
Datum: 16.11.2006
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 2051/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2006:1116.5K2051.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens bis zur zweiten mündlichen Verhandlung werden zu 1/3 den Klägern und zu 2/3 dem Beklagten auferlegt. Die danach entstandenen Kosten tragen die Kläger.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruches der Kläger abwenden, soweit nicht die Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leisten.

Tatbestand:

1

Die Kläger sind zusammenveranlagte Eheleute. Sie begehren die Änderung der angefochtenen Bescheide zur Einkommensteuer 1995 und 1996 sowie zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustabzuges zur Einkommensteuer zum 31.12.1995 und 31.12.1996 vom2001. Sie sind der Ansicht, der Beklagte habe die hierin berücksichtigten Einkünfte des Klägers aus der inzwischen beendeten GbR (KIT), an der der Kläger zu 60% beteiligt war, zu Unrecht als solche aus gewerblichem Grundstückshandel und damit aus Gewerbebetrieb behandelt.

2

3

Zweck der KIT war nach § 2 des Gesellschaftsvertrages vom1989 (Urkundennummer 1574/1989 des Notars) der Erwerb von bebauten und unbebauten Grundstücken, die Errichtung von Bauobjekten und "in erster Linie" deren Verwaltung. Mit notariellem Vertrag vom selben Tage (Urkundennummer 1575/1989 des Notars) erwarb die KIT von der Entwicklungsgesellschaft mbH zum Kaufpreis von 200.000 DM das unbebaute Grundstück in, Dieser Vertrag wurde durch weiteren Vertrag vom1989 (Urkundennummer 1619/1989 des Notars) aus städteplanerischen Gründen geändert, sollte aber im Übrigen unverändert weiter gelten. Nach § 4 Nr.5 a) des Gesellschaftsvertrages (GV) sollte zur Veräußerung von Grundstücken ein Gesellschafterbeschluss erforderlich sein. Für diesen war nach § 5 Nr.4 GV eine Anteilsmehrheit von 75% erforderlich. Eine Anteilsveräußerung an einen Dritten sollte nach § 8 GV nur mit Zustimmung aller übrigen Gesellschafter zulässig sein. Im Falle einer Kündigung nach § 10 GV sollte die Gesellschaft nicht aufgelöst werden, wobei die übrigen Gesellschafter gehalten sein sollten, den Anteil des kündigenden Gesellschafters zu übernehmen. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung (BP) des Beklagten zur Prüfung der KIT unter Steuernummer im Bericht vom2000 errichtete die KIT auf dem Grundstück in von 1990 bis Anfang 1991 ein Mehrfamilienhaus. Die Herstellungskosten i. H. v. rund 5,2 Mio. DM wurden i. H. v. ca. 4 Mio. DM durch Darlehen finanziert. Die Hauptfinanzierung erfolgte durch ein Darlehen des-Konzerns i.H.v. 3 Mio. DM. Die Zinsen wurden der Höhe nach für 10 Jahre festgeschrieben. Die Tilgung des Darlehens war über 25 Jahre ausgesetzt. Das finanzierte Darlehen wurde gesichert durch eine Kapitallebensversicherung i.H.v. 1,5 Mio. DM, die eine Laufzeit von 25 Jahren hatte. Diese Versicherung entfiel zu 0,9 Mio. DM auf den Kläger, zu je 0,6 Mio. DM auf die Gesellschafter und Die 44 Wohneinheiten des Objektes in wurden im März und April 1991 fertig gestellt und anschließend sukzessive vermietet. Von den diesbezüglichen Mietverträgen liegen dem Gericht drei Exemplare aus dem Jahre 1991 vor (Mieter), aus denen sich eine Vermietung auf unbestimmte Zeit ergibt. Auch die übrigen, dem Gericht vorliegenden Mietverträge aus den Jahren 1993 bis 1996 wurden auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Die in dem Objekt befindlichen Ladenlokale wurden in 1992/1993 bezugsfertig und anschließend vermietet. Die dem Gericht vorliegenden gewerblichen Mietverträge (Mieter und) aus den Jahren 1992 und 1993 waren für ein Jahr bzw. für fünf Jahre mit Verlängerungsklausel abgeschlossen worden. Ein in 1995 abgeschlossener gewerblicher Mietvertrag (.....) lief auf unbestimmte Zeit. Am1994 hatte das Bauaufsichtsamt des Kreises für das Objekt in einen Bescheid über die Abgeschlossenheit nach dem Wohnungseigentumsgesetz erteilt. Das gesamte bebaute Grundstück wurde nach einem Kaufangebot der KIT vom1996 und dem Annahmevertrag vom1996 zum Kaufpreis von 5,5 Mio. DM ungeteilt an die GmbH veräußert. Nach § 3 des Kaufvertrages sollten Besitz, Nutzungen, Gefahr und Lasten an dem Grundbesitz am Tage nach vollständiger Kaufpreiszahlung auf die Erwerberin übergehen. Noch im Oktober 1996 erfolgte die Aufteilung des Objektes in Wohn- und Teileigentum. Am1997 wurde der Restkaufpreis i.H.v. 1.200.480,44 DM von der GmbH an die KIT überwiesen.

Der mit 20% an der KIT beteiligte Gesellschafter K war hauptberuflich als Geschäftsführer einer großen Fliesenfirma nichtselbstständig tätig. Der ebenfalls mit 20% an der KIT beteiligte Gesellschafter T war hauptberuflich als Lagerleiter einer großen Fliesenfabrik tätig und erzielte hieraus in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit; daneben erzielte er Einkünfte aus Vermietung eines Einfamilienhauses. Der Kläger seinerseits ist Einzelhandelskaufmann in der Möbelbranche. Er erzielte aus seiner Beteiligung an einer in dieser Branche tätigen GmbH & Co KG i.L. gewerbliche Einkünfte. Im Jahr 1996 war er als Geschäftsführer der ... OVG mbH Objektbetreuung und Verwaltung nichtselbstständig tätig.

Darüber hinaus erzielte der Kläger, ebenso wie seine Ehefrau, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus umfangreichem, mit Wohn- und Geschäftshäusern sowie Bürogebäuden bebaute Immobilienbesitz, der langfristig vermietet und verpachtet ist. Die Nettoerträge hieraus werden vom Kläger mit rund 1,5 Mio. DM beziffert (Kläger/900.000 DM, Ehefrau/600.000 DM). Neben dieser dargestellten Tätigkeit erwarb der Kläger nach den Feststellungen der beim Kläger unter Steuernummer durchgeführten BP laut Bericht vom2000 in den Jahren ab 1990 fünf Immobilienobjekte, die er in den Jahren 1992 bis 1995 bebaut weiter veräußerte. Insoweit ist nach -inzwischen- übereinstimmender Auffassung der Beteiligten ein steuerlich relevanter gewerblicher Grundstückshandel gegeben, wobei sich der Kläger nicht als Grundstückshändler im handelsrechtlichen Sinne sieht, da sämtliche Geschäfte durch Sondereinflüsse veranlasst worden seien. Zudem war der Kläger nach den Feststellungen der BP seit 1995 an der I/M GbR beteiligt. Nachdem deren Grundstück entgegen der ursprünglichen Planung nicht mit einer Gewerbeimmobilie bebaut worden war, wurde das Grundstück in 1999 verkauft (vgl. Bericht Tz.13). Ab 1996 erwarb der Kläger sukzessive unbebaute Grundstücke in, Straße .., die für ca. 6 Mio. DM bebaut wurden. Nach Bildung von Wohnungs- und Teileigentum noch während der Bauphase wurden ab 1998/1999 sieben Wohnungen und in 1999 eine Praxis als Teileigentum veräußert. Im Übrigen soll laut Kläger eine langfristige Vermietung des Objektes geplant sein (vgl. Bericht Tz. 15). Im Jahr 1997 erwarb der Kläger ein weiteres Grundstück in, das nach Ausbau und Fertigstellung wieder verkauft werden sollte (vgl. Bericht Tz. 15). Die Klägerin ihrerseits erwarb Anfang der 90'er Jahre ein unbebautes Grundstück, welches parzelliert und erschlossen wurde. Sieben der dadurch entstandenen Grundstücke wurden in 1992 und in den Folgejahren veräußert. Ein Hauptkäufer insoweit war die zu 100% vom Kläger gehaltene OV GmbH Objektbetreuung und Verwaltung GmbH.

Der Beklagte setzte in den angefochtenen Bescheiden die Feststellungen der BP in den Berichten vom2000 und2000 um und vertrat die Auffassung, die immobilienbezogene Tätigkeit des Klägers gehöre, soweit sie nicht unstreitig den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen sei, zu dessen gewerblichen Grundstückshandel. Insbesondere die Beteiligung des Klägers an der KIT gehöre hierzu, sodass die anteiligen Einkünfte hieraus unter Hinzurechnung der bisher berücksichtigten Absetzungen für Abnutzung (AfA) bei den Einkünften des Klägers aus Gewerbebetrieb zu erfassen seien (in 1995 =,95 DM, in 1996 =,27 DM). Im Übrigen sei der auf den Kläger entfallende anteilige Erlös aus dem Verkauf des Grundstücks der KIT in (.....,10 DM) im Jahre 1996 bei diesem als laufender Gewinn zu berücksichtigen.

Die Einkünfte der KIT behandelte der Beklagte demgegenüber entsprechend den Feststellungen der BP bei der Gesellschaft als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und berücksichtigte für das Objekt in AfA, während der Verkaufserlös in 1996 unberücksichtigt blieb. Die entsprechenden Bescheide zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte vom2000 sind inzwischen bestandskräftig. Diesbezügliche Ergänzungsbescheide des Beklagten vom2001, wodurch die Einkünfte des Klägers aus der Beteiligung an der KIT als solche aus Gewerbebetrieb qualifiziert worden waren, wurden vom Beklagten nach Ergehen der Entscheidung des Großen Senats des Bundesfinanzhofes - BFH- GrS 2/02 vom 11.04.2005 (BFH/NV 2005, 1648) aufgehoben.

Gegen die die Umqualifizierung der anteiligen Einkünfte des Klägers aus seiner Beteiligung an der KIT enthaltenden Einkommensteueränderungsbescheide 1995 und 1996 vom2001 sowie die entsprechend geänderten Bescheide zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustabzuges zur Einkommensteuer zum 31.12.1995 und 31.12.1996 vom selben Tage (verbleibender Verlustabzug zum 31.12.1995 = 0 DM; verbleibender

5

6

7

Verlustabzug zum 31.12.1996 = 0 DM) erhoben die Kläger Einspruch.

Der Beklagte wies den Einspruch durch Entscheidung vom2002 als unbegründet zurück. 8
Zur Begründung führte er aus, der Kläger habe seit 1989 planmäßig im Immobilienbereich Investitionen getätigt, um aus Fruchtziehung durch Vermietung und durch Verkauf von Grundbesitz eine Vermögensmehrung zu erreichen. Die Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung zum Zwecke der Vermögensmehrung sei ab 1992 in den Vordergrund getreten. Eine Tätigkeit im Zusammenhang mit Grundstücken, die für sich allein betrachtet nicht eindeutig zur Gewerblichkeit führe, sei im Falle eines bestehenden gewerblichen Grundstückshandels aufgrund der weitreichenden Wirkung als Betriebsvermögen zu behandeln. Unter Hinweis auf die Rechtsprechung des BFH zeigten die gesamten Umstände, dass der Kläger die Merkmale einer bauträgerähnlichen Tätigkeit bereits ab 1991/1992 erfüllt habe, da er ab diesem Zeitpunkt mehrere Objekte erworben bzw. fertiggestellt und bei einer Vielzahl von Grundstücken eine Veräußerungsabsicht bestanden habe. Hinsichtlich des Objektes der KIT in habe der Kläger zwar vorgetragen, dass allein die negative Entwicklung des Objektes zum Verkauf geführt habe. Anlässe und Beweggründe für einen Kauf seien jedoch nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung unbeachtlich und sagten nichts darüber aus, ob der Steuerpflichtige nicht auch aus anderen Gründen zum Verkauf bereit gewesen wäre und insofern von Anfang an eine zumindest bedingte Veräußerungsabsicht bestanden habe.

Mit ihrer hiergegen gerichteten Klage tragen die Kläger vor, es sei zwar unstreitig, dass der 9
Kläger in den Streitjahren neben seiner Beteiligung an der KIT einen gewerblichen Grundstückshandel betrieben habe. Der Kläger habe jedoch auch erhebliche Erträge aus langfristiger Vermietung und Verpachtung von Immobilien erzielt, woran sich bis heute nichts geändert habe. Die Beteiligung des Klägers an der KIT sei von dem als gewerblich qualifizierten Grundstückshandel gesondert zu betrachten. Das in Streit stehende Grundstück der unstreitig vermögensverwaltenden KIT sei nur aufgrund der negativen Geschäftsentwicklung dieser Gesellschaft veräußert worden. Der Kläger und seine Mitgesellschafter hätten das Grundstück 1989 erworben und einen eindeutigen Geschäftszweck festgelegt, der nicht auf Veräußerung ausgerichtet gewesen sei. Dementsprechend seien auch die später abgeschlossenen Mietverträge langfristig abgeschlossen worden. Die Mietverträge für die Ladenlokale seien über fünf Jahre gelaufen, die für die Wohnungen seien auf unbestimmte Dauer abgeschlossen worden, wobei sie in der Anfangszeit von ein bis drei Jahren zunächst nicht hätten gekündigt werden können. Weitere Mietverträge als die, die Herr übersandt habe, könnten nicht vorgelegt werden. Gegen die Veräußerungsabsicht des Klägers in Bezug auf das Grundstück der KIT spreche auch, dass er über die Veräußerung gar nicht alleine habe entscheiden können. Er sei zwar zum Geschäftsführer der KIT bestellt gewesen. Für Rechtsgeschäfte, die über den gewöhnlichen Umfang hinaus gingen, sei jedoch ein Gesellschafterbeschluss mit einer $\frac{3}{4}$ Mehrheit erforderlich gewesen. Trotz seiner 60 %igen Beteiligung habe er daher nicht eigenmächtig über den Verkauf des Grundstückes entscheiden können. Er und die beiden anderen Gesellschafter hätten eine langfristige Vermietung vereinbart gehabt und dementsprechend Verträge über Lebensversicherungen mit einer Laufzeit von 25 Jahren als Kreditfinanzierungsgrundlage abgeschlossen, der Kläger über einen Betrag von 1,8 Mio. DM, die beiden Mitgesellschafter über je 600.000,00 DM. Erstmals im Frühjahr 1996 sei die Veräußerung der Immobilie der KIT diskutiert worden. Ursache für diese Diskussion sei gewesen, dass sich das Objekt durch äußere Umstände negativ entwickelt habe. Die Wohnheime seien Ende 1993 fertiggestellt worden, die Wohnblocks in 1994 oder 1995. Soweit sich der Zeuge diesbezüglich anders erinnert habe, werde dies anhand entsprechender, zu den Gerichtsakten gereichter, Unterlagen widerlegt. Bereits nach

Ergehen des Berlin-Beschlusses im Juni 1991 sei befürchtet worden, dass sich der Wegzug eines Großteiles der Regierung von Bonn nach Berlin negativ auf den Umfang und die Struktur der Bevölkerung von Bonn und Umgebung auswirken würde. Als der Umzug der Regierungsbehörden in 1995 konkret bevor gestanden habe, hätten sich die Befürchtungen der Gesellschafter verstärkt. Die negative Entwicklung der Objektumgebung durch den Bau der ... und den Berlin-Beschluss hätten nicht nur die Erwartungen hinsichtlich der zukünftigen Objektentwicklung gedämpft. Es habe in 1995 auch bereits konkrete Anzeichen für eine Verschlechterung der Vermietungssituation gegeben. Mietrückstände und sinkende Mieten seien die Folge gewesen. Die Mieteinnahmen seien von 584.669 DM in 1995 auf 528.909 DM in 1996 zurück gegangen. Im Objekt a sei die Miete von Januar 1995 bis Dezember 1996 um 1,11 DM zurück gegangen. Die Leerstandsmonate hätten sich von zwei Monaten in 2005 auf fünf Monate in 2006 erhöht. Im Objekt a seien die Mieten konstant geblieben. Leerstandszeiten seien hier erst Ende 1996 aufgetreten. Im Objekt sei die Miete um 1,18 DM zurück gegangen. Der Leerstand sei von einem Monat im Jahr 1995 auf 14 Monate im Jahr 1996 gestiegen. Die Fluktuation in den drei Häusern habe in 1995 zwischen 50% und 64% gelegen, im Jahr 1996 zwischen 36% und 57%, was bei den Gesellschaftern auch mehr Arbeit verursacht habe. Mit der Suche eines Verkäufers seien zwei Makler beauftragt worden, sodass das Objekt im Oktober 1996 an eine Immobilienhandelsgesellschaft habe veräußert werden können. Soweit der Zeuge den zeitlichen Ablauf der Ereignisse im Zusammenhang mit den Verkaufsüberlegungen bzw. -bemühungen anders dargestellt habe, sei dessen Erinnerung unzutreffend. Bei der Frage, ob der Kläger in Bezug auf seine Beteiligung an der KIT gewerblich tätig gewesen sei, müsse auch berücksichtigt werden, dass er in den Streitjahren Einzelhändler in der Möbelbranche, also in einer dem gewerblichen Grundstückshandel nicht nahe liegenden Branche, tätig gewesen sei. Im Übrigen sei auch bei Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels nicht ausgeschlossen, daneben eine nicht gewerbliche Immobilie zu besitzen. Bei den als privat zu behandelnden Geschäften müsse es sich allerdings um klar unterscheidbare Vorgänge handeln. Die Zuordnung zum Privatbereich müsse auf konkreten und nachprüfbaren Tatsachen beruhen, wobei die Umstände des einzelnen Falles maßgeblich seien. Dies berücksichtigend sei festzustellen, dass der Kläger seine Beteiligung an der KIT bzw. deren anteilige Wirtschaftsgüter nicht als Betriebsvermögen seines gewerblichen Grundstückshandels behandelt habe. Seine Tätigkeit, die lediglich aus fünf Objektverkäufen in vier Jahren bestanden habe, erfordere keinen, nach Art und Umfang in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb. Zudem seien sämtliche Grundstücksgeschäfte, die aus steuerlicher Sicht dem gewerblichen Grundstückshandel zugerechnet würden, durch Sondereinflüsse veranlasst worden. Dies gelte auch für den Verkauf der Immobilie der KIT. Die Gesellschafter der KIT hätten, als sie das Grundstück erworben und bebaut hätten, nach den ausdrücklich abgesprochenen Plänen eindeutig in langfristiger und unbedingter Vermietungsabsicht gehandelt, nicht in bedingter Veräußerungsabsicht, was sich aus dem eindeutig formulierten Gesellschaftszweck der KIT, im Übrigen aus der gewählten Finanzierung ergebe. Hintergrund für die Anschaffung des Objektes durch die Gesellschafter der KIT sei die damit beabsichtigte Altersvorsorge gewesen, was von den Mitgesellschaftern Jungbecker und Sebastian auch bestätigt worden sei. Soweit der Beklagte beanstande, dass es hierfür an einer Detailkalkulation fehle, werde darauf verwiesen, dass niemand die Zukunft voraussagen könne und deshalb nur eine Grobkalkulation möglich gewesen sei, die für die Gesellschafter eine Rendite ergeben habe. Hätte er, der Kläger, der späteren Veräußerung nicht zugestimmt, wären seine Mitgesellschafter finanziell untergegangen.

Sollte das Gericht gleichwohl zur Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels auch in Bezug auf die KIT-Beteiligung gelangen, sei Folgendes zu berücksichtigen: Der Beklagte habe ohne nähere Begründung die Immobilie der KIT anteilig dem Umlaufvermögen des

gewerblichen Grundstückshandels des Klägers zugeordnet und infolgedessen den Abzug der anteiligen AfA für die Zeit der Vermietung dieses Objektes versagt. Ebenso habe er den anteiligen, auf den Kläger entfallenden, Gewinn aus der Veräußerung der Immobilie nicht als Gewinn im Rahmen einer Betriebsveräußerung, sondern als laufenden Gewinn angesehen und in Konsequenz der Gewerbesteuer unterworfen. Dies sei nicht haltbar. Der Abzug von AfA setze voraus, dass das Wirtschaftsgut zum Anlagevermögen eines Gewerbebetriebes gehöre. Dies sei anzunehmen, wenn das Wirtschaftsgut dazu bestimmt sei, auf Dauer dem Betrieb zu dienen. Dagegen gehöre zum Umlaufvermögen ein Wirtschaftsgut, das zum Verbrauch oder sofortigen Verkauf bestimmt sei. Die Zuordnung orientiere sich danach maßgeblich an der Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes im Betrieb, die einerseits subjektiv vom Willen des Steuerpflichtigen abhänge, sich andererseits aber an objektiven Merkmalen nachvollziehen lassen müsse. Ein Wirtschaftsgut des Anlagevermögens werde bei unveränderter Nutzung im Betrieb nicht alleine dadurch zum Umlaufvermögen, dass sich der Steuerpflichtige zu seiner Veräußerung entschlossen habe. Für eine Zuordnung der Immobilie der KIT zum Anlagevermögen spreche zum einen der umfangreiche, seit langer Zeit zu Vermietungszwecken genutzte Grundbesitz des Klägers. Die beabsichtigte langfristige Nutzung auch der KIT-Immobilie sei daher wahrscheinlich. Diese Immobilie habe vom Kläger auch nicht alleine errichtet und zu Vermietungszwecken genutzt werden können, sodass nicht alleine auf dessen Vorstellungen abgestellt werden könne, sondern auf die aller beteiligten Gesellschafter, die die Immobilie zur Alterssicherung angeschafft und dementsprechend langfristig finanziert hätten. Der BFH habe es für die Behandlung als Anlagevermögen als ausreichend angesehen, dass die jeweiligen Wirtschaftsgüter zunächst für den Betrieb genutzt würden. Andererseits habe er Wirtschaftsgüter nicht zwingend zum Umlaufvermögen gerechnet, obwohl von vornherein eine unbedingte Veräußerungsabsicht bestanden habe. Qualifiziere man, so wie durch den Beklagten geschehen, das Grundstück der KIT als Umlaufvermögen, so entstehe auch ein nicht hinnehmbarer Widerspruch. Während dieselbe Vermietung bei den beiden übrigen Gesellschaftern der KIT als zur AfA berechtigende Nutzung zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung qualifiziert werde, wäre dies beim Kläger nicht der Fall. Lediglich aufgrund von nicht auf der Gesellschaftsebene, sondern allein auf der Gesellschafterebene gegebener Besteuerungsmerkmale würden beim Kläger gewerbliche Einkünfte angenommen, obwohl nach dem einheitlichen Willen aller Gesellschafter zunächst eine auf Dauer angelegte Nutzung durch die Vermietung vorgesehen gewesen sei. Der Beklagte verknüpfe in unzulässiger Weise zwei Fragen miteinander, nämlich die, ob ein Objekt wegen bedingter Veräußerungsabsicht dem gewerblichen Grundstückshandel zuzurechnen sei, mit der, ob es dort zum Anlage- oder Umlaufvermögen gehört habe. Das Merkmal der bedingten Veräußerungsabsicht könne zwar Abgrenzungsmerkmal für den gewerblichen Grundstückshandel sein, nicht aber für die Abgrenzung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen.

Komme man zu dem Ergebnis, dass der Kläger auch in Bezug auf seinen Anteil an der KIT einen gewerblichen Grundstückshandel betrieben habe, so müsse jedenfalls der erzielte Veräußerungsgewinn nach §§ 16, 34 des Einkommensteuergesetzes (EStG) begünstigt besteuert werden. Dies sei unabhängig davon, ob man das von der KIT verkaufte Objekt zu Unrecht dem Umlaufvermögen oder aber dem Anlagevermögen zurechne, da die KIT mit dem Verkauf ihrer Immobilie ihren Betrieb im Ganzen auf den Erwerber übertragen habe. Mit dem Verkauf ihrer einzigen Immobilie und der Verteilung des Erlöses unter den Gesellschaftern sei die KIT aufgelöst worden.

11

Im Übrigen habe der Beklagte nicht berücksichtigt, dass maßgeblicher Zeitpunkt für die Erfassung eines Veräußerungsgewinnes der Zeitpunkt des Übergangs von Besitz, Nutzen,

12

Lasten und Gefahren sei, der laut Kaufvertrag erst mit vollständiger Zahlung des Kaufpreises und damit - ausweislich der inzwischen dem Gericht vorliegenden Belege - erst im Januar 1997 erfolgt sei. Der Ansatz eines Veräußerungserlöses in 1996 sei daher auch aus diesem Grunde fehlerhaft.

Der Beklagte hat nach richterlichem Hinweis in der mündlichen Verhandlung erklärt, dass er den bisher im Einkommensteuerbescheid 1996 angesetzten Veräußerungsgewinn dort nicht mehr berücksichtigen und einen insoweit eingeschränkten Klageabweisungsantrag stellen werde. Da nach den von den Klägern vorgelegten Unterlagen der Grundstückskaufpreis in voller Höhe erst im Januar 1997 erbracht worden sei, was nach § 3 des Kaufvertrages Voraussetzung für den Übergang von Besitz, Nutzungen, Gefahr und Lasten gewesen sei, müsse der bisher im Streitjahr 1996 angesetzte Veräußerungsgewinn in 1997 berücksichtigt werden. 13

Diese Erklärung berücksichtigend beantragen die Kläger nur noch, 14

die anteiligen Einkünfte aus der KIT in 1995 und 1996 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu behandeln und dementsprechend AfA-Beträge i.H.v.,95 DM in 1995 und i.H.v.,47 DM in 1996 steuermin- dernd zu berücksichtigen und die Gewerbesteuerückstellung entsprechend anzupassen, hilfsweise, die Revision zuzulassen. 15

Der Beklagte beantragt unter Berücksichtigung seiner Erklärung hinsichtlich des Veräußerungsgewinns im Übrigen, 16

die Klage abzuweisen. 17

Zur Begründung verweist er auf seine bisher vertretene Auffassung, wonach die Einkünfte des Klägers aus der KIT dessen gewerblichen Grundstückshandel zuzurechnen seien. AfA sei hierbei nicht zu gewähren, da Grundstücke eines Gewerbebetriebes "Grundstückshandel" zum Umlaufvermögen gehörten. Soweit sich die Kläger darauf beriefen, das Objekt in habe der Altersvorsorge dienen sollen, sei dies zwar von den Mitgesellschaftern bestätigt worden; eine zumindest bedingte Veräußerungsabsicht werde hierdurch jedoch nicht ausgeschlossen. Ob eine realistische Zukunftsprognose in Bezug auf eine Rendite bei Erwerb schon möglich gewesen sei, müsse zudem bezweifelt werden, da zu diesem Zeitpunkt eine Nachbarbebauung noch nicht vorhanden gewesen sei, aber habe erwartet werden können, was, je nach Entwicklung des Umfeldes, ebenfalls für eine bedingte Verkaufsabsicht spreche. 18

Das Gericht hat Beweis erhoben durch Vernehmung der Gesellschafter K und T, sowie des Geschäftsführers der GmbH. - Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf die Protokolle vom 14.06.2006 und 16.06.2006 verwiesen. 19

Entscheidungsgründe: 20

Die Klage ist unbegründet. Bei dieser Entscheidung hat der erkennende Senat die verbindliche Erklärung des Beklagten hinsichtlich der Nichtberücksichtigung des Veräußerungsgewinnes in 1996 und den daraufhin angepassten Antrag der Kläger berücksichtigt. Der Beklagte hat zu Recht die Einkünfte des Klägers aus der KIT als solche aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 Abs. 1 EStG behandelt und bei der Ermittlung dieser Einkünfte keine AfA für das Grundstück in berücksichtigt. 21

Ein Gewerbebetrieb ist nach § 15 Abs. 2 EStG eine selbständige und nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen wird, sich als Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft, noch als Ausübung eines freien Berufes oder als eine andere selbständige Tätigkeit anzusehen und nicht als private Vermögensverwaltung zu behandeln ist. Entscheidend für die Beurteilung ist das Gesamtbild der Verhältnisse in einem überschaubaren Zeitraum sowie die Verkehrsanschauung (vgl. nur Urteile des BFH vom 16.10.2002 X R 74/99, BStBl II 2003, 245, vom 15.03.2005 X R 39/03, BFH/NV 2005, 1437 und vom 15.03.2005 X R 51/03, BFH/NV 2005, 1532).

Dies berücksichtigend ist nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung, der sich der erkennende Senat anschließt, ein gewerblicher Grundstückshandel in der Regel dann anzunehmen, wenn der Veräußerer mit einem einheitlichen Betätigungswillen eine Anzahl bestimmter Objekte kauft, bebaut und in engem zeitlichen Zusammenhang veräußert (vgl. Urteile des BFH vom 05.05.2004 XI R 7/02, BStBl II 2004, 738 und vom 15.03.2005 X R 51/03 a.a.O.). Handelt es sich um mehr als drei Objekte, so lässt dies nach den Regeln der Lebenserfahrung bei Fehlen gegenteiliger objektiver Anhaltspunkte grundsätzlich den Schluss zu auf Nachhaltigkeit der Betätigung und eine zumindest bedingte Wiederverkaufsabsicht auf Seiten des Steuerpflichtigen im Zeitpunkt des Ankaufs oder der Errichtung (vgl. Urteil des BFH vom 28.10.1993 IV R 66-67/91, BStBl II 1994, 463). In diesem Falle ist davon auszugehen, dass es dem Steuerpflichtigen bei seiner Tätigkeit nicht auf die Verwaltung seines Vermögens, sondern auf die nachhaltige Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung ankommt. Voraussetzung für die Annahme eines engen zeitlichen Zusammenhangs in o.a. Sinne ist in der Regel der Umstand, dass die Zeitspanne zwischen Erwerb, Errichtung und Verkauf der Objekte nicht mehr als fünf Jahre beträgt, wobei dieser Zeitraum keine starre Grenze darstellt, sodass auch Objekte, die nach mehr als fünf Jahren aber nach nicht mehr als zehn Jahren seit Erwerb oder Errichtung veräußert werden, nicht generell außer Betracht bleiben (vgl. Urteile des BFH vom 16.10.2002 X R 74/99, BStBl II 2003, 245 und vom 05.05.2004 XI R 7/02, a.a.O.). Sowohl die Objektzahl als auch der enge zeitliche Zusammenhang sind jedoch nur Beweisanzeichen (Indizien) für eine nachhaltige, mit Gewinnerzielung verbundene einheitliche wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen, die durch andere gewichtige objektive Umstände erschüttert werden können (vgl. Urteile des BFH vom 20.02.2003 III R 10/01, BStBl II 2003, 510 und vom 03.08.2004 X R 40/03, BStBl II 2005, 35). Auf diese Indizien kommt es indes nicht an, wenn sich aus anderen Umständen zweifelsfrei eine von Anfang an bestehende oder aber fehlende Veräußerungsabsicht ergibt (Urteil des BFH vom 16.10.2002 X R 74/99 a.a.O.). Ist ein Steuerpflichtiger neben seiner eigenständigen Erwerbs- und Veräußerungstätigkeit an einer nicht gewerblich tätigen Grundstücksgemeinschaft beteiligt, so sind deren nicht steuerbare Grundstücksgeschäfte im Interesse einer sachlich zutreffenden Besteuerung des Steuerpflichtigen bei der Beurteilung dessen Tätigkeit mit einzubeziehen (vgl. Beschluss des Großen Senats BFH vom 03.07.1995 GrS 1/93 BStBl II 1995, 617; Urteile des BFH vom 10.12.1998 III R 61/97, BStBl II 1999, 390 und vom 15.03.2005 X R 51/03 a.a.O.).

Hieraus ergibt sich für den Streitfall Folgendes: Der Kläger hatte in den Jahren 1990 bis 1991 fünf Immobilien erworben. Diese Objekte wurden in der Zeit von 1992 bis 1995 veräußert, was nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung, im Übrigen aber inzwischen auch nach übereinstimmender Auffassung der Beteiligten, die Kriterien eines gewerblichen Grundstückshandels erfüllt. Der Kläger hat insoweit unter Berücksichtigung der Vielzahl der Objekte und des zeitlichen Zusammenhangs zwischen Erwerb und Verkauf sein Ziel einer nachhaltigen Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung und damit eine nachhaltige Gewinnerzielungsabsicht im Rahmen dieser Tätigkeit deutlich gemacht. Dieser

Tätigkeit ist die Beteiligung des Klägers an der KIT und dessen Tätigkeit dort im Interesse dessen sachlich zutreffender Besteuerung zuzurechnen (vgl. Urteil des BFH vom 10.12.1998 III R 61/97, a.a.O.). Die Beteiligung des Klägers an der KIT als mehrheitlich beteiligter Grundstücksgesellschafter erfolgte im Jahr 1989 und endete mit Abwicklung der KIT nach Verkauf des Grundstücks in im Jahre 1996, also in engem Zusammenhang mit dem Erwerb weiterer - in, Straße - unbebauter Grundstücke, die nach Bebauung in 1998/1999 weiter veräußert wurden. Auch in 1997 hatte der Kläger ein Grundstück - in - erworben, um es nach Ausbau wieder zu verkaufen, sodass die Tätigkeit des Klägers in Bezug auf die KIT in einen Zeitraum fiel, in dem er bereits hinsichtlich weit mehr als drei Objekten mit Gewinnerzielung durch Vermögensumschichtung tätig war und auch in der Folgezeit eine entsprechende Tätigkeit ausübte.

Anhaltspunkte dafür, dass die Beteiligung des Klägers an der KIT insoweit nicht gleichgerichtet war, sondern von Anfang an durchgehend bis zur Veräußerung des Objektes ausschließlich für Vermietungszwecke bestimmt war, sind nicht gegeben. Zwar ist trotz Bestehens eines gewerblichen Grundstückshandels außerhalb hiervon die Anschaffung eines Grundstückes bzw. eines Anteiles an einer Grundstücksgesellschaft durch den bereits gewerblich tätigen Steuerpflichtigen für dessen Privatvermögen möglich. Die Zugehörigkeit zum Privatvermögen muss jedoch klar und eindeutig feststellbar sein (vgl. Beschluss des BFH vom 07.11.2003 XI B 221/02, BFH/NV 2004, 486). Diese Voraussetzung ist im Streitfalle nicht erfüllt. Vielmehr sprechen die objektiven, zuvor dargestellten, vom Kläger nicht widerlegten Umstände für dessen zumindest bedingte Veräußerungsabsicht auch hinsichtlich des Objektes in Dem steht die vom Beklagten bei der KIT vorgenommene Bewertung, dort handele es sich um Vermietungseinkünfte, nicht entgegen. Die Kläger übersehen insoweit, dass im Streitfalle nur die Tätigkeit des Klägers, wenn auch diese unter Einschluss dessen Beteiligung an der KIT, zu beurteilen ist.

25

Die Beteiligungsverhältnisse in der KIT stehen der Annahme einer bedingten Veräußerungsansicht des Klägers nicht entgegen. Zwar war der Kläger an der KIT nur zu 60 % beteiligt. Diese Mehrheitsbeteiligung verschaffte dem Kläger jedoch eine Position, die es ihm ermöglichte, über den vertraglich deklarierten Gesellschaftszweck hinaus auf einen auf Veräußerung des Objektes in gerichteten Beschluss (§ 4 Nr.5 a GV) hinzuwirken. Wenngleich die Veräußerung des Gesellschaftsvermögens nur mit 75 % der Stimmanteile, das heißt mit einer, den Anteil des Klägers um 15% übersteigenden Mehrheit möglich war (§ 5 Nr.4 GV), so war doch die Gewinnung eines weiteren, 20% der Stimmanteile haltenden, Gesellschafters nicht gänzlich ausgeschlossen, insbesondere dann nicht, wenn, so wie im Streitfalle in 1996, wirtschaftliche Gründe geltend gemacht werden konnten. Im Übrigen hätte sich der Kläger unabhängig von den übrigen Gesellschaftern von seinem Grundstücksanteil trennen können. Zwar hätte die Veräußerung an einen Dritten der Zustimmung der beiden übrigen Gesellschafter bedurft (§ 8 GV). Der Kläger hätte jedoch auch seine Mitgliedschaft in der Gesellschaft kündigen (§ 10 GV) und sich auf diesem Wege von seinem Grundstücksanteil trennen können. Jedenfalls war es dem Kläger keinesfalls unmöglich, sich von dem Objekt bzw. seiner Beteiligung hieran, in welcher Form auch immer, zu trennen, sodass unter Berücksichtigung der gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse ein bedingter Veräußerungswille des Klägers nicht zwingend verneint werden muss.

26

Soweit der Kläger vorträgt, erst die äußeren Umstände des Objektes, das heißt dessen Umgebung und die damit einhergehenden Veränderungen seien für den Veräußerungsentschluss innerhalb der KIT maßgeblich gewesen, ist dieser Einwand ebenfalls nicht geeignet, um das Vorliegen einer potentiellen Veräußerungsabsicht hinsichtlich des Grundstückes der KIT zu einem früheren Zeitpunkt zwingend ausschließen

27

zu können. Denn trotz der angeblich von der KIT so negativ eingestuften äußerlichen Veränderungen des Objektes bzw. dessen Umfeldes hatte sich der laut Kläger erst im Frühjahr 1996 aufgetretene Veräußerungsentschluss offenbar zügig umsetzen lassen und dies zu einem von der KIT in ihrem Kaufangebot vom1996 vorgegebenen Preis von 5,5 Mio. DM. Hätten die äußeren Umstände tatsächlich zu einer als dramatisch anzusehenden Verschlechterung der Ertragsaussichten geführt, wäre eine relativ kurzfristige Veräußerung dieses großen, überwiegend fremd finanzierten Grundstückes wohl kaum ohne effektiven Verlust möglich gewesen, was nach Aussage des Zeugen, der von einem Veräußerungsergebnis "plus-minus-Null" sprach, bei der Kaufpreisbildung vermieden werden sollte. Im Übrigen sind Anlässe und Beweggründe für den Verkauf eines Grundstückes nicht geeignet, um hieraus auf eine fehlende Veräußerungsabsicht zu einem früheren Zeitpunkt schließen zu können (Urteil des BFH vom 16.10.2002 X R 74/99, a.a.O.).

Auch langfristig abgeschlossene Mietverträge stehen der Annahme einer potentiellen Veräußerungsabsicht nicht entgegen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass nach höchstrichterlicher Rechtsprechung Langfristigkeit in diesem Zusammenhang nur bei einer Vertragslaufzeit von mehr als fünf Jahren anzunehmen ist (vgl. Urteile des BFH vom 18.09.2002 X R 28/00, BStBl II 2003, 133 und vom 14.01.2004 IX R 88/00, BFH/NV 2004, 1089), welche im Streitfalle bereits nach dem - aufgrund der vom Zeugen ... vorgelegten Mietverträge bestätigten - Klägervortrag weder bezüglich der Wohnungen noch bezüglich der Ladenlokale in dem Objekt bejaht werden kann, da keiner der Verträge eine feste Laufzeit von mehr als 5 Jahren hatte. 28

Die Art der Finanzierung des Objektes in durch die KIT bzw. deren Gesellschafter schließt ebenfalls eine potentielle Veräußerungsabsicht des Klägers nicht aus. Zwar kann eine langfristige Finanzierung ein Indiz für eine Vermögensverwaltung sein (vgl. Urteil des BFH vom 12.12.2002 III R 20/01, BStBl II 2003, 297). Der Kläger hat jedoch nicht vorgetragen, dass die Finanzierung seitens des Finanzierungsgebers von einer langfristigen Bindung der KIT bzw. deren Gesellschafter abhängig gemacht worden war, was im Übrigen, wenn Entsprechendes vereinbart worden wäre, offenbar verhandelbar war, wie die tatsächlich erfolgte Veräußerung des Grundstückes bestätigt. Hätte ein ernst zu nehmendes Veräußerungshindernis aufgrund der Finanzierung bestanden, wäre die, nach dem Klägervortrag angeblich erst ca. ein halbes Jahr vor Veräußerung in Angriff genommene, Veräußerung des großen Objektes im Zweifel nicht erfolgt. Im Übrigen ist zu berücksichtigen, dass das Objekt überwiegend (mit rund 4 von über 5 Mio. DM) fremd finanziert worden war, was ein gewichtiges Indiz für eine bedingte Verkaufsabsicht ist, da bei hohem Finanzierungsumfang Mittelbedarf nicht auszuschließen ist, welcher durch (teilweise) Veräußerung kurzfristig abgedeckt werden könnte (vgl. Urteil des BFH vom 09.05.2001 XI R 34/99, BFH/NV 2001, 1545). 29

Für eine zumindest bedingte Veräußerungsabsicht in Bezug auf das Objekt spricht vielmehr die Tatsache, dass der KIT für das Objekt bereits in 1994 die Abgeschlossenheit nach dem Wohnungseigentumsgesetz bescheinigt worden war, das heißt lange vor den laut Klägervortrag in 1996 aufkommenden Veräußerungsüberlegungen (vgl. hierzu Urteil des BFH vom 18.09.2002 X R 28/00, a.a.O.). Denn eine Abgeschlossenheitsbescheinigung ist nur geboten als Vorbereitung für die Aufteilung des Objektes in Wohn- und Teileigentum und eine sich daran anschließende Veräußerung einzelner Wohnungen oder Ladenlokale. Hätte das Objekt auf Dauer im Bestand der laut Gesellschaftsvertrag "in erster Linie" verwaltenden KIT verbleiben sollen, wäre eine Aufteilung nicht erforderlich gewesen. Das Erwirken einer Abgeschlossenheitsbescheinigung bestätigt zwar zunächst nur das Vorliegen einer Veräußerungsabsicht in 1994. Nach Aussage des Zeugen soll jedoch das "Thema 30

Verkauf" bereits ca. ein halbes Jahr nach dem sogenannten Berlin-Beschluss im Juni 1991, also Ende 1991 aufgekommen sein. Andererseits hat der Zeuge das Aufkommen der Verkaufsabsicht erst ca. 1 ½ Jahre vor Verkauf, also Anfang 1995 bezeugt, sodass dessen Zeitangaben nicht ohne Weiteres verwertbar sind. Entscheidend für die Bestimmung des Zeitpunktes, zu dem eine, zumindest bedingte, Verkaufsabsicht angenommen werden kann, ist jedoch nach Ansicht des erkennenden Senates der Umstand, dass die Gesellschafter das Objekt in als Altersvorsorge geplant hatten. Entgegen der Ansicht der Kläger zwingt der Erwerbszweck "Altersvorsorge" nicht zur Annahme einer dauerhaften Vermietungsabsicht. Abgesehen davon, dass eine Alterssicherung nicht nur durch die Vermietung und Verwaltung eines erworbenen Grundstücks gewährleistet werden kann, sondern auch durch dessen Verkauf und sich hieran anschließende weitere Vermögensdispositionen (vgl. Urteil des BFH vom 16.10.2002 X R 74/99 a.a.O.), impliziert der - auch von den als Zeugen gehörten Gesellschaftern K und T verfolgte - Plan hinsichtlich der Altersvorsorge eine potentielle Veräußerungsabsicht. Denn ein Objekt, wie das in, machte als Vermietungsobjekt für Zwecke der Altersvorsorge nur dann Sinn, wenn sich bei Beginn des Versorgungszeitraumes - ca. mit Eintritt des Pensionsalters - ein positiver Ertrag ergeben würde, der den Vorstellungen der Gesellschafter als Zusatzversorgung entsprach. Die Frage des Abstoßens des Objektes musste somit zwangsläufig aufkommen im Falle der Verlustentstehung bzw. bei Reduzierung der erwarteten Erträge. Genau dies entspricht nach den Aussagen der Zeugen T, K und den Geschehnissen im Streitfall. Die Gesellschafter der KIT wollten eine Altersvorsorge und dementsprechend ein Objekt, das sich "tragen" sollte. Das Objekt sollte nicht nur keine dauerhaften Verluste erwirtschaften oder sogar Nachschüsse seitens der Gesellschafter erforderlich werden lassen. Vielmehr sollte das Objekt nach Ablösung der Schulden, rechtzeitig zu Beginn des Versorgungszeitraumes, Erträge abwerfen, die eine realistische Altersvorsorge ausmachten, die nach Aussage des Zeugen für jeden Gesellschafter bei monatlich ca. 1000 bis 1500 DM liegen sollte. Diese, auf mehr oder weniger verlässliche Zusatzeinkünfte der Gesellschafter gerichtete Vorgabe bei Planung und Erwerb dieses, eine Vielzahl von Wohnungen und Gewerbeeinheiten umfassenden, damit Vermietungs- und Ertragsschwankungen zwangsläufig ausgesetzten, Objektes, implizierte dessen Verkauf bei Wegfall bzw. Gefährdung dieser Vorgabe. Der vom Kläger angegebene Erwerbszweck "Altersvorsorge" steht damit einer bedingten Veräußerungsabsicht nicht nur nicht entgegen, bestätigt diese vielmehr. Hierbei berücksichtigt das Gericht auch die Tatsache, dass der in vielfältiger Weise mit Immobilien beschäftigte Kläger, Kenner der Immobilienbranche ist und um mögliche Ertragsschwankungen eines so großen Objektes wusste. Ein Vermietungsobjekt in der Größe wie das in, kann kein Garant sein für eine dauerhaft unveränderte, jedenfalls mehr oder weniger gleichbleibende Ertragslage. Wenn zudem gleichzeitig zwei der investierenden Gesellschafter der KIT im wesentlichen nur Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit erzielten und offenbar kein Vermögen hatten oder einsetzen wollten, um die mit nicht auszuschließenden Ertragsschwankungen verbundenen Risiken auffangen zu können und der Kläger nach eigener Aussage diese Verhältnisse kannte und die Mitgesellschafter nicht in den finanziellen Ruin hatte treiben wollen, so muss davon ausgegangen werden, dass allen Gesellschaftern der KIT bereits bei Erwerb und Errichtung des Objektes in klar war, dass dieses nur so lange haltbar war, wie es die - laut Kläger nur grob kalkulierten - Erträge würde abwerfen können, um das Objekt zum geplanten Zeitpunkt in schuldenfreien und anschließend ertragssicheren Zustand zu verbringen. Da dies nur bei im wesentlichen unveränderten Verhältnissen seit Erwerb und Kalkulation des Objektes möglich war, ist vom Vorliegen einer zumindest bedingten Veräußerungsabsicht beim Kläger bereits zu diesem Zeitpunkt auszugehen.

Im Ergebnis ist somit festzustellen, dass mangels Widerlegung einer bedingten Veräußerungsabsicht des Klägers in Bezug auf das Grundstück der KIT, an dem er über seine Gesellschafterstellung beteiligt war, bei Gesamtbetrachtung der persönlichen gewerblichen Grundstücksgeschäfte des Klägers auch dessen Tätigkeit in der KIT als Akt der Vermögensumschichtung und damit als gewerblich zu behandeln ist.

Da die Einkünfte der KIT durch Bescheide zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte vom2000 als solche aus Vermietung und Verpachtung festgestellt wurden, waren diese unter Berücksichtigung der höchstrichterlichen Rechtsprechung (Urteil des Großen Senats vom 11.04.2005 GrS 2/02, BFH/NV 2005, 1648) im Rahmen der streitigen Einkommensteuerveranlagungen des Klägers für die Jahre 1995 und 1996 im Wege einer sogenannten Umqualifizierung als gewerbliche Einkünfte zu behandeln. Bei dieser Umqualifizierung war zu berücksichtigen, dass die Beteiligung des Klägers an der KIT seiner übrigen Tätigkeit im Rahmen eines gewerblichen Grundstückshandels diene, weil sie diese förderte (vgl. Urteil des BFH vom 15.10.2003 XI R 39/01, BFH/NV 2004, 622) und damit zum notwendigen Betriebsvermögen des Betriebes des Klägers "Grundstückshandel" gehörte. Dementsprechend war sie im Rahmen der Umqualifizierung dort als Betriebsvermögen zu aktivieren, ohne dass es darauf ankommt, ob und wie der Kläger seine Beteiligung an der KIT im Rahmen seines Buchführungswerkes erfasst hatte (Beschluss des BFH vom 12.09.1995 X B 83/95, BFH/NV 1996, 206 m.w.N.). 32

Die Aktivierung musste als Umlaufvermögen und nicht als Anlagevermögen erfolgen, mit der Konsequenz, dass die im Rahmen der Einkünfteermittlung bei der KIT berücksichtigte und sich anteilig beim Kläger auswirkende anteilige AfA (in 1995 i.H.v.,95 DM, in 1996 i.H.v.,47 DM) für Zwecke der Einkommensteuer 1995 und 1996 unter weiterer Berücksichtigung einer erhöhten Gewerbesteuerückstellung rückgängig zu machen war. Denn Anschaffungs- und Herstellungskosten von Umlaufvermögen unterliegen gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG nicht der Abschreibung nach § 7 Abs.1, Abs. 4 EStG. Entgegen der Auffassung der Kläger stellt die Beteiligung an der KIT und damit - aufgrund der erforderlichen Umqualifizierung - auch die Beteiligung an deren Grundstück kein nach § 7 Abs.1, 4 EStG i.V.m. § 6 Abs.1 Nr. 1 EStG abschreibungsfähiges Anlagevermögen im Betrieb des Klägers dar. Anlagevermögen ist nur gegeben, wenn das Wirtschaftsgut dem Betrieb auf Dauer zu dienen bestimmt ist. Demgegenüber ist Umlaufvermögen anzunehmen, wenn es sich um ein Wirtschaftsgut handelt, das zum Verbrauch im Betrieb bestimmt ist, ohne dass hierzu feststehen muss, wann der Verbrauch tatsächlich eintritt. Da nach den vorangegangenen Ausführungen im Streitfall schon bei Erwerb des Objektes in von einer diesbezüglichen bedingten Verkaufsabsicht ausgegangen werden muss, das heißt von einem im Rahmen eines gewerblichen Grundstückshandels bestimmungsgemäßen Verbrauch, ist somit Umlaufvermögen gegeben (Urteil des BFH vom 05.12.2002 IV R 57/01, BStBl II 2003, 16 m.w.N.; Beschluss des BFH vom 12.09.1995 X B 83/95, BFH/NV 1996, 206). Diesem Ergebnis steht der Einwand der Kläger, hierdurch erfolge eine nicht hinnehmbare unterschiedliche Behandlung des Grundstückes innerhalb der KIT einerseits und beim Kläger andererseits, nicht entgegen. Vielmehr ergibt sich dies zwingend aus der nach höchstrichterlicher Rechtsprechung vorzunehmenden Umqualifizierung der Einkünfte auf Gesellschafterebene, wenn die Verhältnisse beim einzelnen Gesellschafter diese erfordern. 33

Ausführungen zur Erfassung eines Veräußerungsgewinns in 1996 waren unter Berücksichtigung der diesbezüglichen Prozessklärung des Beklagten im zweiten Termin zur mündlichen Verhandlung nicht mehr erforderlich. Der Beklagte hat insoweit verbindlich zugesagt, den Einkommensteuerbescheid 1996 zu ändern. 34

Im Ergebnis konnte daher die mit eingeschränktem Antrag verfolgte Klage gegen die Einkommensteuerfestsetzungen 1995 und 1996 keinen Erfolg haben und musste abgewiesen werden.	35
Da die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 gemäß § 10d Abs.4 EStG Grundlage sind für die ebenfalls angefochtenen Bescheide zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustabzuges zur Einkommensteuer zum 31.12.1995 und zum 31.12.1996, gelten die vorangegangenen Ausführungen im Ergebnis auch für die diesbezügliche, ebenfalls abzuweisende Klage. Durch die vom Beklagten zugesagte Änderung des Einkommensteuerbescheides 1996 in Bezug auf den Veräußerungsgewinn wird sich am Feststellungsbescheid zum 31.12.1996 nichts ändern.	36
Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs.1 der Finanzgerichtsordnung.	37
Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus §§ 151 Abs.3, 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr.10, 711 der Zivilprozessordnung.	38