Urteil vom 17. Juni 2020, X R 18/19

Ertragsteuerrechtliche Beurteilung der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Wirtschaftsgütern über eine Internetplattform

ECLI:DE:BFH:2020:U.170620.XR18.19.0

BFH X. Senat

EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 15 Abs 2 S 1, GewStG § 2 Abs 1, HGB § 344 Abs 1, EStG VZ 2010 , EStG VZ 2011 , EStG VZ 2012 , GewStG VZ 2010 , GewStG VZ 2011 , GewStG VZ 2012 , FGO § 76 Abs 1

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 20. August 2018, Az: 4 K 1593/16

Leitsätze

Werden privat und ohne Veräußerungsabsicht angeschaffte bewegliche Wirtschaftsgüter veräußert, kann dies auch dann der letzte Akt der privaten Vermögensverwaltung sein, wenn die Veräußerung über einen langen Zeitraum und in zahlreichen Einzelakten ausgeführt wird. Allein die Verwendung einer auch von gewerblichen Händlern genutzten Internetplattform führt zu keinem anderen Ergebnis.

Tenor

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 21.08.2018 - 4 K 1593/16 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Rheinland-Pfalz zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) erzielte in den Streitjahren 2010 bis 2012 Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Über seinen Internet-Shop bot er Modelleisenbahnen und Zubehörartikel sowie Reparaturen und Umbauten an Modellen an. Seinen Gewinn ermittelte er nach § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

2 Eine Umsatzsteuersonderprüfung des Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) ergab, dass der Kläger weitere Umsatzerlöse in den Streitjahren aus ca. 1 500 Verkäufen über die Internetplattform "eBay" im Rahmen seiner Gewinnermittlung nicht berücksichtigt hatte. Insgesamt habe er in den Jahren 2004 bis 2013 2 222 Verkäufe über eBay getätigt. Das FA erließ daraufhin geänderte Einkommensteuer- und Gewerbesteuermessbescheide für die Streitjahre 2010 und 2011 und erstmalig entsprechende Bescheide für das Streitjahr 2012. Gegen diese Bescheide --jedoch nicht gegen den Gewerbesteuermessbescheid für 2012-- richtete sich die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage. Im Klageverfahren wurde der Rechtsstreit hinsichtlich des Gewerbesteuermessbescheids für 2010 übereinstimmend in der Hauptsache für erledigt erklärt.

3 Der Kläger behauptete im Klageverfahren, die über eBay verkauften Modelleisenbahnen stammten aus einer privat aufgebauten Sammlung, die er in seinem Wohnhaus in T aufbewahrt habe. Diese Modelleisenbahnen seien nicht zum Zwecke eines späteren Verkaufs erworben worden. Er habe die Sammlung jedoch verkaufen müssen, um seinen im Jahr 2010 eröffneten Internet-Shop zu finanzieren. Ein aus der Insolvenzmasse der Firma LGB aufgekaufter Warenbestand habe ihm dabei als Grundlage gedient und sei deshalb Betriebsvermögen geworden. Im Rahmen dieser unternehmerischen Tätigkeit habe der Verkauf der Eisenbahnmodelle bzw. -teile einen Anteil von ca. 20 % und die Reparatur, Wartung und der Umbau von Modellen von ca. 80 % gehabt. Die im Internet-Shop angebotenen

Modelle habe er in einem Haus in X aufbewahrt. Eine Abgrenzung zu dem Verkauf der Stücke aus der privaten Sammlung --ebenfalls Modelle der Firma LGB-- sei zudem aufgrund der Modellunterschiede möglich gewesen.

4 Das FA wies darauf hin, die Verkäufe über eBay hätten in unmittelbarem Zusammenhang mit der gewerblichen Tätigkeit des Klägers gestanden. Auch sei in den Streitjahren keine private Sammlung mehr vorhanden gewesen, weil es einerseits nach dem Vorbringen des Klägers einen größeren Diebstahl von Modelleisenbahnen im Wohnhaus in T gegeben habe und der Kläger andererseits bereits beträchtliche Teile der Sammlung veräußert habe. Folglich könne es sich in Bezug auf die über eBay gehandelten Waren nur um solche des gewerblichen Betriebs gehandelt haben. Bei einem für eBay-Umsätze üblichen Aufschlagssatz von 30 % auf die im Betrieb getätigten Wareneinkäufe ergebe sich ein kalkulierter Umsatz, der in etwa den erklärten Umsätzen aus dem Handel über den Internet-Shop und den eBay-Umsätzen laut der Stabstelle Steueraufsicht der Landesfinanzverwaltung in den Streitjahren entspreche.

5 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab (Entscheidungen der Finanzgerichte 2019, 1192). Es ging davon aus, dass auch die Verkäufe über eBay dem Gewerbebetrieb des Klägers zuzuordnen seien.

6 Mit seiner Revision trägt der Kläger vor, der bloße Verkauf von privaten Sammlerstücken sei nicht der Tätigkeit eines Händlers gleichzustellen. Die über eBay verkauften Eisenbahnmodelle seien weder fremd gewesen noch habe ein marktmäßiger Umschlag mit An- und Verkäufen vorgelegen. Falls dennoch eine Gewerblichkeit angenommen werde, müsse gewinnmindernd berücksichtigt werden, dass auch Gegenstände einer privaten Sammlung vor einem Verkauf mit einem (zeitnahen) Wert in das Betriebsvermögen einzulegen gewesen wären.

7 Der Kläger beantragt sinngemäß,
das angefochtene Urteil, die Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011, die Gewerbesteuermessbescheide 2011 vom 09.02.2017 und vom 28.02.2014 sowie die hierzu ergangenen Einspruchsentscheidungen vom 03.05.2016 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 09.02.2017 unter Berücksichtigung von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von ./. 10.672 € zu ändern.

8 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

9 Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil wird aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

10 Dem FG ist bei seiner Entscheidungsfindung ein materiell-rechtlicher Fehler unterlaufen. Weil es auf die Frage der Herkunft der veräußerten Modelleisenbahnen in entscheidungserheblicher Weise ankommt, hätte es nicht schlicht unterstellen dürfen, dass diese Gegenstände aus einer privaten Sammlung des Klägers stammten (dazu unter 1.). Die hierfür erforderlichen Feststellungen hat es nachzuholen (dazu unter 2.a). Ergeben die Feststellungen im zweiten Rechtsgang, dass die veräußerten Gegenstände ursprünglich aus einer privaten Sammlung des Klägers herrührten, hat das FG weiter zu prüfen, ob diese Gegenstände dennoch in der Folgezeit Teil des Betriebsvermögens geworden sein könnten (dazu unter 2.b). Sollte dies nicht der Fall sein, hat die Vorinstanz erneut zu würdigen, ob die Verkaufstätigkeit des Klägers über eBay --für sich betrachtet-- möglicherweise als gewerblich anzusehen ist, was allerdings nicht allein aufgrund des langen Veräußerungszeitraums und der zahlreichen Verkäufe angenommen werden könnte (dazu unter 2.c).

11 1. Das FG hat lediglich unterstellt, dass es sich bei den Gegenständen, die der Kläger in den Streitjahren über eBay verkauft hat, um solche handelte, die aus dessen Privatsammlung stammten. Das Fehlen von tatsächlichen Feststellungen (§ 118 Abs. 2 FGO) hierzu stellt einen Rechtsfehler dar, der zur Aufhebung des Urteils führt.

12 a) Die Entscheidung des FG muss die Tatsachen enthalten, die erforderlich sind, um überprüfen zu können, ob eine entscheidungserhebliche Rechtsnorm rechtsfehlerfrei angewandt worden ist. Denn es ist Aufgabe des Revisionsgerichts, die Anwendung des Rechts auf den Einzelfall nachzuprüfen, und zwar dahin, ob die Rechtsanwendung auf den Sachverhalt fehlerfrei erfolgt ist. Fehlen erforderliche Feststellungen oder sind sie widersprüchlich oder unklar, ist die Nachprüfung unmöglich, mit der Folge, dass das angefochtene Urteil

aufgehoben werden muss. Ob die tatsächlichen Angaben mangelhaft oder unzureichend sind, ist aufgrund der Voraussetzungen zu prüfen, von denen die fehlerhafte Anwendung einer Rechtsnorm abhängig ist. Fehlt es an den dazu erforderlichen Feststellungen oder sind diese widersprüchlich, ist dies ein materiell-rechtlicher Fehler in der Urteilsfindung, den das Revisionsgericht auch ohne ausdrückliche Rüge von Amts wegen zu berücksichtigen hat (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 04.06.1998 - VII R 46/97, BFH/NV 1999, 55; vom 25.10.1988 - VII R 17/85, BFH/NV 1989, 464, und vom 05.09.1989 - VII R 61/87, BFHE 158, 13, BStBl II 1989, 979).

13 b) Das FG hätte Feststellungen dazu treffen müssen, ob es sich bei den über eBay verkauften Modelleisenbahnen (bzw. deren Einzelteile, die der Kläger zu Modelleisenbahnen zusammensetzte) um Gegenstände aus einer privaten Sammlung handelte oder ob diese von vornherein für den Gewerbebetrieb angeschafft wurden. Das FG hat fälschlicherweise unterstellt, dass die in Streit stehenden Modelleisenbahnen aus der Privatsammlung des Klägers stammten, obwohl das FA vorgebracht hatte, aufgrund der vom Kläger angeführten Veräußerung von Teilen der privaten Sammlung in früheren Jahren sowie des von ihm angeführten Diebstahls könne keine Sammlung mehr im Privatvermögen des Klägers vorhanden gewesen sein. Da es für seine Entscheidung darauf ankam, ob die über eBay verkauften Modelleisenbahnen zum Privatvermögen gehörten, hätte das FG den diesbezüglichen Zweifeln des FA nachgehen müssen. Dies hat es fehlerhaft unterlassen. Die Ermittlungen hätten nämlich zu den folgenden Ergebnissen führen können:

14 aa) Sollten die über eBay verkauften Modelleisenbahnen für den gewerblichen Internet-Shop des Klägers angeschafft worden sein, wären die hieraus erzielten Einnahmen den Einkünften aus Gewerbebetrieb --so wie von der Stabstelle Steueraufsicht der Landesfinanzverwaltung angenommen-- hinzuzurechnen. Einlagewerte nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG wären --vorbehaltlich neuer, gegenteiliger Feststellungen im zweiten Rechtsgang-- nicht zu berücksichtigen, da bisher keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass insoweit beim Erwerb der jeweiligen Wirtschaftsgüter der zulässige Betriebsausgabenabzug unterblieben sein könnte.

15 bb) Hätte der Kläger dagegen --wie vom FG unterstellt-- die Modelleisenbahnen für die privat aufgebaute Sammlung angeschafft und wären diese Gegenstände --unter Heranziehung der Grundsätze zu den branchenüblichen Rechtsgeschäften (Senatsurteile vom 07.05.2008 - X R 49/04, BFHE 221, 144, BStBl II 2008, 711, und vom 15.03.2005 - X R 51/03, BFH/NV 2005, 1532)-- später dem Gewerbebetrieb des Klägers (Internet-Shop) zuzurechnen (vgl. hierzu unten 2.b), wären auch die durch die eBay-Verkäufe erzielten Umsätze (wie in der vorherigen Variante) gewerbliche Betriebseinnahmen gewesen. Allerdings müssten in diesem Fall gewinnmindernde Einlagewerte (gegebenenfalls im Wege der Schätzung) berücksichtigt werden, da die Modelleisenbahnen zunächst zum Privatvermögen gehört hätten.

16 cc) Wären die Modelleisenbahnen zu keiner Zeit dem Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs "Internet-Shop" zuzuordnen gewesen, schlösse sich hieran die Frage an, ob die eBay-Verkaufstätigkeit des Klägers für sich isoliert betrachtet als gewerblich anzusehen wäre. Bejahendenfalls (so die bisherige Würdigung des FG) ergäben sich dieselben steuerlichen Folgen wie in der vorgenannten Variante; die privat erworbenen Modelleisenbahnen wären mit Aufnahme der Verkaufsaktivitäten ins Betriebsvermögen eingelegt worden.

17 dd) Sollte die isolierte eBay-Verkaufstätigkeit des Klägers schließlich nicht als gewerblich qualifiziert werden, wäre sie ertragsteuerlich irrelevant.

18 c) Die Sache ist aufgrund der unterschiedlichen dargestellten Varianten nicht entscheidungsreif. Für eine erste Weichenstellung wird das FG im zweiten Rechtsgang tatsächliche Feststellungen nachholen müssen, ob der Kläger die verkauften Modelleisenbahnen bereits ursprünglich für seinen Gewerbebetrieb (oben aa) oder aber zunächst für die private Sammlung (bb bis dd) erworben hat.

19 2. Der Senat weist --ohne Bindungswirkung nach § 126 Abs. 5 FGO-- für den zweiten Rechtsgang auf das Folgende hin:

20 a) Im Rahmen seiner Verpflichtung zur Ermittlung der Tatsachen nach § 76 Abs. 1 FGO wird das FG alle Möglichkeiten und Beweismittel ausschöpfen müssen, um aufzuklären, ob die über eBay verkauften Modelleisenbahnen für die private Sammlung des Klägers angeschafft worden sind. Dabei sind die Beteiligten heranzuziehen. Blieben die gerichtlichen Versuche zur Sachaufklärung erfolglos, z.B. weil der Kläger nicht hinreichend an der Sachaufklärung mitwirkt, wäre zu prüfen, ob das im konkreten Einzelfall für die richterliche Überzeugungsbildung erforderliche, aber auch ausreichende Beweismaß gegenüber dem Regelbeweismaß zu reduzieren ist. Das Beweismaß kann sich dann auf eine "größtmögliche Wahrscheinlichkeit" verringern (BFH-Beschluss vom 07.05.2004 - IV B 221/02, BFH/NV 2004, 1367, unter 1.d). Die Anwendung der Regeln der

Feststellungslast kommt als "ultima ratio" in Betracht (Senatsurteil vom 23.03.2011 - X R 44/09, BFHE 233, 297, BStBl II 2011, 884, Rz 17).

21 Das FG wird gegebenenfalls zu erwägen haben, dass der Kläger (bislang) lediglich behauptet hat, die über eBay verkauften Modelleisenbahnen stammten aus seiner Privatsammlung. Bestandslisten oder andere der Aufklärung förderlichen Unterlagen hat er trotz des (angeblich) erheblichen Umfangs der Sammlung nicht vorgelegt. Auch hat er nur behauptet, dass die Modellunterschiede eine Abgrenzung zu den Modelleisenbahnen seines Gewerbebetriebs (Internet-Shop) zuließen. Diesbezüglich könnte es sich anbieten, den Kläger aufzufordern, Verkaufslisten über die bei eBay verkauften Modelleisenbahnen vorzulegen, um dies konkret prüfen zu können.

22 b) Sollte das FG --unter Berücksichtigung dieser Ausführungen-- zu dem Ergebnis gelangen, dass die Modelleisenbahnen für die private Sammlung des Klägers angeschafft worden waren, hätte es in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob diese später Teil des Betriebsvermögens des bereits bestehenden Gewerbebetriebs "Internet-Shop" geworden sind.

23 aa) Ein notwendiger Zusammenhang mit dem Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs bzw. eine Vermischung der privaten mit den betrieblichen Modelleisenbahnen kann im Gegensatz zur bisherigen tatsächlichen Würdigung des FG nicht damit begründet werden, dass die Erlöse aus den Verkäufen über eBay als Finanzierungsgrundlage für den im Jahr 2010 begonnenen Internet-Shop dienten. Dies zeigt bereits der Fall der Verpfändung (BFH-Urteil vom 10.12.1964 - IV 167/64 U, BFHE 82, 356, BStBl III 1965, 377), wonach ein aus betrieblichen Gründen verpfändetes Wirtschaftsgut zwar gewillkürtes Betriebsvermögen werden kann. Daraus ergibt sich aber zugleich, dass es nicht dem notwendigen Betriebsvermögen zuzuordnen ist. Allein die vom Kläger angeführte Tilgung der Kaufpreisforderung des Insolvenzverwalters mit den Erlösen aus den Verkäufen der Modelleisenbahnen über eBay führt dementsprechend nicht dazu, dass diese notwendiges Betriebsvermögen des Gewerbebetriebs wurden (vgl. auch Schmidt/Loschelder, EStG, 39. Aufl., § 4 Rz 33).

24 bb) Nach § 344 Abs. 1 des Handelsgesetzbuches (HGB) gelten allerdings die von einem Kaufmann vorgenommenen Rechtsgeschäfte im Zweifel als zum Betrieb seines Handelsgewerbes gehörig.

25 (1) Branchenübliche Geschäfte werden demnach regelmäßig im betrieblichen Bereich abgewickelt; diese Geschäfte sind dem Gewerbebetrieb zuzurechnen (Senatsurteile in BFHE 221, 144, BStBl II 2008, 711, unter II.2.c, und in BFH/NV 2005, 1532, unter II.1.d). Eine Aussonderung privater Geschäftsvorfälle aus ständig im Betrieb vorkommenden Geschäften kann aber nicht schlechthin ausgeschlossen werden; auch die von einem Kaufmann vorgenommenen Rechtsgeschäfte gelten nach § 344 Abs. 1 HGB nur im Zweifel als zum Betrieb seines Handelsgewerbes gehörig (Blümich/Wied, § 4 EStG Rz 358). Die Vermutung ist widerlegt, wenn aufgrund objektiver Umstände die fehlende Betriebszugehörigkeit feststeht. Ebenso ist die Nutzbarmachung beruflicher Erfahrungen, Kenntnisse und Verbindungen für sich allein nicht ausreichend, um eine gewerbliche Tätigkeit anzunehmen (BFH-Urteil vom 21.05.1976 - III R 10/74, BFHE 119, 177, BStBl II 1976, 588). Für die Anerkennung von Privatvermögen muss der Steuerpflichtige in diesen Fällen anhand objektiver Umstände darlegen, dass er die entsprechenden Wirtschaftsgüter eindeutig vom betrieblichen Bereich getrennt hat und die Geschäftsvorfälle privat veranlasst sind (Senatsurteil in BFHE 221, 144, BStBl II 2008, 711). Andernfalls sind die Wirtschaftsgüter notwendiges Betriebsvermögen (BFH-Urteil vom 11.06.1997 - XI R 71/96, BFH/NV 1997, 839). Ob im Einzelfall Tatsachen und Indizien für eine private Vermögensanlage sprechen, unterliegt der tatrichterlichen Würdigung (BFH-Urteil vom 12.12.2002 - III R 20/01, BFHE 200, 388, BStBl II 2003, 297).

26 (2) Im Streitfall hat der Kläger bislang nur behauptet, er habe die Modelleisenbahnen seiner privaten Sammlung in seinem Wohnhaus untergebracht und die betrieblichen Gegenstände andernorts aufbewahrt. Dieses Vorbringen wird das FG anhand von Indizien zu verifizieren haben und zudem entscheiden müssen, ob auch unter Berücksichtigung der langjährigen Verkaufs- und Reparaturtätigkeit des Klägers in Bezug auf die Modelleisenbahnen eine eindeutige Trennung der Privatsammlung von dem betrieblichen Bereich (Internet-Shop) des Klägers tatsächlich gegeben war.

27 cc) Käme das FG zu dem Ergebnis, dass die Modelleisenbahnen aus der Privatsammlung des Klägers Betriebsvermögen seines Gewerbebetriebs "Internet-Shop" geworden wären, müsste es anschließend die Werte dieser eingelegten Wirtschaftsgüter gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG (gegebenenfalls im Wege der Schätzung) ermitteln und bei der Berechnung des Gewinns in Abzug bringen.

28 Dem FG-Urteil kann nicht zweifelsfrei entnommen werden, ob Einlagewerte gewinnmindernd angesetzt wurden. Zwar wird in den Entscheidungsgründen ausgeführt, das FA habe im Übrigen --zumindest im Ergebnis--

Einlagewerte berücksichtigt, weil es nur einen Aufschlagsatz von 30 % zugrunde gelegt habe. Dies reicht aber nicht aus. Denn es ist bereits unklar, von welchem Ausgangswert das FG ausgeht, der die Basis für den Aufschlagsatz sein soll. Nach dem Vortrag des FA hat dieses einen Aufschlag in Höhe von 30 % auf die im Betrieb getätigten Wareneinkäufe (gemeint: für den Internet-Shop) vorgenommen. Mit dieser Verprobung wurde sodann begründet, dass die laut der Stabstelle Steueraufsicht der Landesfinanzverwaltung ermittelten --vollen-- eBay-Umsätze dem Gewinn hinzugerechnet werden können. Der Senat geht davon aus, dass das FG, das insoweit auf die Ausführungen des FA Bezug genommen hat, bislang nur die eBay-Umsätze hinzugerechnet hat, ohne diesbezügliche Betriebsausgaben gewinnmindernd zu berücksichtigen. Einlagewerte hinsichtlich der Privatsammlung dürften damit nicht in Ansatz gebracht worden sein. Dies hätte das FG nachzuholen.

29 c) Erst wenn das FG annehmen sollte, dass die Modelleisenbahnen für die private Sammlung des Klägers angeschafft und auch später nicht in das Betriebsvermögen des bestehenden Gewerbebetriebs "Internet-Shop" eingelegt worden wären, müsste der Frage nachgegangen werden, ob die eBay-Verkaufstätigkeit für sich allein betrachtet als gewerblich anzusehen wäre.

30 aa) Die Voraussetzungen des Gewerbebetriebs nach dem EStG bzw. dem Gewerbesteuergesetz (GewStG) sind nicht deckungsgleich mit denjenigen des umsatzsteuerlichen Unternehmerbegriffs, der nach § 2 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes weiter gefasst ist. Ein Gewerbetrieb ist nach § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG eine selbständige nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt.

31 bb) Entscheidend wäre im Streitfall, ob die Betätigung über den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung hinausgeht (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 25.06.1984 - GrS 4/82, BFHE 141, 405, BStBl II 1984, 751). Bei der im zweiten Rechtsgang --sofern man an diesen Punkt gelangt-- erneut vorzunehmenden tatsächlichen Würdigung wird das FG Folgendes zu berücksichtigen haben:

32 (1) Die Grenze der privaten Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb wird überschritten, wenn die Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung gegenüber der Nutzung von Vermögen i.S. einer Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten entscheidend in den Vordergrund tritt (dazu: Beschluss des Großen Senats des BFH vom 10.12.2001 - GrS 1/98, BFHE 197, 240, BStBl II 2002, 291).

33 In Zweifelsfällen ist maßgebend, ob die Tätigkeit, soll sie gewerblich sein, dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsanschauung einen Gewerbebetrieb ausmacht und einer privaten Vermögensverwaltung fremd ist (Beschlüsse des Großen Senats des BFH vom 03.07.1995 - GrS 1/93, BFHE 178, 86, BStBl II 1995, 617, und in BFHE 197, 240, BStBl II 2002, 291). Es ist auf das Gesamtbild der Verhältnisse und die Verkehrsanschauung abzustellen. Die einzelnen Umstände sind zu gewichten und gegeneinander abzuwägen (Senatsurteile vom 02.09.2008 - X R 14/07, BFH/NV 2008, 2012; vom 28.11.2007 - X R 24/06, BFH/NV 2008, 774, und vom 09.04.2003 - X R 21/00, BFHE 201, 525, BStBl II 2003, 520).

34 Eine typische gewerbliche Tätigkeit ist der Handel. Seit jeher wird "der Handel" umschrieben als "die der Vermittlung des Güterumlaufs zugewendete Erwerbstätigkeit". Zu seinem Wesen gehört der Kauf oder die sonstige Anschaffung von Sachen zum Weiterveräußerungszwecke in gleichem Zustand oder nach weiterer Be- oder Verarbeitung. Typischerweise ist der Handel durch die wiederholte Anschaffung und Veräußerung von Wirtschaftsgütern i.S. eines marktmäßigen Umschlags von Sachwerten gekennzeichnet (Senatsurteil vom 25.07.2001 - X R 55/97, BFHE 195, 402, BStBl II 2001, 809). Der Steuerpflichtige verhält sich demnach wie ein Händler, wenn er planmäßig und auf Dauer mit auf Güterumschlag gerichteter Absicht tätig geworden ist. Der planmäßige An- und Verkauf ist dem Bereich des Handels zuzuordnen und deshalb gewerblich (BFH-Beschluss vom 04.07.2002 - IV B 44/02, BFH/NV 2002, 1559).

35 Dass auch die Veräußerung zum "Bild" der Vermögensverwaltung gehören kann, hat der Senat mit Urteil vom 15.03.2000 - X R 130/97 (BFHE 191, 360, BStBl II 2001, 530, unter II.3.c cc) bereits für Fälle des gewerblichen Grundstückshandels entschieden, wonach die Parzellierung eines unbebauten Grundstücks oder die Aufteilung eines Mietwohngrundstücks in Eigentumswohnungen und deren Veräußerung für sich allein --wenn diese Immobilien nicht in zumindest bedingter Veräußerungsabsicht erworben worden waren-- unabhängig von der Zahl der Veräußerungsfälle grundsätzlich keinen gewerblichen Grundstückshandel begründen. Denn zur privaten Vermögensverwaltung gehören auch der Erwerb und die Veräußerung von Grundstücken, wenn diese beiden Vorgänge den Beginn und das Ende einer in erster Linie auf Fruchtziehung gerichteten Tätigkeit darstellen. Der letzte Akt der privaten Vermögensverwaltung kann darin bestehen, dass der Inhaber das Vermögen --gegebenenfalls in zahlreichen Teilakten-- veräußert.

36 (2) Sollte der Kläger die Modelleisenbahnen für den Aufbau einer privaten Sammlung angeschafft haben, fehlte es an dem für einen Händler typischen Ankauf von Objekten in Wiederveräußerungsabsicht. Die Verkaufstätigkeit des Klägers über eBay entspräche dann nicht allein deshalb der Tätigkeit eines Händlers, weil dieser über einen längeren Zeitraum zahlreiche (Einzel-)Verkaufsgeschäfte getätigt hätte. Vielmehr hätte es weiterer Maßnahmen bedurft, die Waren (besonders) marktgängig zu machen.

37 Für den Senat ist kein Grund dafür erkennbar, dass die Veräußerung zahlreicher beweglicher Gegenstände anders gehandhabt werden sollte als die von Grundstücken. Baut der Steuerpflichtige aus privatem Interesse eine Sammlung auf und fasst er erst zu einem späteren Zeitpunkt den Entschluss, diese en bloc (vgl. hierzu auch die zum umsatzsteuerlichen Unternehmerbegriff ergangenen Senatsurteile vom 16.07.1987 - X R 48/82, BFHE 150, 224, BStBl II 1987, 752, und vom 29.06.1987 - X R 23/82, BFHE 150, 218, BStBl II 1987, 744) oder in Einzelakten lediglich zu veräußern, ist dies der letzte Akt der privaten Vermögensverwaltung. Ein händlertypisches Verhalten liegt nicht vor. Es fehlt gerade an einem das Bild des handelnden Gewerbetreibenden prägenden Warenumschlags.

38 Zwar kann ein privater Sammler aufgrund anderer Gesichtspunkte "wie ein Händler" aktiv werden. Die Verwendung einer auch von gewerblichen Händlern benutzten Internetplattform allein reicht indes nicht aus. Eine solche ermöglicht es auch privaten Nutzern, auf einfache Weise private Gegenstände zu veräußern. Eine besondere Marktkenntnis oder -durchdringung, wie sie der Weiterverkäufer bzw. gewerbsmäßige Händler sicherstellt, verschafft nun auch der Anbieter der Internetplattform.

39 3. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de