
Datum: 14.05.2013
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 1015/11 F
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2013:0514.11K1015.11F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Streitig ist, ob ein Gewinn aus der Veräußerung eines Grundstücks, welches im Sonderbetriebsvermögen des Klägers bilanziert war und vom Insolvenzverwalter aus der Insolvenzmasse freigegeben wurde, gesondert und einheitlich gegenüber dem Kläger festzustellen ist.

2

Der Kläger (Kl.) war einziger Kommanditist der Firma G. I. GmbH & Co. KG (KG). Komplementärin der KG war die Firma G. I. Verwaltungs GmbH. Die KG wurde zum 31.12.1998 gegründet. In § 12 des Gesellschaftsvertrages ist vereinbart, dass für den Fall, dass über das Vermögen eines Gesellschafters das Insolvenzverfahren eröffnet wird, dies ein wichtiger Grund für den Ausschluss des Gesellschafters sei. Für den Eintritt dieser Folge sei Voraussetzung, dass die Einziehung des Anteils oder die Abtretung an einen von der Gesellschaft zu benennenden Dritten durch die Gesellschafterversammlung beschlossen wird.

3

Die KG wurde im Jahr 2003 aufgelöst und der Kl. zum Liquidator bestellt. Die Beendigung der Liquidation und Löschung der KG wurden am 28.11.2008 im Handelsregister eingetragen. Über das private Vermögen des Klägers wurde am 09.06.2004 das Insolvenzverfahren eröffnet. Ein Gesellschafterbeschluss, der dem Kl. auferlegt hätte, seinen Anteil an der Gesellschaft abzutreten oder die Einziehung des Anteils zu dulden, wurde seitens der Gesellschafterversammlung nicht getroffen.

4

5

Der Kl. war Eigentümer des Betriebsgrundstücks der KG „X.-str. 01“ in C. Dieses Grundstück war ursprünglich zum Teil auch im Sonderbetriebsvermögen des Kl. bei der V. I. GmbH & Co. KG (V.-KG) als auch zum anderen Teil bei der G. I. GmbH & Co. KG (KG) bilanziert. Der im Sonderbetriebsvermögen der V.-KG bilanzierte Grundstücksteil wurde ? nachdem der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der V.-KG abgewiesen worden war ? in der Sonderbilanz des Kl. bei der G. I. GmbH & Co. KG zum 31.12.2004 aufgenommen und ist seit diesem Stichtag in vollem Umfang dort bilanziert.

Das Grundstück wurde durch den Insolvenzverwalter (Rechtsanwalt und Wirtschaftsprüfer D.) am 08.02.2005 aus der Insolvenzmasse freigegeben. Mit Kaufvertrag vom 07.01.2008 wurde das Grundstück zu einem Preis i.H.v. € durch den Kl. verkauft. 6

Mit Beschluss des Amtsgerichts C1. vom 26.02.2008 ist dem Kl. Restschuldbefreiung angekündigt worden. 7

Das Insolvenzverfahren wurde nach Vollzug der Schlussverteilung mit Beschluss vom 16.04.2008 aufgehoben. Die Restschuldbefreiung wurde dem Kl. mit weiterem Beschluss des Amtsgerichts C1. vom 30.07.2010 erteilt. 8

Da der Kl. zunächst keine Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der die KG betreffenden Besteuerungsgrundlagen für das Streitjahr 2008 abgegeben hatte, schätzte der Beklagte (Bekl.) diese mit Bescheid vom 20.08.2009. In diesem Bescheid wurde u.a. ein Veräußerungsgewinn (sowohl aus Gesamthands- als auch aus dem Sonderbetriebsbereich) i.H.v. € festgestellt. Dieser Bescheid wurde zunächst an den Insolvenzverwalter des Kl., Herrn I1. D., bekanntgegeben. Dieser reichte den Bescheid im Original an den Bekl. mit Schreiben vom 07.09.2009 zurück und verwies auf den Beschluss des Amtsgerichts C1. vom 06.04.2008, mit dem das Insolvenzverfahren bereits beendet worden sei, und er seine Legitimation als Insolvenzverwalter verloren habe. 9

Der Bekl. wiederholte daraufhin mit Bescheid vom 22.09.2009 die getroffenen Feststellungen und sendete diesen Bescheid dem Kl. persönlich zu. 10

Gegen diesen Bescheid erhob der Kl. am 07.10.2009 Einspruch. Der Bescheid beruhe auf einer Schätzung. Eine Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen werde für das Jahr 2008 in Kürze eingereicht. 11

Nach Eingang der angekündigten Erklärung erließ der Bekl. mit Datum vom 26.10.2009 einen geänderten Bescheid, in dem er im Gesamthandsbereich einen von der Erklärung abweichenden Aufgabegewinn i.H.v. € feststellte. Im Übrigen stellte der Bekl. die Besteuerungsgrundlagen erklärungskgemäß wie folgt fest: 12

	gesamt	GmbH (Kpl.)	Kl. (Kdt.)
Laufende Einkünfte gesamt (wie erklärt)	- €	 €	- €
Aufgabegewinn / -Verlust Gesamt-handsbereich	 €	- €	 €
Veräußerungsgewinn aus Sonder-bilanz (wie erklärt)	 €	-	 €

13

Veräußerungsverlust /Lfd. Einkünfte	-	- €	-
Veräußerungsgewinn i.S.d. §§ 16, 34 EStG			 €
Nach Anwendung § 15a EStG im Folgebescheid anzusetzen:			
- laufende Einkünfte	-	-	- €
- Veräußerungsgewinn (§§ 16, 34 EStG; wie erklärt)	-	-	 €
Verrechenbarer Verlust i.S.d. § 15 a EStG			-..... €

Da der Kl. geltend machte, dass ihm dieser Bescheid nicht zugegangen sei, erließ der Bekl. mit Datum vom 18.05.2010 einen Feststellungsbescheid mit den gleichen Feststellungen wie bereits im Bescheid vom 26.10.2009 und stellte diesen Bescheid dem Kl. am 19.05.2010 zu. 14

Gegen diesen Bescheid erhob der Kl. mit Schreiben vom 18.06.2010 Einspruch. Zur Begründung führte er an, dass er nicht empfangszuständig sei, da die Steuerforderung aus einem Veräußerungsgewinn resultiere, die als Masseverbindlichkeit i.S.d. § 53 der Insolvenzordnung (InsO) anzusehen sei und daher gegenüber dem Insolvenzverwalter festzustellen sei. 15

Der Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom 21.02.2011 als unbegründet zurück gewiesen. 16

Mit Schriftsatz 23.03.2011 hat der Kl. Klage wegen der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erhoben. 17

Zur Begründung führt er an, dass nicht von einem zugunsten des Privatvermögens des Kl. erzielten Gewinn ausgegangen werden könne. Daher könne auch keine Verrechnung des Veräußerungsgewinns mit den festgestellten verrechenbaren Verlusten des Kl. vorgenommen werden. Von zentraler Bedeutung für die Frage, ob die Einkünfte aus der Veräußerung mit dem verrechenbaren Verlust des Kl. überhaupt verrechenbar seien, sei die Frage, gegen welche Vermögensmasse sich die Steuerschuld aus dem Veräußerungsgewinn tatsächlich richte. Hierfür käme es maßgeblich auf die tatsächliche Verwendung des durch den Verkauf der gegenständlichen Immobilie erlangten Erlöses an. Bei der Freigabe des Grundstücks durch den Insolvenzverwalter handele es sich um eine echte Freigabe, bei der der Erlös der Befriedigung von Gläubigern zufließe und die Steuerschulden somit Masseverbindlichkeiten darstellten. Da die Ansprüche der Stadtparkasse C. als Gläubigerin mit dem Erlös des Verkaufs befriedigt worden seien, sei die steuerliche Forderung, die sich aus dem Verkaufserlös der Immobilie ergebe, eine Masseverbindlichkeit i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO. Ein Bescheid über diese steuerliche Forderung habe somit gegenüber dem Insolvenzverwalter zu ergehen. Eine Verrechnung des Gewinns mit den verrechenbaren Verlusten des Kl. scheide somit aus. 18

Darüber hinaus stelle das Grundstück „X.-straße 01 in C.“ kein Sonderbetriebsvermögen mehr des Kl. dar, da die Mitunternehmerschaft des Kl. mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens 19

des Kl. am 09.06.2004 beendet worden sei. Spätestens aber mit der Freigabe des Grundbesitzes aus dem Insolvenzbeschlagnahme die Mitunternehmereigenschaft des Kl., da der Anteil des Kl. an der KG weiter im Insolvenzbeschlagnahme verblieben sei. Insoweit seien der KG-Anteil und die Verfügungsbefugnis über das Grundstück getrennte Wege gegangen, was dazu führe, dass das Grundstück nicht mehr als Sonderbetriebsvermögen angesehen werden könne.

Des Weiteren sei das Grundstück auch durch die V. I. GmbH & Co. KG genutzt worden. Für diese Gesellschaft sei am 12.10.2004 die Insolvenzeröffnung beantragt, aber mit Beschluss des Amtsgerichts C1. vom 10.12.2004 abgelehnt worden. Auch zu diesem Zeitpunkt habe die Mitunternehmereigenschaft des Kl. an der V. I. GmbH & Co. KG geendet, so dass die durch diese KG genutzten Gebäudeteile nicht mehr als Sonderbetriebsvermögen anzusehen gewesen seien. 20

Selbst wenn man davon ausginge, dass das Grundstück nicht mit der Freigabe aus dem Insolvenzbeschlagnahme als entnommen gelte, so sei doch spätestens mit Veräußerung des Grundstücks die Eigenschaft des Grundstücks als Sonderbetriebsvermögen beendet. Zu diesem Zeitpunkt habe sich der Kl. aber noch im Insolvenzverfahren befunden. Insoweit sei eine Abgrenzung von Steuern, die während des Insolvenzverfahrens und nach Beendigung des Insolvenzverfahrens im Jahr 2008 zur Entstehung gelangt seien, durchzuführen gewesen. Selbst wenn also die Entnahme aus dem Betriebsvermögen erst im Januar 2008 erfolgt sein sollte, hätte die Steuerschuld der Insolvenzmasse zugeordnet werden müssen und nicht dem Kl. persönlich. 21

Der Kläger beantragt sinngemäß, 22

den Bescheid für 2008 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG vom 18.05.2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21.02.2011 dahingehend zu ändern, dass ein Veräußerungsgewinn i.H.v. € aus der Veräußerung des ehemaligen Betriebsgrundstücks „X.-straße 01, in C.“ nicht als Veräußerungsgewinn gegenüber dem Kl. festgestellt und nicht mit den als verrechenbar festgestellten Verlusten gemäß § 15a Abs. 4 EStG verrechnet wird. 23

Der Beklagte beantragt, 24

die Klage abzuweisen. 25

Er ist der Auffassung, dass der angefochtene Feststellungsbescheid für den Insolvenzzeitraum nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens dem Kl. bekannt zu geben sei. Darüber hinaus scheide nach Tz. 11 des Schreibens des Bundesfinanzministeriums vom 17.12.1998 (Az.: 1998-12-17 IV A 4-S 0550-28/98, BStBl I 1998, 1500) eine Vollstreckung für Steuerforderungen aus, bei denen es sich um Masseverbindlichkeiten handle oder wenn die Steuerforderungen aufgrund gewährter Restschuldbefreiung nicht mehr durchsetzbar seien. Im Übrigen sei die Frage, ob eine Steuerforderung als Masseverbindlichkeit, Insolvenzforderung oder insolvenzfreie Forderung anzusehen sei im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer bzw. des Erhebungsverfahrens zu prüfen. Eine Prüfung dieser Fragestellungen im Verfahren über die gesonderte und einheitliche Feststellung scheide aus. 26

Des Weiteren sei nach Ansicht des Bekl. gar keine Anrechnung des Veräußerungsgewinns aus dem Sonderbetriebsvermögen auf den verrechenbaren Verlust nach § 15a Abs. 4 EStG 27

erfolgt, da dies auch gegen die Grundsätze des § 15a EStG verstoßen hätte. Falls der Kl. sich gegen eine Verrechnung des festgestellten verbleibenden Verlustvortrags zur Einkommensteuer mit dem Veräußerungsgewinn aus der Veräußerung des Grundstücks aus dem Sonderbetriebsvermögen wende, sei auch dies im Verfahren der persönlichen Einkommensteuer und nicht im hiesigen Feststellungsverfahren zu prüfen.

Darüber hinaus ist der Bekl. der Auffassung, dass die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Kl. keinen Einfluss auf die Gesellschafter- und Mitunternehmerstellung des Kl. gehabt habe, da lediglich die Verfügungsbefugnis über den KG-Anteil auf den Insolvenzverwalter übergegangen sei. Zwar sei es nach den Regelungen des Gesellschaftsvertrages möglich gewesen, dass ein Gesellschafter mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens über sein privates Vermögen aus der Gesellschaft ausgeschlossen werden könne. Dafür sei jedoch ein entsprechender Gesellschafterbeschluss erforderlich gewesen. Der Kl. habe jedoch ausdrücklich erklärt, dass es einen solchen Beschluss nie gegeben habe. 28

Auch dem Vortrag des Kl., dass aufgrund der Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über die V. I. GmbH & Co. KG Teile des Grundstücks aus dem Sonderbetriebsvermögen ausgeschieden seien, könne nicht gefolgt werden, da der Kl. im Rahmen seiner die G. I. GmbH & Co. KG betreffenden Sonderbilanz auf den 31.12.2004 ausdrücklich den Zugang / Übergang des Buchwertes des Teil-Grundstücks aus seinem bisherigen Sonderbetriebsvermögen der V. I. GmbH & Co. KG erfasst habe. Somit sei auch ab 2004 das gesamte Grundstück in den die folgenden Jahre betreffenden Sonderbilanzen des Kl. zu seinem Anteil an der KG erfasst gewesen. Das sei auch noch in der Bilanz des Vorjahres zum 31.12.2007 der Fall gewesen. 29

In der Sache hat am 21.11.2012 ein Erörterungstermin statt gefunden. Die Beteiligten haben darin auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet. Auf das Protokoll wird verwiesen. 30

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den geführten Schriftwechsel, die Gerichtsakte und die vorgelegten Verwaltungsakten Bezug genommen. 31

Entscheidungsgründe 32

Aufgrund des Einverständnisses der Beteiligten konnte der Senat ohne mündliche Verhandlung gemäß § 90 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) entscheiden. 33

Die Klage ist unbegründet. 34

Der angefochtene Verwaltungsakt ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO. 35

Eine Beiladung der KG oder der GmbH war gemäß § 60 FGO nicht erforderlich, da die KG als Rechtspersönlichkeit aufgrund der Liquidation und Löschung im Handelsregister inzwischen vollbeendet war. 36

Zu einem Klageverfahren kann nur beigeladen werden, wer beteiligten- und prozessfähig ist. Die Beiladung einer Personengesellschaft kommt daher nicht in Betracht, wenn sie ihre Beteiligtenfähigkeit gemäß § 57 FGO verloren hat, weil sie voll beendet ist. Dies ist bei einer aufgelösten Personengesellschaft regelmäßig der Fall, wenn die Liquidation abgeschlossen und das Gesamthandsvermögen vollständig abgewickelt ist (vgl. auch BFH-Beschluss vom 2. 37

3.2003 IV B 166/91, BFH/NV 1993, 674). In diesem Fall sind grundsätzlich die betroffenen Gesellschafter beizuladen (BFH-Urteile vom 26.10.1989 IV R 23/89, BFHE 159, 15, BStBl II 1990, 333 m.w.N.; vom 6. 3.1990 VIII R 28/84, BFHE 160, 140, BStBl II 1990, 558 m.w.N.). Das aber musste im Streitfall unterbleiben: Einziger Kommanditist war der Kl. Dieser aber war als Kl. bereits selbst Beteiligter des Verfahrens. Die GmbH als ehemals persönlich haftende Gesellschafterin ist nicht mehr existent und im Handelsregister gelöscht. Allenfalls hätte der Liquidator der KG beigeladen werden. Dies ist jedoch ebenfalls der Kl. selbst, so dass unter allen Gesichtspunkten eine Beiladung ausschied.

Der Bekl. hat zu Recht den Gewinn aus der Veräußerung des Grundstücks „X.-straße 01 in C.“ i.H.v. € bei der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und Feststellung des verrechenbaren Verlustes nach § 15a Abs. 4 EStG erfasst, da es sich zum Zeitpunkt der Veräußerung um notwendiges Sonderbetriebsvermögen des Kl. gehandelt hat.

38

Zu dem Betriebsvermögen, das der Ermittlung der Einkünfte der Gesellschafter von Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften) zugrunde zu legen ist, gehört außer dem in der Steuerbilanz erfassten Betriebsvermögen der Gesellschaft das Sonderbetriebsvermögen (§ 15 Abs.1 Nr.2 i.V.m. § 4 Abs.1 EStG) der Gesellschafter (Mitunternehmer). Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH-- (vgl. Urteil vom 13.09.1988 VIII R 236/81, BFHE 154, 358, BStBl II 1989, 37, m.w.N.) handelt es sich bei Sonderbetriebsvermögen um Wirtschaftsgüter, die einem Gesellschafter gehören und entweder in einem gewissen Zusammenhang mit dem Betrieb der Gesellschaft stehen (Sonderbetriebsvermögen I) oder in gewisser Weise der Beteiligung des Gesellschafters an der Gesellschaft förderlich sind (Sonderbetriebsvermögen II). Die Wirtschaftsgüter müssen entweder dem Betrieb der Personengesellschaft oder der Beteiligung des Mitunternehmers an der Personengesellschaft zu dienen bestimmt sein (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Urteile des BFH vom 24.09.1976 I R 149/74, BFHE 120, 208, BStBl II 1977, 69; vom 05.04.1979 IV R 48/77, BFHE 128, 49, BStBl II 1979, 554; vom 11.10.1979 IV R 125/76, BFHE 129, 40, BStBl II 1980, 40; vom 12.11.1985 VIII R 286/81, BFHE 145, 62, BStBl II 1986, 55; vom 06.05.1986 VIII R 160/85, BFHE 147, 313, BStBl II 1986, 838, jeweils m.w.N.). Beim Sonderbetriebsvermögen I handelt es sich um Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb der Gesellschaft unmittelbar dienen, und zwar dergestalt, dass sie objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind (vgl. BFH-Urteil in BFHE 154, 358, BStBl II 1989, 37, m.w.N.). Dazu gehören insbesondere solche Wirtschaftsgüter, die ein Gesellschafter der Gesellschaft zur betrieblichen Nutzung überlässt (vgl. BFH- Urteil in BFHE 154, 358, BStBl II 1989, 37, m.w.N.).

39

Nach diesen Grundsätzen handelte es sich bei dem Grundstück „X.-straße 01 in C.“ ursprünglich um notwendiges Sonderbetriebsvermögen I des Kl., da dieser es dem Betrieb der KG überlassen hatte. Dies ist zwischen den Beteiligten auch nicht streitig.

40

Entgegen der Ansicht des Kl. ist das Grundstück nicht (teilweise) aus dem Sonderbetriebsvermögen ausgeschieden, weil der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens der V.-KG im Dezember 2004 abgelehnt worden war. Der Kl. hat nämlich die Gebäudeteile, die früher der V.-KG überlassen worden waren, in seiner Sonderbilanz bei der G. I. GmbH & Co. KG zum 31.12.2004 aufgenommen und sie somit seinem dortigen Sonderbetriebsvermögen insgesamt zugeordnet.

41

Das Grundstück ist auch nicht deswegen aus dem Sonderbetriebsvermögen ausgeschieden, weil über das private Vermögen des Kl. mit Beschluss vom 09.06.2004 das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist.

42

- Das Insolvenzverfahren dient gemäß § 1 InsO dazu, die Gläubiger eines Schuldners gemeinschaftlich zu befriedigen, indem das Vermögen des Schuldners verwertet und der Erlös verteilt oder in einem Insolvenzplan eine abweichende Regelung insbesondere zum Erhalt des Unternehmens getroffen wird. Dies hat mit einer Bindung als Betriebsvermögen im steuerlichen Sinn bzw. mit einer Lösung aus dem Betriebsvermögen nichts zu tun. 43
- Insoweit hat der Bekl. zu Recht ausgeführt, dass mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens lediglich gemäß § 80 Abs. 1 der InsO die Verfügungsbefugnis des Kl. über seinen (gesamten) KG-Anteil auf den Insolvenzverwalter übergegangen ist. Die Verfahrenseröffnung hat keine Auswirkung auf die steuerrechtliche Zuordnung des Grundstücks zum Sonderbetriebsvermögen des Kl. Insbesondere behält der Kl. seine Mitunternehmerstellung. Der Insolvenzverwalter wird durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht selbst Feststellungsbeteiligter i.S.d. § 179 Abs. 2 Satz 2 der Abgabenordnung (AO), sondern bleibt lediglich Vermögensverwalter i.S.d. § 34 Abs. 3 AO. 44
- Entgegen der Ansicht des Kl. hat auch die Freigabe des Grundstücks aus dem Insolvenzbeschluss durch den Insolvenzverwalter am 08.02.2005 nicht dazu geführt, dass das Grundstück aus dem Sonderbetriebsvermögen des Kl. ausgeschieden ist. Allein die Tatsache, dass der Kl. mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über sein privates Vermögen zunächst keine Verfügungsbefugnis mehr hat und erst aufgrund der Freigabe bzgl. des Grundstücks wieder verfügungsbefugt geworden ist, führt nicht dazu, dass es – steuerlich gesehen – zu einer Entnahme des Grundstücks gekommen ist. 45
- Das Grundstück war ursprünglich Sonderbetriebsvermögen. Ein zunächst zum notwendigen (Sonder-)Betriebsvermögen gehörendes Wirtschaftsgut, das später zwar seine Eigenschaft als notwendiges Betriebsvermögen verliert, nicht aber zu notwendigem Privatvermögen wird, scheidet nicht ohne eine eindeutige Entnahmehandlung aus dem Betriebsvermögen aus ("geduldetes" Betriebsvermögen, vgl. BFH-Urteile vom 10.11.2004 XI R 31/03, BFHE 208, 180, BStBl II 2005, 334; vom 04.11.1982 IV R 159/79, BFHE 137, 294, BStBl II 1983, 448 und vom 09.01.1964 IV 274/63 U, BFHE 78, 243, BStBl III 1964, 97). 46
- Nach ständiger Rechtsprechung des BFH erfordert eine Entnahme eine von einem Entnahmewillen getragene Entnahmehandlung, aus welcher nach außen erkennbar wird, dass die Verknüpfung des Wirtschaftsguts mit dem Betriebsvermögen gelöst wird und das Wirtschaftsgut nur noch für private Zwecke genutzt werden soll (BFH-Urteile vom 16.03.1983 IV R 36/79, BStBl. II 1983, 459 und vom 25.06.2003 X R 72/98, BStBl. II 2004, 403). Eine solche Handlung stellt die Freigabe des Insolvenzverwalters gegenüber dem Kl. nicht dar. 47
- Darüber hinaus ist mit der Freigabe das Grundstück auch nicht automatisch notwendiges Privatvermögen des Kl. geworden. Ein Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens wird erst durch eine auf Dauer angelegte und nicht bereits durch eine nur vorübergehende außerbetriebliche Nutzung zu Privatvermögen. Ob eine nur vorübergehende oder aber eine dauernde außerbetriebliche Nutzung gegeben ist, richtet sich insoweit nach den Absichten des Steuerpflichtigen. Deshalb kann eine Entnahme so lange nicht angenommen werden, wie ein Steuerpflichtiger ein Grundstück weiterhin in seiner Bilanz als Betriebsvermögen ausweist und objektive Merkmale fehlen, die darauf schließen lassen, dass eine spätere Verwendung zu betrieblichen Zwecken ausgeschlossen erscheint (siehe BFH, Urteil vom 10.11.2004 XI R 31/03, BFHE 208, 180, BStBl II 2005, 334). Diese Grundsätze gelten auch im Streitfall. Bis zur tatsächlichen Veräußerung im Streitjahr 2008 hat es keine Handlungen gegeben, aus denen eindeutig zu schließen war, dass das Grundstück künftig anders hätte genutzt werden sollen. 48

Dafür, dass das Grundstück in anderer Weise aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sein könnte, hätte es einer ausdrücklichen Entnahmehandlung bedurft. Dass dies geschehen sei trägt der Kl. selbst nicht vor.

Darüber hinaus ist im Rahmen des vorliegenden Verfahrens der gesonderten und einheitlichen Feststellung nicht maßgeblich, ob es sich bei der aufgrund der Veräußerung möglicherweise ergebenden Steuerforderung um eine Masseverbindlichkeit, Insolvenzforderung oder um eine Insolvenzfremde Forderung handelt, da dies erst im Rahmen der persönlichen Veranlagung des Kl. zur Einkommensteuer Niederschlag findet. Im Streitfall geht es dagegen um die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen als Vorfrage für die Festsetzung der Einkommensteuer. Festzustellen ist insbesondere die Art. der Einkünfte, die Höhe der Einkünfte und die Zurechnung. Dies hat der Kl. in seinem Schriftsatz vom 24.01.2013 letztlich auch selbst vorgetragen. Die Aufteilung der Einkommensteuer hat jedoch keine Auswirkung auf die Rechtmäßigkeit des hier angefochtenen, feststellenden Grundlagenbescheides. 50

Der Kl. irrt, wenn er davon ausgeht, dass die tatsächliche Verwendung des Erlöses aus dem Verkauf des Grundstücks maßgeblich sei für die Frage, gegen welche Vermögensmasse sich die Steuerschuld tatsächlich richte und ob der Gewinn aus der Veräußerung überhaupt mit den Verlusten des Kl. verrechenbar seien. Die Verwendung des Erlöses aus einem Verkauf eines Wirtschaftsguts hat keinen Einfluss auf die Qualifizierung der Einkünfte aus der Veräußerung. So kann der Erlös aus der Veräußerung von Privatvermögen dafür verwendet werden, dass ein Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens angeschafft wird oder umgekehrt. 51

Soweit im Zeitpunkt der Veräußerung das Insolvenzverfahren noch nicht abgeschlossen war, ist das ohne Bedeutung. Ein Insolvenzverfahren hat keinen Einfluss auf die Betriebsvermögens- oder Privatvermögenseigenschaft eines aufgrund der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zur Insolvenzmasse gelangten Wirtschaftsgutes. Insoweit ist es für die steuerrechtliche Beurteilung nicht von Bedeutung, wie Wirtschaftsgüter z. B. aus insolvenzrechtlichen Gründen aus der Insolvenzmasse ausscheiden. 52

Der Veräußerungsgewinn ist vom Kl. selbst berechnet worden. Anhaltspunkte, die für eine unzutreffende Ermittlung sprechen könnten, sind nicht ersichtlich und wurden von den Beteiligten auch nicht vorgetragen. 53

Darüber hinaus war der Kl. als Liquidator und einzig verbleibender Gesellschafter der KG gemäß § 183 Abs. 2 AO empfangszuständig für den Feststellungsbescheid. Entgegen der Ansicht des Kl. konnte eine Bekanntgabe an den ehemaligen Insolvenzverwalter des Kl. nicht mehr erfolgen, da nach Ankündigung der Restschuldbefreiung mit Beschluss vom 06.04.2008 das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Kl. aufgehoben worden war. Eine Befugnis des Insolvenzverwalters zum wirksamen Empfang eines das Vermögen des Kl. betreffenden Verwaltungsaktes am 18.05.2010 bestand somit nicht mehr. 54

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 55