Beschluss vom 23. November 2011, IV B 107/10

Beginn eines gewerblichen Grundstückshandels; Anzahl der Objekte im Fall der Aufteilung

BFH IV. Senat

EStG § 15 Abs 2 S 1, EStG § 15 Abs 2 S 1

vorgehend FG Münster, 26. August 2010, Az: 4 K 4886/07 G

Leitsätze

1. NV: Der Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels steht nicht entgegen, dass die tatsächliche Anzahl der Objekte im Sinne der Drei-Objekt-Grenze bei Erwerb bzw. Errichtung/Modernisierung nicht der tatsächlichen Anzahl der Objekte entspricht, die bei Veräußerung durch zwischenzeitliche Aufteilung aus dem erworbenen Objekt entstanden sind.

2. NV: Zum Zeitpunkt des Beginns eines gewerblichen Grundstückshandels.

Gründe

1 Die Beschwerde ist bereits unzulässig. Ihre Begründung entspricht nicht den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO).

2 Um die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) hinreichend darzulegen, muss in der Beschwerdebegründung schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen dargetan werden, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Dazu muss dargelegt werden, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Frage zweifelhaft und streitig ist. Allein der Hinweis auf das Fehlen einer höchstrichterlichen Entscheidung zu der aufgeworfenen Rechtsfrage genügt den gesetzlichen Anforderungen nicht (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 8. September 2005 II B 122/04, BFH/NV 2006, 100).

3 Den dargelegten Anforderungen entspricht die Beschwerdebegründung nicht.

4 a) Für grundsätzlich bedeutsam hält die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) zum einen die Frage, ob sich "die bei Erwerb eines Objekts vorhandene bedingte Veräußerungsabsicht an beim Erwerb noch nicht vorhandenen, aber später veräußerten Teilen des Objekts fort(setzt), so dass hinsichtlich der veräußerten Objekte eine von Anfang an bestehende bedingte Veräußerungsabsicht anzunehmen ist". Insoweit erschöpft sich ihr Vorbringen im Ergebnis in der Behauptung, dass zu der aufgeworfenen Rechtsfrage noch keine höchstrichterliche Entscheidung ergangen sei. Der BFH geht jedoch in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass ein gewerblicher Grundstückshandel auch dann vorliegen kann, wenn ein Steuerpflichtiger ein Mietwohngrundstück erwirbt, die Mietwohnungen in Eigentumswohnungen umwandelt und diese dann in zeitlichem Zusammenhang mit dem Erwerb und der Aufteilung veräußert (z.B. BFH-Urteile vom 6. April 1990 III R 28/87, BFHE 160, 494, BStBl II 1990, 1057; vom 8. Februar 1996 IV R 28/95, BFH/NV 1996, 747; vom 8. September 2004 XI R 47/03, BFHE 207, 263, BStBl II 2005, 41, unter II.2.; vom 5. Dezember 2002 IV R 57/01, BFHE 201, 169, BStBl II 2003, 291). Danach steht der Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels ersichtlich nicht entgegen, dass die tatsächliche Anzahl der Objekte im Sinne der Drei-Objekt-Grenze bei Erwerb bzw. Errichtung/Modernisierung nicht der tatsächlichen Anzahl der Objekte entspricht, die bei Veräußerung durch zwischenzeitliche Aufteilung aus dem erworbenen Objekt entstanden sind.

5 Es fehlt eine Auseinandersetzung mit dieser Rechtsprechung und die Darlegung, weshalb gleichwohl eine weitere Entscheidung des BFH erforderlich sein sollte.

6 Ohne Erfolg beruft sich die Klägerin in diesem Zusammenhang auf das BFH-Urteil vom 15. Juli 2004 III R 37/02

(BFHE 207, 162, BStBl II 2004, 950). Dieses Urteil betrifft einen mit dem vorliegenden Verfahren nicht vergleichbaren Fall. Anders als hier hatte der Kläger jenes Verfahrens zwei bereits in Eigentumswohnungen aufgeteilte Mehrfamilienhäuser erworben. Da er diese anschließend in (nur) zwei Kaufverträgen an zwei Erwerber veräußert hatte, hatte das Finanzgericht (FG) unter Hinweis darauf, dass der Kläger nur zwei Umsatzgeschäfte getätigt habe, entschieden, dass der Kläger auch nur zwei Objekte veräußert habe. Dem folgte der III. Senat des BFH nicht und entschied entsprechend der ständigen Rechtsprechung, dass jede Eigentumswohnung auch dann ein eigenständiges Objekt im Sinne der Drei-Objekt-Grenze sei, wenn sämtliche in einem Gebäude befindlichen Eigentumswohnungen in einem Vertrag an einen einzigen Käufer veräußert werden. Soweit die Klägerin aus diesem BFH-Urteil den Rückschluss zieht, der III. Senat des BFH erkenne zur Frage der Zählobjekte und damit auch zur Frage der hinsichtlich jedes Zählobjekts gesondert zu prüfenden bedingten Veräußerungsabsicht keine Identität zwischen dem Ganzen und der Summe seiner Teile, und daraus folgert, dass im Zeitpunkt des Erwerbs bzw. des Beginns von Erhaltungsmaßnahmen noch keine Veräußerungsabsicht hinsichtlich solcher "WEG-Einheiten" bestanden haben könne, die erst durch eine spätere Teilung entstanden seien, vermag der Senat ihr nicht zu folgen.

7 b) Für grundsätzlich bedeutsam hält die Klägerin ferner die Frage, ob "der gewerbliche Grundstückshandel, bei dem die Zählobjekte erst nach Abschluss von Modernisierungsmaßnahmen durch Teilung eines Objekts entstehen, bereits mit den Modernisierungsmaßnahmen (beginnt), auch wenn allenfalls --die unstreitig nichtgewerbliche-- Veräußerung des gesamten Objekts geplant war". Auch insoweit genügt ihr Vorbringen nicht den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO. Denn auch insoweit fehlt es an einer Auseinandersetzung mit der bereits vorhandenen Rechtsprechung und einer Darlegung, weshalb diese noch nicht zur Klärung der aufgeworfenen Rechtsfrage geführt hat.

8 Nach ständiger Rechtsprechung des BFH beginnt die gewerbliche Tätigkeit in der Regel mit der ersten Vorbereitungshandlung. Dies ist beim gewerblichen Grundstückshandel der Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige mit Tätigkeiten beginnt, die objektiv erkennbar auf die Vorbereitung der Grundstücksgeschäfte gerichtet sind, es sei denn, die Vorbereitungshandlungen hätten aufgrund der besonderen Umstände des einzelnen Falles noch nicht den Charakter der endgültigen Widmung eines Wirtschaftsguts zu betrieblichen Zwecken (z.B. BFH-Urteile vom 30. November 1977 I R 115/74, BFHE 124, 52, BStBl II 1978, 193; vom 28. Oktober 1993 IV R 66-67/91, BFHE 173, 313, BStBl II 1994, 463; vom 26. Juli 1995 X R 60/93, BFH/NV 1996, 202; vom 21. Juni 2001 III R 27/98, BFHE 196, 59, BStBl II 2002, 537, unter II.A.1.c). Danach kann --auch bei erst späterer Teilung-- die gewerbliche Tätigkeit bereits mit dem Erwerb des Grundstücks beginnen (z.B. BFH-Urteil in BFHE 173, 313, BStBl II 1994, 463). Die gewerbliche Tätigkeit beginnt daher nicht zwingend frühestens mit der Teilung des Grundstücks (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFH/NV 1996, 747; in BFHE 201, 169, BStBl II 2003, 291). In den Fällen des Erwerbs bzw. der Errichtung/Modernisierung eines (noch ungeteilten) Mehrfamilienhauses bzw. Mietwohngrundstücks führen zwar regelmäßig erst die Teilung und der anschließende Verkauf einzelner Wohnungen dazu, dass sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen nicht mehr als bloße private Vermögensverwaltung, sondern als gewerblicher Grundstückshandel erweist. Dies bedeutet aber nicht, dass diese gewerbliche Tätigkeit erst mit der Teilung beginnt. Wie sich aus dem BFH-Urteil in BFHE 173, 313, BStBl II 1994, 463 ergibt, kommt es für die Frage des Beginns der gewerblichen Tätigkeit auch nicht darauf an, ob der Entschluss zur Teilung erst gefasst wurde, nachdem die Veräußerung des ungeteilten Objekts erfolglos geblieben ist.

9 Soweit die Klägerin der Ansicht ist, dass die Werterhöhung nicht durch die Renovierungsmaßnahmen, sondern (erst) durch die nachfolgende Teilung eingetreten sei, weshalb die "Schwelle der Gewerblichkeit" erst mit der Teilung und nicht bereits mit Beginn der Modernisierungsmaßnahmen überschritten worden sei, wendet sie sich gegen die (vermeintlich) fehlerhafte Tatsachenwürdigung und Rechtsanwendung durch das FG; damit kann jedoch grundsätzlich die Zulassung der Revision nicht erreicht werden (z.B. BFH-Beschluss vom 30. Mai 2008 IX B 216/07, BFH/NV 2008, 1510).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de