

Beschluss vom 08. Oktober 2010, IV B 46/10

Personengesellschaft als Steuerrechtssubjekt - Zuordnung eines Grundstücks zum Anlage- oder Umlaufvermögen einer Mitunternehmerschaft folgt einer gesellschaftsbezogenen Betrachtung

BFH IV. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 16, EStG § 34

vorgehend FG Nürnberg, 13. April 2010, Az: 5 K 568/2007

Leitsätze

1. NV: Die Personengesellschaft ist Steuerrechtssubjekt bei der Qualifikation und der Ermittlung der Einkünfte. Subjekt der Einkünfteerzielung ist hingegen der Gesellschafter.
2. NV: Die Entscheidung über die Zuordnung des Grundstücks zum Anlagevermögen oder Umlaufvermögen einer Mitunternehmerschaft kann nur auf der Ebene der Gesellschaft getroffen werden.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdegegner (Kläger) erwarb 1994 ein mit einem Hochregallager bebautes Grundstück und vermietete dieses zunächst an verschiedene Unternehmen.
- 2 Im Juni 1996 schloss der Kläger mit der A-AG einen Mietvertrag ab und verpflichtete sich, auf dem Grundstück ein Gebäude zum Betrieb eines Warenhauses nebst Parkplätzen zu errichten.
- 3 Am 5. Juli 1996 gründete der Kläger die D-GmbH, die mit ihm als alleinigem Kommanditisten die Beigeladene errichtete. Am 12. Juli 1996 brachte der Kläger sodann das Grundstück gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten und unter Vereinbarung von Gesellschafterdarlehen in die Beigeladene ein. Am 23. April 1997 schloss die Beigeladene mit der C-KG einen Generalübernehmer- und Garantievertrag zur Errichtung des Warenhauses.
- 4 Sodann trat der Kläger am 9. Juni 1997 seinen Kommanditanteil (Mitunternehmeranteil) an der Beigeladenen an die B-KG ab. Der dafür vereinbarte Kaufpreis war an der 13,5-fachen Jahresmiete für das Warenhaus orientiert, abzüglich der mit der C-KG vereinbarten Vergütung für dessen Errichtung. Zudem traten die B-GmbH sowie Herr L an Stelle der bisherigen Komplementärin der Beigeladenen bei.
- 5 Der Beklagte und Beschwerdeführer (das Finanzamt --FA--) erfasste nach einer Betriebsprüfung in einem entsprechend geänderten Feststellungsbescheid den Gewinn aus der Veräußerung des Mitunternehmeranteils als laufenden Gewinn und rechnete diesen dem Kläger zu.
- 6 Die dagegen nach Einspruchsverfahren erhobene Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) änderte den Feststellungsbescheid dahin, dass der Gewinn, soweit er auf den Kläger entfällt, als Veräußerungsgewinn festgestellt wird. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus, dass eine Behandlung des Gewinns aus der Veräußerung des Mitunternehmeranteils als laufender Gewinn des Klägers nur in Betracht gekommen wäre, wenn das Grundstück bei der Beigeladenen dem Umlaufvermögen zuzurechnen gewesen wäre. Die Beigeladene sei indes sowohl vor als auch nach dem Gesellschafterwechsel originär vermögensverwaltend tätig gewesen und lediglich bis zum Zeitpunkt des Gesellschafterwechsels gemäß § 15 Abs. 3 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gewerblich geprägt gewesen. Das Grundstück habe, da die Beigeladene auch vor dem Gesellschafterwechsel keinen Grundstückshandel betrieben habe, stets zu deren Anlagevermögen gehört. Eine Zuordnung des Grundstücks zum Umlaufvermögen der Beigeladenen könne auch nicht aus dem Entschluss des Klägers abgeleitet werden, die Mitunternehmeranteile baldmöglichst zu veräußern. Für die Zuordnung des Grundstücks zum Anlage- bzw. Umlaufvermögen sei ausschließlich auf den Geschäftsbetrieb der Beigeladenen und nicht auf einzelne Aktivitäten des Gesellschafters abzustellen.

- 7** Mit der Beschwerde begehrt das FA die Zulassung der Revision, da die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung habe (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) erfordere.

Entscheidungsgründe

- 8** II. Die Beschwerde ist, ungeachtet der Zweifel an ihrer Zulässigkeit, jedenfalls unbegründet. Sie ist daher zurückzuweisen.
- 9** 1. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).
- 10** a) Eine Rechtsfrage hat grundsätzliche Bedeutung, wenn ihre Beantwortung durch den BFH aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Dabei soll es sich um eine aus rechtssystematischen Gründen bedeutsame Frage handeln, die klärungsbedürftig und im zu erwartenden Revisionsverfahren klärungsfähig sein muss (vgl. u.a. Senatsbeschluss vom 2. Dezember 2005 IV B 62/04, BFH/NV 2006, 543, unter 1. der Gründe). Insoweit bedarf es der Formulierung einer konkreten Rechtsfrage, deren Bedeutung für die Allgemeinheit substantiiert und konkret dargetan werden muss (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. aus jüngerer Zeit Senatsbeschluss vom 15. Juni 2005 IV B 28/05, BFH/NV 2005, 2008, m.w.N.). Ein im allgemeinen Interesse liegendes Bedürfnis nach Klärung einer Rechtsfrage ist gegeben, wenn sich diese Frage nicht ohne weiteres aus dem Gesetz beantworten lässt, wenn sie nicht bereits durch die höchstrichterliche Rechtsprechung hinreichend geklärt ist oder wenn neue Gesichtspunkte zu Unsicherheiten in der Beantwortung der Rechtsfrage führen und eine erneute Prüfung und Entscheidung durch den BFH erforderlich machen (vgl. Senatsbeschluss vom 27. Januar 2004 IV B 135/01, BFH/NV 2004, 783).
- 11** b) Das FA hat eine hinreichend konkretisierte, abstrakte und allgemein bedeutsame Rechtsfrage, deren Beantwortung auch für die Entscheidung des Streitfalls rechtserheblich sein könnte, nicht herausgearbeitet.
- 12** Die von dem FA aufgeworfenen Rechtsfragen, ob der Gewinn des Klägers aus der Veräußerung seines Mitunternehmeranteils an der Beigeladenen als Veräußerungsgewinn oder als laufender Gewinn aus Gewerbebetrieb gesondert und einheitlich festzustellen ist, ob zum Zeitpunkt der Veräußerung der Anteile des Klägers die Grundstücke der Beigeladenen, die deren alleiniges Gesellschaftsvermögen sind, dem Umlaufvermögen oder dem Anlagevermögen zuzurechnen waren, lassen nicht erkennen, inwieweit deren Beantwortung über die Entscheidung des konkreten Einzelfalls hinaus Bedeutung zukommt. Die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache wird auch nicht mit dem Vorbringen dargelegt, der BFH habe über einen vergleichbaren Sachverhalt noch nicht entschieden.
- 13** c) Die von dem FA wohl sinngemäß aufgeworfene Rechtsfrage, ob für die Zuordnung eines Grundstücks, welches ein Mitunternehmer in eine gewerblich geprägte Grundstücks-KG eingebracht hat, zum Anlage- oder Umlaufvermögen maßgeblich auch auf die von vornherein bestehende Absicht des Mitunternehmers abzustellen ist, seinen Mitunternehmeranteil zu veräußern, hat ebenfalls keine grundsätzliche Bedeutung. Sie ist vielmehr, wie das FG zutreffend ausgeführt hat, hinreichend durch die höchstrichterliche Rechtsprechung geklärt.
- 14** Nach gefestigter Rechtsprechung ist die Personengesellschaft/ Gemeinschaft Steuerrechtssubjekt bei der Qualifikation und der Ermittlung der Einkünfte. Subjekt der Einkünfteerzielung ist hingegen der Gesellschafter/Gemeinschaftler (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 11. April 2005 GrS 2/02, BFHE 209, 399, BStBl II 2005, 679). Daraus folgt, dass die Entscheidung über die Zuordnung des Grundstücks zum Anlage- oder Umlaufvermögen, die unmittelbar mit der Zuordnung der Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb oder als solche aus Vermietung und Verpachtung zusammenhängt, nur auf der Ebene der Gesellschaft getroffen werden kann. Etwaige Aktivitäten der Gesellschafter, insbesondere die Absicht, ihre Mitunternehmeranteile zu veräußern, sind für die Zuordnung der Grundstücke zum Anlage- oder Umlaufvermögen der Gesellschaft daher nicht relevant.
- 15** Davon ist der Senat im Übrigen auch in den vom FA zitierten Entscheidungen (Senatsurteile vom 14. Dezember 2006 IV R 3/05, BFHE 216, 233, BStBl II 2007, 777, und IV R 35/05, BFH/NV 2007, 692) ausgegangen. In beiden Entscheidungen ging es um die Frage, ob die Veräußerung von Mitunternehmeranteilen an einer gewerblich geprägten Grundstückshandels-Gesellschaft auch dann steuerbegünstigt nach §§ 16, 34 EStG ist, wenn die Grundstücke zum Umlaufvermögen der Gesellschaft gehören. Dies hat der Senat verneint. Da aber keine Feststellungen vorlagen, ob die Grundstücke zum Anlage- oder Umlaufvermögen gehörten, hat der Senat die Vorentscheidung aufgehoben und das FG verpflichtet, entsprechende Feststellungen zu treffen. Dabei hat der Senat

in beiden Entscheidungen ausdrücklich darauf hingewiesen, dass für die Zuordnung der Grundstücke zum Umlaufvermögen entscheidungserheblich sei, ob die Gesellschaft das Grundstück in unbedingter Veräußerungsabsicht erworben oder es in unbedingter Veräußerungsabsicht zu einem Objekt anderer Marktgängigkeit umgestaltet hat und sie, die Gesellschaft, deshalb als gewerbliche Grundstückshändlerin tätig geworden ist.

- 16** Hintergrund der Rechtsprechung war die Gleichstellung des Mitunternehmers mit dem Einzelunternehmer. Bei Letzterem gehörten die Gewinne aus der Veräußerung des zum Umlaufvermögen gehörenden Grundbesitzes eines gewerblichen Grundstückshandels zum laufenden Gewinn. Nur insoweit sah der BFH Veranlassung, den Gedanken der Einheit der Personengesellschaft zurücktreten zu lassen und einen Durchgriff durch die zivilrechtliche Struktur der Gesamthand im Interesse einer sachlich zutreffenden Besteuerung zu erlauben. Damit ist der Streitfall indes nicht vergleichbar.
- 17** Davon losgelöst ist die Frage zu beurteilen, ob ein im Feststellungsbescheid der Gesellschaft, hier der Beigeladenen, erfasste Veräußerungsgewinn auf der Ebene des Gesellschafters, hier des Klägers, in einen laufenden gewerblichen Gewinn, der dann auch in den Gewerbeertrag dessen Einzelunternehmens einfließt, umqualifiziert werden kann (vgl. dazu Senatsurteil vom 5. Juni 2008 IV R 81/06, BFHE 222, 295).
- 18** 2. Aus den vorgenannten Gründen ist eine Zulassung der Revision auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich. Soweit das FG Münster in der Entscheidung vom 21. August 2007 13 K 3102/05 G (Entscheidungen der Finanzgerichte 2008, 59) betreffend den Gewerbesteuermessbescheid 1997 des Klägers ausführt, einer Verlagerung der Gewerbesteuerpflicht auf die Ebene des Gesellschafters stehe die gewerbliche Prägung der Gesellschaft, hier der Beigeladenen, entgegen, ist diese Entscheidung durch das Senatsurteil in BFHE 222, 295 überholt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de