Urteil vom 13. November 2024, I R 5/21

Maßgeblichkeit der zeitlichen Abfolge für die Ausübung des Gewinnermittlungswahlrechts

ECLI:DE:BFH:2024:U.131124.IR5.21.0

BFH I. Senat

AO § 180 Abs 1 Nr 2 Buchst a, AO § 180 Abs 3 S 1 Nr 1, AO § 180 Abs 5 Nr 1, EStG § 4 Abs 1 S 1, EStG § 4 Abs 3 S 1, EStG VZ 2007

vorgehend FG München, 30. November 2020, Az: 7 K 36/18

Leitsätze

NV: Eine ausländische Personengesellschaft hat ihr Gewinnermittlungswahlrecht nach § 4 Abs. 3 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes rechtserheblich ausgeübt, wenn sie eine Einnahmen-Überschussrechnung fertigstellt und diese Gewinnermittlung als endgültig ansieht. Eine zeitlich nachfolgende Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich im In- oder Ausland berührt diesen Umstand nicht.

Tenor

Auf die Revision der Kläger wird das Urteil des Finanzgerichts München vom 30.11.2020 - 7 K 36/18 aufgehoben.

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

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten im zweiten Rechtsgang insbesondere darüber, ob die Höhe der über eine britische Personengesellschaft im Jahr 2007 (Streitjahr) im Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland (GB) erzielten Einkünfte aus einem gewerblichen Goldhandel durch Einnahmen-Überschussrechnung (EÜR) nach § 4 Abs. 3 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (EStG) oder durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG zu ermitteln ist.

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin zu 1., eine GmbH & Co. KG, ist Rechtsnachfolgerin der (inländischen) A-OHG. Diese war zu 98 % an der --im Dezember 2007 nach englischem Recht in der Rechtsform einer General Partnership gegründeten und mittlerweile beendeten-- ... Partnership (GP) beteiligt. Nach deutschem Recht war die GP als Personengesellschaft zu qualifizieren. Weitere Gesellschafter der GP waren die im Inland wohnhaften Eheleute ... (Kläger und Revisionskläger zu 2. --B--) und ... (Klägerin und Revisionsklägerin zu 3. --C--) mit einer Beteiligungsquote von jeweils 1 %. B war alleiniger Geschäftsführer der GP. B und C waren auch die alleinigen Gesellschafter der A-OHG.

3 Die GP mietete noch im Streitjahr einen Büroraum in X (GB) an. Dort befand sich auch der Sitz der Gesellschaft. Im Gesellschaftsvertrag der GP war unter anderem Folgendes geregelt:

> "The Partner shall procure that a profit and loss account is prepared for each Accounting Period and a balance sheet which shall not attribute any value to goodwill is prepared as at each Accounts Date so as to give a true and fair view of the Business for such period and as at such date in accordance with the Accounting Standards."

4 Die GP nahm ihre Geschäftstätigkeit im Dezember des Streitjahres auf. Zur Durchführung ihrer geschäftlichen Aktivitäten und der Einrichtung des Büros hielt sich B wiederholt in X auf. Die GP schloss mit dem Kreditinstitut ... (nachfolgend: Bank) einen Kreditvertrag zur Finanzierung ihrer Goldgeschäfte. Die Abwicklung der Goldgeschäfte erfolgte ebenfalls über die Bank.

5 Am 21.12.2007 erteilte B der Bank den Auftrag zum Kauf von 220 kg Gold zu Lasten des Vermögens der GP. Der Kauf wurde auftragsgemäß durchgeführt und der Kaufpreis von ... € dem Konto der GP belastet. Am 14. und am 25.01.2008 wurden für Rechnung der GP weitere 15 kg beziehungsweise 40 kg Gold erworben. 220 kg Gold wurden am 04.02.2008 zum Preis von ... € wieder veräußert. Im Laufe des Jahres 2008 erfolgten weitere An- und Verkäufe von Gold. Darüber hinaus war die GP auch als Vermittlerin für die Goldgeschäfte weiterer Gesellschaften tätig.

6 Im Dezember 2008 reichten B und C im Inland ihre Einkommensteuererklärung für das Streitjahr ein. Für die aus der GP erzielten Einkünfte fügten sie eine zum 31.12.2007 erstellte EÜR bei.

7 Im Januar 2009 reichte die GP in GB ihre Steuererklärung für den Zeitraum 11.12.2007 bis 05.04.2008 ein (partnership tax return). In diesem Zusammenhang verfasste die mit der britischen Steuererklärung befasste Steuerberatungsgesellschaft (..., GB) einen "profit & loss account", ein "balance sheet" und einen "partners capital account". Grundlage waren unter anderem von der GP zur Verfügung gestellte "accounting records".

8 In der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) reichte die GP auf Anforderung im Juli 2009 beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) eine Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung nach § 180 Abs. 5 i.V.m. Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung in der für das Streitjahr geltenden Fassung (AO) ein. Ihren Gewinn ermittelte sie anhand einer EÜR. Infolge des im Streitjahr getätigten Ankaufs von 220 kg Gold und weiterer betrieblich veranlasster Ausgaben ergab sich ein Verlust von ... €. Insoweit erklärte sie nach dem Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung vom 26.11.1964 (BGBl II 1966, 359, BStBl I 1966, 730) i.d.F. des Revisionsprotokolls vom 23.03.1970 (BGBl II 1971, 46, BStBl I 1971, 140) --DBA-Großbritannien 1964/1970-- Einkünfte, die unter Progressionsvorbehalt von der deutschen Einkommensteuer freizustellen seien.

9 Das FA folgte dem nicht und erließ am 14.12.2010 einen negativen Feststellungsbescheid. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg (Finanzgericht --FG-- München, Urteil vom 17.03.2014 - 7 K 1792/12, juris). Der Senat hat dieses Urteil mit Urteil vom 11.07.2017 - I R 34/14 (juris) aus verfahrensrechtlichen Gründen aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen.

10 Im zweiten Rechtsgang gab das FG der Klage mit Urteil vom 30.11.2020 - 7 K 36/18 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2021, 1891) teilweise statt und verpflichtete das FA unter Aufhebung des negativen Feststellungsbescheids, negative und nach dem DBA-Großbritannien 1964/1970 unter Progressionsvorbehalt freizustellende Einkünfte von ... € gesondert und gegenüber den Klägern einheitlich festzustellen sowie diese Einkünfte zu 98 % auf die Klägerin zu 1. (als Rechtsnachfolgerin der A-OHG) und zu jeweils 1 % auf B und C zu verteilen. Im Übrigen wies das FG die Klage ab.

11 Die GP habe im Streitjahr gewerbliche Einkünfte aus einem Goldhandel erzielt. Diese seien in vollem Umfang der Betriebsstätte in X zuzuordnen. Eine weitere Betriebsstätte bestehe nicht, insbesondere keine inländische Geschäftsleitungsbetriebsstätte. Entgegen der Auffassung der Kläger sei die Höhe der Einkünfte aber nicht durch EÜR nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG, sondern durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG zu ermitteln. Hierfür könne dahinstehen, ob die GP aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet gewesen sei, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen. Jedenfalls stehe ihr das Gewinnermittlungswahlrecht nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG schon deshalb nicht zu, weil sie freiwillig Bücher geführt und nach ausländischem Recht Abschlüsse gemacht habe. Insbesondere habe die GP ihr Gewinnermittlungswahlrecht nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG nicht zeitlich vor der Erstellung des britischen Jahresabschlusses ausgeübt. Die Einreichung der EÜR bei den für B und C zuständigen inländischen Finanzämtern Ende 2008 reiche hierfür nicht aus, da es sich um in GB erzielte Einkünfte handele. Deshalb sei die buchführungsmäßige Erfassung sowie die Art der handelsrechtlichen Gewinnermittlung in GB und nicht der Zeitpunkt der Wahl der Gewinnermittlungsart in Deutschland maßgeblich. Für die konkrete Ermittlung der Einkünfte sei wegen des abweichenden Stichtags der von der GP erstellten Bilanz eine Schätzung vorzunehmen. Hierfür sei das Ergebnis der EÜR zu korrigieren, indem die Anschaffungskosten für das Gold und die aufgrund einer tatsächlichen Verständigung nicht abziehbaren Betriebsausgaben hinzugerechnet werden.

12 Einen Antrag der Kläger auf Berichtigung des Tatbestands nach § 107 und § 108 der Finanzgerichtsordnung (FGO) hat das FG durch Beschluss vom 15.02.2021 - 7 K 36/18 abgelehnt. Die von den Klägern begehrte Ergänzung, dass die GP mit ihrer Feststellungserklärung im Juli 2009 dieselbe EÜR wie B und C im Dezember 2008 eingereicht habe, sei nicht entscheidungserheblich. Im Übrigen nehme das Urteil hinsichtlich des Zeitpunkts der erstmaligen Einreichung einer EÜR im Dezember 2008 auf das schriftliche Vorbringen der Kläger Bezug.

13 Die Kläger machen mit ihrer Revision die Verletzung formellen und materiellen Rechts geltend und beantragen, die Vorentscheidung aufzuheben und das FA unter Aufhebung des negativen Feststellungsbescheids vom 14.12.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 08.05.2012 zu verpflichten, negative und nach dem DBA-Großbritannien unter Progressionsvorbehalt freizustellende Einkünfte in Höhe von ... € festzustellen und diese zu 98 % auf die Klägerin zu 1. und zu jeweils 1 % auf die Kläger zu 2. und 3. zu verteilen.

14 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

15 Die Revision der Kläger ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und mangels Spruchreife zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO). Anhand der bisherigen tatrichterlichen Feststellungen kann nicht abschließend beurteilt werden, in welcher Höhe für das Streitjahr nach dem DBA-Großbritannien 1964/1970 steuerfreie und dem Progressionsvorbehalt unterliegende Einkünfte der GP festzustellen sind.

16 1. Das FG ist zu Recht davon ausgegangen, dass die über die GP erzielten Einkünfte nach § 180 Abs. 5 Nr. 1 i.V.m. § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO gesondert festzustellen waren.

17 Da sowohl B als auch C im Streitjahr aufgrund ihres inländischen Wohnsitzes unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren (§ 1 Abs. 1 Satz 1 EStG), liegt kein Ausnahmetatbestand nach § 180 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 AO vor.

18 Darüber hinaus handelt es sich auf Grundlage der Feststellungen des FG um nach dem DBA-Großbritannien 1964/1970 von der inländischen Bemessungsgrundlage ausgenommene Einkünfte, die für die Festsetzung der Steuern der beteiligten Personen von Bedeutung sind. Denn die über die GP erzielten Einkünfte aus dem Goldhandel sind als gewerbliche Unternehmensgewinne im Sinne des Art. III DBA-Großbritannien 1964/1970 zu qualifizieren, die in vollem Umfang der (einzigen) Betriebsstätte in X zuzuordnen sind. Insbesondere liegt nach den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) keine inländische Geschäftsleitungsbetriebsstätte vor. Damit sind die über die GP erzielten Einkünfte nach Art. XVIII Abs. 2 Buchst. a DBA-Großbritannien 1964/1970 i.V.m. § 32b Abs. 1 Nr. 3 und Abs. 2 Nr. 2 EStG von der inländischen Besteuerung unter Progressionsvorbehalt freizustellen. Da zwischen den Beteiligten hierüber kein Streit (mehr) besteht, sieht der Senat insoweit von weiteren Ausführungen ab.

19 2. Dagegen ist die Ermittlung der Höhe der Einkünfte durch das FG rechtsfehlerhaft. Das FG ist hierbei zu Unrecht davon ausgegangen, dass auf Grundlage seiner bisherigen Feststellungen eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG durch EÜR nicht in Betracht kommt.

20 a) Die dem Progressionsvorbehalt unterliegenden ausländischen Einkünfte sind nach den einschlägigen Vorschriften des deutschen Steuerrechts zu bestimmen (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsurteil vom 18.01.2023 - I R 48/19, BFH/NV 2023, 814, m.w.N.).

21 Für Gewinneinkünfte sieht § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG grundsätzlich die Ermittlung aufgrund eines (bilanziellen) Bestandsvergleichs vor. Alternativ können Steuerpflichtige, die --erstens-- nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und die --zweitens-- auch nicht freiwillig Bücher führen und Abschlüsse machen, nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG als Gewinn auch den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen (Gewinnermittlungswahlrecht).

22 b) Nach der Rechtsprechung des IV. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) (Urteile vom 20.04.2021 - IV R 3/20, BFHE 273, 119, BStBl II 2023, 703 --Verfassungsbeschwerde vom Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 13.01.2025 - 2 BvR 1618/21 nicht zur Entscheidung angenommen-- und vom 20.04.2021 - IV R 20/17, BFH/NV

2021, 1191), der sich der erkennende Senat angeschlossen hat (Senatsurteil vom 18.01.2023 - I R 48/19, BFH/NV 2023, 814) und die der Vorinstanz bei der Urteilsfällung nicht bekannt sein konnte, kommt es für die Ausübung des Gewinnermittlungswahlrechts nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG auf das Verhalten der ausländischen Personengesellschaft als "fiktiver" Normadressatin des § 4 Abs. 3 EStG und nicht auf das Verhalten der inländischen Gesellschafter an. Dabei sind die Regeln zu befolgen, die auch für den reinen Inlandsfall gelten. Maßgeblich ist danach die tatsächliche Handhabung der Gewinnermittlung. Das Wahlrecht ist ausgeübt, wenn das Gewinnermittlungssubjekt die EÜR oder den Betriebsvermögensvergleich fertiggestellt hat und diese Gewinnermittlung als endgültig ansieht. Möchte die ausländische Personengesellschaft für Zwecke der Ermittlung der nach dem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung steuerfreien Progressionseinkünfte die EÜR wählen, muss das Wahlrecht entsprechend ausgeübt werden, bevor im In- oder Ausland eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich erfolgt. Als starkes Beweisanzeichen hierfür kann gewertet werden, dass bei dem inländischen Finanzamt eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG eingereicht wird, bevor der ausländischen Steuerverwaltung gegebenenfalls eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich zugeleitet worden ist.

23 c) Nach diesen Maßgaben hat das FG die von den Klägern eingewandte zeitliche Abfolge (Einreichung der EÜR bei den inländischen Finanzbehörden im Dezember 2008 und erst nachfolgend etwaige Erstellung von Abschlüssen in GB) rechtsfehlerhaft allein deshalb für unbeachtlich gehalten, weil es auf die Erstellung eines Jahresabschlusses in GB und "nicht auf den Zeitpunkt der Wahl der Gewinnermittlung im Inland" ankomme. Denn die GP hat ihr Gewinnermittlungswahlrecht nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG auch dann wirksam ausgeübt, wenn sie eine EÜR fertiggestellt und diese Gewinnermittlung als endgültig angesehen hat, bevor im Januar 2009 Abschlüsse in GB erstellt worden sind. Auf die Bedeutung der zeitlichen Abfolge wird in der oben ausgeführten Rechtsprechung des IV. Senats des BFH, der sich der erkennende Senat auch in diesem Punkt anschließt, ausdrücklich hingewiesen.

24 Dass die zeitlich nachfolgende Erstellung eines Jahresabschlusses in GB unschädlich ist, folgt im Übrigen auch aus der Rechtsprechung des BFH zu den Voraussetzungen einer Entscheidung zur Ausübung des Bestandsvergleichs nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG. Eine solche Entscheidung setzt danach voraus, dass zeitnah eine Eröffnungsbilanz aufgestellt, eine kaufmännische Buchführung eingerichtet und aufgrund von Bestandsaufnahmen ein Abschluss gemacht wird (BFH-Urteile vom 19.10.2005 - XI R 4/04, BFHE 211, 262, BStBl II 2006, 509 und vom 05.11.2015 - III R 13/13, BFHE 252, 322, BStBl II 2016, 468). Dies bedeutet, dass das Recht zur Wahl einer Gewinnermittlung durch EÜR erst mit der Erstellung eines Abschlusses entfällt (BFH-Urteil vom 19.03.2009 - IV R 57/07, BFHE 224, 513, BStBl II 2009, 659). Dies gilt auch bei ausländischen Gesellschaften und selbst dann, wenn --wie im Streitfall aufgrund der gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen-- feststehen sollte, dass zeitlich nachfolgend auch ein Bestandsvergleich erstellt werden soll.

25 d) Das FG konnte sich für seine Rechtsauffassung nicht auf das Senatsurteil vom 25.06.2014 - I R 24/13 (BFHE 246, 404, BStBl II 2015, 141) berufen, das den Fall einer atypisch stillen Beteiligung an einer --in Österreich ansässigen-- bilanzierenden Kapitalgesellschaft und damit einen nicht vergleichbaren Sachverhalt betraf. Maßgebender Gesichtspunkt war dort, dass der Gewinn der atypisch stillen Gesellschaft aus der Handels- und Steuerbilanz des Geschäftsinhabers abzuleiten sei und es insofern nur einen einheitlichen Vermögensvergleich geben könne. Im Streitfall stellt sich dagegen die Frage, ob die ausländische Gesellschaft selbst ihr Gewinnermittlungswahlrecht nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG ausgeübt hatte, bevor in GB Abschlüsse erstellt worden sind.

26 3. Die Vorentscheidung beruht auf einer abweichenden rechtlichen Beurteilung und ist daher aufzuheben. Auf die von den Klägern geltend gemachten Verfahrensmängel kommt es nicht an, da die Sache auf Grundlage der bisherigen Feststellungen des FG nicht spruchreif ist. Insbesondere fehlen in Bezug auf die zugrunde liegenden Aufzeichnungen und die daraus abgeleitete Gewinnermittlung ausreichend konkrete Feststellungen, welche Person was und wann getan hat (gegebenenfalls in wessen Auftrag).

27 a) Insbesondere hat das FG Feststellungen zum Zeitpunkt der Ausübung des Gewinnermittlungswahlrechts nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG nachzuholen.

28 Zwar wird zu berücksichtigen sein, dass es grundsätzlich nicht auf die Gesellschafter der GP, sondern allein auf die GP als Gewinnermittlungssubjekt ankommt. Maßgebend ist demnach, ob und wann die GP die EÜR fertiggestellt und diese Gewinnermittlung als endgültig angesehen hat.

29 Dies bedeutet aber nicht, dass die Vorgänge im Dezember 2008 unerheblich sind. Für die Ausübung des Gewinnermittlungswahlrechts nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG ist es lediglich ein starkes Beweisanzeichen, dass die EÜR von der GP an das für ihre inländische Feststellungserklärung zuständige Finanzamt übermittelt wurde. Zwingend erforderlich ist dies aber nicht. Dass die GP eine EÜR fertiggestellt und als endgültig angesehen hat, kann sich

somit auch aus anderen Umständen ergeben. Insbesondere kann die GP eine von ihr herrührende EÜR über ihre Gesellschafter endgültig in den Rechtsverkehr geben, indem sie diese den Gesellschaftern zur Vorlage bei deren inländischen Finanzbehörden zur Verfügung stellt (vgl. auch Senatsurteil vom 18.01.2023 - I R 48/19, BFH/NV 2023, 814, Rz 21).

30 Vor diesem Hintergrund könnte die GP das Gewinnermittlungswahlrecht nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG gegebenenfalls bereits im Dezember 2008 und damit zeitlich vor der etwaigen Erstellung eines Abschlusses ausgeübt haben. Dabei wird zu berücksichtigen sein, dass nach den Feststellungen des FG sowie den übereinstimmenden Einlassungen der Beteiligten im Rahmen des Tatbestandsberichtigungsantrags sämtliche Gesellschafter der GP bei den für sie zuständigen inländischen Finanzämtern dieselbe EÜR eingereicht haben und B der Geschäftsführer der GP war. Dies könnte ein Anhaltspunkt sein, dass die EÜR nicht von den Gesellschaftern selbst erstellt worden ist, sondern von beziehungsweise im Auftrag der GP, um sie den Gesellschaftern zur Weiterleitung an deren inländische Finanzbehörden zur Verfügung zu stellen. Darüber hinaus ist das von den Klägern als Anlage K 36 (Bl. 399 ff. der FG-Akte) eingereichte Schreiben der ... GmbH vom 17.09.2008 zu berücksichtigen. Auch wenn dieses Schreiben an B und die A-OHG adressiert war, könnte der Hinweis auf die weitere Verwendung durch die "Gesellschafter" ebenfalls dafür sprechen, dass die EÜR im Auftrag der GP gefertigt worden ist.

31 b) In der Folge wäre nicht mehr darüber zu entscheiden, ob die zeitnahe Erstellung einer Eröffnungsbilanz in jedem Fall zwingende Voraussetzung der Wahl einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG ist (vgl. BFH-Urteil vom 05.11.2015 - III R 13/13, BFHE 252, 322, BStBl II 2016, 468) und ob eine etwaige Ausnahme im Fall des Fehlens bilanzierungsfähiger Wirtschaftsgüter (vgl. Korn in Korn, § 4 EStG Rz 494.1; a.A. BFH-Urteil vom 02.03.2006 - IV R 32/04, BFH/NV 2006, 1457, allerdings bei einer Bewertung zu 0 DM im Fall einer Praxisübernahme) im Streitfall schon deshalb nicht in Betracht kommt, weil der GP im Zeitpunkt ihrer Gründung bilanzierungsfähige Erstattungsansprüche zustanden.

32 Entsprechendes würde für die Einwände der Kläger hinsichtlich der Feststellung eines Umstands einer tatsächlichen Einrichtung einer kaufmännischen Buchführung gelten, insbesondere hinsichtlich der Annahme des FG, dass die in Bezug genommenen Unterlagen mehr als eine Aufzeichnung von Betriebseinnahmen und -ausgaben darstellen und auch Bestandskonten enthalten (vgl. hierzu auch FG München, Urteil vom 29.09.2022 - 11 K 539/18, juris; FG Köln, Urteil vom 14.09.2023 - 7 K 2450/20, EFG 2024, 638).

33 Auch der Einwand der Kläger, dass die in GB zum 05.04.2008 erstellten Abschlüsse schon deshalb keine Abschlüsse im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG sein könnten, wäre nicht mehr entscheidungserheblich und könnte dahingestellt bleiben. Allerdings wäre es in jedem Fall rechtsfehlerhaft, eine Sperrwirkung der zum 05.04.2008 erstellten Bilanz gegenüber der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG anzunehmen, die konkrete Höhe des Gewinns dann aber dennoch im Schätzungswege aus der EÜR abzuleiten, da eine Überleitungsrechnung nicht möglich sei.

34 c) Schließlich hat das FG --auf der Grundlage seiner Rechtsauffassung folgerichtig-- bisher keine Feststellungen zu einer Buchführungs- und Bilanzierungspflicht der GP nach englischem Recht getroffen. Für die insoweit nachzuholenden Feststellungen wird auf die vom IV. Senat des BFH entwickelten Grundsätze verwiesen (Urteile vom 20.04.2021 - IV R 3/20, BFHE 273, 119, BStBl II 2023, 703 und vom 20.04.2021 - IV R 20/17, BFH/NV 2021, 1191; vgl. auch Senatsurteil vom 18.01.2023 - I R 48/19, BFH/NV 2023, 814). Dem Senatsurteil vom 16.12.1992 - I R 32/92 (BFHE 170, 354, BStBl II 1993, 399) lässt sich entgegen der Auffassung der Kläger nicht entnehmen, dass der Senat zwingend gehalten wäre, diese Grundsätze selbst anhand des für die GP geltenden englischen Rechts zu prüfen.

35 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de