16/4841, S. 62; Schmidt/Wacker, EStG, 44. Aufl., § 34a Rz 21 und 31). Aus der Betriebsbezogenheit folgt zugleich, dass auch die Übertragung oder Überführung eines Wirtschaftsguts nach § 6 Abs. 5 Satz 1 bis 3 EStG Entnahmen und Einlagen im Sinne des § 34a Abs. 2 EStG sind (Reddig in Kirchhof/Seer, EStG, 24. Aufl., § 34a Rz 34).
- 19** b) Für den Begriff der "Entnahme" ist mangels eigener Begriffsbestimmung in § 34a EStG die Definition in § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG maßgebend. Danach sind Entnahmen alle Wirtschaftsgüter (Barentnahmen, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen), die der Steuerpflichtige dem Betrieb für sich, seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Laufe des Wirtschaftsjahres entnommen hat.
- 20** c) Darüber, ob und in welchem Umfang die Thesaurierungsbegünstigung für den nicht entnommenen Gewinn gemäß § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG auf entsprechenden Antrag des Steuerpflichtigen gewährt wird, entscheidet das FA im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung. Das für die Einkommensteuerfestsetzung zuständige FA hat mithin grundsätzlich auch die für die Ermittlungen des nicht entnommenen Gewinns nach § 34a Abs. 2 Satz 1 EStG notwendigen Besteuerungsgrundlagen, den nach § 4 Abs. 1 Satz 1 oder § 5 EStG ermittelten Gewinn sowie die Entnahmen und Einlagen festzustellen.
- 21** d) Sind allerdings Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a oder b AO gesondert festzustellen, können gemäß § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG auch die Höhe der Entnahmen und Einlagen sowie weitere für die Tarifiermittlung nach den Abs. 1 bis 7 erforderliche Besteuerungsgrundlagen gesondert festgestellt werden. Gegenstand dieser gesonderten Feststellung ist nicht der nicht entnommene Gewinn im Sinne des § 34a Abs. 2 EStG als individuelle Saldogröße, sondern die für die Ermittlung dieser Saldogröße erforderlichen individuellen Berechnungsfaktoren (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 09.05.2019 - IV R 13/17, BFHE 264, 430, BStBl II 2019, 754, Rz 50 f.).
- 22** Zuständig für die gesonderte Feststellung nach § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG ist das Finanzamt, das für die gesonderte Feststellung nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zuständig ist (Satz 2). Der Feststellungsbescheid nach § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG ist selbständig anfechtbar. Er kann zwar nach § 34a Abs. 10 Satz 3 EStG mit dem Gewinnfeststellungsbescheid nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO verbunden werden, diese Verbindung ändert aber nichts daran, dass es sich inhaltlich --neben dem Gewinnfeststellungsbescheid-- um einen selbständig anfechtbaren Verwaltungsakt handelt. Der Feststellungsbescheid nach § 34a Abs. 10 EStG ist Folgebescheid des Gewinnfeststellungsbescheids und seinerseits gemäß § 182 Abs. 1 Satz 1 AO Grundlagenbescheid für den Feststellungsbescheid nach § 34a Abs. 3 Satz 3 EStG (nachversteuerungspflichtiger Betrag) sowie den Einkommensteuerbescheid, weil die festgestellten Besteuerungsgrundlagen für diese Folgebescheide von Bedeutung beziehungsweise erforderlich sind (s. BFH-Beschluss vom 13.02.2017 - X B 72/16, Rz 16; BFH-Urteil vom 09.01.2019 - IV R 28/16, Rz 31, m.w.N.; ebenso z.B. BeckOK EStG/Lammers, 22. Ed. 01.07.2025, EStG § 34a Rz 193; Moritz/Baumgartner in Bordewin/Brandt, § 34a EStG Rz 144; Niehus/Wilke in Herrmann/Heuer/Raupach, § 34a EStG Rz 130).
- 23** e) Verbleiben die thesaurierten Gewinne in den folgenden Wirtschaftsjahren nicht im Betrieb oder Mitunternehmeranteil, löst dies unter den Voraussetzungen des § 34a Abs. 4 ff. EStG eine Nachversteuerung aus. Nach § 34 Abs. 4 Satz 1 EStG ist eine Nachversteuerung durchzuführen, wenn der positive Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres bei einem Betrieb oder Mitunternehmeranteil den nach § 4 Abs. 1 Satz 1 oder § 5

EStG ermittelten Gewinn (Nachversteuerungsbetrag) übersteigt. Die Nachversteuerung erfolgt vorbehaltlich Abs. 5 nur, soweit zum Ende des vorangegangenen Veranlagungszeitraums ein nachversteuerungspflichtiger Betrag nach § 34a Abs. 3 EStG festgestellt worden ist (§ 34a Abs. 4 Satz 1 letzter Halbsatz EStG).

- 24** Gemäß § 34a Abs. 5 Satz 1 und 2 EStG findet eine Nachversteuerung nach § 34a Abs. 4 EStG, die auf einer Übertragung oder Überführung eines Wirtschaftsguts nach § 6 Abs. 5 Satz 1 bis 3 beruht, nicht statt, wenn der Steuerpflichtige beantragt, den nachversteuerungspflichtigen Betrag in Höhe des Buchwerts des übertragenen oder überführten Wirtschaftsguts, höchstens jedoch in Höhe des Nachversteuerungsbetrags, den die Übertragung oder Überführung des Wirtschaftsguts ausgelöst hätte, auf den anderen Betrieb oder Mitunternehmeranteil zu übertragen.
- 25** 2. Das FG ist von anderen Grundsätzen ausgegangen, die Vorentscheidung ist daher auch aus diesem Grund aufzuheben. Die Begründung des FG trägt nicht dessen Entscheidung, dass der gesamte Gewinn des Forstbetriebs T in Höhe von 76.428 € nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG mit einem Steuersatz von 28,25 % zu versteuern ist.
- 26** a) Zutreffend hat das FG den Antrag des Klägers dahin ausgelegt, dass mit diesem die Berechnung der Einkommensteuer des nicht entnommenen Gewinns für den Forstbetrieb T (bezogen auf den gesamten Gewinn in Höhe von 76.428 €), gestützt auf § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG sowie auf § 34a Abs. 5 Satz 2 EStG, mit dem Steuersatz von 28,25 % begehrt wird. Davon gehen ersichtlich auch die Beteiligten aus, so dass der erkennende Senat insoweit von weiteren Ausführungen absieht.
- 27** b) Ebenfalls zutreffend ist das FG (konkulent) davon ausgegangen, dass die Thesaurierungsbegünstigung auch des Gewinns aus dem Forstbetrieb T nicht gemäß § 34a Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ausgeschlossen ist.
- 28** c) Ausgehend von dem Sachverhalt, den das FG seiner rechtlichen Beurteilung zugrunde gelegt hat, kommt eine Thesaurierungsbegünstigung des nicht entnommenen Gewinns aus dem Forstbetrieb T über den vom FA zugrunde gelegten Betrag von 16.428 € hinaus nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG allerdings nicht in Betracht.
- 29** aa) Für die Ermittlung des (nicht entnommenen) thesaurierungsbegünstigten Gewinns des Forstbetriebs T ist der für diesen Betrieb nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG ermittelte Gewinn in Höhe 76.428 € um den positiven Saldo der Entnahmen und Einlagen zu vermindern. Da das FG insoweit keine Einlagen festgestellt hat, ist der für den Forstbetrieb T ermittelte Gewinn nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG im Streitfall danach lediglich um die Entnahmen zu vermindern.
- 30** Die Überweisung in Höhe von 60.000 € vom Konto des Forstbetriebs T auf das Konto des Forstbetriebs W ist eine Entnahme im Sinne von § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG. Denn insoweit werden die Geldmittel aus der allein maßgeblichen Sicht des Forstbetriebs T aus dessen Betriebsvermögen durch Überführung in den Forstbetrieb W in ein anderes Betriebsvermögen und damit für betriebsfremde Zwecke entnommen. Dass Geld ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG ist, bedarf angesichts des eindeutigen Wortlauts "Barentnahme" keiner näheren Ausführung und steht zwischen den Beteiligten zu Recht nicht in Streit. Die Thesaurierungsbegünstigung gemäß § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG konnte mithin nur in Höhe des nicht entnommenen Gewinns von 16.428 € gewährt werden.
- 31** bb) Anders als das FG meint, wurde durch den Geldtransfer der 60.000 € aus dem Forstbetrieb T in den Forstbetrieb W kein Tatbestand verwirklicht, der eine Thesaurierungsbegünstigung des entnommenen Gewinns nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG ermöglicht hätte.
- 32** (1) Die Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG scheidet schon dem Grunde nach aus. Im Rahmen der zweistufigen Besteuerung gemäß § 34a EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung ist zwischen dem nach Abs. 1 Satz 1 auf Antrag mit einem Steuersatz von 28,25 % zu versteuernden, nicht entnommenen Gewinn (Begünstigungsbetrag) und dem nach Abs. 4 mit einem Steuersatz von 25 % zu berechnenden, nachversteuerungspflichtigen Betrag zu unterscheiden (vgl. z.B. Leingärtner/Stephany, Besteuerung der Landwirte, Kap. 51 Rz 26 f.). Das Klagebegehren betrifft --wie ausgeführt-- ausschließlich die Anwendung des Steuersatzes von 28,25 % nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG auf den im zu versteuernden Einkommen der Kläger enthaltenen Gewinnanteil aus Land- und Forstwirtschaft (aus dem Forstbetrieb T) in Höhe von 60.000 €.
- 33** Die Frage, ob eine aufgrund der Übertragung oder Überführung von Wirtschaftsgütern im Sinne des § 6 Abs. 5 Satz 1 bis 3 EStG nach § 34a Abs. 5 Satz 1 EStG grundsätzlich durchzuführende Nachversteuerung auf Antrag des Steuerpflichtigen nach § 34a Abs. 5 Satz 2 EStG auch bei der Überführung von Geldmitteln (hier in Höhe von 60.000 €) auf einen anderen Betrieb desselben Steuerpflichtigen nicht stattfindet, betrifft hingegen ausschließlich

die Besteuerung des nachversteuerungspflichtigen Betrags gemäß § 34a Abs. 4 EStG mit einem Steuersatz von 25 %.

- 34** (2) Im Streitfall sind zudem die Voraussetzungen des § 34a Abs. 5 Satz 1 EStG nicht erfüllt. Denn die Übertragung oder Überführung eines Wirtschaftsguts nach § 6 Abs. 5 Satz 1 bis 3 EStG führt nur unter den Voraussetzungen des § 34a Abs. 4 EStG zu einer Nachversteuerung. Nach § 34a Abs. 4 Satz 1 EStG ist vorbehaltlich des Abs. 5 eine Nachversteuerung nur durchzuführen, wenn der positive Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres bei einem Betrieb oder Mitunternehmeranteil den nach § 4 Abs. 1 Satz 1 oder § 5 EStG ermittelten Gewinn (Nachversteuerungsbetrag) übersteigt, soweit zum Ende des vorangegangenen Veranlagungszeitraums ein nachversteuerungspflichtiger Betrag nach § 34a Abs. 3 EStG festgestellt wurde.
- 35** Die Entnahme der Geldmittel in Höhe von 60.000 € aus dem Forstbetrieb T hat im Streitjahr bereits deshalb nicht zu einer Nachversteuerung im Sinne des § 34a Abs. 4 EStG geführt, weil der positive Saldo der von den Beteiligten und dem FG angenommenen Entnahmen und Einlagen im Forstbetrieb T mit 60.000 € den unstreitig festgestellten Gewinn von 76.428 € nicht überstiegen hat.
- 36** d) Die von den Beteiligten und dem FG aufgeworfene Rechtsfrage, ob Geld ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 34a Abs. 5 Satz 1 EStG ist, und eine durch dessen Übertragung oder Überführung in einen anderen Betrieb ausgelöste Nachversteuerung auf einen Antrag nach § 34a Abs. 5 Satz 2 EStG nicht stattfindet, kann daher vorliegend mangels Entscheidungserheblichkeit offenbleiben (vgl. zu dem in der Literatur bestehenden Meinungsstreit bei der Übertragung von Geldmitteln z.B. Brandis/Heuermann/Ratschow, § 34a EStG Rz 63; BeckOK EStG/Lammers, 22. Ed. 01.07.2025, EStG § 34a Rz 129; Ley/Brandenburg, FinanzRundschau 2007, 1085, 1103; Paus, Der Ertragsteuerberater 2008, 365; Ley, Die Unternehmensbesteuerung 2008, 214, 215; Schiffers, Deutsches Steuerrecht 2008, 1805, 1812; Weitemeyer/Schumacher in Kirchhof/Kube/Mellinghoff, EStG, § 34a Rz F10, die sich für die Anwendbarkeit des § 34a Abs. 5 Satz 2 EStG auch im Falle einer Übertragung oder Überführung von Geldmitteln aussprechen; a.A. dagegen z.B. BMF in dem für das Streitjahr geltenden Anwendungsschreiben zu § 34a EStG vom 11.08.2008, BStBl I 2008, 838, Rz 32; Reddig in Kirchhof/Seer, EStG, 24. Aufl., § 34a Rz 77: Geldbeträge stellen keine bewertbaren Wirtschaftsgüter im Sinne des § 6 Abs. 5 EStG dar und können keine stillen Reserven enthalten).
- 37** 3. Der Senat kann mangels Spruchreife nicht gemäß § 127 FGO in der Sache entscheiden. Unabhängig von der materiell-rechtlich zutreffenden Höhe der Entnahme- und Einlagebeträge fehlen im Streitfall für die Beurteilung des Vorliegens der Voraussetzungen der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG tatsächliche Feststellungen der Vorinstanz dazu, ob das für die gesonderte Einkünftefeststellung des Forstbetriebs T nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b AO zuständige Lagefinanzamt R bezüglich der maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen (vgl. dazu z.B. BeckOK EStG/Lammers, 22. Ed. 01.07.2025, EStG § 34a Rz 194) --hier insbesondere der Höhe des Gewinns sowie der Entnahmen und der Einlagen-- einen Feststellungsbescheid nach § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG, erlassen hat.
- 38** a) Ohne diesbezügliche Feststellung konnte und durfte das FG angesichts der Besonderheiten des Streitfalls nicht über das Vorliegen der Thesaurierungsbegünstigung für den nicht entnommenen Gewinn des Forstbetriebs T nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG entscheiden.
- 39** Der Erlass eines Feststellungsbescheids nach § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG steht allerdings ausweislich des Gesetzeswortlauts "können" lediglich im Ermessen des für die gesonderte Feststellung der Gewinneinkünfte zuständigen Finanzamts, so dass nicht in jedem Fall eine diesbezügliche Sachverhaltsfeststellung durch das FG angezeigt ist.
- 40** Wird allerdings die Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG für nicht entnommene Gewinne der Betriebe, deren Gewinne vom für die gesonderte Feststellung nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zuständigen Finanzamt gesondert festgestellt worden sind, bereits für zurückliegende Veranlagungszeiträume beantragt und sind die dadurch entstandenen Nachversteuerungsbeträge nach § 34a Abs. 3 Satz 3 EStG gesondert festgestellt worden, dürften die Feststellungen nach § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG von den für die gesonderte Feststellung zuständigen Finanzämtern schon aufgrund deren Sachnähe regelmäßig getroffen werden. Jedenfalls in den Fällen, in denen das FG von diesen Umständen Kenntnis hat, muss es vor einer Entscheidung über eine Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a Abs. 1 Satz 1 EStG Feststellungen dazu treffen, ob ein Feststellungsbescheid nach § 34a Abs. 10 Satz 1 EStG --insbesondere im Hinblick auf dessen Bindungswirkung nach § 182 Abs. 1 Satz 1 AO-- erlassen worden ist.
- 41** b) So verhält es sich im Streitfall. Das FG wusste ausweislich der Ausführungen im Tatbestand um die gesonderte

Feststellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für den Betrieb T durch das nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 AO zuständige Lagefinanzamt R und dass nach Gewährung der Thesaurierungsbegünstigung für nicht entnommene Gewinne in vorherigen Veranlagungszeiträumen für diesen Forstbetrieb ein Nachversteuerungsbetrag vom FA gesondert festgestellt worden ist. Es hätte daher ermitteln müssen, ob das Lagefinanzamt einen Feststellungsbescheid nach § 34a Abs. 10 Satz 3 EStG für den Forstbetrieb T separat oder verbunden mit der gesonderten Feststellung der Einkünfte nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b AO für das Streitjahr erlassen hat.

- 42** Das FG hat diese Feststellungen nicht getroffen. Dem erkennenden Senat ist es ungeachtet der Aktenlage, die auf das Vorliegen eines entsprechenden Feststellungsbescheids hindeutet, verwehrt, eigene Feststellungen zu treffen. Das FG wird die entsprechenden Feststellungen im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben.
- 43** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)