

Beschluss vom 17. August 2011, X B 225/10

Revisionszulassung wegen Divergenz - Widerlegung der Veräußerungsabsicht bei Überschreiten der Drei-Objekt-Grenze - Nachhaltigkeit bei Umsetzung eines Verkaufsentschlusses durch mehrere notwendige Veräußerungshandlungen

BFH X. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 2, EStG § 15 Abs 2

vorgehend FG Münster, 25. August 2010, Az: 2 K 2412/99 E,G,F

Leitsätze

NV: Keine Abweichung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO liegt vor, wenn das FG erkennbar von den in der Rechtsprechung des BFH entwickelten und auch den (mutmaßlichen) Divergenzentscheidungen zugrunde liegenden Rechtsgrundsätzen ausgeht, diese aber (möglicherweise) fehlerhaft auf die Besonderheiten des Streitfalls anwendet .

Gründe

- 1 Die Beschwerde des Klägers und Beschwerdeführers (Kläger) hat keinen Erfolg.
- 2 1. Gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ist die Revision zuzulassen, wenn die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) erfordert.
- 3 a) Dies trifft insbesondere dann zu, wenn das Finanzgericht (FG) mit einem das angegriffene Urteil tragenden und entscheidungserheblichen abstrakten Rechtssatz von einem eben solchen Rechtssatz einer anderen Gerichtsentscheidung abgewichen ist. Das angefochtene FG-Urteil und die (vorgeblichen) Divergenzentscheidungen müssen dabei dieselbe Rechtsfrage betreffen und zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sein (Senatsbeschluss vom 17. März 2010 X B 51/09, BFH/NV 2010, 1291). Keine Abweichung in diesem Sinne liegt vor, wenn das FG erkennbar von den in der Rechtsprechung des BFH entwickelten und auch den (mutmaßlichen) Divergenzentscheidungen zugrunde liegenden Rechtsgrundsätzen ausgeht, diese aber (möglicherweise) fehlerhaft auf die Besonderheiten des Streitfalls angewendet hat (Senatsbeschluss vom 13. Januar 2010 X B 113/09, BFH/NV 2010, 600). Denn nicht schon die Unrichtigkeit des angefochtenen Urteils im Einzelfall, sondern nur die Abweichung im Grundsätzlichen rechtfertigt prinzipiell die Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO. Bloße Subsumtionsfehler sind hingegen im Zulassungsverfahren grundsätzlich unbeachtlich (Senatsbeschluss in BFH/NV 2010, 600).
- 4 b) Nach diesen Maßstäben kommt im vorliegenden Fall eine Zulassung der Revision wegen Divergenz nicht in Betracht. Entgegen der vom Kläger vertretenen Auffassung vermag der beschließende Senat nicht zu erkennen, dass das FG mit dem angefochtenen Urteil von dem BFH-Urteil vom 17. Dezember 2009 III R 101/06 (BFHE 228, 65, BStBl II 2010, 541) abgewichen sein soll. In Übereinstimmung mit der höchstrichterlichen Rechtsprechung --insbesondere dem Beschluss des Großen Senats des BFH vom 10. Dezember 2001 GrS 1/98 (BFHE 197, 240, BStBl II 2002, 291)-- ging das FG im Streitfall davon aus, dass der Drei-Objekt-Grenze im Hinblick auf die Annahme einer von Beginn der Tätigkeit an bestehenden bedingten Veräußerungsabsicht nur Indizwirkung zukommt. Auch bei der Veräußerung von weniger als vier Objekten ließen besondere Umstände auf eine gewerbliche Tätigkeit schließen. Andererseits sei trotz Überschreitens der Drei-Objekt-Grenze ein gewerblicher Grundstückshandel dann nicht anzunehmen, wenn eindeutige Anhaltspunkte gegen eine von Anfang an bestehende Veräußerungsabsicht sprechen würden. Entsprechend der höchstrichterlichen Rechtsprechung (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 20. Februar 2003 III R 10/01, BFHE 201, 515, BStBl II 2003, 510) hat das FG zudem darauf abgestellt, dass persönliche oder finanzielle Beweggründe der Veräußerung von Immobilien für die Zuordnung zum gewerblichen Bereich oder der Vermögensverwaltung grundsätzlich unerheblich seien. Deshalb könnten die Beweisanzeichen für eine von Anfang an bestehende Veräußerungsabsicht im jeweiligen Einzelfall nur durch objektive Umstände widerlegt werden. In Übereinstimmung mit dem vermeintlichen Divergenzurteil in BFHE 228, 65, BStBl II 2010, 541 hat das FG ausgeführt, die durch das Überschreiten der Drei-Objekt-Grenze indizierte innere Tatsache der bedingten

Veräußerungsabsicht im Zeitpunkt des Erwerbs oder der Errichtung werde vornehmlich durch Gestaltungen des Steuerpflichtigen widerlegt, die eine spätere Veräußerung wesentlich erschweren oder unwirtschaftlich machten. Das FG kam im angefochtenen Urteil angesichts der vertraglichen Regelung in den Gesellschaftsverträgen der GbR, insbesondere der Tatsache, dass eine Veräußerung der Gesellschaftsanteile an fremde Dritte nicht ausgeschlossen war, sondern nur ein Vorkaufsrecht der verbleibenden Gesellschaft ausgelöst hat, zu dem Ergebnis, dass der Kläger keine von Beginn an vorliegenden Umstände oder Gestaltungen getroffen hatte, die eine Veräußerung objektiv wesentlich erschwert oder diese unwirtschaftlich gemacht hätten. Selbst wenn das FG das Verhältnis der Regelung in § 4 Abs. 5 Buchst. g zu den §§ 10 bis 12 der Gesellschaftsverträge (Formalien der verschiedenen Möglichkeiten des Ausscheidens eines Gesellschafters) verkannt haben sollte, wäre hierin keine Abweichung im Grundsätzlichen, sondern allenfalls eine nicht zur Zulassung der Revision führende unzutreffende Rechtsanwendung zu sehen.

- 5 2. Der vom Kläger gerügte gravierende Rechtsanwendungsfehler des FG liegt nicht vor.
- 6 a) Auch besonders schwerwiegende Fehler des FG bei der Auslegung revisiblen Rechts, die geeignet sind, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen, ermöglichen die Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO. In diesem Sinne greifbar gesetzwidrig ist eine Entscheidung dann, wenn sie objektiv willkürlich und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbar ist (z.B. BFH-Beschlüsse vom 1. Juli 2009 I B 231/08, nicht veröffentlicht, juris; vom 1. September 2008 IV B 4/08, BFH/NV 2009, 35, m.w.N.).
- 7 b) Der Kläger ist der Auffassung, das FG habe § 4 Abs. 5 Buchst. g der GbR-Verträge, wonach eine Veräußerung der GbR-Anteile nicht möglich gewesen sei, nicht ausgelegt und sei deshalb zum falschen Ergebnis gekommen. Seine Entscheidung sei nicht nachvollziehbar. Mit diesem Vorbringen wendet sich der Kläger gegen die Vertragsauslegung durch das FG im Einzelfall. Derartige Angriffe können die Revisionszulassung grundsätzlich nicht rechtfertigen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 27. April 2007 VIII B 250/05, BFH/NV 2007, 1675, und vom 29. April 2008 IX B 15/08, BFH/NV 2008, 1350). Von einem sog. qualifizierten oder gravierenden Rechtsanwendungsfehler ist im Streitfall schon deshalb nicht auszugehen, weil das FG --anders als das Berufungsgericht in dem dem Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 7. Oktober 2004 V ZR 328/03 (Neue Juristische Wochenschrift 2005, 153) zugrunde liegenden Streitfall-- seine Entscheidung begründet hat. Es hat die GbR-Verträge ausgelegt und den §§ 10 bis 12 die entscheidende Bedeutung beigemessen. Selbst wenn diese Vertragsauslegung unzutreffend sein sollte, wäre der Fehler des FG nicht von solchem Gewicht, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung beschädigt werden könnte.
- 8 3. Der Kläger rügt weiter, das Gericht habe seine Sachaufklärungspflicht verletzt, weil es nur allgemeine Ausführungen zur Nachhaltigkeit gemacht, aber keine Feststellungen dazu getroffen habe, ob ein einmaliger Verkaufsentschluss vorgelegen habe und dieser nur in verschiedenen Verträgen umgesetzt worden sei.
- 9 Dieser Vortrag rechtfertigt schon deshalb nicht die Aufhebung des FG-Urteils, weil auch bei einem einmaligen Verkaufsentschluss, dessen Umsetzung --wie im Streitfall-- mehrere Veräußerungshandlungen erfordert, wegen der notwendigen Wiederholung des Veräußerungsgeschäfts von einer nachhaltigen Betätigung auszugehen ist (BFH-Urteil vom 30. Juni 1993 XI R 38, 39/91, BFH/NV 1994, 20, m.w.N.; BFH-Beschluss vom 4. Juli 2002 IV B 44/02, BFH/NV 2002, 1559).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de