

BGH v. 20.03.2025 - III R 14/23, RNotZ 2025, 546

Ausnahmsweise kein gewerblicher Grundstückshandel bei Veräußerung einer zweistelligen Anzahl von Objekten im sechsten Jahr

18.09.2026

Leitsatz

Erfolgen innerhalb von fünf Jahren nach dem jeweiligen Grundstückserwerb weder Grundstücksveräußerungen noch diese vorbereitende Maßnahmen, kann bei Veräußerung einer zweistelligen Anzahl von Objekten im sechsten Jahr aufgrund der besonderen Umstände des Einzelfalls ein gewerblicher Grundstückshandel zu verneinen sein (Abgrenzung zum Urteil des Bundesfinanzhofs vom 15.06.2004 – VIII R 7/02, BFHE 206, 388, BStBl. II 2004, 914).

Sachverhalt

Die Klägerin ist Rechtsnachfolgerin einer GmbH. Von den ursprünglich zwei Geschäftsführern verstarb ein Geschäftsführer im Jahr 2012, woraufhin der andere die alleinige Geschäftsführung übernahm. Unternehmensgegenstand der GmbH war die Verwaltung eigenen Grundbesitzes, insbesondere der Erwerb, die Vermietung und die Verpachtung von Immobilien. Die GmbH war Eigentümerin von mehreren Grundstücken, die sie im Anlagevermögen hielt. Im Jahr 2013 veräußerte sie erstmals 13 Grundstücke, welche sie 2007 erworben hatte. Darin befanden sich 133 Wohneinheiten und zwölf Gewerbeeinheiten. Zwei weitere im Jahr 2007 erworbene Grundstücke veräußerte die GmbH im Jahr 2015. In ihren Gewerbesteuererklärungen für die Jahre 2011 und 2013 machte die GmbH im Rahmen der gewerbesteuerlichen Kürzungen die erweiterte Kürzung für Grundstückseinnahmen geltend. Das beklagte Finanzamt veranlagte die GmbH zunächst erklärungskgemäß und setzte die Gewerbesteuermessbeträge jeweils auf 0 EUR fest. Die Bescheide standen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 Abs. 1 AO. Im Rahmen einer Außenprüfung gelangte der Betriebsprüfer zu der Auffassung, dass die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung nicht erfüllt seien, da die GmbH durch die Grundstücksveräußerungen aus dem Jahr 2013 die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel überschritten habe. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob die GmbH Klage, welcher das FG stattgegeben hat. Mit der Revision rügt das Finanzamt nun die Verletzung materiellen Rechts und beantragt Aufhebung des erstinstanzlichen Urteils sowie Abweisung der Klage.

Entscheidung

Die Revision des Finanzamts war unbegründet. Der Senat bestätigt die Entscheidung des FG, welches zutreffend von den richterrechtlich geprägten Grundsätzen des gewerblichen Grundstückshandels ausgegangen ist. Kapitalgesellschaften unterliegen nach § 2 Abs. 1 S. 1, Abs. 2 S. 1 GewStG kraft ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer, deren Besteuerungsgrundlage ihr Gewerbeertrag ist, d.h. ihr nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes ermittelter Gewinn, vermehrt und vermindert um die in §§ 8 und 9 GewStG genannten Hinzurechnungs- und Kürzungsbeträge. Die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG, also die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung

Prof. Dr. Heribert Heckschen
Dr. Pascal Salomon

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

eines Grundbesitzes entfällt, setzt dabei voraus, dass der Rahmen einer bloßen Vermögensverwaltung nicht überschritten wird. Dies ist dann der Fall, wenn nach dem Gesamtbild der Betätigung und unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung die Ausnutzung substanzieller Vermögenswerte durch Umschichtung gegenüber der Nutzung von Grundbesitz im Sinne einer Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten entscheidend in den Vordergrund tritt. Nach der typisierenden Drei-Objekt-Grenze kann von einem gewerblichen Grundstückshandel ausgegangen werden, wenn innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs von regelmäßig fünf Jahren zwischen Anschaffung und Verkauf mindestens vier Objekte veräußert werden. Solche Veräußerungen lassen typischerweise darauf schließen, dass es dem Steuerpflichtigen auf die Ausnutzung substanzieller Vermögenswerte durch Umschichtung ankommt. Die Überschreitung der Drei-Objekt-Grenze indiziert die im Zeitpunkt des Erwerbs oder Baubeginns vorliegende bedingte Veräußerungsabsicht. Die zeitliche Grenze von fünf Jahren ist zwar nicht starr, allerdings müssen nach Ablauf von mehr als fünf Jahren weitere Beweisanzeichen hinzutreten, um einen gewerblichen Grundstückshandel annehmen zu können. Eine zumindest bedingte Veräußerungsabsicht hat der BFH bei branchenkundigen Steuerpflichtigen (beispielsweise Grundstücksmaklern) angenommen. Zudem können eine hohe Zahl von Veräußerungen außerhalb des Fünf-Jahres-Zeitraums oder eine hauptberufliche Tätigkeit im Baubereich eine bedingte Veräußerungsabsicht indizieren.

Die GmbH hat vorliegend die Voraussetzungen des § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG erfüllt und kann die beantragte erweiterte Kürzung in Anspruch nehmen. Sie hat die Grenze der Vermögensverwaltung nicht überschritten und keinen gewerblichen Grundstückshandel betrieben. Die Entscheidung steht auch nicht im Widerspruch zu dem BFH-Urteil vom 15.06.2004 – VIII R 7/02 (DStRE 2004, 1109). In dem Urteil wurde ein gewerblicher Grundstückshandel in einem Fall bejaht, in dem innerhalb des Fünf-Jahres-Zeitraums im Sinne der Drei-Objekt-Grenze noch keine Veräußerung erfolgt war, allerdings im Anschluss darauf relativ zeitnah eine zweistellige Zahl an Objekten veräußert wurde. Der BGH stellt allerdings klar, dass es sich hierbei um keinen über den Einzelfall hinausgehenden Rechtsgrundsatz handelt, wonach das Fehlen von Indizien für eine bedingte Veräußerungsabsicht während des Zeitraums von fünf Jahren durch das Indiz einer hohen Zahl von Veräußerungen kurz nach Ablauf dieses Zeitraums kompensiert werde. Im Gegensatz zu dem vorliegenden Fall hatte das FG damals festgestellt, dass es schon deutlich vor Ablauf des Fünf-Jahres-Zeitraums Indizien dafür gegeben hatte, dass die Objekte bei sich bietender Gelegenheit veräußert werden sollten. An solchen die Objektveräußerungen vorbereitenden Maßnahmen fehlt es in diesem Fall, da die Veräußerung der 13 Objekte lediglich auf den nicht vorhersehbaren Todesfall des einen Geschäftsführers zurückzuführen war.

Praxishinweis

Die Entscheidung des BGH zeigt die Bedeutung des Zeitpunktes der Grundstücksveräußerungen für die indizielle Beurteilung auf, ob dem Erwerb einer Immobilie eine zumindest bedingte Veräußerungsabsicht zugrunde lag. Persönliche oder finanzielle Beweggründe für die Veräußerung sind grundsätzlich unerheblich, wenn innerhalb des Zeitraums von fünf Jahren mehr als drei Objekte veräußert wurden. In diesem Fall hätte auch ein unerwartet eintretendes Motiv für die Veräußerung, wie beispielsweise ein Todesfall, eine Indizwirkung u.U. nicht erschüttert. Außerhalb des Fünf-Jahres-Zeitraums müssen allerdings besondere Umstände hinzukommen, die auf eine bedingte Veräußerungsabsicht schließen lassen (*Broemel/Reinicke*, DStRK 2025, 189).