

**Bundesfinanzhof**  
**Beschl. v. 20.01.1999, Az.: IV R 52/98**

---

**Einkommensteuer; Landwirtschaftlicher Betrieb; Grundstück; Schenkung; Betriebsaufgabe; Entnahmegewinn; Grundsätzliche Bedeutung**

**Gericht:** BFH

**Entscheidungsform:** Beschluss

**Datum:** 20.01.1999

**Referenz:** JurionRS 1999, 12135

**Aktenzeichen:** IV R 52/98

**ECLI:** [keine Angabe]

**Rechtsgrundlagen:**

§ 1 FELEG

§ 174 Abs. 4 AO 1977

§ 116 Abs. 1 Nr. 5 FGO

§ 124 Abs. 1 FGO

§ 126 Abs. 1 S. 1 FGO

§ 56 Abs. 1 FGO

§ 99 Abs. 2 FGO

§ 126 Abs. 1 FGO

§ 115 Abs. 1 FGO

§ 116 Abs. 1 FGO

§ 85 Abs. 2 ZPO

**Fundstelle:**

BFH/NV 1999, 1100-1102

---

**BFH, 20.01.1999 - IV R 52/98**

**Amtlicher Leitsatz:**

===NV=(nicht amtlich veröffentlicht)==anonymisierte Fassung===

**Gründe**

- 1 Die Kläger und Revisionskläger sind Ehegatten und waren im Streitjahr 1992 gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt worden. Sie betrieben teils auf eigenen, teils auf gepachteten Flächen einen landwirtschaftlichen Betrieb. Die Einkünfte wurden nach Durchschnittssätzen ermittelt.
- 2 Anfang 1989 gaben sie die gepachteten Flächen zurück. Die eigenen landwirtschaftlichen Nutzflächen verpachteten sie größtenteils. Den Viehbestand verkauften sie. Gegenüber Gemeinde und Landwirtschaftsamt erklärten sie die Aufgabe des Betriebs. Der Ehemann (E) erhielt zudem die beantragte Produktionsaufgaberente. Mit Vertrag vom 15. Februar 1989 schenkten beide ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück an ihren Sohn und dessen Ehefrau.

- 3 In der am 25. August 1989 abgegebenen Einkommensteuererklärung 1988 berücksichtigten sie die Grundstücksübergabe nicht. Auch in der am 25. Juni 1991 abgegebenen Einkommensteuererklärung 1989 erklärten sie keine Betriebsaufgabe. Die Anlage L war nicht ausgefüllt. Zwei Anlagen weisen darauf hin, daß E eine steuerfreie Rente nach § 1 des Gesetzes zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG) bezog.
- 4 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) erfaßte die Schenkung als Entnahmegewinn in Höhe von . . . DM im Wirtschaftsjahr 1988/89 und erließ entsprechende Einkommensteuerbescheide 1988 und 1989. Mit dem Einspruch machten die Kläger geltend, ihr landwirtschaftlicher Betrieb sei bereits 1989 aufgegeben worden. Laut einem Aktenvermerk vom 12. August 1991 über ein Gespräch mit dem Beratungsbüro der Kläger war nicht sicher, ob eine Betriebsaufgabe erklärt werde oder nicht. In einem weiteren Vermerk vom 24. März 1992 hielt das FA fest, daß nach der Aussage des Beratungsbüros bereits Betriebsaufgabeerklärungen vorliegen müßten. Dieses teilte dann im Schreiben vom 1. April 1992 dem FA mit, daß von einer Betriebsaufgabe auszugehen sei, weil die gepachteten Flächen zurückgegeben, der Viehbestand verkauft und die Aufgabe des Betriebs gegenüber Gemeinde und Landwirtschaftsamt erklärt worden seien. Diese Betriebsaufgabe wurde später ausdrücklich auf das Jahr 1989 bezogen.
- 5 Das FA wies jedoch darauf hin, daß eine Aufgabeerklärung entgegen der früher von ihm geäußerten Ansicht rückwirkend höchstens bis zu drei Monaten nach der Aufgabe des Betriebs erklärt werden könne. Es betrachte daher den Betrieb als zum 20. Juli 1993 aufgegeben.
- 6 Das FA erließ nunmehr einen geänderten Einkommensteuerbescheid 1989 und setzte darin die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit . . . DM für das Wirtschaftsjahr 1988/89 und mit . . . DM für das Wirtschaftsjahr 1989/90 an. Die Kläger legten dagegen Einspruch ein und verwiesen auf das Einspruchsverfahren betreffend die Einkommensteuer 1988. Sie meinten, eine ausdrückliche Aufgabeerklärung sei nicht erforderlich, weil der Betrieb zerschlagen worden sei. Sie legten außerdem einen Mietvertrag vor, durch den sie einen Stellplatz und zwei Lagerräume seit dem 26. September 1989 an einen Gewerbebetrieb verpachtet hätten. Einen schriftlichen Pachtvertrag für die seit dem 1. Januar 1990 für . . . DM/Jahr verpachteten Wiesen legten sie nicht vor. Der Einspruch hatte keinen Erfolg. Das FA vertrat darin die Ansicht, unter Würdigung aller Umstände handle es sich lediglich um eine Stilllegung und nicht um eine Zerschlagung des Betriebs.
- 7 Da die Kläger der Aufforderung, den Aufgabegewinn für das Wirtschaftsjahr 1993/94 zu ermitteln, nicht nachkamen, ermittelte das FA ihn von Amts wegen mit . . . DM und änderte den Einkommensteuerbescheid 1993 entsprechend. Der Einspruch blieb erfolglos. Während des Klageverfahrens setzte das Finanzgericht (FG) die Vollziehung des Einkommensteuerbescheids 1993 mit der Begründung aus, spätestens in dem Schreiben vom 1. April 1992 sei eine Betriebsaufgabeerklärung zu sehen. Das FA half der Klage ab und berücksichtigte im entsprechend geänderten Einkommensteuerbescheid 1993 vom 4. Juli 1997 den Aufgabegewinn nicht mehr.
- 8 Statt dessen erfaßte es in dem am 4. Juli 1997 geänderten Einkommensteuerbescheid 1992 den Aufgabegewinn. Die Änderung stützte es auf § 174 Abs. 4 der Abgabenordnung (AO 1977). Der Einspruch blieb erfolglos.
- 9 Mit der Klage machten die Kläger geltend, der Einkommensteuerbescheid 1993 sei nicht aufgrund der Beurteilung "eines bestimmten Sachverhalts" ergangen. Vielmehr seien alle Tatsachen bekannt gewesen. Das FA habe Kenntnis von der Betriebsaufgabe gehabt. Ein weiterer Fehler des FA liege darin, daß es den für die Jahre 1989 bis 1992 ausgesprochenen Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben habe. Auch sei der Aufgabegewinn fehlerhaft ermittelt. Der Hausgarten samt Obstbaumwiese sei mit dem Wohngebäude steuerfrei zu entnehmen gewesen.
- 10 Das FG entschied gemäß § 99 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) durch Zwischenurteil darüber, ob der Betrieb 1992 aufgegeben worden sei. Es nahm an, die Aufgabe des Betriebs sei in dem Schreiben vom 1. April 1992 erklärt worden. Darin sei nicht nur geäußert worden, der Betrieb sei zu einem früheren Zeitpunkt aufgegeben worden, sondern auch, der Betrieb werde für den Fall

aufgegeben, daß sich das FA dieser Rechtsansicht nicht anschließe (Beschuß des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 13. September 1990 IV R 60/90 , BFH/NV 1991, 297). Aus den Akten gehe hervor, daß sich das FA der klägerischen Rechtsansicht nicht angeschlossen habe. Weder der Antrag vom 11. November 1990, die Einkommensteuervorauszahlungen für 1990 und 1991 herabzusetzen, noch die Einkommensteuererklärung 1989 enthielten eine Aufgabenerklärung. Auch der Aktenvermerk des FA vom 12. August 1991 weise auf eine Aufgabenerklärung hin.

- 11 Entgegen der Ansicht der Kläger sei es auch nicht so, daß kein landwirtschaftlicher Betrieb mehr hätte betrieben werden können. Der Stall hätte unter Entfernung der gewerblichen Werkstatt wieder Stall werden können. Zu den verbliebenen Flächen hätten weitere Flächen hinzugepachtet werden können. Unter diesen Umständen hätte die Betriebsaufgabe eindeutig erklärt werden müssen. Das sei jedoch erstmalig im Schreiben vom 1. April 1992 geschehen.
- 12 Bereits im Aussetzungsbeschuß vom 18. Februar 1997 habe das FG darauf hingewiesen, daß die Berater bereits am 24. März 1992 erklärt hätten, Aufgabenerklärungen lägen bereits vor. Auch dadurch sei der Wille zur Betriebsaufgabe bekundet worden. Daß dies nur telefonisch geschehen sei, mache diese Erklärung nicht ungeschehen (vgl. Senatsurteil vom 23. November 1995 IV R 36/94 , BFH/NV 1996, 398).
- 13 Eine tatsächliche Verständigung über eine Betriebsaufgabe vor 1992 sei nicht wahrscheinlich. Eine solche Verständigung wirke jedenfalls nicht zurück.
- 14 Das FA sei berechtigt gewesen, den Einkommensteuerbescheid 1992 gemäß § 174 Abs. 4 AO 1977 zu ändern, weil die Betriebsaufgabe nicht 1993, sondern 1992 erfolgt sei. Nachträglich habe sich herausgestellt, daß die Beurteilung unrichtig gewesen sei. Ob der Irrtum die tatsächlichen Voraussetzungen oder die rechtliche Beurteilung eines bestimmten Sachverhalts betreffe, sei unerheblich (vgl. BFH-Urteil vom 18. Februar 1997 VIII R 54/95 , BFHE 183, 6 [BFH 18.02.1997 - VIII R 54/95] , BStBl II 1997, 647). Das FA habe ursprünglich eine Betriebsaufgabe im Jahr 1993 angenommen. Dies sei unrichtig gewesen. Da der Betrieb tatsächlich im Jahr 1992 aufgegeben worden sei, habe es den insoweit unrichtigen Einkommensteuerbescheid 1992 ändern können. Darauf, ob das FA den Bescheid auch ändern dürfe, wenn es zunächst wider besseres Wissen eine Betriebsaufgabe im Jahr 1993 angenommen habe, komme es nicht an.
- 15 Die Revision ließ das FG nicht zu. Die Entscheidung wurde den Klägern am 1. April 1998 zugestellt.
- 16 Mit dem unmittelbar an den BFH gerichteten Schriftsatz vom 29. April 1998 --dort eingegangen am Donnerstag, den 30. April 1998-- haben die Kläger Revision mit der Begründung eingelegt, das angefochtene Urteil sei nicht gemäß § 116 Abs. 1 Nr. 5 FGO mit Gründen versehen. Die Geschäftsstelle des erkennenden Senats sandte die Revisionsschrift am Montag, dem 4. Mai 1998 an das FG, wo sie am 5. Mai 1998 einging. Abgabenerklärung wurde erteilt.
- 17 Mit dem am 17. August 1998 eingegangenen Schriftsatz beantragen die Kläger Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Sie machen geltend, die Rechtsbehelfsbelehrung des FG sei mißverständlich gewesen. Ihre Bevollmächtigten hätten daraus geschlossen, eine zulassungsfreie Revision sei unmittelbar an den BFH zu richten. Die Postlaufzeit habe ausgereicht, um für den rechtzeitigen Zugang beim FG zu sorgen (vgl. Senatsurteil vom 4. Juni 1992 IV R 123-124/91 , BFHE 169, 132, BStBl II 1993, 125).
- 18 In der Sache selbst führen die Kläger aus, das FG habe einen bestimmten Sachverhaltskomplex überhaupt nicht berücksichtigt. Einer Betriebsaufgabenerklärung bedürfe es nach der Rechtsprechung des BFH nicht, wenn der Betrieb tatsächlich aufgegeben worden sei oder eine Wiederaufnahme objektiv nicht möglich sei. Trotz entsprechenden Sachvortrags in der mündlichen Verhandlung sei das FG dieser Frage nicht nachgegangen. Es fehle eine Begründung dafür, warum die tatsächliche Aufgabe nicht bereits im Jahr 1989 stattgefunden habe. Wenn wesentliche Teile des Betriebsvermögens veräußert würden, sei eine Aufgabenerklärung entbehrlich. Der Viehbestand und die Maschinen stellten aber bei einem Pachtbetrieb die wesentliche Betriebsgrundlage dar, ebenso

die Grundstücke. Durch die Rückgabe der Grundstücke und den Verkauf des Viehbestandes und der Maschinen sei die Betriebsgrundlage völlig entzogen worden. Der Betrieb sei ursprünglich 8, 14 ha groß gewesen. Davon sei das 6, 15 ha große Pachtland zurückgegeben worden. Ein weiteres landwirtschaftliches Grundstück (1 520 qm) sei an den Sohn und dessen Ehefrau verschenkt worden. Die landwirtschaftliche Restfläche von ca. 1, 9 ha sei verpachtet worden. Diese Einkünfte seien als "Pachteinkünfte" erklärt worden. Der verbleibende Teil von 1 998 qm umfasse die frühere Hofstelle mit Stall, Scheune, Milchammer, Wagenremise und Wohnhaus, Hühnerstall und Obstwiese. Der Stall sei zu einer Werkstatt umgebaut und an den Sohn vermietet worden. Die Scheune sei an einen Gewerbebetrieb vermietet worden. Die Kläger seien zu einer Wiederaufnahme ihres Betriebs nicht mehr in der Lage gewesen. Ihre zwei Söhne kämen nach Berufsausbildung und Neigung dazu nicht in Betracht.

- 19** Die Kläger beantragen sinngemäß, unter Aufhebung des angefochtenen Urteils und der Einspruchsentscheidung den Einkommensteuerbescheid 1992 vom 4. Juli 1997 aufzuheben und den ursprünglichen Bescheid vom 3. Januar 1994 wieder in Kraft zu setzen.
- 20** Das FA beantragt, die Revision als unzulässig zu verwerfen.
- 21** Die Revision ist nicht statthaft ( § 124 Abs. 1 FGO ) und daher durch Beschluß zu verwerfen ( § 126 Abs. 1 FGO ).
- 22** 1. Abweichend von § 115 Abs. 1 FGO findet nach Art. 1 Nr. 5 des Gesetzes zur Entlastung des Bundesfinanzhofes die Revision nur statt, wenn das FG oder auf Beschwerde gegen die Nichtzulassung der BFH sie zugelassen hat. Die erhobene Nichtzulassungsbeschwerde hat der erkennende Senat durch Beschluß vom heutigen Tag zurückgewiesen.
- 23** 2. Die Revision ist nicht gemäß § 116 Abs. 1 FGO statthaft. Ein wesentlicher Verfahrensmangel i. S. von § 116 Abs. 1 FGO liegt nach dem Vorbringen der Kläger nicht vor. Die Klägerin hat den geltend gemachten Mangel, das angefochtene Urteil sei nicht i. S. von § 116 Abs. 1 Nr. 5 FGO begründet, nicht schlüssig gerügt. Allerdings ist ein wesentlicher Verfahrensmangel i. S. von § 116 Abs. 1 Nr. 5 FGO nicht nur dann gegeben, wenn das FG seine Entscheidung überhaupt nicht begründet, sondern auch dann, wenn es bei seiner Begründung lediglich inhaltslose oder unverständliche Wendungen niederschreibt, die nicht erkennen lassen, von welchen Erwägungen das Gericht ausgegangen ist, und die eine Überprüfung des Rechtsstandpunkts nicht ermöglichen (vgl. z. B. Senatsbeschlüsse vom 12. Juni 1996 IV R 45/95 , BFH/NV 1996, 918, m. w. N. , und vom 25. November 1997 IV R 44/97 , BFH/NV 1998, 1100). Das gilt ferner, wenn das FG einen selbständigen Anspruch oder ein selbständiges Angriffsmittel mit Stillschweigen übergeht. Dagegen ist die Rüge nicht schlüssig, wenn der angebliche Begründungsmangel nur ein Tatbestandsmerkmal einer Rechtsnorm berührt (Senatsbeschlüsse in BFH/NV 1996, 918, und vom 20. November 1990 IV R 80/90 , BFH/NV 1991, 609).
- 24** Den danach zu stellenden Anforderungen wird die Revisionsbegründung nicht gerecht. Das angefochtene Urteil läßt klar erkennen, daß nach der Rechtsauffassung des FG eine ausdrückliche Aufgabeerklärung notwendig war, weil der bis 1989 aktiv bewirtschaftete landwirtschaftliche Betrieb durch die Rückgabe der Pachtflächen sowie die Veräußerung des Viehbestandes nicht zerschlagen worden war. Das FG hat im Tatbestand ausdrücklich festgehalten, daß die Kläger Anfang des Jahres 1989 die angepachteten Pachtflächen zurückgegeben und den Viehbestand verkauft haben. Darüber hinaus hat es sich auch in den Entscheidungsgründen mit dem klägerischen Argument auseinandergesetzt. Insbesondere hat es die Ansicht der Kläger verneint, mit dem verbliebenen Rest hätte keine Landwirtschaft mehr betrieben werden können. Es hat weiter ausgeführt, nach Entfernung der im Stall eingerichteten Werkstatt hätte dieser wieder als Stall genutzt werden können. Daher hätte die Betriebsaufgabe ausdrücklich erklärt werden müssen. Ob diese Auffassungen zutreffen oder nicht, ist für das Vorliegen eines wesentlichen Verfahrensmangels i. S. von § 116 Abs. 1 Nr. 5 FGO unerheblich.

**25**

3. Im übrigen ist die eingelegte Revision auch deshalb unzulässig, weil die Revision erst am 5. Mai 1998 und damit erst nach Ablauf der Revisionsfrist von einem Monat ( § 120 Abs. 1 Satz 1 FGO ) eingelegt worden ist. Wie sich aus § 120 Abs. 1 Satz 1 FGO ergibt, ist die Revision binnen eines Monats nach Zustellung des Urteils beim FG einzulegen. Darauf hat auch das FG ausdrücklich in seiner Rechtsmittelbelehrung hingewiesen. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ( § 56 Abs. 1 FGO ) ist nicht zu gewähren. Die Verspätung war nicht unverschuldet. Der Bevollmächtigte, der die Revisionschrift unterzeichnete, hätte sich als Steuerberater auch selbst vergewissern müssen, daß die Revision beim richtigen Gericht eingelegt wird (vgl. BFH-Beschluß vom 29. März 1994 VII R 64/93 , BFH/NV 1995, 37). Dieses Verschulden ihres Prozeßvertreters müssen sich die Kläger wie eigenes zurechnen lassen ( § 155 FGO i. V. m. § 85 Abs. 2 der Zivilprozeßordnung ; vgl. BFH-Beschluß vom 13. Juli 1994 VIII R 23/94 , BFH/NV 1995, 231).

- 26** Etwas anderes folgt auch nicht daraus, daß die Frist möglicherweise gewahrt worden wäre, wenn die Revisionschrift vom BFH sofort nach dem Eingang am 30. April an das zuständige FG weitergeleitet worden wäre. Wer eine Revision beim unzuständigen Gericht einlegt, kann nicht darauf vertrauen, daß das zunächst angerufene Gericht die Rechtsmittelschrift auf dem schnellsten Wege an das zuständige FG weiterleitet (BFH-Beschlüsse vom 8. Juli 1991 X B 3/91 , BFH/NV 1992, 120, und 8. November 1996 VII R 89/96, BFH/NV 1997, 492). Der Bevollmächtigte der Kläger wußte aufgrund der Rechtsmittelbelehrung, daß die Revisionsfrist einen Monat nach Zustellung des Urteils endete. Er hatte daher erst recht Grund, die Revision beim richtigen Gericht einzulegen. Zwar hat die Geschäftsstelle des erkennenden Senats die Revisionschrift nicht wie im Fall des Urteils in BFHE 169, 132, BStBl II 1993, 125 noch am Tag des Eingangs an das FG weitergeleitet. Dennoch können sich die Kläger nicht auf ein Mitverschulden des BFH berufen. Denn die Geschäftsstelle hat die Revisionschrift unverzüglich, nämlich am ersten Werktag nach dem Eingang an das FG abgegeben und überdies Abgabennachricht erteilt. Der Prozeßbevollmächtigte der Kläger hätte daher etwaige weitere Wiedereinsetzungsgründe innerhalb der Zweiwochenfrist des § 56 Abs. 2 FGO vorbringen müssen.