
Datum: 10.10.2007
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 2177/04 F
ECLI: ECLI:DE:FGD:2007:1010.7K2177.04F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand:

Der Kläger erwarb im Jahr 1994 einen Anteil von 100.000 DM an der B Fonds KG. Der Beklagte stellte zunächst für die Streitjahre (1994 – 1995) Verluste aus Vermietung und Verpachtung für den Kläger in Höhe von

1994: ./ 46.953 DM

1995: ./ 35.926 DM

fest.

Den Fondsanteil übertrug der Kläger am 16.12.1996 unentgeltlich auf einen seiner drei Söhne (DA, geb. 25. 11. 1980), wobei die Übertragung mangels vormundschaftsgerichtlicher Genehmigung erst mit dessen Volljährigkeit im November 1998 wirksam wurde. Ausweislich der beigezogenen Einkommensteuerakten war der Kläger im Jahr 1996 an 14 weiteren Fonds beteiligt; im Jahr 1997 erwarb er weitere Fondsanteile hinzu.

Der Beklagte verneinte im Hinblick auf die Übertragung die Einkunftserzielungsabsicht des Klägers und stellte die Einkünfte für die Streitjahre mit geänderten Feststellungsbescheiden auf 0 DM fest. Den hiergegen eingelegten Einspruch des Klägers wies er am 10. 3. 2004 zurück mit der Begründung, es fehle die Einkunftserzielungsabsicht des Klägers.

1

2

3

4

5

6

7

Hiergegen richtet sich die Klage.	8
Der Kläger trägt vor:	9
Die Übertragung auf den Sohn sei im Wege einer vorgezogenen Erbauseinandersetzung auf Grund einer schwerwiegenden bedrohlichen Lebenssituation und Ehekrise Ende 1996 erfolgt. Zum Nachweis reichte der Kläger ein ärztliches Attest vom 30.12.1996 ein. In der damaligen Situation habe er den Nachlass regeln wollen. Er habe sich nach der steuerrechtlichen Behandlung der Übertragung von Fondsanteilen erkundigt; Zweifel an der Einkunftserzielungsabsicht seien nicht geäußert worden. Im Vertrauen darauf habe er seinen Nachlass geregelt.	10
Die Anteile seien nicht veräußert, sondern verschenkt worden. Die unentgeltliche Übertragung von Immobilien rechtfertige nicht den Schluss auf eine bedingte Verkaufsabsicht bei Erwerb. Der Entschluss zur Übertragung auf den Sohn sei erst nachträglich gefasst worden. Auch seinen anderen Kindern habe er Fondsanteile geschenkt. Sämtliche später angeschafften B Fonds Anteile befänden sich immer noch im Eigentum des Klägers. Nachdem der Kläger sich gesundheitlich erholt habe, seien weder entgeltliche noch unentgeltliche Übertragungen erfolgt.	11
Der Kläger beantragt sinngemäß,	12
die geänderten Feststellungsbescheide 1994 – 1995 aufzuheben.	13
Der Beklagte beantragt Klageabweisung.	14
Er trägt vor:	15
Der hier streitige Fonds habe dem Kläger in den Jahren 1994 und 1995 große steuerliche Verluste beschert. Nachdem keine Verluste mehr erzielt worden seien, habe er den Anteil übertragen und gleich wieder neue Anteile erworben, die die Berücksichtigung von Verlusten bewirkt hätten. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse sei davon auszugehen, dass der Kläger bereits bei Erwerb eine bedingte Veräußerungsabsicht gehegt habe.	16
Entscheidungsgründe:	17
Die Klage ist unbegründet. Die angefochtenen Änderungsbescheide sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 FGO).	18
Zu Recht hat der Beklagte die steuerlich zu berücksichtigenden Einkünfte des Klägers aus seiner Kommanditbeteiligung in den Streitjahren mit 0 DM berücksichtigt.	19
Der Kläger hat seine Absicht, mit der Kommanditbeteiligung auf Dauer positive Einkünfte zu erzielen, nicht nachgewiesen.	20
Bei der Ermittlung des Einkommens sind nur solche positiven oder negativen Einkünfte anzusetzen, die unter die Einkunftsarten i.S. des § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 7 EStG fallen. Kennzeichnend für alle Einkunftsarten i.S. dieser Vorschrift ist nach der Rechtsprechung des BFH (vgl. GrS vom 25. 6. 1984 GrS 4/82 BStBl II 1984,751 ff.), dass die ihnen zugrunde liegende Tätigkeit oder Vermögensnutzung der Erzielung positiver Einkünfte i.S. eines Totalüberschusses der Einnahmen über die Ausgaben (Werbungskosten oder Betriebsausgaben) dient. Diese Einkunftserzielungsabsicht ist eine innere Tatsache, die anhand äußerer Indizien zu Tage treten muss. Kann die Einkunftserzielungsabsicht des	21

Steuerpflichtigen nicht festgestellt werden, geht dies zu seinen Lasten, da er die ihm günstige Berücksichtigung von Verlusten erstrebt.

Bei Einkünften aus einem geschlossenen Immobilienfonds, die der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zuzuordnen sind (BFH vom 5. 9. 2000 IX R 33/97 BStBl II 2000,676), folgt hieraus, dass der Vermieter die Absicht haben muss, auf die Dauer der Vermögensnutzung einen Totalüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen; dabei bleiben Wertsteigerungen auf der Vermögensebene unberücksichtigt. Abzustellen ist auf die voraussichtliche Dauer der Nutzung durch den Steuerpflichtigen (BFH vom 31. 3. 1987 IX R 111/86 BStBl II 1987,668). Bei einer unbefristet angelegten Vermietungstätigkeit kann nach dem Zweck des § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass der Steuerpflichtige letztlich einen Totalüberschuss der Einnahmen erwirtschaften will (BFH vom 30. 9. 1997 IX R 80/94 BStBl II 1998,771), selbst wenn über einen längeren Zeitraum Werbungskostenüberschüsse erzielt werden. Veräußert dagegen der Steuerpflichtige das Objekt zu einem Zeitpunkt, zu dem ein Totalüberschuss noch nicht erzielt werden konnte, spricht dies in der Regel gegen eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit. Je kürzer der Abstand zwischen Anschaffung/Errichtung und Veräußerung des Objekts ist, desto eher kann von einer von vornherein bestehenden Veräußerungsabsicht ausgegangen werden (BFH vom 9. 7. 2002 IX R 47/99 BFH/NV 2002,1392). Von einem engen zeitlichen Zusammenhang zwischen Anschaffung und Veräußerung, der eine von vornherein bestehende Veräußerungsabsicht indiziert, ist nach der Rechtsprechung des BFH bei einem Verkauf innerhalb von fünf Jahren nach Erwerb auszugehen (BFH vom 9. 7. 2002 aaO.). Der Steuerpflichtige kann allerdings diese Indizwirkung erschüttern, indem er Umstände darlegt und nachweist, aus denen sich ergibt, dass er den Entschluss zur Veräußerung erst nachträglich aufgrund neu eingetretener Umstände gefasst hat.

22

Diese Grundsätze gelten auch, wenn die Beteiligung nicht veräußert, sondern unentgeltlich übertragen wird. Nach Auffassung des Senats ist es für die Beurteilung der Einkunftserzielungsabsicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung i.S. der Erzielung eines Totalüberschusses unerheblich, ob der Steuerpflichtige sich innerhalb des Fünf-Jahres-Zeitraums durch Verkauf oder durch unentgeltliche Übertragung von dem Vermietungsobjekt bzw. der Beteiligung an dem Immobilienfonds trennt. Die vom Kläger herangezogene Rechtsprechung des BFH führt zu keinem anderen Ergebnis. Nach dieser Rechtsprechung sind für die Abgrenzung zwischen gewerblichem Grundstückshandel und privater Vermögensverwaltung solche Objekte, die an Verwandte, Freunde oder Bekannte ohne Gewinn verschenkt werden, nicht in die Betrachtung, ob die Grenze der privaten Vermögensverwaltung überschritten ist, einzubeziehen (BFH-Urteile vom 14. März 1989 VIII R 373/83, BFHE 158, 214, BStBl II 1990, 1053, und vom 9. Mai 1996 IV R 74/95, BFHE 181, 19, BStBl II 1996, 599); ebenso wenig kann danach aus der unentgeltlichen Übertragung von Wohnungen auf Verwandte, Freunde oder Bekannte gefolgert werden, dass bei der Errichtung dieser Wohnungen bereits eine bedingte Veräußerungsabsicht bestanden habe (BFH vom 6. 8. 1998 III R 227/94 BFH/NV 1999,302). Diese Rechtsprechung befasst sich indes nicht mit der Frage, ob der Handelnde Einkünfte erzielen will, sondern allein damit, ob seine Betätigung noch vermögensverwaltend oder schon als gewerblich anzusehen ist. Beide Tätigkeiten sind gerade auf die Vermögensmehrung gerichtet. Insofern kann das Kriterium der Entgeltlichkeit bei der hier zu beurteilenden Frage keine Rolle spielen (vgl. auch Nieders. FG vom 9. 11. 2004 12 K 383/98 EFG 2005,770). Denn maßgeblich für die steuerliche Berücksichtigung der (positiven oder negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist, ob der Steuerpflichtige bei Erwerb der Einkunftsquelle die Absicht hat, mit dieser langfristig einen Totalüberschuss zu erzielen, oder ob er sich von Anfang an vorbehalten hat, sich kurzfristig – innerhalb von fünf Jahren – von dieser zu trennen. Im Bereich der Einkünfte

23

aus Vermietung und Verpachtung ist nämlich die Erwirtschaftung von Verlusten in den Anfangsjahren die Regel, dies gilt erst Recht für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung durch Beteiligung an einem Immobilienfonds wie im Streitfall. Die Einkunftserzielungsabsicht hängt hier maßgeblich davon ab, ob der Steuerpflichtige nach der Verlustphase die Erzielung eines Totalüberschusses erstrebt oder ob er vorhat, die Einkunftsquelle nach der Mitnahme für ihn steuerlich vorteilhafter Verluste der Erstjahre – die bei einer Beteiligung an einem Objekt in den neuen Bundesländern insbesondere durch die Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen zustande kommen – durch Übertragung auf einen anderen aufzugeben.

Die durch die Übertragung innerhalb von drei Jahren nach Erwerb hervorgerufene Indizwirkung konnte der Kläger nicht erschüttern. 24

Umstände, aus denen sich ergibt, dass er den Entschluss zur Übertragung erst nachträglich aufgrund neu eingetretener Umstände gefasst hat, hat der Kläger nicht glaubhaft gemacht. Die Übertragung der 1994 erworbenen Beteiligung auf den Sohn im Dezember 1996 spricht objektiv gegen eine auf Dauer angelegte Vermietungsabsicht. Er hat die Beteiligung zu einem Zeitpunkt verschenkt, als positive Einkünfte noch nicht erzielt wurden. Soweit er vorträgt, er habe aufgrund einer Ehekrise und schweren Erkrankung seinen Nachlass regeln wollen, ist dies bereits nicht schlüssig. Eine lebensbedrohende Erkrankung des Klägers ist aus dem eingereichten ärztlichen Attest nicht ersichtlich. Dass der Kläger langfristig schwer erkrankt war, wird auch dadurch widerlegt, dass er sowohl 1996 als auch 1997 hohe Einkünfte aus seiner freiberuflichen Tätigkeit als Arzt erzielt hat. Eine umfassende Nachlassregelung mit seinen Söhnen i.S. einer vorweggenommenen Erbfolge hat der Kläger nach seinem eigenen Vorbringen nicht getroffen. Nach Aktenlage hat er sich nicht etwa 1996 durch die Übertragung auf den Sohn von sämtlichen Beteiligungen getrennt. Nach dem Schreiben seines Steuerberaters vom 5.12.1997 an das Finanzamt Z-Stadt betr. Einkommensteuervorauszahlungen 1997 wurden "nach Zeichnung von mehreren neuen Immobilienfonds" negative Einkünfte von 480.000 DM prognostiziert, weitere Fonds sollten noch im gleichen Jahr gezeichnet werden. 1998 hielt der Kläger noch mindestens acht Beteiligungen mit Einkünften aus § 21 EStG, davon sieben an verschiedenen B-Fonds. Von daher vermag das Vorbringen des Klägers, er sei durch die Erkrankung Ende 1996 und eine Ehekrise zu der Übertragung auf den Sohn veranlasst worden, nicht zu überzeugen. 25

Die Einkunftserzielungsabsicht kann von daher nicht festgestellt werden. Dies geht zu Lasten des Klägers, der die Berücksichtigung von Verlusten erstrebt. 26

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 27