
Datum: 17.04.2007
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 4626/06
ECLI: ECLI:DE:FGK:2007:0417.10K4626.06.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob für 1998 negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bzw. hilfsweise aus gewerblichem Grundstückshandel festzustellen sind.

2

Die Klägerin erwarb im Jahre 1992 ein unbebautes Areal in der Stadt H, die sogenannten K-Wiesen. Sie beabsichtigte, dieses mit einem Baustoffmarkt und einem Hotel zu bebauen und die Gebäulichkeiten anschließend zu vermieten. Hierzu war jedoch eine Umwidmung des als Gewerbegebiet ausgewiesenen Gebiets in ein sogenanntes SO-Gebiet notwendig. Diese Umwidmung wurde von der Stadt H im Jahre 1994 endgültig abgelehnt. Nachdem feststand, dass eine SO-Gebietsausweisung nicht erfolgen würde, wurden Alternativplanungen zur Verwirklichung einer Bebauung mit Wohnungen angestrebt. Eine Änderung des Bebauungsplanes, um die Möglichkeit der Errichtung von Wohnungen zu ermöglichen, wurde spätestens 1995 ebenfalls von der Stadt H abgelehnt.

3

Nachdem die Klägerin eine für sie sinnvolle Nutzung durch Bebauung der Immobilie nicht mehr sah, wurden erhebliche Bemühungen zur Veräußerung des Grundstücks unternommen (Hinweis auf den Schriftsatz der Klägerin vom 19. September 2001, Seite 4). Es wurde kontinuierlich an der Vermarktung des Grundstücks gearbeitet. Dabei konnte sich die Klägerin nach ihrem widersprüchlichen Sachvortrag unter Vermarktung sowohl einer Vermietung als auch eine Veräußerung des Grundstücks vorstellen. Wegen der weiteren

4

Einzelheiten wird auf die Schriftsätze vom 19. September 2001, 30. August 2002 und 23.09.2002, jeweils nebst Anlagen, Bezug genommen. Aus den Anzeigen ergibt sich, dass das Grundstück nur zur Veräußerung und nicht zur Vermietung angeboten wurde. Beispielhaft wird auf das Schreiben der C-GmbH vom 03.08.98 an die B-Vereinigung e.V. verwiesen, wonach das Grundstück lediglich zum Verkauf angeboten wurde.

Mit Vertrag vom 25. April 2000 veräußerte die Klägerin das streitbefangene Grundstück. 5

Da die Klägerin zunächst keine Erklärung über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Einkünften abgab, schätzte der Beklagte die Einkünfte und stellte diese mit Bescheid vom 17. Februar 2000 auf 0,-- DM fest. Den hiergegen eingelegten Einspruch wies er mit Einspruchsentscheidung vom 15. Juni 2000 als unbegründet zurück. 6

Während des anschließenden Klageverfahrens führte der Beklagte eine Betriebsprüfung bei der Klägerin durch. Da die Klägerin seit Ankauf des Grundstücks bis zum Jahre 2000 keine Einnahmen erklärt und für 1993 bis 1998 einen Gesamtverlust in Höhe von 613.999,-- DM erklärt hatte, vertrat der Prüfer die Auffassung, dass es an einer Einkünfteerzielungsabsicht fehle und deshalb keine Einkünfte festzustellen seien. Wegen der Einzelheiten wird auf den Betriebsprüfungsbericht vom 19. Dezember 2000 Bezug genommen. 7

Daraufhin hob der Beklagte mit Änderungsbescheid vom 26. April 2001 den zunächst mit der Klage angefochtenen Feststellungsbescheid auf und lehnte eine gesonderte und einheitliche Feststellung wegen fehlender Einkünfteerzielungsabsicht ab. 8

Im Klageverfahren hat die Klägerin die Feststellungserklärung für 1998 eingereicht. Danach ergaben sich negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 98.484,-- DM, davon Schuldzinsen 97.286,-- DM. 9

Die Klägerin trägt zur Begründung ihrer Klage vor: 10

Sie habe bis zur Veräußerung des Grundstücks im Jahre 2000 immer eine Vermietungsabsicht gehabt. 11

Die Klägerin beantragt, 12

den Beklagten unter Aufhebung des Bescheides vom 26. April 2001 zu verpflichten, negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 98.484,-- DM festzustellen und entsprechend der Feststellungserklärung auf die Gesellschafter zu verteilen, 13

hilfsweise, Verluste in derselben Höhe als solche aus Gewerbebetrieb (gewerblicher Grundstückshandel) festzustellen und auf die Gesellschafter zu verteilen, 14

äußerst hilfsweise die Revision zuzulassen. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

Der Senat hat den Rechtsstreit nach vorherigem Hinweis auf den Berichterstatter als Einzelrichter gemäß § 6 FGO übertragen. 18

Das Gericht hat im ersten Rechtsgang mit Urteil vom 27.10.2005 10 K 4853/00 die Klage abgewiesen. 19

Auf Nichtzulassungsbeschwerde hat der BFH mit Beschluss vom 12.10.2006 IX B 202/05 das Urteil aufgehoben und die Sache zur weiteren Sachaufklärung an das Finanzgericht zurückverwiesen.	20
Das Gericht hat daraufhin gemäß Beschlüssen vom 06.12.2006, 26.02.2007 und 17.04.2007 Beweis erhoben. Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf die Protokolle vom 07.02. und 17.04.2007 Bezug genommen. In Bezug auf die Zeugin X hat das Gericht den Beweisbeschluss aufgehoben. Insoweit wird auf die schriftliche Aussage der Zeugin vom 10.04.2007 Bezug genommen. Die Beteiligten haben eine Verwertung dieses Schreibens nicht widersprochen.	21
Die Klägerin hat in der mündlichen Verhandlung in dem neuen Verfahren ihre frühere Behauptung, der Kaufvertrag vom 25.04.2000 sei kurze Zeit später rückabgewickelt worden und sie beabsichtige auch heute noch, das Grundstück durch Vermietung zu nutzen, nicht aufrecht erhalten. Sie hat vielmehr ausdrücklich erklärt, dass das Grundstück endgültig im Jahre 2000 veräußert worden sei.	22
Die Klägerin hat ein Schreiben des Ingenieurbüros I-GmbH vom 21.12.1998 vorgelegt, womit die GmbH ihre Leistungen in Bezug auf eine Erschließungsplanung für das Gewerbegebiet S in der Stadt H abrechnet. Dieses Schreiben ist an die G-GmbH z. Hd. Herrn L gerichtet.	23
<u>Entscheidungsgründe:</u>	24
Die zulässige Verpflichtungsklage ist unbegründet.	25
Die Ablehnung des Beklagten, Einkünfte der Klägerin gesondert und einheitlich festzustellen, ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin deshalb nicht in ihren Rechten, vgl. § 101 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO -.	26
Der Beklagte hat zu Recht für das Streitjahr eine Einkünfteerzielungsabsicht der Klägerin verneint.	27
Nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung 1977 – AO – sind u.a. die einkommen- bzw. körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte festzustellen. Solche Einkünfte liegen nur dann vor, wenn der Tatbestand einer Einkunftsart gemäß § 2 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes – EStG – erfüllt ist. Allen Einkunftsarten ist dabei gemeinsam, dass sie nur dann steuerrelevant sind, wenn die Tätigkeit mit der Absicht ausgeübt wird, auf Dauer gesehen einen Totalüberschuss bzw. Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen (vgl. Schmidt/Seeger, EStG, 25. Aufl. 2006, § 2, Rz. 22).	28
Das Gericht geht davon aus, dass die Klägerin zunächst sehr wohl die Absicht hatte, aus dem Ankauf, der Bebauung und anschließenden Vermietung des Grundstücks einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Diese zunächst vorhandene Absicht der Klägerin war aber nicht mehr zu realisieren, nachdem sowohl die Ausweisung als SO-Gebiet als auch eine Bebauung mit Wohnungen spätestens im Jahre 1995 von Seiten der Stadt H abgelehnt worden war.	29
Das Gericht kommt aufgrund des Ergebnisses der Beweisaufnahme zu der Überzeugung, dass die Klägerin ab 1996 fast ausschließlich nur noch eine Vermarktung durch Veräußerung des Grundstücks sah. Dies ergibt sich zum einen aus den eigenen Aussagen der Klägerin. Auf diese hatte das erkennende Gericht bereits im ersten Rechtsgang hingewiesen und sie	30

ausdrücklich in Bezug genommen, sodass die Aussage des BFH in dem Zurückverweisungsbeschluss, dass die Einschätzung anhand der getroffenen Feststellungen nicht nachprüfbar sei, nicht nachvollziehbar ist. So führt die Klägerin selber mit Schriftsatz vom 19.09.2001, Seite 4 aus: "Nachdem die Kläger eine für sie sinnvolle Nutzung durch Bebauung der Immobilie nicht mehr sahen, wurden erhebliche Bemühungen zur Veräußerung des Grundstückes unternommen. Hierzu wurde eine Vielzahl von Anzeigen geschaltet. Beweis: Zeugnis der Frau X b.b."

Im Schriftsatz vom 30.08.2002 führt die Klägerin auf Blatt 4 ebenfalls aus: "Grundsätzlich standen auch immer die hier streitgegenständlichen Flächen zum Verkauf" Letztlich ergeben sich die Veräußerungsbemühungen auch aus den Anzeigen, die die Klägerin mit Schriftsatz vom 23.09.2002 eingereicht hat. Da das hier streitgegenständliche Grundstück K-Wiesen nicht bebaut war, wurden sie, wie sich aus den Anzeigen ergibt, nur zur Veräußerung angeboten. Zur Vermietung wurden nämlich nur bebaute Flächen in den Anzeigen angeboten. Zusätzlich wird auf das Schreiben an die B-Vereinigung e.V. vom 03.08.1998 hingewiesen. Auch in diesem Schreiben ist lediglich von Auskünften zu Verkaufspreisen nicht auch zur Vermietung des Grundstücks die Rede. 31

Das Ergebnis wird gestützt durch die schriftliche Bekundung von Frau X, die von der Klägerin als Zeugin für ihre Veräußerungsbemühungen (und nicht Vermietungsbemühungen) benannt worden ist. Frau X führt ausdrücklich aus, dass eine Vermarktung der K-Wiesen kaum möglich war. 32

Dieses bereits im Wesentlichen aus den Gerichtsakten des ersten Rechtsgang ableitbare Ergebnis ist durch die im zweiten Rechtsgang vorgenommene Beweisaufnahme nicht erschüttert, sondern eher ergänzt worden. 33

Herr O konnte zu dem ganzen Vorgang überhaupt nichts aussagen, da er lediglich von 1991 – 1993 Geschäftsführer der C-GmbH war. Was nach 1993 mit den K- Wiesen beabsichtigt war, wusste er nicht. 34

Herr Q ist bereits Anfang 1996 aus seiner Geschäftsführerfunktion bei der G-GmbH, die ebenfalls Grundbesitz in der Stadt H hatte, ausgeschieden. Wie sich die Lage dann weiter entwickelt hat, wusste er ebenfalls nicht auszusagen. Er hat lediglich bekundet, dass es damals Flächen ohne Ende gab. Auch "seine" GmbH habe in dem Gebiet ca. 35 ha Flächen gehabt. Er könne deshalb nahezu ausschließen, dass man für das Objekt K-Wiesen, das noch nicht einmal voll erschlossen war, einen Käufer gefunden hätte. Zumindest eine kleinteilige Vermarktung sei nahezu ausgeschieden. Anders könnte es ggf. bei einer Veräußerung an einen Abnehmer sein. Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass bei jährlich ca. 100 000,- DM Schuldzinsen ein Überschuss von Mieteinnahmen über die Werbungskosten faktisch ausgeschlossen war. 35

Die Aussagen der von der Klägerin im Termin zur mündlichen Verhandlung gestellten präsenten Zeuginnen K und D sind unerheblich. Frau K hat ausgesagt, dass sie sich daran entsinnen könne, dass die G-GmbH auch versucht habe, das Objekt K-Wiesen zu vermarkten. Sie möchte betonen, dass sie als G-GmbH versucht habe, das Grundstück zu vermieten. Konkrete Vermietungsbemühungen und wie diese sich gestaltet haben, konnte sie jedoch nicht darlegen. Diese allgemeinen und nicht nachprüfbaren Aussagen können die vorgenannten Indizien und Beweismittel nicht erschüttern. Außerdem konnte sie nicht darlegen, was die Klägerin selber unternommen hat, um das Grundstück zu vermarkten. Frau D konnte sich an Einzelheiten überhaupt nicht mehr erinnern. 36

Das die Klägerin auch noch überhaupt Vermietungsbemühungen unternommen hat, ergibt sich entgegen ihrer Auffassung nicht aus einem Auftrag an das Ingenieurbüro I-GmbH. Zum einen ist darauf hinzuweisen, dass die Klägerin hierzu lediglich eine Abrechnung des Ingenieurbüros an die G-GmbH vorgelegt hat. Es ist nicht erkennbar, wieso die G-GmbH überhaupt beauftragt gewesen sein sollte, die Erschließung für die Klägerin vorzunehmen. Außerdem kann aus der Erteilung eines Erschließungsauftrags überhaupt nichts dafür hergeleitet werden, ob das Grundstück anschließend vermietet oder veräußert werden sollte. Denn auch für eine Veräußerung ist die Erschließung des Grundstücks günstiger, worauf Frau X ausdrücklich hingewiesen hat.

Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich insgesamt, dass zumindest ab 1996 die Klägerin sich ganz wesentlich um eine Veräußerung des streitbefangenen Grundstücks bemüht hat und Vermietungsbemühungen, sofern sie noch überhaupt vorhanden waren, ganz in den Hintergrund getreten sind. 38

Soweit der Bundesfinanzhof in dem Zurückverweisungsbeschluss darauf hinweist, dass sich aus einer heute noch bestehenden Vermietungsabsicht Hinweise auf eine auch im Streitjahr bestehende Vermietungsabsicht ergeben könnten, ist er ebenso wie das erkennende Gericht einer (bewussten oder unbewussten) Fehlinformation der Klägerin aufgesessen. Zumindest im 2. Rechtsgang hat die Klägerin ausdrücklich erklärt, dass sie im Jahre 2000 das Grundstück endgültig veräußert habe. 39

Der Hilfsantrag der Klägerin ist ebenfalls unbegründet. Im Streitfall liegt kein gewerblicher Grundstückshandel vor. Wenn überhaupt, hätte die Klägerin das Grundstück lediglich an einen Erwerber veräußern können. Dies ergibt sich aus der Aussage des von der Klägerin selbst benannten Zeugen Q, wonach eine kleinteilige Veräußerung nahezu ausgeschlossen war. Bei der Veräußerung lediglich eines Objektes an einen Erwerber liegt jedoch kein gewerblicher Grundstückshandel vor. 40

Die Klägerin kann sich nicht mit Erfolg auf das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 09.07.2003 IX R 102/00 (BStBl II 2003, 940) berufen. In diesem Urteil hat der Bundesfinanzhof zwar seine frühere strenge Rechtsprechung zu der Frage, bis wann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden können, zugunsten der Steuerpflichtigen relativiert. Die neue Rechtsprechung gilt aber nur für den Fall, dass ein Grundstück nach einer auf Dauer angelegten Vermietung leer steht. In diesem Fall sieht der Bundesfinanzhof es nicht mehr als schädlich an, wenn der Steuerpflichtige die Wohnung zum Verkauf anbietet, wenn er sich zugleich ernsthaft und nachhaltig um eine Vermietung bemüht. Im Streitfall geht es um den umgekehrten Fall, dass ein Grundstück bisher noch überhaupt nicht vermietet war. In diesem Fall muss es bei dem Grundsatz bleiben, dass eine einkommensteuerlich relevante Tätigkeit erst entfaltet wird, wenn der Steuerpflichtige sich entschieden hat, das Grundstück tatsächlich zur Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zu nutzen. Diese Nutzungsabsicht muss eine (latent immer vorhandene) eventuelle Veräußerungsabsicht stark in den Hintergrund treten lassen. Hieran fehlt es nach dem zuvor Gesagten im Streitfall. 41

Das erkennende Gericht weist ergänzend darauf hin, dass selbst dann keine negativen Einkünfte festzustellen wären, wenn man von einer Einkünfteerzielungsabsicht der Klägerin auch im Streitjahr 1998 ausginge. Aufwendungen für ein unbebautes Grundstück sind nur dann als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar, wenn ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer geplanten Bebauung des Grundstücks und anschließenden Vermietung des Gebäudes besteht. Der Wille, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, muss aus objektiven äußeren Umständen erkennbar und in ein konkretes Stadium getreten sein (vgl. BFH-Urteile vom 29. November 1983 VIII R 96/81, 42

BStBl II 1984, 303; vom 23. Januar 1990 IX R 17/85, BStBl II 1990, 465 und vom 4. Juli 1991 IX R 30/89, BStBl II 1991, 761). Hat der Wille des Steuerpflichtigen zur Errichtung und dann folgenden Vermietung eines Gebäudes in gewichtigen Maßnahmen seinen Niederschlag gefunden, die hierfür nach der Lebenserfahrung im allgemeinen geeignet sind, und sprechen keine positiven Anhaltspunkte für eine Verkaufsabsicht, so ist der erforderliche klare Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung im Allgemeinen gegeben (FG München, Urteil vom 7. Oktober 2003 2 K 3982/00). Zumindest für 1998 ist dieser notwendige wirtschaftliche Zusammenhang nicht mehr gegeben. Insoweit gilt das oben zur fehlenden Einkunftserzielungsabsicht Gesagte entsprechend.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

43

Das Gericht lässt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO die Revision zu, da in der Rechtssprechung des Bundesfinanzhofs bisher nicht geklärt ist, ob auch dann noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorliegen können, wenn eine früher bestehende Vermietungsabsicht vor erstmaliger Vermietung durch eine ganz entscheidend in den Vordergrund getretene Veräußerungsabsicht verdrängt wird.

44