

Mandanteninformationen für Unternehmer

August 2024

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen

1. **Anbieten von Kraftfahrzeugen und Standplatzvermietung**

Die Vermietung von Kfz-Stellplätzen anlässlich von Automärkten ist eine steuerfreie Vermietung an die potenziellen Verkäufer der Kraftfahrzeuge, wenn die erbrachten weiteren Leistungen an die potenziellen Kfz-Verkäufer unwesentlich und damit nicht leistungsbestimmend sind. Jedoch entfällt die Steuerbefreiung, wenn es sich um eine Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen handelt.

Hintergrund

Die Klägerin veranstaltete in den Streitjahren 2013-2017 an verschiedenen Standorten Automärkte und vermietete Pkw-Verkaufsplätze an private und gewerbliche Verkaufsinteressenten. Nach Entgeltentrichtung durften die Verkäufer innerhalb der Verkaufsfläche an dem zugewiesenen Stellplatz ihren Pkw anbieten. Das anwesende Kassen- und Ordnungspersonal der Klägerin leistete keine Unterstützung bei den Verkaufsprozessen.

Ein der Klägerin gehörendes Geldscheinprüfgerät durften die Verkäufer benutzen. Bei den Automärkten auf dem Gelände von Autokinos gab es sog. Snackbars in feststehenden Gebäuden. Insoweit hatten Besucher und Verkäufer die gleichen Preise zu bezahlen. Teilweise boten Drittanbieter die Erstellung von Autokennzeichen gegen Entgelt an.

Entscheidung

Zwar erbringt die Klägerin nach Auffassung des FG eine Grundstücksvermietung, jedoch handelt es sich dabei um eine nicht steuerbefreite Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen.

Die Vermietung von Kfz-Stellplätzen anlässlich von Automärkten ist eine steuerfreie Vermietung an die potenziellen Verkäufer der Kfz, wenn die erbrachten weiteren Leistungen an die potenziellen Kfz-Verkäufer wie hier unwesentlich und damit nicht leistungsbestimmend sind.

Im Streitfall erbrachte die Klägerin als weitere zusätzliche Leistungen u. a. die Stellung von Kassen- und Ordnungspersonal und eines Geldscheinprüfgeräts sowie den Verkauf von Essen und Trinken an Snackbars gegen extra Entgelt. Hierbei handelt es sich jedoch im Verhältnis zur Platzvermietung nur um geringfügige Leistungen. So unterstützte das o. g. Personal des Klägers die Verkäufer nicht bei den Verkaufsprozessen. Auch konnten Dienstleistungen von Drittanbietern der Klägerin nicht zugerechnet werden.

Der Verkauf von Essen und Trinken an den Snackbars gegen gesondertes Entgelt durch die Klägerin war nicht untrennbar mit der Vermietungsleistung an die Verkäufer verbunden. Die genannten zusätzlichen Leistungen der Klägerin sind so unwesentlich, dass die Leistungen der Klägerin insgesamt als Vermietung eines Stellplatzes für ein Fahrzeug anzusehen sind.

Diese geringfügigen zusätzlichen Leistungen führen dazu, dass es sich nicht um eine Zurverfügungstellung einer "Automarktplattform" handelt.

Die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen ist nicht befreit. Sinn und Zweck der Befreiung von Vermietungsleistungen sind soziale Gründe gewesen. Diese sozialen Gründe liegen z. B. bei der Vermietung von Bootliegeplätzen nicht vor. Dies gilt generell für die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Beförderungsmitteln und damit auch bei der Vermietung von Stellplätzen zum Abstellen für von zum Verkauf bestimmten Fahrzeuge.

Im Streitfall hat die Klägerin solche Vermietungsleistungen ausgeführt und diese stellen nicht nur Nebenleistungen dar. Die Klägerin hat selbst eingeräumt, dass sie Kfz-Anbietern lediglich die Berechtigung einräume, eine Verkaufsfläche in Form eines Stellplatzes zu nutzen.

2. **Kombinierte Sportschwimmbad- und Saunanutzung: Welcher Umsatzsteuersatz gilt?**

Ein Leistungsbündel aus Sportschwimmbad und Sauna kann aus Sicht eines Durchschnittsverbrauchers eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung darstellen. Eine solche einheitliche Leistung unterliegt nicht dem ermäßigten Steuersatz.

Hintergrund

Die Klägerin betreibt ein Schwimmbad mit Sauna. Der Saunabereich kann mit einem beim Eintritt in das Schwimmbad erhaltenen Chip betreten werden. Die Nutzung der Sauna ist im Eintrittspreis des Schwimmbads enthalten. Die Kombination von Schwimmbad und Sauna zu einem einheitlichen Eintrittspreis wurde werbemäßig als besonderes Angebot hervorgehoben. Der Erwerb von getrennten Eintrittsberechtigungen war nicht möglich. Die Klägerin teilte die Umsätze gemäß dem Nutzerverhalten nach der Zählung des Lesegerätes im Sauna-Eingangsbereich in den ermäßigten Umsatzsteuersatz (Schwimmbad) und in den Regelsteuersatz (Sauna) auf. Das Finanzamt dagegen unterwarf die Erlöse als einheitliche Leistung dem Regelsteuersatz. Unstreitig war der ermäßigte Steuersatz für Leistungen an Vereine.

Entscheidung

Nach Auffassung des FG unterliegt der Eintritt für die Schwimmbad- und Saunanutzung für Einzelpersonen als eine einheitliche "neue" Leistung gesamt dem Regelsteuersatz.

Für die unmittelbar mit dem Betrieb der Schwimmbäder verbundenen Umsätze sowie der Verabreichung von Heilbädern gilt der ermäßigte Steuersatz. Ob es sich bei einer Schwimmbad- und Saunanutzung um eine selbstständige Leistung oder um eine einheitliche Leistung handelt, ist aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers zu prüfen. Eine einheitliche Leistung liegt vor, wenn eine Einzelleistung eine Hauptleistung und die andere Einzelleistung eine Nebenleistung bildet. Evtl. teilt die Nebenleistung das steuerliche Schicksal der Hauptleistung. Eine Leistung ist insbesondere dann Nebenleistung, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck darstellt bzw. wenn zwei Einzelleistungen für den Kunden so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden.

Im Streitfall sind diese Leistungselemente nach dem Wesen des angebotenen Gesamtpakets so aufeinander abgestimmt, dass sie aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers ihre Selbstständigkeit verlieren. Aus der Verbindung dieser beiden unterschiedlichen Leistungselemente bildet sich ein selbstständiges "Neues" mit einem einheitlichen Zweck. Eine Aufspaltung wäre wirklichkeitsfremd. Aus der sportlichen Betätigung "Schwimmen" kombiniert durch die Erholungskomponente "Saunieren" entsteht eine neue kombinierte, selbstständige Leistung "Schwimmen und Saunieren". Hierfür spricht auch das angebotene Gesamtpaket mit einheitlichem Eintrittspreis, die Werbemaßnahmen bezogen auf die kombinierte Nutzungsmöglichkeit sowie der im Gesamtpaket – im Vergleich zu Sauna-Marktpreisen – günstige einheitliche Eintrittspreis.

Der ermäßigte Steuersatz kommt nicht in Betracht, weil der Besuch des Schwimmbads im Rahmen eines Gesamtpakets stattfindet und die insoweit einheitliche Leistung den gesetzlichen Rahmen überschreitet. Die Steuersatzermäßigung gilt nur für die unmittelbar mit dem Betrieb der Schwimmbäder verbundenen Umsätze und nicht für übliche und typische Nebenleistungen. Die Ermäßigung scheidet aus, wenn die Überlassung des Schwimmbads – wie im Streitfall – mit weiteren, nicht begünstigten

Einrichtungen im Rahmen einer einheitlichen Leistung erfolgt. Die Saunanutzung ist auch keine übliche bzw. typische Nebenleistung zur Schwimmbadnutzung.

Eine nur teilweise Anwendung einer Steuersatzermäßigung kommt bei einer einheitlichen Leistung, wenn – wie hier – nicht ein Hauptelement und ein oder mehrere Nebenelemente bestimmbar sind, nicht in Betracht.

Nach Überzeugung des FG handelt es sich bei der Einräumung der Nutzungsmöglichkeit der Sauna und des Schwimmbads im Rahmen der einheitlichen Leistung um jeweils gleichwertige Leistungselemente. Denn aus Sicht des beide Leistungen in Anspruch nehmenden Durchschnittsverbrauchers ist in qualitativer Hinsicht weder das Schwimmbad noch die Saunalandschaft von untergeordneter Bedeutung. Auch sprechen bei der vorliegend gerade nicht kleinen Sauna die von der Klägerin ermittelten Nutzerzahlen der Sauna mit 17 % nicht für eine untergeordnete Bedeutung.

3. **Nach Außenprüfung: Wie können bestandskräftige Bescheide korrigiert werden?**

Die Art und Weise, in der der Steuerpflichtige seine Aufzeichnungen geführt hat, ist eine Tatsache. Dies gilt im Fall der Einnahmenüberschussrechnung nicht nur für Aufzeichnungen über den Wareneingang, sondern ebenso für sonstige Aufzeichnungen und die übrige Belegsammlung.

Hintergrund

Der Kläger betreibt als Einzelunternehmer einen Einkaufsladen. Das Warensortiment umfasst vorwiegend Bau- und Heimwerkerbedarf, ebenso Dekoartikel, Schreibwaren, Zeitungen, Lotterielose, Tabak sowie diverse andere Haushaltswaren. Außerdem kauft und verkauft bzw. vermittelt der Kläger Edelmetall und bietet verschiedene Dienstleistungen an. Seinen Gewinn ermittelt er durch Einnahmenüberschussrechnung.

Der Kläger verwendet eine elektronische Kasse, die auf den täglich ausgedruckten Z-Bons insgesamt 5 Warengruppen (Verkauf 19 %, Verkauf 7 %, Versandhandel, Wäscherei, Lotto) ausweist. Eine weitere Aufgliederung oder Aufzeichnung der Umsätze nach den einzelnen Waren und Dienstleistungen nimmt der Kläger nicht vor. Auf den Z-Bons hat der Kläger gelegentlich handschriftliche Korrekturen vorgenommen.

Außerdem führt der Kläger tägliche Kassenberichte.

Überwiegend entsprachen die Eintragungen im Kassenbericht den Zahlenwerten auf den Z Bons. Soweit der Kläger handschriftliche Korrekturen auf den Z Bons vorgenommen hat, entsprachen die Eintragungen im Kassenbericht teils den korrigierten Zahlen auf den Z Bons, teils wurden die Korrekturen nicht in den Kassenbericht übernommen.

Das Finanzamt hatte den Kläger für die Streitjahre zunächst erklärungsgemäß und ohne Vorbehalt der Nachprüfung zur Einkommensteuer veranlagt.

Nach einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass der Kläger seinen Aufzeichnungspflichten nicht hinreichend nachgekommen sei, weil er nicht sämtliche Geschäftsvorfälle nach der zeitlichen Reihenfolge und mit ihrem richtigen Inhalt festgehalten habe. Es sei nicht erkennbar, ob der Kläger Umsätze zu verschiedenen Steuersätzen zutreffend getrennt und auf die Umsätze den zutreffenden Steuersatz angewendet habe. Zudem müsse ein grundsätzlich nicht zur Führung eines Kassenbuchs verpflichteter Steuerpflichtiger, der – wie der Kläger – ein solches freiwillig führe, die gesetzlichen Anforderungen an ein Kassenbuch erfüllen. Dem genüge das 2013 und 2014 in Form einer nicht gegen nachträgliche Änderungen geschützten Excel-Tabelle erstellte Kassenbuch nicht. Auch könne eine Kassensturzfähigkeit im Nachhinein nicht festgestellt werden. Ferner seien die Geschäftsvorfälle, die den handschriftlichen Korrekturen auf den Z Bons zugrunde lägen, mangels Eigenbelegen nicht nachvollziehbar.

Eine Geldverkehrsrechnung ergab keine ungeklärten Einnahmefehlbeträge.

Der Prüfer vertrat die Auffassung, dass wegen erheblicher Kassenführungsmängel eine Hinzuschätzung durch Sicherheitszuschlag i. H. v. 10 % der Barerlöse zu erfolgen habe.

Das Finanzamt änderte dementsprechend die Bescheide über Einkommen- und Umsatzsteuer sowie über den Gewerbesteuermessbetrag für 2013 bis 2015.

Die nach der erfolglosen Durchführung des Einspruchsverfahrens erhobene Klage hatte teilweise Erfolg. Das FG machte die Erhöhung der Betriebseinnahmen für die Einkommensteuer und die Gewerbesteuermessbeträge für 2013 und 2014 vollständig rückgängig und brachte im Übrigen nur noch einen Sicherheitszuschlag von 5 % der Betriebseinnahmen beziehungsweise Umsätze in Ansatz.

Entscheidung

Das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass eine Änderung bestandskräftiger Steuerbescheide im Nachgang zu einer Außenprüfung nur dann zulässig ist, wenn sicher feststehe, dass der Steuerpflichtige Betriebseinnahmen nicht aufgezeichnet habe. Der Senat könne auf der Grundlage der vom FG getroffenen Feststellungen aber nicht entscheiden, ob die übrigen Voraussetzungen für eine Änderung des bestandskräftigen Steuerbescheids erfüllt seien.

Rechtfertigender Grund für die Durchbrechung der Bestandskraft sei nicht die Unrichtigkeit der Steuerfestsetzung, sondern der Umstand, dass das Finanzamt bei seiner Entscheidung von einem unvollständigen Sachverhalt ausgegangen sei.

Tatsache sei alles, was Merkmal oder Teilstück eines gesetzlichen Steuertatbestands sein könne, also Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften materieller oder immaterieller Art.

Die Art und Weise, in der der Steuerpflichtige seine Aufzeichnungen geführt habe, sei eine Tatsache. Dies gelte für Aufzeichnungen über den Wareneingang ebenso wie für sonstige Aufzeichnungen oder die übrige Belegsammlung eines Steuerpflichtigen.

Hieraus folge für den Streitfall, dass namentlich die Art, in der der Kläger seine Bareinnahmen festgehalten habe, der Inhalt der Aufzeichnungen sowie das Vorhandensein der Z Bons und deren Inhalt als Tatsachen anzusehen seien. Ob sich diese Tatsachen auf die Höhe der Steuer auswirkten, sei bei der Prüfung des Merkmals der Rechtserheblichkeit der Tatsache zu untersuchen.

Weitere Voraussetzung für die Änderungsmöglichkeit sei das nachträgliche Bekanntwerden der Tatsache. Sie müsse schon bei Erlass des ursprünglichen Bescheids vorhanden gewesen sein, sodass sie vom Finanzamt bei umfassender Kenntnis des Sachverhalts hätte berücksichtigt werden können.

Das Finanzamt habe die Kläger zunächst erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt. Erst durch die im Jahr 2017 durchgeführte Außenprüfung – und somit nachträglich – habe es von den Kassenaufzeichnungen des Klägers in den Streitjahren sowie von den bei ihm dazu vorhandenen Belegen (Z Bons) und ihrem Inhalt Kenntnis erlangt.

Die Änderung eines Steuerbescheids setze außerdem die Rechtserheblichkeit der nachträglich bekanntgewordenen Tatsache und die Ursächlichkeit der Unkenntnis des Finanzamts von dieser Tatsache für die ursprüngliche Veranlagung voraus.

Die Art und Weise der Aufzeichnung der Bareinnahmen sowie der Inhalt von vorhandenen Belegen (bzw. der Umstand ihres Fehlens) wären im Streitfall rechtserheblich, wenn das Finanzamt bei vollständiger Kenntnis dieser Tatsachen bereits bei der Veranlagung der Kläger zur Einkommensteuer 2013 und 2014 zur Schätzung befugt gewesen wäre und deswegen eine höhere Steuer festgesetzt hätte. Ob die Voraussetzungen für eine Hinzuschätzung von Betriebseinnahmen des Klägers in den Streitjahren tatsächlich vorliegen würden, habe das FG bislang allerdings nicht festgestellt.

Sowohl bei Verletzung der Aufbewahrungspflicht als auch bei Verletzung der Aufzeichnungspflicht sei das Finanzamt dem Grunde nach zur Schätzung berechtigt.

Grundsätzlich verdiene eine Einnahmenüberschussrechnung nur bei Vorlage geordneter und vollständiger Belege Vertrauen und könne für sich die Vermutung der Richtigkeit in Anspruch nehmen. Der Steuerpflichtige trage das Risiko, dass das Finanzamt oder das FG die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln oder berechnen könnten und deshalb die Voraussetzungen für eine Schätzung erfüllt seien.

Zur (Hinzu)Schätzung berechtigten auch formelle Mängel der Aufzeichnungen über Bareinnahmen, die zwar keinen sicheren Schluss auf eine Einnahmenverkürzung zuließen, aber dazu führten, dass keine Gewähr mehr für die Vollständigkeit der Erfassung der Bareinnahmen bestehe, ohne dass eine

nachträgliche Ergänzung der Dokumentation bzw. eine anderweitige Heilung des Mangels möglich wäre.

Aufgrund der vom FG bisher getroffenen tatsächlichen Feststellungen könne der Senat nicht entscheiden, ob die Voraussetzungen für eine Hinzuschätzung von Betriebseinnahmen und damit für eine Änderung der Einkommensteuerbescheide für 2013 und 2014 vorliegen würden. Die Sache sei daher zur Nachholung der erforderlichen Feststellungen an das FG zurückzuverweisen.

4. **Welcher Steuersatz gilt für der Überlassung von Parkplätzen an Hotelgäste?**

Sind Parkplatzgestellungen an Hotelgäste selbstständige Hauptleistungen zu den ermäßigt zu steuernden Übernachtungsleistungen und deshalb von der Steuersatzermäßigung ausgenommen? Diese Frage hat der BFH hat dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Hintergrund

Die Klägerin betrieb ein Hotel und Restaurant. Die Gäste des Hotels erhielten zur Übernachtung auch ein Frühstück, das mit jeweils 4,50 EUR verrechnet wurde, soweit ein Gast auf Anfrage nur eine Übernachtung ohne Frühstück in Anspruch nehmen wollte. Hotel und Restaurant verfügten über einen eigenen Parkplatz, der kostenfrei genutzt werden konnte.

Seit Juni 2018 wies die Klägerin für Übernachtung, Frühstück und Parkplatz als einheitliche Leistung den ermäßigten Steuersatz von 7 % aus. Sie erklärte in ihren Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juni 2018 bis Mai 2019 dementsprechende Umsätze.

Nach 2 Außenprüfungen bei der Klägerin für die Monate April 2018 bis Juni 2018 sowie Juli 2018 bis Mai 2019 vertrat die Prüferin die Auffassung, die Leistungen für Frühstück und Parkplatz seien mit dem Regelsteuersatz von 19 % zu besteuern. Bei einer geschätzten Auslastung des Hotels von 70 % seien für das Frühstück 4,50 EUR und für den Parkplatz 1,50 EUR anzusetzen. Hinsichtlich des Parkplatzes nahm die Prüferin für Reisegruppen, Familien und Gäste ohne Fahrzeug einen Abschlag von 20 % vor.

Im Laufe des Einspruchsverfahrens reichte die Klägerin die Umsatzsteuer-Jahreserklärung für 2018 ein. Die darin erklärten Umsätze zu 7 % und 19 % entsprachen denen, die den Bescheiden über die Umsatzsteuervorauszahlungen zugrunde lagen. Das Finanzamt wies die Einsprüche als unbegründet zurück.

Das FG wies die Klage ab. Es entschied, das Frühstück und die Parkplatzgestellungen seien keine Nebenleistungen zur Beherbergung, sondern selbstständige Hauptleistungen.

Entscheidung

Das FG hat in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise angenommen, dass es sich bei dem Frühstück um eine selbstständige Hauptleistung handelt, während seine tatsächliche Würdigung, auch die Parkplatzgestaltung sei eine selbstständige Hauptleistung, revisionsrechtlicher Überprüfung nicht standhält.

Eine Leistung ist nicht als Nebenleistung zur kurzfristigen Vermietung (Beherbergung von Fremden), sondern als Hauptleistung anzusehen, wenn sie der Mieter (hier: Hotelgast) einzeln – wie zum Beispiel nach Anzahl der Frühstücksleistungen oder Parkdauer – hinzubuchen oder abwählen kann und sich hierdurch das Entgelt dementsprechend erhöht oder verringert. In einem solchen Fall sind Leistungen, die neben der Vermietung zur kurzfristigen Beherbergung erbracht werden, grundsätzlich als von dieser getrennt zu betrachten.

Das FG hat nach den vorgenannten Grundsätzen zu Recht angenommen, dass hinsichtlich des Frühstücks, das vom Gast gegen Verrechnung eines Gegenwerts i. H. v. 4,50 EUR jeweils abgewählt werden konnte, eine selbstständige Leistung vorliegt. Da diese selbstständige Leistung nicht unter § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG fällt, ist auf das Frühstück im Streitfall der Regelsteuersatz anzuwenden, unabhängig von der Antwort auf die in diesem Verfahren dem EuGH vorgelegte Frage. Eines Rückgriffs auf das Aufteilungsgebot bedarf es insoweit nicht.

Dagegen handelt es sich bei der Überlassung von Parkplätzen an Hotelgäste im Streitfall um eine Nebenleistung zur Beherbergungsleistung, da sie weder hinzugebucht noch abgewählt werden konnte. Sie ist im Streitfall mit der Hauptleistung (Beherbergung) untrennbar verbunden und hat im Streitfall für

den Hotelgast keinen eigenen Zweck. Hierfür spricht - anders als das Finanzamt und das FG meinen - insbesondere, dass die Klägerin in keiner Weise danach differenziert, wie der Gast angereist ist.

Die im Ausgangsverfahren zu beurteilende Bereitstellung von Parkplätzen gehört nach der Rechtsprechung des BFH zu den Leistungen, die unter das Aufteilungsgebot fallen und deshalb von der Steuersatzermäßigung ausgenommen sind. Das Aufteilungsgebot für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, hat der vorliegende Senat bisher als unionsrechtskonform angesehen. Daran hält er fest.

Der vorliegende Senat ist allerdings der Auffassung, dass aufgrund der zwischenzeitlich ergangenen Rechtsprechung des EuGH kein "acte clair" mehr vorliegt. Es ist nicht im Sinne eines "acte clair" zweifelsfrei, dass diese Deutung der Rechtsprechung des EuGH durch den Senat zutreffend ist.

Der EuGH hat entschieden, dass eine einheitliche Leistung, die aus 2 separaten Bestandteilen, einem Haupt- und einem Nebenbestandteil, besteht, für die bei getrennter Erbringung unterschiedliche Mehrwertsteuersätze gälten, nur zu dem für diese einheitliche Leistung geltenden Mehrwertsteuersatz zu besteuern ist, der sich nach dem Hauptbestandteil richtet, und zwar auch dann, wenn der Preis jedes Bestandteils, der in den vom Verbraucher für die Inanspruchnahme dieser Leistung gezahlten Gesamtpreis einfließt, bestimmt werden kann.

Diese Formulierung könnte auch dahin verstanden werden, dass bei einheitlichen Leistungen Steuersatzunterschiede jeglicher Art unionsrechtlich verboten sind. Bei dieser Sichtweise könnte § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG unionsrechtswidrig sein. Der Grundsatz, dass die unselbstständige Nebenleistung stets das Schicksal der Hauptleistung zu teilen hat, könnte das Aufteilungsgebot verdrängen.