Urteil vom 14. September 2017, IV R 34/15

Nachhaltigkeit bei gewerblichem Forderungskäufer - Ermittlung des wirklichen Klagebegehrens durch das Gericht - Anwendung des § 68 FGO auf wiederholende Verfügungen

ECLI:DE:BFH:2017:U.140917.IVR34.15.0

BFH IV. Senat

EStG § 15 Abs 2, EStG § 15 Abs 2, FGO § 96 Abs 1 S 2, EStG § 20, EStG § 20, FGO § 68, EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007 , EStG VZ 2008 , EStG VZ 2009

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 08. Juni 2015, Az: 6 K 6138/12

Leitsätze

NV: Ein Forderungskäufer ist jedenfalls dann nicht gewerblich tätig, wenn er mehrere Forderungen nebst Sicherheiten in einem einzigen Vertrag erwirbt und keine Wiederholungsabsicht festgestellt werden kann. Denn in diesem Fall fehlt es schon an der Nachhaltigkeit seiner Tätigkeit .

Tenor

1. Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 9. Juni 2015 6 K 6138/12 aufgehoben, soweit es die Jahre 2007 bis 2009 betrifft. Insoweit wird die Sache an das Finanzgericht Berlin-Brandenburg zurückverwiesen.

2. Das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 9. Juni 2015 6 K 6138/12 ist, soweit es das Jahr 2006 betrifft, nach Erledigung der Hauptsache gegenstandslos.

3. Die Entscheidung über die Kosten des gesamten Revisionsverfahrens und hinsichtlich des Jahres 2006 auch des Klageverfahrens wird dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg übertragen.

Tatbestand

1 A. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine im Juli 2006 gegründete GmbH & Co. KG, deren Unternehmensgegenstand nach ihrem Gesellschaftsvertrag die "Verwaltung eigenen Vermögens, insbesondere der Erwerb, die Verwaltung und die Verwertung von Forderungen" ist.

2 An der Klägerin waren in den Streitjahren 2006 bis 2009 C und D als Kommanditisten zu jeweils 50 % und als nicht am Vermögen beteiligte Komplementärin die X-GmbH beteiligt. Alleiniger zur Geschäftsführung berufener Gesellschafter der Klägerin war nach § 3 Abs. 3, § 5 Abs. 1 des Gesellschaftsvertrags D.

3 Mit als Forderungskauf- und Abtretungsvertrag bezeichnetem Vertrag vom 28. Juli 2006 erwarb die Klägerin von der H-Bank sechs Darlehens- und Kreditforderungen gegen die seit 2005 in Insolvenz befindliche I-GmbH, die zum 31. Mai 2006 in Höhe von insgesamt 12.299.319 € valutierten, zu einem Kaufpreis von 4 Mio. €. Die Forderungen waren u.a. durch Grundschulden in Höhe von insgesamt rd. 15,5 Mio. € auf mehreren Grundstücken gesichert, die nach dem Vertrag ebenfalls an die Klägerin abgetreten wurden. Außerdem sollten nach § 2 Abs. 2 des Vertrags die selbstschuldnerischen Bürgschaften der Gesellschafter der I-GmbH auf die Klägerin übergehen. Schließlich trat die H-Bank in dem Vertrag auch die Rechte und Ansprüche aus mehreren Mietverträgen an die Klägerin ab.

4 Vom Insolvenzverwalter der I-GmbH erhielt die Klägerin Zahlungen auf die abgetretenen Forderungen in Höhe von insgesamt 9.664.724,97 €, und zwar 566.776,82 € im Jahr 2007, 8.995.148,15 € im Jahr 2008, 100.000 € im Jahr 2009 und 2.800 € im Jahr 2010. Die Zahlungen erfolgten, nachdem der Insolvenzverwalter die Grundstücke verwertet und den Erlös erhalten hatte.

5 Die Klägerin erklärte für 2006 zunächst Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von ./. 23.375,58 €. Das seinerzeit noch zuständige Finanzamt folgte der Erklärung und erließ am 2. Oktober 2008 einen entsprechenden Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (Gewinnfeststellungsbescheid). Die Klägerin reichte im Juni 2009 eine berichtigte Feststellungserklärung für 2006 ein und erklärte nunmehr Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 633,68 €.

6 Nachdem die Klägerin für die weiteren Streitjahre 2007 und 2008 keine Feststellungserklärungen abgegeben hatte, schätzte der zwischenzeitlich zuständig gewordene Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Besteuerungsgrundlagen mit Gewinnfeststellungsbescheiden vom 14. Mai 2009 für 2007 und vom 16. Juli 2010 für 2008 und stellte jeweils Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 0 € fest. Diese Bescheide ergingen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Hiergegen legte die Klägerin jeweils fristgerecht Einspruch ein und reichte im Verlauf der Einspruchsverfahren Feststellungserklärungen ein, in denen sie nunmehr Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 0 € für 2007 und von 16.579,61 € für 2008 erklärte. Für 2009 erklärte sie Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 37,74 €. Zudem machte sie im Januar 2011 geltend, dass aufgrund eines Treuhandvertrages vom 7. Juni 2006 zwischen E, dem Ehemann der C, als Treugeber und C als Treuhänderin die Feststellungen nicht gegenüber C, sondern gegenüber E zu treffen seien.

7 Unter dem 9. September 2011 erließ das FA geänderte Gewinnfeststellungsbescheide für die Jahre 2006 bis 2008 sowie einen erstmaligen Gewinnfeststellungsbescheid für 2009 und stellte nunmehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest, und zwar laufende Einkünfte der Gesamthand für 2006 in Höhe von ./. 35.065,68 €, für 2007 in Höhe von ./. 277.096,01 €, für 2008 in Höhe von 5.103.813,36 € und für 2009 in Höhe von 85.637,81 €. Die Einkünfte wurden C und D zugerechnet; eine Zurechnung auf E erfolgte nicht, da mangels Vorlage entsprechender Unterlagen nicht geprüft werden könne, ob ein steuerlich anzuerkennendes Treuhandverhältnis gegeben sei.

8 Der gegen die Gewinnfeststellungsbescheide vom 9. September 2011 für 2006 bis 2009 gerichtete Einspruch der Klägerin hatte keinen Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 13. März 2012).

9 Während des hiergegen gerichteten Klageverfahrens ergingen unter dem 24. Oktober 2012 für die Jahre 2008 und 2009 aus hier nicht streitigen Gründen jeweils geänderte Bescheide. Zudem legte die Klägerin im Klageverfahren in Kopie einen auf den 7. Juni 2006 datierten Treuhandvertrag vor, demzufolge C den Anteil an der Klägerin treuhänderisch für E halte.

10 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit Urteil vom 9. Juni 2015 6 K 6138/12 als unbegründet ab. Es legte die Klage dahin aus, dass die Klägerin die Zurechnung der Einkünfte nicht angreife, da sie ihren im Feststellungsverfahren erhobenen Einwand, die für C festgestellten Einkünfte seien E als Treugeber zuzurechnen, im Klageverfahren nicht mehr erhoben habe. Die Klage sei insgesamt unbegründet, da die Klägerin in den Streitjahren keine Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern solche aus Gewerbebetrieb erzielt habe.

11 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin die Verletzung von § 15 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes in der in den Streitjahren geltenden Fassung (EStG) und von § 96 Abs. 1 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO).

12 Nachdem sich das FA in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat zur ersatzlosen Aufhebung des Gewinnfeststellungsbescheids für 2006 vom 9. September 2011 verpflichtet hat und die Beteiligten daraufhin für das Jahr 2006 übereinstimmend den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt haben, beantragt die Klägerin nunmehr noch,
das angegriffene FG-Urteil aufzuheben und den Feststellungsbescheid für 2007 vom 9. September 2011, insoweit unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 13. März 2012, sowie die Feststellungsbescheide für 2008 und 2009, jeweils vom 24. Oktober 2012, dahin zu ändern, dass jeweils Einkünfte aus Kapitalvermögen, und zwar für 2007 in Höhe von 0 €, für 2008 in Höhe von 16.579,61 € und für 2009 in Höhe von 37,74 € festgestellt und neben D dem E (statt C) zugerechnet werden.

13 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

14 B. Die Revision der Klägerin ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angegriffenen Urteils für die noch anhängigen Jahre 2007 bis 2009 und insoweit zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen

Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO).

15 I. Im Ergebnis zu Recht ist das FG davon ausgegangen, dass die Klägerin ihr im Klageverfahren zunächst noch --hilfsweise-- verfolgtes Klagebegehren einer anderweitigen Zurechnung der festzustellenden Einkünfte entsprechend dem Treuhandvertrag spätestens in der mündlichen Verhandlung vor dem FG nicht mehr aufrechterhalten hat, so dass der von der Klägerin behauptete Verstoß des FG gegen § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO nicht vorliegt.

16 1. Nach § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO darf das Gericht über das Klagebegehren nicht hinausgehen, ist aber an die Fassung der Anträge nicht gebunden. Beachtet das FG diese Vorschrift nicht, verstößt es gegen die Grundordnung des Verfahrens. Dabei ist --wie sich § 96 Abs. 1 FGO entnehmen lässt-- zwischen Klagebegehren und Klageantrag zu unterscheiden. Das Gericht hat das wirkliche Klagebegehren anhand des gesamten Beteiligtenvorbringens einschließlich des Klageantrags zu ermitteln. Es verstößt deshalb gegen § 96 Abs. 1 FGO, wenn es die wörtliche Fassung des Klageantrags als maßgeblich ansieht, obwohl diese dem erkennbaren Klageziel nicht entspricht. Im Übrigen kommt es auf den in der mündlichen Verhandlung gestellten Klageantrag an, und zwar auch dann, wenn er von einem zuvor schriftsätzlich formulierten Klageantrag abweicht (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 4. September 2008 IV R 1/07, BFHE 222, 220, BStBl II 2009, 335, Rz 38).

17 2. Entgegen der Auffassung der Klägerin kann der von ihrem anwaltlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung vor dem FG gestellte und entsprechend protokollierte Antrag nicht dahin ausgelegt werden, dass sie auch zu diesem Zeitpunkt noch eine abweichende Zurechnung der Einkünfte entsprechend dem Treuhandvertrag begehrt hat. Die Feststellung, wer an den von mehreren Personen erzielten Einkünften als Mitunternehmer beteiligt ist, ist eine gegenüber der Feststellung der Art und der Feststellung der Höhe der Einkünfte selbständige Feststellung (vgl. BFH-Urteil vom 16. März 2017 IV R 31/14, BFHE 257, 292, Rz 18, m.w.N.). Anders als die Höhe der festzustellenden Einkünfte hängt ihre Zurechnung auch nicht von der Art der festzustellenden Einkünfte ab. Dementsprechend hatte die Klägerin in ihrem beim FG am 30. April 2012 eingegangenen Schriftsatz vom 26. April 2012 neben der Feststellung der Art der Einkünfte ausdrücklich auch --hilfsweise-- eine anderweitige Zurechnung der Einkünfte mit der Begründung begehrt, nicht C, sondern E sei als Mitunternehmer an der Klägerin beteiligt. Wenn ein entsprechender Klageantrag von der in der mündlichen Verhandlung anwaltlich vertretenen Klägerin dort nicht mehr wiederholt wird, ist davon auszugehen, dass er nicht mehr weiterverfolgt wird. Insoweit verbleibt es bei dem Grundsatz, dass es auf den in der mündlichen Verhandlung gestellten Klageantrag ankommt, auch wenn er von einem zuvor schriftsätzlich formulierten Klageantrag abweicht. Die Zurechnung der Einkünfte entsprechend dem Treuhandvertrag war danach nicht mehr Gegenstand des Klageverfahrens.

18 II. Soweit sich die Klägerin mit ihrer Revision gegen die Gewinnfeststellungsbescheide für 2008 und 2009 wendet, ist das Urteil des FG bereits aus verfahrensrechtlichen Gründen aufzuheben, denn das FG hat insoweit über nicht mehr wirksame Bescheide entschieden (dazu II.1.). Insoweit ist die Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen (dazu II.2.).

19 1. Gegenstand des finanzgerichtlichen Verfahrens waren für die Streitjahre 2008 und 2009 zunächst die Gewinnfeststellungsbescheide vom 9. September 2011. Während des Klageverfahrens erließ das FA allerdings für beide Jahre am 24. Oktober 2012 geänderte Bescheide, die nach § 68 Satz 1 FGO Gegenstand des Klage- und Revisionsverfahrens geworden sind.

20 Die Bescheide vom 24. Oktober 2012 enthielten keine Änderungen der Gewinnfeststellungsbescheide vom 9. September 2011, sondern erstmals Feststellungen nach § 35 Abs. 2 EStG.

21 Zwar handelt es sich bei dem Feststellungsverfahren nach § 35 Abs. 2 EStG und der Gewinnfeststellung nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung (AO) um jeweils eigenständige Feststellungsverfahren. Die gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 35 Abs. 2 EStG und die gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 179 Abs. 2 Satz 2, § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO können jedoch in einem Sammelbescheid zusammengefasst werden (z.B. BFH-Urteil vom 14. Januar 2016 IV R 5/14, BFHE 253, 67, BStBl II 2016, 875, Rz 26). Ergeht ein solcher Sammelbescheid und wird darin die gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 179 Abs. 2 Satz 2, § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO lediglich wiederholt, liegen insoweit wiederholende Verfügungen vor. § 68 FGO ist mit Rücksicht auf den Zweck der Vorschrift auch auf wiederholende Verfügungen anwendbar (z.B. BFH-Urteile vom 26. Juni 2014 IV R 51/11, Rz 19; vom 20. März 2017 X R 65/14, BFHE 258, 28, Rz 16). Da das FG damit über die Gewinnfeststellungsbescheide vom 9. September 2011 entschieden hat, die nicht mehr wirksam waren, kann das Urteil insoweit keinen Bestand haben und muss aufgehoben werden.

22 2. Die Sache ist insoweit an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO). Der Senat kann mangels Spruchreife nicht in der Sache selbst entscheiden (zu der insoweit grundsätzlich bestehenden Befugnis gemäß § 121 und § 100 FGO u.a. BFH-Urteile vom 23. Januar 2003 IV R 71/00, BFHE 201, 269, BStBl II 2004, 43, und vom 4. Dezember 2014 IV R 53/11, BFHE 248, 57, BStBl II 2015, 483, m.w.N.). Denn anhand der bisherigen Feststellungen des FG lassen sich Art und Höhe der von der Klägerin in den Streitjahren 2008 und 2009 erzielten Einkünfte nicht abschließend beurteilen (vgl. dazu unter III.).

23 III. Die Revision der Klägerin im Übrigen ist ebenfalls begründet. Sie führt auch insoweit zur Aufhebung des angegriffenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO). Zu Unrecht ist das FG davon ausgegangen, dass die Klägerin in den Streitjahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt hat. Anhand der bisher getroffenen Feststellungen können aber Art und Höhe der von der Klägerin erzielten Einkünfte nicht abschließend beurteilt werden.

24 1. Das FG hat die Klage zutreffend als zulässig erachtet, insbesondere rechtsfehlerfrei eine Beschwer der Klägerin i.S. des § 40 Abs. 2 FGO bejaht. Bei Klagen gegen Gewinnfeststellungsbescheide nach § 179 Abs. 2 Satz 2, § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO liegt eine Beschwer i.S. des § 40 Abs. 2 FGO schon dann vor, wenn --wie hier-- geltend gemacht wird, das FA habe eine unzutreffende Einkunftsart festgestellt (z.B. BFH-Urteil vom 8. Juni 2017 IV R 30/14, zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehen, Rz 24).

25 2. Die Feststellungen des FG tragen aber nicht seine Entscheidung, dass die Klägerin in den Streitjahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt habe.

26 a) Die Klägerin ist keine gewerblich geprägte Personengesellschaft i.S. des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG, da nach dem Gesellschaftsvertrag D, und damit eine natürliche Person, zur Geschäftsführung der Klägerin befugt ist.

27 b) Entgegen der Auffassung von FA und FG hat die Klägerin in den Streitjahren auch keinen Gewerbebetrieb i.S. des § 15 Abs. 2 EStG unterhalten, denn sie ist jedenfalls nicht nachhaltig tätig gewesen.

28 Nach § 15 Abs. 2 EStG erfordert ein Gewerbebetrieb eine selbständige, nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinne zu erzielen, unternommen wird, sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt und keine land- und forstwirtschaftliche, freiberufliche oder andere selbständige Tätigkeit ist. Ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal des Gewerbebetriebs ist nach der Rechtsprechung des BFH, dass die Betätigung den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung überschreitet (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 19. Januar 2017 IV R 50/14, BFHE 257, 35, BStBl II 2017, 456, m.w.N.). Eine Personengesellschaft erzielt --als Subjekt der Einkünfteermittlung-- gewerbliche Einkünfte, wenn die Gesellschafter in ihrer Verbundenheit als Personengesellschaft ein gewerbliches Unternehmen betreiben (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. Abs. 2 EStG).

29 aa) Das Merkmal der Nachhaltigkeit dient dazu, nur gelegentliche Aktivitäten aus dem Bereich der gewerblichen Tätigkeit auszuschließen. Eine Tätigkeit ist regelmäßig nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist, also eine Wiederholungsabsicht in der Weise besteht, dass weitere Geschäfte geplant sind (z.B. BFH-Urteile vom 19. Februar 2009 IV R 10/06, BFHE 224, 321, BStBl II 2009, 533; vom 22. Juli 2010 IV R 62/07, Rz 37). Liegen tatsächlich zwei Geschäfte vor, wird das Vorliegen der Wiederholungsabsicht vermutet. Tätigt der Steuerpflichtige hingegen nur ein Geschäft, liegt kein nachhaltiges Handeln vor, wenn sich die Wiederholungsabsicht nicht aus anderen Umständen feststellen lässt (vgl. BFH-Urteil vom 8. Juni 2017 IV R 30/14, zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehen). Allein aus dem im Gesellschaftsvertrag einer Gesellschaft angegebenen Unternehmensgegenstand lässt sich eine Wiederholungsabsicht regelmäßig nicht ableiten. Entscheidend ist vielmehr die tatsächliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen.

30 bb) Abzustellen ist für die Nachhaltigkeit auf die Geschäfte, die die gewerbliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen ausmachen. So kommt es z.B. beim Händler, dessen Tätigkeit auf den marktmäßigen Umschlag von Sachwerten gerichtet ist, auf ein wiederholtes Tätigwerden auf der Absatzseite an; ein wiederholtes Tätigwerden auf der Beschaffungsseite reicht demgegenüber nicht aus (z.B. BFH-Urteil vom 9. Dezember 2002 VIII R 40/01, BFHE 201, 180, BStBl II 2003, 294; vgl. ferner Urteile vom 15. April 2004 IV R 54/02, BFHE 206, 90, BStBl II 2004, 868, Rz 35, und vom 8. Juni 2017 IV R 30/14, zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehen, Rz 43).

31 (1) Die Tätigkeit der Klägerin entspricht allerdings nicht dem Bild eines Händlers. Denn es fehlt am marktmäßigen Umschlag von Sachwerten. Die bloße Einziehung von Forderungen bei Fälligkeit stellt keine Veräußerung dar (vgl. BFH-Urteil vom 11. Oktober 2012 IV R 32/10, BFHE 239, 248, BStBl II 2013, 538, Rz 35 f., zur Einziehung von Versicherungsansprüchen bei Eintritt des Versicherungsfalls). Dementsprechend ist der Senat bislang davon

ausgegangen, dass die Tätigkeit des echten Factors nur dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führt, wenn sich dies im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung ergibt (BFH-Urteil in BFHE 239, 248, BStBl II 2013, 538).

32 Auch die Verwertung von Sicherheiten ist keine Veräußerung, wie sie für einen marktmäßigen Umschlag eines Händlers erforderlich wäre, denn es handelt sich insoweit lediglich um die zwangsweise Einziehung der fälligen Forderung durch Verwertung der für ihren Ausfall bestellten Sicherheiten. Anders als das FA meint, hat die Klägerin auch keinen Grundstückshandel betrieben, denn sie ist zu keiner Zeit Eigentümerin der Grundstücke geworden, die zur Sicherung der erworbenen Forderungen mit den Grundschulden belastet waren, aus deren Verwertung die Klägerin Zahlungen auf die Forderungen erhalten hat.

33 (2) Ungeachtet der Frage, ob und ggf. unter welchen Voraussetzungen ein Forderungskäufer dem Bild eines Gewerbetreibenden entsprechen könnte, wäre für die Frage der Nachhaltigkeit in so einem Fall nicht auf die Verwertungsseite, sondern auf die Beschaffungsseite abzustellen. Denn die für einen Forderungskäufer entscheidende Tätigkeit ist der Ankauf von (ggf. gesicherten) Forderungen und nicht das Ob und Wie ihrer Einziehung bzw. der Verwertung der für sie bestellten Sicherheiten. Die Wiederholungsabsicht müsste sich bei einem Forderungskäufer daher darauf beziehen, wiederholt (d.h. mindestens mit zwei getrennten Erwerbsgeschäften) Forderungen zu erwerben. Der Erwerb mehrerer Forderungen in einem einzigen Vertrag wäre danach grundsätzlich nicht nachhaltig. Abweichendes könnte in einem solchen Fall allenfalls dann gelten, wenn der Steuerpflichtige auf der Einziehungs- bzw. Verwertungsseite ausnahmsweise besondere Aktivitäten entwickeln würde, die seine Tätigkeit insgesamt als Gewerbebetrieb erscheinen ließen, wie etwa eine besondere büromäßige Organisation und die Anstellung von Personal.

34 cc) Selbst wenn man davon ausgeht, dass ein Forderungskäufer einen Gewerbebetrieb i.S. des § 15 Abs. 2 EStG unterhalten kann, ergibt sich aus den getroffenen Feststellungen, dass es im Streitfall danach jedenfalls an der Nachhaltigkeit der Tätigkeit der Klägerin fehlt.

35 Die Klägerin hat die Forderungen und die hierfür gestellten Sicherheiten durch nur einen einzigen Vertrag, also durch einen einheitlichen Vorgang erworben. Es gibt auch keine Anhaltspunkte dafür, dass weitere Forderungserwerbe geplant waren. Wie bereits ausgeführt, kann sich die erforderliche Wiederholungsabsicht grundsätzlich nicht aus dem im Gesellschaftsvertrag niedergelegten Unternehmensgegenstand einer Gesellschaft ergeben. Die Klägerin hat, was zwischen den Beteiligten unstreitig ist, auch in der Folgezeit keine weiteren Forderungen erworben. Auf der für die Beurteilung der Nachhaltigkeit grundsätzlich entscheidenden Beschaffungsseite hat die Klägerin also nur ein einziges Geschäft getätigt, und die erforderliche Wiederholungsabsicht lässt sich auch nicht aus anderen Umständen feststellen.

36 Selbst wenn man davon ausgeht, dass sich die Nachhaltigkeit in einem solchen Fall ausnahmsweise aus erheblichen Aktivitäten auf der Einziehungs- bzw. Verwertungsseite ergeben könnte, lägen solche im Streitfall jedenfalls nicht vor. Die Klägerin hat sich vielmehr darauf beschränkt, zuzuwarten, bis der Insolvenzverwalter über das Vermögen der I-GmbH die für die Forderungen bestellten Sicherheiten verwertet und den Erlös an die Klägerin auszahlt. Dahinstehen kann, ob, wie das FA meint, die Klägerin in diesem Zusammenhang mit dem Insolvenzverwalter einen Geschäftsbesorgungsvertrag abgeschlossen hat. Denn dieser allein führte nicht dazu, dass trotz der nur einmaligen Tätigkeit auf der Beschaffungsseite die Tätigkeit der Klägerin gleichwohl als nachhaltig anzusehen wäre.

37 c) Das Urteil war, soweit es noch Gegenstand der Revision ist, aufzuheben. Da das FG von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen ist, war der Senat nicht an dessen tatrichterliche Würdigung, wonach die Klägerin eine nachhaltige Tätigkeit ausgeübt habe, gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden. Die tatsächlichen Feststellungen sind aber ausreichend, um in der Sache insoweit selbst zu entscheiden.

38 3. Die Sache ist nicht spruchreif.

39 Für den Fall, dass keine gewerblichen Einkünfte vorliegen, gehen die Beteiligten zwar übereinstimmend davon aus, dass die Klägerin in sämtlichen Streitjahren jedenfalls Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt hat. Die Feststellungen des FG reichen jedoch weder aus, um beurteilen zu können, ob diese in der von der Klägerin beantragten Höhe festzustellen sind, noch, um beurteilen zu können, ob und ggf. in welcher Höhe die von der Klägerin in den Streitjahren vereinnahmten Zahlungen zu Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG geführt haben. Durch die Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung erhält das FG die Gelegenheit, die insoweit erforderlichen Feststellungen nachzuholen.

40 IV. Die Übertragung der Kostenentscheidung ergibt sich aus § 143 Abs. 2 FGO. Auch bei nur teilweiser Zurückverweisung der Sache muss dem FG die Entscheidung über die gesamten Kosten des Verfahrens übertragen werden (Grundsatz der Einheitlichkeit der Kostenentscheidung, vgl. BFH-Urteil vom 17. November 2011 IV R 2/09, Rz 50).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de