Finanzgericht Düsseldorf, 16 K 3895/15 F

Datum:	03.11.2016
Gericht:	Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper:	16. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	16 K 3895/15 F
ECLI:	ECLI:DE:FGD:2016:1103.16K3895.15F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand: 1

Die Klägerin ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), an der die Eheleute … A (A) je zur Hälfte beteiligt sind und die für die Streitjahre 2006 und 2007 vom Beklagten (dem Finanzamt --FA--) als Betreiberin eines gewerblichen Grundstückshandels behandelt worden ist. 2

Die Eheleute A erwarben am 18.02.2005 zum Kaufpreis von 1,1 Mio. € als Eigentümer zu je ½ den im Grundbuch des Amtsgerichts (AG) … von … Bl. *1* eingetragenen Grundbesitz …, … Straße *1, 2, 3* und *3a* (3 Flurstücke, insges. 2.244 qm). Das Kaufgrundstück war mit vier aneinander grenzenden Mehrfamilienhäusern (MFH), die insgesamt 31 Wohneinheiten beinhalten (Gesamtwohnfläche 1.650 qm), sowie 31 im Hof befindlichen Garagen bebaut und bei Vertragsabschluss vermietet. 3

Weiterhin erwarben die Eheleute A am 9.11.2005 zum Kaufpreis von 1,2 Mio. € als Eigentümer zu je ½ den im Grundbuch des AG … von … Bl. *2* verzeichneten Grundbesitz …, …str. *1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 und 9* (1 Flurstück, 3.359 qm groß). Das Kaufgrundstück wurde von dem Insolvenzverwalter über das Vermögen der B GmbH … veräußert und war mit neun freistehenden MFH bebaut, die insgesamt 82 Wohneinheiten beinhalten (Gesamtwohnfläche ca. 3.850 qm). 4

Der Ehemann A ersteigerte außerdem am 5.05.2006 für 1.156.321 € den im Grundbuch des AG … von … Bl. *3* verzeichneten Grundbesitz in …, … *1* (3 Flurstücke, insges. 3.958 qm). 5

Das Kaufgrundstück ist als („kreuzförmiges“) MFH bebaut; zur Anzahl der Wohnungen hat weder die Klägerin nähere Angaben gemacht noch ergeben sie sich aus den vom FA übersandten Steuerakten. Das Objekt besitzt Tiefgaragenplätze. Die Gesamtwohnfläche beträgt annähernd 3.600 qm. Der Ehemann A übertrug umgehend (mit notariellem Vertrag vom 9.06.2006) den hälftigen Miteigentumsanteil an diesem Grundbesitz als ehebedingte Zuwendung auf seine Ehefrau.

Mit notariellem Kaufvertrag vom 26.07.2007 veräußerten die Eheleute A ihren Grundbesitz … Bl. *2* (AG …), … Bl. *1* (AG …) und … Bl. *3* (AG …) zum Kaufpreis von insgesamt 4,45 Mio. € an die C GmbH & Co KG. 6

Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärungen für 2006 (eingereicht im Januar 2009) und für 2007 (eingereicht im März 2012) behandelten die Eheleute A die Einkünfte aus den Grundstücken in den Jahren 2006 und 2007 als solche aus Vermietung und Verpachtung und erklärten außerdem für das Jahr 2007 einen Gewinn des Ehemanns A aus einem privaten Veräußerungsgeschäft („Verkauf der drei Großobjekte …“) i.H. von 853.887,20 €. 7

Das FA hatte im Februar 2012 bei dem Ehemann A mit der Durchführung einer Betriebsprüfung begonnen; der Prüfer vertrat die Auffassung (Prüfungsbericht vom 24.05.2013), es handele sich um Einkünfte aus einem gewerblichen Grundstückhandel. Dementsprechend ging das FA davon aus, dass zwischen den Eheleuten wegen gemeinsamer Zweckverfolgung eine GbR (die Klägerin) bestanden habe, die in 2006 und 2007 einen gewerblichen Grundstückshandel betrieben habe. Es handele sich um „drei Grundstücke“; es sei aber weiterhin zu berücksichtigen, dass die „A GbR“ auch das Grundstück …, … Straße im Dezember 1999 erworben, bebaut und in 2004 für 9,2 Mio. € veräußert habe (vgl. Tz. 2.2). Damit sei die 3-Objekt-Grenze überschritten. Das FA erließ Gewinnfeststellungsbescheide vom 26.05.2014, die Gewinne für 2006 von 56.880 € und für 2007 von 731.118 € auswiesen; außerdem ergingen gegenüber der Klägerin Gewerbesteuermessbescheide. 8

Gegen die Feststellungsbescheide sowie die Gewerbesteuermessbescheide erhob die Klägerin Einspruch. Sie vertrat die Auffassung, ein gewerblicher Grundstückshandel liege nicht vor. Durch die Veräußerung der 3 Objekte (unschädliche Anzahl) habe sich die Klägerin ihres vollständigen Besitzes entledigt; außerdem fehle es hier bei der Veräußerung an nur einen Erwerber (in nur einer Notarurkunde) an der Nachhaltigkeit, zumal eine Wiederholungsabsicht nicht ersichtlich sei. Die Eheleute A hätten beabsichtigt, den Grundbesitz zur Alterssicherung langfristig zu vermieten. Sie hätten sich allerdings durch den Hausmeister … und die geschäftstüchtige Maklerin … verleiten lassen, ein gutes Verkaufsangebot anzunehmen. Darüber hinaus habe die Klägerin aus sich heraus auch keinen Grundstückshandel betrieben; vielmehr hätten 3 personenidentische, aber verschiedene Grundstückgemeinschaften bestanden. Soweit die „A GbR“ das Grundstück …, … Straße im Dezember 1999 erworben, bebaut, langfristig vermietet und im Juni 2004 veräußert habe, sei wesentlich, dass die Eheleute A nur zu je 49,5% und der Sohn … mit 1% an dieser Gesellschaft beteiligt gewesen seien. Insofern handele es sich um ein anderes Steuersubjekt. 9

Das FA wies die Einsprüche wegen gesonderter und einheitlicher Feststellung von Besteuerungsgrundlagen als unbegründet zurück (Einspruchsentscheidung vom 20.11. 2015). Es führte zur Begründung aus, die Veräußerung der Grundstücke sei im Rahmen eines gewerblichen Grundstückshandels erfolgt. Die Drei-Objekt Grenze sei überschritten: Neben dem Grundstück …, … *1* (mindestens 2 Objekte; riesiger Gebäudekomplex in der Form eines Kreuzes mit 48 Garagen) sei ein Straßenzug mit 9 MFH (…straße in …), eine 10

Häuserzeile mit 4 MFH sowie eine Garagenzeile als weiteres Objekt (… Straße in …) veräußert worden; insgesamt handele es sich um 16 Objekte. Zwischen Erwerb und Veräußerung der Objekte bestehe ein enger zeitlicher Zusammenhang. Der tatsächliche Geschehensablauf spreche auch für eine von Anfang an bestehende bedingte (bei entsprechend gutem Verkaufsangebot) Veräußerungsabsicht. Die Eheleute A seien bei dem Verkauf an den Immobilienfonds nicht fremdbestimmt oder überrumpelt, sondern aktiv Handelnde gewesen und hätten das Geschehen bestimmt. Schließlich hätten sie die Maklerin beauftragt und ihr für ihre Tätigkeit eine Provision von 1,3 % aus dem Kaufpreis zukommen lassen. Abgesehen davon wären (ausgehend von der Rechtsauffassung der Klägerin) jedenfalls in der Person jedes Ehepartners die Voraussetzungen eines gewerblichen Grundstückshandels erfüllt, weil auf dieser Ebene auch die Miteigentumsanteile an dem Objekt … Straße jeweils als Zählobjekt zu berücksichtigen wären.

Hiergegen richtet sich die fristgerecht erhobene Klage, die sich ? wie die Klägerin klargestellt hat und wovon die Beteiligten übereinstimmend ausgehen – nur auf die Feststellungsbescheide bezieht. Die Kläger halten an ihrer Rechtsauffassung fest, das Objekt … Straße in … sei für die Beurteilung eines gewerblichen Grundstückshandels der Klägerin nicht als Zählobjekt einzubeziehen; die Beteiligung des Sohnes Sebastian mit 1% stehe entgegen. Die streitigen 3 Objekte seien zur gemeinsamen persönlichen Altersversorgung der Eheleute A gedacht gewesen, was die langfristige Finanzierung belege. Deshalb seien die Objekte auch die gesamten 2 ½ Jahre lang im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung gehalten worden. Dies stelle keine gewerbliche Tätigkeit dar: weder sei die 3 Objekte Grenze überschritten, noch sei die dominierende Absicht der Vermögensverwaltung aufgegeben worden noch sei die Betätigung der Eheleute A bei nur einem Verkauf an einen Erwerber nachhaltig gewesen oder in Wiederholungsabsicht erfolgt. In der schenkweisen Übertragung an die Ehefrau betreffend das Objekt …, …, sei kein Anschaffungsvorgang der Klägerin zu erkennen. 11

Die Klägerin beantragt, 12

die Bescheide über die gesonderten und einheitlichen Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen 2006 und 2007 vom 26.05.2014 sowie die Einspruchsentscheidung vom 20.11.2015 aufzuheben, 13

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 14

Das FA beantragt, 15

die Klage abzuweisen, 16

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 17

Entscheidungsgründe: 18

Die Klage ist unbegründet. 19

1. Die Klägerin (als Zusammenschluss der Eheleute A in gesellschaftlicher Verbundenheit) hat einen gewerblichen Grundstückshandel betrieben. Die Eheleute A haben die bebauten Grundstücke …straße in … und … Straße in … gemeinschaftlich erworben sowie an dem vom Ehemann ersteigerten Objekt … in … umgehend hälftiges Gemeinschaftseigentum begründet. In der Verwaltung und Veräußerung der Objekte ist eine gemeinschaftliche Zweckverfolgung zu erkennen. 20

2. Nach § 15 Abs. 2 EStG ist Gewerbebetrieb eine selbständige und nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen wird und sich als Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Darüber hinaus hat die Rechtsprechung das negative Erfordernis aufgestellt, dass es sich bei der Tätigkeit nicht um private Vermögensverwaltung handeln darf. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH wird bei Grundstücksverkäufen die Grenze von der privaten Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb überschritten, wenn nach dem Gesamtbild der Betätigung und unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung die Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung gegenüber der Nutzung von Grundbesitz im Sinne einer Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten --z.B. durch Selbstnutzung oder Vermietung-- entscheidend in den Vordergrund tritt. Die typischen gewerblichen Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Veräußerung von Grundstücken unterscheiden sich von der privaten Vermögensverwaltung durch die beim Erwerb oder zum Zeitpunkt der Bebauung bestehende Veräußerungsabsicht. Zur Konkretisierung dieser Unterscheidung hat der BFH für den Bereich des gewerblichen Grundstückshandels mit Urteil vom 9.12.1986 VIII R 317/82 (BFHE 148, 480, BStBl II 1988, 244) die sog. Drei-Objekt-Grenze eingeführt. Sie dient der Beurteilung der Gewerblichkeit von Grundstücksverkäufen und ist ein gewichtiges Indiz für oder gegen eine von Anfang an bestehende, zumindest bedingte Veräußerungsabsicht. 21

3. Die Klägerin hat in einem kurzen Zeitraum nach Anschaffung mehr als 3 Objekte veräußert und damit die Grenze von der Vermögensverwaltung zum gewerblichen Grundstückshandel überschritten. 22

a) Bei der Anwendung der Grundsätze über die sog. Drei-Objekt-Grenze sind aneinander grenzende, rechtlich selbständige Mehrfamilienhausgrundstücke grundsätzlich jeweils gesonderte wirtschaftliche Einheiten (vgl. § 2 Abs. 1 BewG), die auch durch eine Vereinigung/Zuschreibung nach § 890 BGB, §§ 3 ff. GBO nicht zu einem einzigen Objekt ("Häuserzeile" oder „Straßenzug“) werden können (BFH-Urteil vom 3.08.2004 X R 40/03, BFHE 207, 213, BStBl II 2005, 35). In dieser Entscheidung hat der X. Senat des BFH folgende Grundsätze zusammengefasst: 23

--„Objekt“ im Sinne der Rechtsprechungsgrundsätze zum gewerblichen Grundstückshandel ist grundsätzlich jedes selbständig veräußerbare und nutzbare Immobilienobjekt (Grundstück, grundstücksgleiches Recht oder Recht nach dem WEG), und zwar unabhängig von seiner Größe, seinem Wert und anderen Umständen. „Objekte“ können auch MFH und Gewerbebauten sein. Dabei orientiert sich die Objektzählung allerdings nicht ausschließlich am Grundstücksbegriff des BGB. Hiernach können sachenrechtlich selbständige Grundstücke in ihrer Zusammenfassung als eine wirtschaftliche Einheit ein einziges Objekt sein. Die Fiktion des § 93 Abs. 1 Satz 1 BewG --Wohnungs- bzw. Teileigentum als wirtschaftliche Einheit-- schließt die vor allem auf die Verkehrsanschauung abhebende allgemeine Abgrenzungsregel des § 2 Abs. 1 BewG nicht aus. 24

--Dem Rechtsbegriff "wirtschaftliche Einheit" (§ 2 BewG) wird von der Rechtsprechung zum sog. gewerblichen Grundstückshandel Bedeutung beigemessen für die Frage, was "Objekt der Handels" ist. Die nach § 15 Abs. 2 EStG gebotene Quantifizierung des händler-typischen Umschlags hebt darauf ab, was nach der Verkehrsauffassung "typischerweise" Gegenstand des Handelsverkehrs ist. Diese Sichtweise rechtfertigt es einerseits, jeweils unter bestimmten Voraussetzungen Eigentumswohnungen zu einer Einheit zu verklammern und Garagengrundstücke nicht als selbständige Objekte zu zählen. Andererseits setzt die Verkehrsanschauung der Möglichkeit Grenzen, durch grundbuchtechnische Maßnahmen auf der Grundlage der §§ 3 ff. der GBO die Objektzählung zu beeinflussen. 25

--Was eine wirtschaftliche Einheit ist, bestimmt sich gemäß § 2 Abs. 1 Satz 3 BewG nach der Verkehrsauffassung, mithin vornehmlich nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten. Dabei sind die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter zu berücksichtigen (§ 2 Abs. 1 Satz 4 BewG). 26

Der Senat schließt sich diesen Grundsätzen vollinhaltlich an. Hiernach hat die Klägerin neben dem Objekt … (hier geht der Senat von wegen der Bebauung mit nur einem MFH von 1 Objekt aus) einen Straßenzug mit 9 MFH, eine Häuserzeile mit 4 MFH sowie eine Garagenzeile aus 31 Garagen als weiteres Objekt veräußert, insgesamt 15 Objekte. 27

b) Dabei wird nicht verkannt, dass demgegenüber der IV. Senat des BFH (Urteil vom 5.05.2011 IV R 34/08, BFHE 234, 1, BStBl II 2011, 787; kritisch Hartrott, Betriebs-Berater 2011, 2212) bei mehreren MFH (Veräußerung von 5 errichteten MFH auf einem ungeteilten Grundbuchgrundstück an einen Erwerber) nur 1 Objekt angenommen hat. Nach dem Gesamtbild der Umstände und gerade unter dem Aspekt der wirtschaftlichen Einheit (§ 2 BewG) kommt allerdings im Streitfall der grundbuchrechtlichen Behandlung keine entscheidende Bedeutung zu (Schmidt/Wacker, EStG, 35. Aufl., § 15 Rz. 55). 28

4. Die Anschaffung eines relevanten Grundbesitzportfolios über einen Zeitraum von 1 ¼ Jahren und die nachfolgende Veräußerung (1 ¼ Jahre nach dem letzten Erwerb) an einen Immobilienfonds sind als nachhaltige Tätigkeit zu beurteilen. Dabei ist unerheblich, ob die Maklerin auch gegenüber anderen Interessenten Verkaufsbemühungen unternommen hat. Darüber hinaus wird die Indizwirkung der tatsächlichen Veräußerungen (mehr als 3 Objekte in engem zeitlichen Zusammenhang) durch die Erklärung konkreter Anlässe oder persönlicher Motive nicht beeinträchtigt (vgl. näher Schmidt/ Wacker, a.a.O., § 15 Rz. 48). Deshalb braucht nicht näher vertieft zu werden, ob die Eheleute A tatsächlich gegen ihren ursprünglichen Willen durch den Hausmeister und die geschäftstüchtige Maklerin überrumpelt und zu dem Verkauf verleitet worden sind. 29

5. Die Anschaffung des Objekts … *1* durch den Ehemann und die unmittelbare schenkweise Übertragung vom ½-Eigentum an die Ehefrau hindert die Einbeziehung in den Grundstückshandel der Klägerin nicht. Durch das umgehend nach Erwerb begründete Gemeinschaftseigentum je zur Hälfte haben die Beteiligten hinreichend verdeutlicht, dass sie dieses Objekt in gleicher Weise behandeln wollten wie den anderen bereits gemeinschaftlich hälftig erworbenen Grundbesitz …straße in … und … Straße in … . 30

6. Die Revision war gem. § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zuzulassen. 31

7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 32

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE