

DNotI

Deutsches Notarinstitut

Dokumentnummer: 4b144_06
letzte Aktualisierung: 31.1.2008

BFH, 31.1.2008 - IV B 144/06

EStG § 15 Abs. 1

Gewerblicher Grundstückshandel: Zusammenrechnung der Zählobjekte von beteiligungsidentischen Personengesellschaften

Gewerblicher Grundstückshandel: Zusammenrechnung der Zählobjekte von beteiligungsidentischen Personengesellschaften

Gründe

- 1 Die Beschwerde ist nicht begründet und war deshalb zurückzuweisen.

- 2 1. Soweit das Finanzgericht (FG) die Klage der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) zu 1. (im Folgenden Gesellschaft bürgerlichen Rechts --GbR--) als unzulässig abgewiesen hat, liegt der gerügte Verfahrensfehler allerdings vor. Das FG hat die GbR nämlich unzutreffend als vollbeendet behandelt und ihre Klage deshalb als unzulässig angesehen.

- 3 Wie sich aus dem Verfahren betreffend Gewerbesteuermessbetrag 1994 ergibt, hat die GbR zugleich auch Klage gegen den Gewerbesteuermessbescheid für das Streitjahr 1994 erhoben. Diesbezüglich hat das FG die GbR zutreffend als steuerrechtlich nicht vollbeendet behandelt und die Klage der GbR, vertreten durch ihre Liquidatoren, für zulässig gehalten. Eine wegen der Abwicklung steuerrechtlicher Verpflichtungen noch nicht vollbeendete Personengesellschaft ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) aber auch weiter befugt, nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO als Prozessstandschafterin Klage gegen einen Gewinnfeststellungsbescheid zu erheben (BFH-Beschluss vom 12. April 2007 IV B 69/05, BFH/NV 2007, 1923). Die Klage der GbR hätte mithin als zulässig behandelt werden müssen.

- 4 2. Konsequenz daraus ist weiter, dass die von den Gesellschaftern der GbR, den Klägern und Beschwerdeführern (Kläger) zu 2. und 3., erhobene Klage unzulässig war. Denn die Klagebefugnis der GbR nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO verdrängt die Klagebefugnis der Gesellschafter nach Nr. 2 oder Nr. 3 der Vorschrift (vgl. Steinhauß in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 48 FGO Rz 102, 204). Die Voraussetzungen für eine persönliche Klagebefugnis nach § 48 Abs. 1 Nr. 4 und Nr. 5 FGO sind nicht erfüllt.

- 5 Die Nichtzulassungsbeschwerde der Kläger zu 2. und 3. kann danach bereits deshalb keinen Erfolg haben, weil die Klage im Ergebnis ohnehin hätte abgewiesen werden müssen, wenn auch als unzulässig und nicht als unbegründet.

- 6 3. Die verfahrensfehlerhafte Behandlung der Klage der GbR als unzulässig führt gleichwohl nicht zu einer Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO, weil sich die Entscheidung des FG aus anderen Gründen im Ergebnis als richtig darstellt (§ 126 Abs. 4 FGO, der im Verfahren über die Nichtzulassungsbeschwerde entsprechend anzuwenden ist; vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 15. Dezember 2004 X B 116/04, BFH/NV 2005, 715). Die Klage der GbR hätte als unbegründet abgewiesen werden müssen. Hierfür wären die Gründe maßgebend gewesen, auf die das FG die Abweisung der Klage der Kläger zu 2. und 3. gestützt hat.

- 7 Die hiergegen mit der Nichtzulassungsbeschwerde in Gestalt von Divergenzrügen geltend gemachten Bedenken greifen nicht durch. Die Begründung des FG befindet sich in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BFH.
- 8 a) Unternehmen personenidentische Personengesellschaften Grundstücksgeschäfte, sind im Sinne der von der Rechtsprechung entwickelten Drei-Objekt-Grenze für den gewerblichen Grundstückshandel (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 10. Dezember 2001 GrS 1/98, BFHE 197, 240, BStBl II 2002, 291) die Zählobjekte aller Personengesellschaften zusammenzurechnen. Wird die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel im Hinblick auf die Veräußerung von mehr als drei Objekten überschritten, erzielen alle Personengesellschaften jeweils in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit gewerbliche Einkünfte (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 3. Juli 1995 GrS 1/93, BFHE 178, 86, BStBl II 1995, 617, unter C.IV.3.d der Gründe; BFH-Urteil vom 7. März 1996 IV R 2/92, BFHE 180, 121, BStBl II 1996, 369). Es kommt deshalb nicht erst zu einer Umqualifizierung auf der Ebene der Einkommensbesteuerung der Gesellschafter. Die neuere Rechtsprechung des BFH zur Behandlung von sog. Zebragesellschaften hat danach für derartige Fallkonstellationen keine Bedeutung, denn sie betrifft Personengesellschaften, die in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit Einkünfte aus Vermögensverwaltung erzielen (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 11. April 2005 GrS 2/02, BFHE 209, 399, BStBl II 2005, 679, unter C.3.b aa der Gründe).
- 9 b) Die Grenze von drei Objekten ist nach dem eigenen Vorbringen der Kläger überschritten. Die Kläger tragen vor, im hier streitigen Fall sei ein Grundstück veräußert worden, während das FG von zwei Grundstücken ausging. Streitig ist außerdem, ob bei dem Objekt T von einem oder zwei Zähl-Objekten auszugehen ist. Kein Zweifel besteht hingegen daran, dass die Objekte X und Y jeweils als ein Zähl-Objekt anzusehen sind. Soweit die Kläger sich darauf berufen, die Veräußerung der Objekte sei als Veräußerung von Anlagevermögen im Rahmen einer Unternehmensveräußerung zu würdigen, steht das einer Berücksichtigung der Grundstücke als Zähl-Objekte nicht entgegen. Einerseits hat es für die Eigenschaft als Zähl-Objekt keine Bedeutung, ob ein Grundstück dem Anlage- oder dem Umlaufvermögen zugeordnet worden ist. Andererseits ergibt sich ggf. erst aus der zusammengefassten Betrachtung mehrerer Unternehmen, dass ein gewerblicher Grundstückshandel auch in Bezug auf ein zunächst dem Anlagevermögen zugeordnetes Grundstück besteht, so dass das Grundstück in Wahrheit Bestandteil des Umlaufvermögens ist. Der Hinweis der Kläger auf die Ausführungen in dem Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 178, 86, BStBl II 1995, 617, unter C.IV.4. der Gründe geht fehl. Denn die Ausführungen beziehen sich auf eine Personengesellschaft, bei der ein Dritter beteiligt ist, der nicht zum "Grundstückshändler wider Willen" werden soll. Im Streitfall sind aber personenidentische Personengesellschaften zu beurteilen.
- 10 c) Daraus ergibt sich, dass bereits nach dem unstrittigen Vorbringen der Kläger von vier Zähl-Objekten auszugehen ist. Es kann deshalb für das hiesige Verfahren offenbleiben, ob einerseits noch ein oder zwei weitere Zähl-Objekte zu berücksichtigen sind und andererseits das FG nicht auch zu Recht angenommen hat, dass die Objekte abgesehen vom Grundstückshandel gar keinen eigenen Gewerbebetrieb darstellten. Die diesbezüglichen Verfahrensrügen der Kläger gehen demgemäß ins Leere.

- 11 d) Aus der Veräußerung von mehr als drei Objekten kann im Streitfall der Schluss auf eine von Anfang an bestehende bedingte Veräußerungsabsicht gezogen werden. Eindeutige Anhaltspunkte im Sinne des Beschlusses des Großen Senats des BFH in BFHE 197, 240, BStBl II 2002, 291 (unter C.III.5. der Gründe) dafür, dass ausnahmsweise trotz Überschreitens der Grenze keine bedingte Veräußerungsabsicht bestand, hat das FG nicht festgestellt. Auch aus dem Vorbringen der Kläger in der Beschwerdeschrift und aus den Akten lassen sich keine diesbezüglichen Anhaltspunkte entnehmen.
- 12 e) Folge der Zusammenrechnung der Zähl-Objekte ist, dass jede der betroffenen Personengesellschaften einen originär gewerblichen Betrieb i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) unterhält. Diese Beurteilung ist nicht etwa --wie die Kläger meinen-- eine Folge der Abfärbung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG, sondern allein eine Folge des Überschreitens der Drei-Objekt-Grenze für den gewerblichen Grundstückshandel.