

Schriften zum Steuerrecht

Band 61

Einkommensteuerliche Abgrenzung des gewerblichen Grundstückhandels

Von

Mathias Jung



Duncker & Humblot · Berlin

MATHIAS JUNG

Einkommensteuerliche Abgrenzung des
gewerblichen Grundstückhandels

Schriften zum Steuerrecht

Herausgegeben von Prof. Dr. Joachim Lang
und Prof. Dr. Jens Peter Meincke

Band 61

Einkommensteuerliche Abgrenzung des gewerblichen Grundstückhandels

Von
Mathias Jung



Duncker & Humblot · Berlin

Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

Jung, Mathias:

Einkommensteuerliche Abgrenzung des gewerblichen
Grundstückhandels / von Mathias Jung. – Berlin : Duncker
und Humblot, 1998

(Schriften zum Steuerrecht ; Bd. 61)

Zugl.: Göttingen, Univ., Diss., 1995

ISBN 3-428-08579-5

Alle Rechte vorbehalten

© 1998 Duncker & Humblot GmbH, Berlin

Fotoprint: Berliner Buchdruckerei Union GmbH, Berlin

Printed in Germany

ISSN 0582-0235

ISBN 3-428-08579-5

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☺

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	1
I. Das Ziel der Untersuchung.....	1
II. Der Gang der Untersuchung.....	4
B. Die Besteuerung des Gewerbebetriebs und der Vermögensverwaltung im historischen Überblick	5
I. Das Preußische Einkommensteuergesetz von 1891.....	5
1. Der Einkommensbegriff.....	5
a) Die Quellentheorie.....	5
b) Die einzelnen Einkunftsarten.....	6
2. Die Besteuerung des Gewerbebetriebs.....	6
a) Der Begriff des Gewerbebetriebs.....	6
b) Der gewerbliche Grundstückshandel.....	7
3. Die Besteuerung der Vermögensverwaltung.....	9
a) Der Begriff der Vermögensverwaltung.....	9
b) Die laufenden Einkünfte aus der Vermögensverwaltung.....	11
c) Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften.....	11
II. Das Reichseinkommensteuergesetz von 1920.....	13
1. Der Einkommensbegriff.....	13
a) Die Reinvermögenszuwachstheorie.....	13
b) Die einzelnen Einkunftsarten.....	13
2. Die Besteuerung des Gewerbebetriebs.....	13
a) Der Begriff des Gewerbebetriebs.....	14
b) Der gewerbliche Grundstückshandel.....	15
3. Die Besteuerung der Vermögensverwaltung.....	15
a) Der Begriff der Vermögensverwaltung.....	15
b) Die laufenden Einkünfte aus der Vermögensverwaltung.....	15
c) Einkünfte aus Spekulationsgeschäften.....	16

III. Das Reichseinkommensteuergesetz von 1925	17
1. Der Einkommensbegriff	17
a) Der Dualismus der Einkunftsarten	17
b) Der Einfluß der beiden Theorien zum Einkommensbegriff	18
2. Die Besteuerung des Gewerbebetriebs	18
a) Der Begriff des Gewerbebetriebs	18
b) Der gewerbliche Grundstückshandel	20
3. Die Besteuerung der Vermögensverwaltung	21
a) Der Begriff der Vermögensverwaltung	21
b) Die laufenden Einkünfte aus der Vermögensverwaltung	23
c) Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften	24
IV. Das Reichseinkommensteuergesetz von 1934	24
1. Der Einkommensbegriff	24
2. Die Besteuerung des Gewerbebetriebs	25
a) Der Begriff des Gewerbebetriebs	25
b) Der gewerbliche Grundstückshandel	27
3. Die Besteuerung der Vermögensverwaltung	28
a) Der Begriff der Vermögensverwaltung	28
b) Die laufenden Einkünfte aus der Vermögensverwaltung	30
c) Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften	31
V. Das geltende Einkommensteuergesetz	31
1. Der Einkünftedualismus	32
2. Der Begriff des Gewerbebetriebs	33
3. Der Begriff der Vermögensverwaltung	34
4. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften	34
C. Die gesetzlichen Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 2 EStG	37
I. Die Selbständigkeit	37
1. Die allgemeine Charakterisierung des Begriffsmerkmals	37
a) Die persönliche Selbständigkeit	37
b) Die sachliche Selbständigkeit	38
2. Die Bestimmung des Begriffsmerkmals bei Immobiliengeschäften	38
a) Die persönliche Selbständigkeit	38

b) Die sachliche Selbständigkeit	39
aa) Die Grundsätze	39
bb) Die „branchenüblichen Geschäfte“	39
3. Die funktionelle Bedeutung des Begriffsmerkmals	41
II. Die Nachhaltigkeit	41
1. Die allgemeine Charakterisierung des Begriffsmerkmals	41
2. Die Bestimmung des Begriffsmerkmals bei Immobiliengeschäften	43
a) Der Handlungsbegriff	43
aa) Das Abstellen auf die Gesamttätigkeit	43
bb) Das Abstellen auf die Einzeltätigkeit	44
(1) Die Berücksichtigung sämtlicher Einzelakte	44
(2) Die alleinige Berücksichtigung der durchgeführten Verkaufsvorgänge	45
b) Die wiederholte Verkaufstätigkeit	46
c) Die Bestimmung der Wiederholungsabsicht	48
aa) Das Abstellen auf die Verkaufsabsicht	48
bb) Das Abstellen auf den zeitlichen Zusammenhang	49
d) Die einmalige Verkaufstätigkeit	51
aa) Der Verkauf mit Wiederholungsabsicht	51
bb) Die Anwendung des § 42 AO	52
3. Die funktionelle Bedeutung des Begriffsmerkmals	53
a) Die Abgrenzung von der gelegentlichen Handlung	53
b) Die Abgrenzung von der privaten Vermögensverwaltung	54
III. Die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr	54
1. Die allgemeine Charakterisierung des Begriffsmerkmals	54
2. Die Bestimmung des Begriffsmerkmals bei Immobiliengeschäften	55
a) Das entgeltliche Angebot von Leistungen an die Allgemeinheit	56
b) Die Bedeutung der Wiederholungsabsicht	58
3. Die funktionelle Bedeutung des Begriffsmerkmals	58
a) Die Abgrenzung vom Handeln zur eigenen Bedarfsdeckung	59
b) Die Abgrenzung von der privaten Vermögensverwaltung	59

IV. Die Gewinnerzielungsabsicht	61
1. Die allgemeine Charakterisierung des Begriffsmerkmals	61
a) Die objektive Komponente - der Gewinn	61
b) Die subjektive Komponente - die Absicht der Gewinnerzielung	62
2. Die Bestimmung des Begriffsmerkmals bei Immobiliengeschäften	64
a) Die Beurteilung von Objektveräußerungen	65
b) Die Beurteilung von Bauherrenmodellen	66
3. Die funktionelle Bedeutung des Begriffsmerkmals	67
a) Die Abgrenzung von der Liebhaberei	68
b) Die Abgrenzung von der privaten Vermögensverwaltung	68
V. Die Abgrenzung von den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft	69
1. Die Abgrenzungskriterien zum gewerblichen Grundstücks- handel	69
2. Die „betriebliche Notlage“ als Veräußerungsmotiv	71
VI. Die Abgrenzung von den Einkünften aus selbständiger Arbeit	73
1. Das Berufsbild des Architekten	74
2. Die Beurteilung einer „gemischten Tätigkeit“	74
D. Das Überschreiten der privaten Vermögensverwaltung als ungeschriebenes Merkmal des Gewerbebetriebs	76
I. Die funktionelle Bedeutung des Begriffsmerkmals	76
1. Die dogmatische Berechtigung	76
2. Die methodische Berechtigung	80
a) Der Begriff des Gewerbebetriebs als Typusbegriff	80
b) Der Begriff des Gewerbebetriebs als Klassenbegriff	81
II. Die allgemeine Charakterisierung des Begriffsmerkmals	82
1. Das Abstellen auf die Verkehrsauffassung	83
a) Die private Vermögensverwaltung	86
b) Der Gewerbebetrieb	88
2. Die Gesamtbildbetrachtung	89
III. Die Bestimmung des Begriffsmerkmals bei Immobiliengeschäften	91

1. Die private Grundstücksverwaltung	91
2. Der gewerbliche Grundstückshandel	94
a) Die notwendige Differenzierung nach Leitberufen	94
b) Der gewerbliche Grundstückshandel i.e.S.	95
c) Der gewerbliche Grundstückshandel i.w.S.	96
3. Die Gesamtbildbetrachtung	97
IV. Die bisherigen Lösungsansätze für den Einzelfall	99
1. Die „erfolgskausale Tätigkeit“ als Lösungsansatz	99
a) Die methodischen Grundlagen	99
b) Die Veräußerung unbebaut erworbener Grundstücke	100
aa) Die Parzellierungstätigkeit	101
bb) Weitere Maßnahmen der privaten Vermögensverwaltung	102
(1) Nach Erstellung des Bebauungsplans seitens der Gemeinde	102
(2) Die Bewertung von Kaufvertragsbestimmungen	105
cc) Die gewerblichen Tätigkeiten	106
(1) Die zumindest aktive Mitwirkung an der Erschließung	107
(2) Die wesentliche Einflußnahme auf die Erschließung	109
(a) Die Mitwirkung an der Vorbereitung der künftigen Erschließung	109
(b) Die gleichwertigen Tätigkeiten	111
(3) Die Bebauung	113
c) Die Veräußerung bebaut erworbener Grundstücke	115
aa) Die Umwandlung in Wohnungseigentum	116
bb) Die Herstellung des zum vertragsgemäßen Gebrauch geeigneten Zustands	118
cc) Die Vornahme von Modernisierungsmaßnahmen	119
d) Die Kritik am Lösungsansatz der „erfolgskausalen Tätigkeit“	122
2. Die „Verkaufsabsicht“ als Lösungsansatz	125
a) Die Bedeutung der Verkaufsabsicht	125
aa) Die Vermutung der zumindest bedingten Verkaufsabsicht	126
bb) Die Widerlegbarkeit der Vermutung	127
(1) Der Abschluß längerfristiger Mietverträge	128

(2) Sonstige Umstände.....	130
b) Die Feststellung der Verkaufsabsicht.....	131
aa) Das Abstellen auf den zeitlichen Zusammenhang.....	132
bb) Der kurzfristige Bereich - Die Fünf-Jahres-Grenze.....	132
cc) Der mittelfristige Bereich - Bis zu zehn Jahren.....	134
dd) Der langfristige Bereich - Über zehn Jahre.....	136
c) Die Gegenansicht.....	138
aa) Die „Verkaufsabsicht“ als notwendiger Bestandteil einer privaten Vermögensverwaltung.....	138
bb) Die maßgebliche Bedeutung des zeitlichen Zusammenhangs.....	139
d) Die Kritik am Lösungsansatz der „Verkaufsabsicht“.....	140
3. Die „Drei-Objekt-Grenze“ als Lösungsansatz.....	142
a) Die Bedeutung der Anzahl der Verkaufsobjekte.....	142
aa) Die Freigrenze von drei Verkaufsobjekten.....	143
bb) Die absolute Grenzziehung bei drei Verkaufs- objekten.....	148
cc) Die relative Grenzziehung bei drei Verkaufs- objekten.....	148
b) Der Objektbegriff.....	150
aa) Das Abstellen auf die Wohneinheiten.....	150
bb) Die selbständig nutzbare und veräußerbare Immobilie.....	153
c) Die Bestimmung der Objektanzahl.....	154
aa) Der zeitliche Zusammenhang.....	156
bb) Der sachliche Zusammenhang.....	158
d) Die Kritik am Lösungsansatz der „Drei-Objekt-Grenze“.....	160
V. Die Intensität der Marktorientierung als eigener Lösungsansatz.....	163
1. Die Intensität der Tätigkeit als entscheidender Grenzparameter.....	163
2. Der Bezugspunkt der Intensität der Tätigkeit.....	164
a) Die Intensität der Beteiligung am allgemeinen wirt- schaftlichen Verkehr.....	165
b) Die Intensität der Marktorientierung.....	165
3. Die Bestimmung der Intensität der Marktorientierung.....	167
a) Der qualitative Merkmalskatalog.....	167
b) Die Ausprägungsstärke der Einzelmerkmale.....	169

aa) Die zusätzlichen Verwertungsmaßnahmen	170
(1) Bei unbebauten Grundstücken	170
(2) Bei bebauten Grundstücken	172
bb) Der zeitliche Zusammenhang	173
(1) Der kurzfristige Zeitraum - Die Fünf-Jahres-Grenze	174
(2) Der mittelfristige Zeitraum - Die Zehn-Jahres-Grenze	175
(3) Der langfristige Zeitraum - Das Überschreiten der Zehn-Jahres-Grenze	175
cc) Die Anzahl der Verkaufsobjekte	175
(1) Der Objektbegriff	176
(2) Die Bestimmung der Objektanzahl	176
c) Die Feststellung des Gesamtbildes	177
aa) Der Verkauf von bis zu drei Objekten	178
bb) Der Verkauf von vier bis zu sechs Objekten	179
(1) Nach zusätzlichen Verwertungsmaßnahmen und kurzer Besitzzeit	179
(2) Ohne zusätzliche Verwertungsmaßnahmen	180
cc) Der Verkauf von mehr als sechs Objekten	185
(1) Ohne zusätzliche Verwertungsmaßnahmen und nach kurzer Besitzzeit	185
(2) Nach zusätzlichen Verwertungsmaßnahmen und mittlerer Besitzzeit	186
dd) Der Verkauf von mindestens zehn Objekten	187
(1) Ohne zusätzliche Verwertungsmaßnahmen und nach mittlerer Besitzzeit	187
(2) Nach zusätzlichen Verwertungsmaßnahmen und langer Besitzzeit	187
ee) Der tabellarische Überblick	188
d) Der Ähnlichkeitsvergleich mit dem Lebenssachverhalt	189
4. Die besonderen Umstände des Einzelfalls	192
a) Die Gesamtstruktur des Immobilienvermögens	193
b) Die Zugehörigkeit zu einem branchennahen Beruf	196
aa) Der betroffene Personenkreis	196
bb) Die Branchenzugehörigkeit als Indiz für einen gewerblichen Grundstückshandel	197
cc) Die Unerheblichkeit der Branchenzugehörigkeit	199
c) Die Verwendung des Veräußerungserlöses	200

d) Die Beweggründe des Verkaufs.....	202
aa) Die wirtschaftliche Zwangslage.....	202
bb) Die besonderen familiären Umstände.....	203
e) Die Selbstnutzung durch den Verkäufer.....	204
f) Die Finanzierungskonzeption.....	205
E. Die Beurteilung von Bruchteils- und Gesamthandsgemeinschaften.....	206
I. Die „beschränkte Rechtssubjektivität“ von Personengemeinschaften.....	206
1. Die Beurteilung von Gesamthandsgemeinschaften.....	207
a) Die gewerblich tätige Personengesellschaft.....	208
b) Die vermögensverwaltende Personengesellschaft.....	208
2. Die Beurteilung von Bruchteilsgemeinschaften.....	210
II. Die Einkünftequalifikation auf der Gemeinschaftsebene.....	211
1. Die Voraussetzungen für die Anerkennung einer Personengesellschaft.....	212
a) Das Vorliegen eines Gesellschaftsvertrages.....	212
b) Die „Ehegatten-GbR“.....	213
c) Die Beurteilung verschiedener personenidentischer GbR.....	214
2. Die einkommensteuerliche Beurteilung der Tätigkeit der Gemeinschaft.....	215
a) Die Maßgeblichkeit der allgemeinen Abgrenzungskriterien.....	215
b) Die Bedeutung des Gesellschaftszwecks.....	217
III. Die Einkünftequalifikation auf der Gemeinschafterebene.....	217
1. Die Maßgeblichkeit der Gemeinschaftseinkunftsart.....	217
2. Die Umqualifizierung der Einkünfte gemäß §§ 8 Abs. 2 KStG, 20 Abs. 3, 21 Abs. 3 EStG.....	218
3. Die Begründung eines Gewerbebetriebs des Gemeinschafters durch Objektveräußerungen auf der Gemeinschaftsebene.....	219
a) Die Anwendung des § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO.....	220
b) Die Berücksichtigung im Rahmen der Gesamtbildbetrachtung zum Überschreiten der privaten Vermögensverwaltung.....	220
aa) Der Ansatzpunkt der „willensbestimmten eigenen Aktivität“.....	221
bb) Die quotale Berücksichtigung der Objektveräußerungen.....	223

cc) Die Integration in die allgemeine Abgrenzungsformel	225
c) Die Veräußerung von Gemeinschaftsanteilen	226
d) Die Beteiligung an gewerblich tätigen Gemeinschaften	227
e) Das Fehlen eigener Veräußerungen des Gemeinschafters	228
4. Die Einkünfteermittlung des Gemeinschafters einer vermögensverwaltenden Personengemeinschaft	229
a) Die Beteiligung als Privatvermögen	230
b) Die Beteiligung als Betriebsvermögen	231
aa) Die anteilige Zurechnung der Wirtschaftsgüter nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO	231
bb) Die Umetikettierung der Einkünfte	232
cc) Die Aufstellung einer „Als-Ob-Steuerbilanz“	233
F. Die steuerlichen Folgen des Vorliegens eines gewerblichen Grundstückshandels	237
I. Der Beginn des gewerblichen Grundstückshandels	237
1. Die Regelung im Einkommensteuerrecht	237
2. Die Regelung im Gewerbesteuerrecht	239
II. Der Bestand des gewerblichen Grundstückshandels	239
1. Das Umlaufvermögen	240
2. Weitere Besonderheiten	240
III. Das Ende des gewerblichen Grundstückshandels	241
1. Die Voraussetzungen einer tarifbegünstigten Betriebsaufgabe	241
2. Die betriebsgewöhnlichen Geschäftsvorfälle	243
G. Zusammenfassung	244
H. Anhang: Entscheidungsverzeichnis zum gewerblichen Grundstückshandel	249
Literaturverzeichnis	265

A. Einleitung

Die Abgrenzung der privaten Vermögensverwaltung vom Gewerbebetrieb ist ein klassisches Problem des deutschen Einkommensteuerrechts, das sich aus dessen in § 2 Abs. 2 EStG niedergelegtem Prinzip des Einkünftedualismus mit Gewinn- und Überschußeinkunftsarten sowie der daraus resultierenden unterschiedlichen Behandlung der Veräußerungsgewinne des Betriebs- und Privatvermögens ergibt.

I. Das Ziel der Untersuchung

Die vorliegende Arbeit befaßt sich vor diesem Hintergrund im wesentlichen mit dem ökonomisch bedeutsamen Spezialgebiet der Abgrenzung zwischen privater Grundstücksverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel. Hierzu erging die erste höchstrichterliche Entscheidung vor über 100 Jahren, am 25. Oktober 1894 durch das Preußische Oberste Verwaltungsgericht¹. Seitdem folgten weit über 130 richterliche Urteile und Beschlüsse, zuletzt im regelmäßigen Abstand von nur eineinhalb Monaten durch den Bundesfinanzhof, ergänzt durch umfangreiche wissenschaftliche Abhandlungen, Kommentierungen und Aufsätze. Insgesamt kann man sagen, daß diese Abgrenzungsproblematik eine solche Eigendynamik entwickelt hat, daß sie inzwischen als eigenes Fachgebiet angesehen werden kann².

Diese Entwicklung beruht zum einen darauf, daß es eine kaum eingrenzbar Vielzahl von Möglichkeiten des Immobilienverkaufs gibt (unbebaute Grundstücke, Parzellen, Bauland, Fabrikgelände, eigenbebaute Ein-, Zwei- und Mehrfamilienhäuser, Geschäftshäuser und Supermärkte sowie schon bebaut erworbene Mietwohngebäude, in Eigentumswohnungen umgewandelte frühere Mietwohngebäude usw.). Zum anderen ergeben sich aus Gestaltungen der Steuerpflichtigen und deren Berater zur Nutzung von steuerlichen Vorteilen und Freiräumen immer neue Variationen (Verkauf von Immobilien über Personen-

¹ PrOVG (Urt. v. 25.10.1894 - VI G 59/93), OVGSt 3, 285 ff.

² So der „Stoßseufzer“ (Streck/Schwedhelm, DStR 1988, 527 (527)) in HFR 1988, 105 (105): „Die Rechtsprechung zur Frage der gewerblichen Natur von Immobiliengeschäften hat infolge der zahlreichen Nuancen einen kaum mehr zu überblickenden Umfang angenommen“. Diese Äußerung erfolgte sogar noch vor dem Aufkommen der jüngsten Problematik der immobilienveräußernden Personengemeinschaften. Auch Knobbe-Keuk, FS Schmidt, 741 (745), hält die Kasuistik für „kaum überschaubar“.

gesellschaften und vergleichbare Gemeinschaften, Einschaltung von Zwischenerwerbern, Bauherrenmodelle usw.). Schließlich beruht die mangelnde Übersichtlichkeit aber nicht zuletzt darauf, daß sich zwischenzeitlich fünf verschiedene BFH-Senate im Rahmen ihrer jeweiligen Zuständigkeit nach dem Geschäftsverteilungsplan mit der Abgrenzungsproblematik befassen³. Dabei hat jeder Senat im Laufe der Zeit seine eigene „Lösungstechnik“ entwickelt und durch die fast schon zwangsläufige Häufigkeit seiner Entscheidungen zu einer jeweils eigenständigen Rechtsprechung ausgebaut⁴.

Dennoch verhält es sich so, daß sich unbeachtet von Differenzierungen im Einzelfall in Rechtsprechung, Finanzverwaltung und Literatur die Faustformel „Mehr als drei Objektverkäufe in fünf Jahren nach Anschaffung = Gewerbebetrieb“ zunehmend durchsetzt⁵. Dieser Verfestigung der Rechtslage vorzubeugen ist eine der Aufgaben der vorliegenden Untersuchung. Zum einen widerspricht eine solche Entwicklung der weiterhin dringend erforderlichen Flexibilität in der Beurteilung der vielfältigen komplexen Sachverhaltsausprägungen⁶. Zum anderen bleibt z.B. offen, was unter dem Objektbegriff zu verstehen ist, wie bei einem längeren Besitzzeitraum zu verfahren ist und welche Bedeutung den früher als maßgeblich angesehenen zusätzlichen Verwertungsmaßnahmen vor dem Verkauf zukommt.

Es ist zwar unstrittig, daß der Verkauf von vier Wohnobjekten, die ein Steuerpflichtiger zuvor auf eigene Kosten errichtete und nicht mehr als fünf Jahre durch Vermietung nutzte, in einem Zeitraum von fünf Jahren einen gewerblichen Grundstückshandel darstellt. Ebenso war bis vor kurzem⁷ weitgehend unstrittig, daß der Verkauf dreier solcher Objekte als private Grundstücksverwaltung steuerfrei bleibt⁸. Doch nach der genannten Faustformel wird schon der Erwerb eines Mietwohnhauses, dessen anschließende Aufteilung in vier Eigentumswohnungen und deren Verkauf als gewerblicher Grundstückshandel angesehen. Dieses Ergebnis stößt vielfach auf Unverständnis, da die unterschiedliche steuerliche Qualifikation solcher Tätigkeiten (Bau und Verkauf von drei Wohneigenheimen als private Vermögensverwaltung,

³ Siehe schon die diesbezügliche Kritik von Hartz, DB 1972, 512 (513).

⁴ So hat z.B. der I. Senat - unterstützt vom IV. Senat - eine Zeitlang das Kriterium der „zusätzlichen Verwertungsmaßnahmen“ als maßgeblich in den Vordergrund gestellt (siehe Seite 99 ff.), hält der III. Senat das Kriterium der „Verkaufsabsicht“ für ausschlaggebend (siehe Seite 125 ff.) und entwickelte der VIII. Senat den Lösungsansatz der „Drei-Objekt-Grenze“ (siehe Seite 143 ff.).

⁵ Siehe hierzu insbesondere das BMF-Schreiben vom 20.12.1990, BStBl I 1990, 884 (887 Tz. 17-26 m.w.N.).

⁶ So auch Weber, Gewerbebetrieb, 186.

⁷ Nunmehr hat auch der X. Senat des BFH (Beschl. v. 29.10.1997 X Z 183/96), ZfR 1998, 162ff., einen Vorlagebeschluß zum Großen Senat vorgelegt, da er auch diese Fallgruppe als gewerbliche Tätigkeit ansehen will.

⁸ Siehe Seite 143-146.

Verkauf eines einzigen Mietwohnhauses nach Aufteilung als gewerblicher Grundstückshandel) nicht nachvollziehbar ist⁹. Gerade die Aufteilung eines Mietwohnhauses in Eigentumswohnungen kommt bei einem privaten Geldanleger, der sein Vermögen zur Absicherung gegen Wertverluste durch die Inflation in Immobilien anlegt, in jüngster Zeit häufig vor und wird durch entsprechende steuerliche und sonstige Förderungsmaßnahmen sogar noch unterstützt¹⁰.

Nicht zufriedenstellend geklärt ist auch noch, wie Immobilienverkäufe im Rahmen einer Gesamthands- oder Bruchteilsgemeinschaft zu bewerten sind. Hier ist die verbreitete Meinung in Rechtsprechung, Finanzverwaltung und Literatur, die den Immobilienverkauf einer solchen Personengemeinschaft jedem einzelnen Gemeinschaftler als jeweils eigene Objektveräußerung zurechnen will¹¹, nicht ohne weiteres einleuchtend. Warum soll dieselbe Immobilie, die beim Verkauf durch einen Steuerpflichtigen auch nur als ein Objekt angesehen wird, auf einmal als fünf Objekte zählen, nur weil Eigentümer eine Gemeinschaft von fünf Steuerpflichtigen ist? Diese „wundersame Objektvermehrung“ ist erklärungsbedürftig. Zudem ist darzulegen, wie diese Ansicht mit dem neueren Verständnis der Personengemeinschaft als zumindest partielles Steuerrechtssubjekt (sog. „Einheitstheorie“) im Einkommensteuerrecht vereinbart werden kann.

Vor diesem Hintergrund ist es das Ziel der vorliegenden Arbeit, zur Vermeidung von inneren Widersprüchen in stringenter methodischer Ableitung aus der Rechtsnatur des Gewerbebetriebsbegriffs ein variables Gesamtbild der Abgrenzung der privaten Grundstücksverwaltung vom gewerblichen Grundstückshandel darzustellen. Dabei soll ein Lösungsansatz entwickelt werden, nach dem - von extremen Sonderfällen abgesehen - jede denkbare Fallgestaltung daraufhin beurteilt werden kann, ob sie dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechend der privaten oder der gewerblichen Einkommenssphäre zuzurechnen ist. Die Untersuchung soll insoweit auch einen Beitrag zur Feststellung der Verkehrsauffassung, der für die Abgrenzung der privaten Grundstücksverwaltung vom gewerblichen Grundstückshandel eine maßgebliche Bedeutung zukommt¹², leisten.

⁹ Vgl. Crezelius, JbFfSt 1992/93, 249 (256).

¹⁰ So z.B. durch § 7 c EStG, § 7 Abs. 3 FördergebietsG, § 12 Abs. 1 II. WobauG und §§ 14 a, 15 BerlinFG.

¹¹ Siehe Seite 220.

¹² Siehe Seite 83-86.