Finanzgericht Düsseldorf, 10 K 2708/15 F

Datum:	23.02.2016
Gericht:	Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper:	10. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	10 K 2708/15 F
ECLI:	ECLI:DE:FGD:2016:0223.10K2708.15F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand: 1

Zu entscheiden ist, ob der Restwert von Gebäuden, die in den Streitjahren abgebrochen wurden, und die dabei angefallenen Abbruchkosten als sofort abziehbarer betrieblicher Aufwand behandelt werden durften oder aufgrund einer bei der Überführung der Gebäude in das Betriebsvermögen der Klägerin gegebenen Abbruchabsicht zu den Herstellungskosten der an dieser Stelle errichteten neuen Gebäude gehören. 2

Die Klägerin, die in der Rechtsform der GmbH & Co. KG eigenen Grundbesitz verwaltet, wurde durch Gesellschaftsvertrag vom 19.12.2008 von der A Beteiligungsgesellschaft mbH als nicht am Vermögen beteiligter und zu keiner Einlage verpflichteter Komplementärin und der am 22.06.2014 verstorbenen Frau A1 als Kommanditistin mit einer sofort zu leistenden Kommanditeinlage in Höhe von 2.000 € gegründet (). Ebenfalls am 19.12.2008 brachte Frau A1 diverse zu ihrem Sonderbetriebsvermögen bei der A2 GmbH & Co. KG gehörende Grundstücke zum Buchwert in die Klägerin ein. Vereinbart wurde, dass sich dadurch ihre Kommanditeinlage um den Buchwert des Grundbesitzes in Höhe von 874.272,89 € erhöhte (). Danach übertrug sie je 19 % ihres Kommanditanteils auf ihre Tochter A3 und ihren Sohn A4 sowie je 3,5 % ihres Kommanditanteils auf ihre Enkel A5 und A6. Die Anteilsübertragungen wurden aufgrund der notariellen Anmeldung vom 29.12.2008 () am 09.01.2009 im Handelsregister eingetragen. 3

4

In den Jahren 2009 und 2010 wurden Gebäude auf dem der Klägerin übertragenen Grundbesitz abgebrochen und darauf neue, dem Betrieb von Einkaufsmärkten dienende Gebäude errichtet. Einer der Märkte wurde an die A2 GmbH & Co. KG vermietet, die ihn auch selbst als B-Markt betreibt. Der weitere Markt wurde an die C GmbH & Co. OHG vermietet. Der Klägerin entstanden in den Jahren 2009 bis 2011 Abbruchkosten in Höhe von 81.500 € (2009), 30.000 € (2010) und 37.770 € (2011). Für die durch den Abbruch untergegangene Bausubstanz nahm die Klägerin Absetzungen für außergewöhnliche technische Abnutzung (AfaA) in Höhe von 13.681,50 € (2009) und 224.351 € (2010) vor. AfaA und Abbruchkosten machte sie in den Gewinnermittlungen für die Streitjahre 2009 bis 2011 als Aufwand bzw. Betriebsausgaben geltend. Der Beklagte stellte die gesondert und einheitlich festzustellenden Besteuerungsgrundlagen für diese Jahre zunächst erklärungsgemäß fest. Die Bescheide ergingen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Auf dieser Grundlage wurden die Gewerbesteuermessbeträge für 2009 bis 2011 zunächst jeweils auf null € festgesetzt und auf den 31.12. dieser Jahre jeweils ein vortragsfähiger Gewerbeverlust festgestellt. Auch die Gewerbesteuermessbescheide und die Bescheide über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes ergingen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

Das Finanzamt (FA) für Groß- und Konzernbetriebsprüfung (GKBP) D gelangte nach einer für die Jahre 2008 bis 2011 bei der Klägerin durchgeführten Betriebsprüfung, die sich u. a. auf die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und die Gewerbesteuer bezog, zu der Auffassung, dass es sich bei der Einlage der Frau A1 gehörenden Grundstücke in das Betriebsvermögen der Klägerin um einen Tausch, nämlich den Erwerb eines Gesellschaftsanteils an der Klägerin gegen Hingabe der zum Sonderbetriebsvermögen bei der A2 GmbH & Co. KG gehörenden Grundstücke, gehandelt habe. Die Klägerin habe diese Grundstücke in der Absicht erworben, sie abzubrechen. Dies ergebe sich aus einem mit dem Logo der Firma C versehenen Dokument, das mit „Technischer Anhang zum Generalunternehmervertrag“ überschrieben sei, als Bauherrn die Klägerin und als Objekt den Neubau eines C-Markts ausweise und die Datumsangabe „Stand 05/2008“ enthalte. Die Restbuchwerte der Gebäude und die Abbruchkosten seien daher den Herstellungskosten der neu errichteten Einkaufsmärkte zuzurechnen. Damit seien sie zu aktivieren und in den Streitjahren nur im Umfang insoweit zu gewährender Absetzung für Abnutzung (AfA) zu berücksichtigen. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf den Bericht über die Betriebsprüfung vom 13.01.2014 Bezug genommen. 5

Der Beklagte folgte der Auffassung des FA für GKBP D und stellte deshalb die Einkünfte der Klägerin aus Gewerbebetrieb durch Bescheide vom 25.08.2014 für 2009, vom 27.08.2014 für 2010 und vom 28.08.2014 für 2011 höher als zuvor fest. 6

Auf der Grundlage der in diesen Bescheiden festgestellten Einkünfte aus Gewerbebetrieb ergingen weder vom Beklagten noch von der Stadt E datierte, am 30.09.2014 beim Steuerberater der Klägerin eingegangene geänderte Gewerbesteuermessbescheide für 2009 bis 2011. Der Gewerbesteuermessbetrag für das Jahr 2010 wurde – wie auch schon zuvor – auf null € festgesetzt. Zudem änderte der Beklagte die Bescheide betreffend die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2009, den 31.12.2010 und den 31.12.2011 zum Nachteil der Klägerin. Die nicht datierten Änderungsbescheide gingen dem Steuerberater der Klägerin ebenfalls am 30.09.2014 zu. 7

Die Klägerin legte gegen alle o.g. Bescheide Einspruch ein. Ein von ihr bei Gericht gestellter Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wurde mit Beschluss vom 01.04.2015 – 10 V 3953/14 A (G,F) als unbegründet abgelehnt. Die angefochtenen Bescheide seien – so der Senat - bei summarischer Prüfung rechtmäßig. Da die Klägerin die streitigen Grundstücke entgeltlich, 8

nämlich aufgrund eines tauschähnlichen Vorgangs, von ihrer Kommanditistin A1 erworben habe und der Abbruch bei Erwerb bei summarischer Prüfung bereits beabsichtigt gewesen sei, handele es sich bei den Abbruchkosten und den Restbuchwerten der abgebrochenen Gebäude um Herstellungskosten. Hinsichtlich der Einzelheiten der Begründung wird auf den o.g. Beschluss Bezug genommen.

Der Beklagte wies die Einsprüche daraufhin mit zwei Einspruchsentscheidungen vom 30.07.2015 als unbegründet zurück. 9

Die Klägerin hat sodann unter den Aktenzeichen 10 K 2708/15 F und 10 K 2729/15 G,F Klage erhoben. Die Verfahren wurden in der mündlichen Verhandlung zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung unter dem Aktenzeichen 10 K 2708/15 F verbunden. 10

Die Klägerin hält daran fest, dass die Restwerte der abgebrochenen Gebäude im Wege der AfaA und die Abbruchkosten als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben zu berücksichtigen seien. Die Rechtsgrundsätze, die nach dem Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 12.06.1978 GrS 1/77 (Bundessteuerblatt – BStBl – II 1978, 620) in steuerrechtlicher Hinsicht für den Erwerb eines Gebäudes in Abbruchabsicht gälten, seien im Streitfall nicht anwendbar, weil sie – die Klägerin – die Gebäude weder erworben habe noch ein einem Erwerb vergleichbarer Sachverhalt vorgelegen habe. 11

Ein Erwerb liege nur bei einem entgeltlichen Rechtsgeschäft vor. Sie habe ihrer Kommanditistin, Frau A1, für die Übertragung der Grundstücke in das Gesamthandsvermögen jedoch kein Entgelt, insbesondere keinen Kaufpreis, gezahlt. 12

Daneben habe die Rechtsprechung lediglich die Fälle des unentgeltlichen Erwerbs in Abbruchabsicht im Wege der Einzel- oder der Gesamtrechtsnachfolge oder der Einlage in ein Betriebsvermögen als mit dem „(entgeltlichen) Erwerb eines Gebäudes in Abbruchabsicht“ vergleichbare Fälle angesehen. Frau A1 habe indes ihre zum Sonderbetriebsvermögen bei der A2 GmbH & Co. KG gehörenden Grundstücke nebst Gebäuden gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in ihr – der Klägerin – Gesamthandsvermögen und damit nicht unentgeltlich übertragen. Auch aus § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ergebe sich, dass insoweit kein unentgeltlicher Vorgang vorliege. 13

Ebenso wenig liege eine Einlage in ihr Betriebsvermögen vor. Eine Einlage könne nur angenommen werden, wenn ein Wirtschaftsgut aus dem Privatvermögen in ein Betriebsvermögen übertragen werde. Im Streitfall liege jedoch eine Übertragung von einem (Sonder-)Betriebsvermögen in ein (gesamthänderisch gebundenes) Betriebsvermögen vor, ohne dass es dabei zu einem Durchgangserwerb im Privatvermögen ihrer Kommanditistin gekommen sei. Auch sonst habe sich durch die Übertragung kein Rechtsträgerwechsel ergeben. Die Rechtszuständigkeit von Frau A1 sei durch die Übertragung unverändert geblieben; die Grundstücke seien lediglich von einem Sonderbetriebsvermögen in ein Gesamthandsvermögen übergegangen, wodurch jedoch das unternehmerische Engagement von Frau A1 unverändert fortgeführt worden sei. § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG zeige, dass der Gesetzgeber daraus keine steuerlich nachteiligen Folgen ableiten wolle, d.h. es sich bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern aus einem Sonderbetriebsvermögen gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten gerade nicht um Anschaffungsvorgänge handele. 14

Überhaupt sei zu beachten, dass sie – die Klägerin – keine juristische Person, sondern lediglich eine Personengesellschaft sei, welcher nur im beschränkten Umfang eine von den Gesellschaftern zu trennende Rechtspersönlichkeit zukomme. Gesellschaftsanteile an einer Personengesellschaft seien selber nicht dem gesamthänderisch gebundenen Vermögen 15

zuzuordnen und könnten damit auch nicht als "Gegenleistung" der gleichen Personengesellschaft eingeordnet werden. Anders als eine juristische Person sei eine Personengesellschaft folglich nicht in der Lage, eine Gegenleistung durch eigene Anteile zu erbringen. Insofern lasse sich die Übertragung von Grundstücken gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen auch nicht als tauschähnlicher Vorgang zwischen der Gesellschaft und dem Gesellschafter einordnen.

Dass für das Jahr 2010 ein Gewerbesteuermessbetrag i.H.v. 0,00 € festgesetzt worden sei, stehe der Zulässigkeit der diesbezüglichen Klage nicht entgegen. Eine Beschwer ergebe sich aus § 35b Abs. 2 Satz 2 GewStG. Aufgrund dieser Vorschrift wirke der Gewerbesteuermessbescheid hinsichtlich der in ihm ausgewiesenen Besteuerungsgrundlagen letztlich wie ein Grundlagenbescheid gegenüber dem Verlustfeststellungsbescheid. Im Streitfall weise der angegriffene Bescheid für 2010 lediglich einen Gewerbeverlust i.H.v. ./.67.851 € aus, obwohl richtigerweise - so wie im Gewerbesteuermessbescheid für 2010 vom 08.01.2013 geschehen - ein Gewerbeverlust i.H.v. ./. 320.930 € auszuweisen gewesen wäre. 16

Die Klägerin beantragt, 17

die Bescheide betreffend die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2009 bis 2011 vom 25., 27. bzw. 28.08.2014, 18

die Bescheide über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12. der Jahre 2009 bis 2011 vom 03., 05. und 08.09.2014 19

sowie die Gewerbesteuermessbescheide 2009 bis 2011 vom 30.09.2014- allesamt in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 30.07.2015 - aufzuheben, 20

hilfsweise, 21

die Revision zuzulassen. 22

Der Beklagte beantragt, 23

die Klage abzuweisen. 24

Er schließt sich den Ausführungen in dem Beschluss vom 01.04.2015 – 10 V 3953/14 A (G,F) an. Die Klägerin habe im Klageverfahren nichts Neues vorgetragen. 25

Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten, die vorgelegten Steuerakten sowie das Protokoll der mündlichen Verhandlung Bezug genommen. 26

Entscheidungsgründe: 27

1. Die Klage ist zulässig. 28

Insbesondere steht der Umstand, dass der Gewerbesteuermessbetrag 2010 auf 0,00 € festgesetzt wurde, der Zulässigkeit der diesbezüglichen Klage nicht entgegen. Denn aufgrund der in § 35b Abs. 2 S. 2 Gewerbesteuergesetz (GewStG) geregelten Bindung des Bescheids über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes an den Gewerbesteuermessbescheid nach Art eines Grundlagenbescheides und der Übernahme der diesem Steuerbescheid zu Grunde gelegten Besteuerungsgrundlagen im 29

Verlustfeststellungsbescheid begründen fehlerhafte Besteuerungsgrundlagen im Gewerbesteuermessbescheid eine sachliche Beschwer im Sinne des § 350 Abgabenordnung (AO) und eine Rechtsverletzung im Sinne des § 40 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) (vgl. FG Hamburg, Urteil vom 28.08.2015 – 6 K 285/13, EFG 2016, 133 m.w.N.).

2. Die Klage ist jedoch nicht begründet. 30

Die angefochtenen Bescheide für die Jahre 2009 bis 2011 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten. 31

Die Klägerin durfte auf die Restbuchwerte der abgebrochenen Gebäude keine AfaA gemäß § 7 Abs. 1 Satz 7 EStG vornehmen und die Abbruchkosten nicht als Betriebsausgaben i.S.v. § 4 Abs. 4 EStG absetzen. Denn es handelt sich hierbei um Herstellungskosten der neu errichteten Gebäude, für die nach § 7 Abs. 1 Satz 1, Abs. 4 EStG lediglich AfA in gleichen Jahresbeträgen in Anspruch genommen werden kann. 32

Nach § 5 Abs. 6 EStG sind u.a. die Vorschriften über die AfA zu befolgen, wenn ein Gewerbetreibender aufgrund gesetzlicher Vorschriften oder freiwillig Bücher führt und regelmäßig Abschlüsse macht (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG). Bei der Klägerin handelt es sich aufgrund der Regelung in § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG steuerrechtlich um eine gewerblich geprägte Personengesellschaft und damit um eine Gewerbetreibende i.S.v. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG. 33

Nach § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG ist bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (AfA in gleichen Jahresbeträgen). § 7 Abs. 4 EStG sieht abweichend von § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG für Gebäude abhängig von der Zugehörigkeit zum Betriebs- oder Privatvermögen und dem Zeitpunkt der Fertigstellung feste Prozentsätze für die AfA vor (für zum Betriebsvermögen gehörende, nicht Wohnzwecken dienende Gebäude, für die der Bauantrag – wie im Streitfall – nach dem 31.03.1985 gestellt worden ist, jährlich 3 %). Bemessungsgrundlage sind auch insoweit die Anschaffungs- oder Herstellungskosten. 34

Herstellungskosten sind nach der auch im Steuerrecht geltenden Begriffsbestimmung des § 255 Abs. 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs (HGB) die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen (zur Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Begriffsbestimmung auch für das Einkommensteuerrecht vgl. BFH, Beschluss vom 04.07.1990 - GrS 1/89, BStBl II 1990, 830). Erwirbt der Steuerpflichtige ein objektiv technisch oder wirtschaftlich noch nicht verbrauchtes Gebäude in der Absicht, es abzubrechen und an dieser Stelle ein neues Gebäude zu errichten, so ist die Vernichtung des alten Gebäudes Voraussetzung für die Errichtung des neuen Wirtschaftsgutes. Damit besteht zwischen dem Abbruch des Gebäudes und der Herstellung des neuen Wirtschaftsgutes ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang, der es rechtfertigt, die mit dem Abbruch verbundenen Aufwendungen als Herstellungskosten des neuen Wirtschaftsgutes zu behandeln. Der Abbruch ist gleichsam der Beginn der Herstellung. Für den Restbuchwert des abgebrochenen Gebäudes darf der Steuerpflichtige dann keine AfaA in Anspruch nehmen; die Abbruchkosten dürfen nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgesetzt werden (BFH-Beschluss vom 12.06.1978 - GrS 1/77, BStBl II 1978, 620). Diese Rechtsgrundsätze gelten auch bei 35

einer als anschaffungsähnlicher Vorgang anzusehenden Einlage eines bebauten Grundstücks in ein Betriebsvermögen mit Abbruchabsicht (vgl. BFH-Urteile vom 07.12.1978 - I R 142/76, BStBl II 1979, 729; vom 09.02.1983 - I R 29/79, BStBl II 1983, 451, und vom 10.02.1988 - VIII R 352/88, BFH/NV 1988, 704; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 05.07.2011 2 K 4725/09, DStRE 2012, 1173) und bei einem unentgeltlichen Erwerb mit Abbruchabsicht (BFH-Urteil vom 07.10.1986 - IX R 93/82, BStBl II 1987, 330).

Die Klägerin hat die strittigen Grundstücke entgeltlich, nämlich aufgrund eines tauschähnlichen Vorgangs, von ihrer Kommanditistin A1 erworben. Sie hat Frau A1 für die Einlage der Grundstücke in ihr – der Klägerin – Gesamthandsvermögen Gesellschaftsrechte eingeräumt, nämlich das Kommanditkapital von Frau A1 um den Buchwert dieser Grundstücke erhöht. Die Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers in das Gesamthandsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft, an der er beteiligt ist, gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, wie sie im Streitfall hinsichtlich der Grundstücke vorliegt, stellt ein entgeltliches Geschäft dar, bei dem es zu einem Rechtsträgerwechsel kommt (BFH-Urteile vom 11.12.2001 VIII R 58/98, BStBl II 2002, 420, und vom 21.06.2012 IV R 1/08, BFH/NV 2012, 1536). Diese Vorstellung liegt auch § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG zugrunde, der für diesen Fall eine Buchwertfortführung zulässt, die ohne diese Regelung nicht möglich wäre. Nach allgemeinen Gewinnermittlungsgrundsätzen wären vielmehr die in dem übertragenen Wirtschaftsgut enthaltenen stillen Reserven aufzudecken; der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes (hier: der Grundstücke) wäre Bemessungsgrundlage für die Anschaffungskosten des Erwerbers (hier: der Klägerin). Diese Rechtsfolge schließt § 6 Abs. 6 Satz 4 EStG für die in § 6 Abs. 5 EStG geregelten Fallgestaltungen aber gerade aus, um die dort geregelten Umstrukturierungen nicht durch steuerlich nachteilige Folgen zu behindern. Die Tatsache, dass in diesen Fällen und damit auch im Streitfall lediglich (mit-)unternehmerisches Engagement in anderer Form fortgesetzt wird, nimmt dem Vorgang indes nicht den Charakter eines entgeltlichen Geschäfts; die Fortsetzung des (mit-)unternehmerischen Engagements ist vielmehr der Grund für die steuerliche Begünstigung bestimmter Umstrukturierungen durch § 6 Abs. 5 EStG, wenn und soweit die Besteuerung der durch die Buchwertverknüpfung nicht aufgedeckten stillen Reserven sichergestellt erscheint (vgl. Schmidt/Kulosa, Einkommensteuergesetzes, 33. Aufl. 2014, § 6 Rz. 690). 36

Soweit die Klägerin einen Erwerb in Abbruchabsicht in Abrede stellt, weil sie die Grundstücke weder käuflich noch unentgeltlich von Frau A1 erworben habe und die Grundstücke auch nicht Gegenstand einer Einlage von Frau A1 in ihr – der Klägerin – Betriebsvermögen gewesen seien, kann der Senat dieser rechtlichen Beurteilung angesichts der vorangehenden Ausführungen nicht folgen. Die Klägerin übersieht, dass es anlässlich des Vertrags vom 19.12.2008 () unzweifelhaft zu einem Rechtsträgerwechsel gekommen ist. Die von diesem Vertrag erfassten Grundstücke gehörten zuvor Frau A1 und stehen nunmehr im Eigentum der Klägerin, welche als Kommanditgesellschaft gem. § 124 Abs. 1 i.V.m. § 161 Abs. 2 Handelsgesetzbuch -HGB- berechtigt ist, Eigentum an Grundstücken zu erwerben. Aufgrund des eingetretenen Rechtsträgerwechsels liegt zwangsläufig ein Erwerb vor, wobei es für den Ausgang des Klageverfahrens letztlich keine Rolle spielt, ob der Erwerb entgeltlich oder unentgeltlich, durch eine Einlage oder anderweitig erfolgt ist, da in allen Fällen – das Vorliegen einer Abbruchabsicht vorausgesetzt – in Bezug auf den Restwert der abgebrochenen Gebäude und der Abbruchkosten die gleichen Rechtsgrundsätze gelten. 37

Dass Frau A1 ihr unternehmerisches Engagement bezüglich der übertragenen Grundstücke fortgeführt hat, nämlich im Rahmen der Beteiligung an der Klägerin statt zuvor an der A2 GmbH & Co. KG, ist ebenfalls unerheblich. Dieser Umstand führt lediglich dazu, dass die 38

Klägerin die Grundstücke in ihrem Betriebsvermögen mit den Werten ansetzen durfte, mit denen sie im Sonderbetriebsvermögen von Frau A1 angesetzt waren. Die Fortführung des unternehmerischen Engagements allein bedeutet jedoch nicht, dass es sich – wie § 6 Abs. 6 Satz 4 EStG zeigt – um einen einkommensteuerrechtlich unerheblichen Vorgang handelt. Allein die durch § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG zugelassene Buchwertverknüpfung führt dazu, dass dieser ansonsten zu einer Gewinnrealisierung führende Vorgang steuerneutral behandelt werden darf. Zu einer Gewinnrealisierung käme es ohne diese Vorschrift aber gerade deshalb, weil ein Tausch, zumindest aber ein tauschähnlicher Vorgang, vorliegt.

Der Senat ist auch davon überzeugt, dass die Klägerin bereits bei dem Erwerb der Grundstücke über die Absicht verfügte, die aufstehenden Gebäude abzubrechen und anstelle der abgebrochenen Gebäude zwei neue Einkaufsmärkte zu errichten. Bei einem Abbruch von Gebäuden innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung spricht bereits der Beweis des ersten Anscheins für einen Erwerb in Abbruchabsicht (vgl. BFH, Beschluss vom 12.06.1978 – GrS 1/77, BStBl II 1978, 620). So verhält es sich auch hier, wobei im Streitfall trotz des erst im Dezember 2008 abgeschlossenen Übertragungsvertrags sogar schon im Jahr 2009 mit dem Abbruch begonnen wurde. Darüber hinaus ergibt sich aus dem Dokument „Technischer Anhang zum Generalunternehmervertrag“, welches als Bauherrn die Klägerin, als Objekt den Neubau eines C-Markts und als Datum die Angabe „Stand 05/2008“ ausweist, dass offensichtlich schon vor der im Dezember 2008 erfolgten Übertragung der Grundstücke auf die Klägerin Gespräche mit C geführt worden sind. Dass in diesem Zusammenhang die Umnutzung der gesamten Grundstücksfläche, d.h. auch der Neubau des B-Marktes, angedacht worden ist, ist naheliegend und wurde von der Klägerin nicht bestritten. 39

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 40

4. Die Revision war nicht zuzulassen. Die entscheidungserhebliche Rechtsfrage ist nicht von grundsätzlicher Bedeutung, weil sie durch die angeführte Rechtsprechung des BFH, von der der Senat nicht abgewichen ist, geklärt ist. Die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO liegen daher nicht vor. 41

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE