

NEWSLETTER

Immobilie- und Mietrecht

November 2022

Thema dieser Ausgabe

Keine erweiterte Kürzung wegen Verpachtung von Dachflächen an eine teilweise personenidentische gewerblich tätige GbR (BFH, Beschl. v. 1.6.2022 – Az. III R 3/21)

Die gewerbsteuerliche erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei einem in der Rechtsform einer GmbH betriebenen Grundstücksunternehmen ist nach § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1 GewStG ausgeschlossen, wenn die GmbH Teile ihrer Grundstücke an eine teilweise personenidentische gewerblich tätige Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) verpachtet.

Bei der Nutzung des Grundstück(teil)s durch eine Personengesellschaft greift der Ausschlussbestand des § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG schon dann ein, wenn nur ein Gesellschafter der Personengesellschaft zugleich Gesellschafter des überlassenden Grundstücksunternehmens ist.

Halten mehrere Gesellschafter jeweils nur eine geringe (unter 1 % liegende) Beteiligung an der pachtenden Personengesellschaft und unterliegen sie bei dieser der persönlichen Haftung, ist der Ausschluss nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG von der erweiterten Gewerbesteuerkürzung nicht unverhältnismäßig.

Auch die Geringfügigkeit des überlassenen Grundbesitzes führt nicht dazu, dass § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG nicht anwendbar ist.

Hintergrund

Bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen errichten und veräußern, wird nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG auf Antrag der Teil des Gewerbeertrags gekürzt, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sog. „gewerbsteuerliche erweiterte Kürzung“). Nach dieser für die Immobilienwirtschaft sehr praxisrelevanten Regelung entfällt damit die Gewerbesteuerlast in der Regel weitestgehend. Die Kürzung kommt denjenigen Unternehmen zugute, die lediglich Erträge aus der bloßen Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes erzielen, jedoch kraft ihrer Rechtsform (Kapitalgesellschaft oder gewerblich geprägte GmbH & Co. KG) gewerbsteuerpflichtig sind. Diese Gesellschaften sollen aus Gründen der Gleichbehandlung Einzelpersonen angeglichen werden, deren Grundstücksverwaltung (mangels gewerblicher Einkünfte von vornherein) nicht gewerbsteuerpflichtig ist. Grundvoraussetzung ist die Verwaltung ausschließlich eigenen Grundbesitzes (sog. „Ausschließlichkeitsgebots“).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte nun mit Beschluss vom 1.6.2022 (Az. III R 3/21) zu entscheiden, ob die Anwendung der erweiterten Kürzung des Gewinns aus Gewerbebetrieb bei Grundstücksunternehmen nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG bei Vermietung an eine beteiligungsidentische Personengesellschaft ausgeschlossen ist.

Maßgeblicher Gesetzestext

Maßgebliche gesetzliche Vorschriften für das Urteil des BFH sind § 9 Nr. 1 Satz 2 und Satz 5 GewStG, der die gewerbesteuerliche erweiterte Kürzung und die Ausnahmen hierzu regeln. Die Vorschriften lauten im Wortlaut wie folgt:

§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG

„An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes in der jeweils geltenden Fassung, errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt.“

§ 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG

„Die Sätze 2 und 3 gelten nicht,

1. wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen dient,

1a. soweit der Gewerbeertrag Vergütungen im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes enthält, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern, mit Ausnahme der Überlassung von Grundbesitz, bezogen hat. Satz 1 ist auch auf Vergütungen anzuwenden, die vor dem 19. Juni 2008 erstmals vereinbart worden sind, wenn die Vereinbarung nach diesem Zeitpunkt wesentlich geändert wird, oder

2. soweit der Gewerbeertrag Gewinne aus der Aufdeckung stiller Reserven aus dem Grundbesitz enthält, der innerhalb von drei Jahren vor der Aufdeckung der stillen Reserven zu einem unter dem Teilwert liegenden Wert in das Betriebsvermögen des aufdeckenden Gewerbebetriebs überführt oder übertragen worden ist, und soweit diese Gewinne auf bis zur Überführung oder Übertragung entstandenen stillen Reserven entfallen.“

Beschluss des Bundesgerichtshofs

Sachverhalt

Eine GmbH mit vier natürlichen Personen als Gesellschafter beabsichtigte aufgrund der Verpachtung eigenen Grundbesitzes die gewerbesteuerliche erweiterte Kürzung in Anspruch zu nehmen. Die GmbH verpachtete auch an eine GbR, deren Gesellschafter auch drei gmbH-Gesellschafter waren, Dachflächen. Die GbR nutzte die Dachflächen zum Betrieb von Photovoltaikanlagen, also zu gewerblicher Einkünfteerzielung.

Das Finanzamt versagte die gewerbesteuerliche erweiterte Kürzung mit der Begründung, dass der von der GmbH vermietete Grundbesitz in Form der Dachflächen teilweise dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters diene.

Entscheidung des Gerichts

Der BFH entschied, dass die Voraussetzungen der gewerbesteuerlichen erweiterten Kürzung wegen der ausschließlich grundstücksverwaltenden Tätigkeit der GmbH zwar gegeben seien.

Allerdings sei, so der BFH, die Ausnahmegesetzvorschrift des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG einschlägig, so dass die GmbH sich nicht erfolgreich auf die gewerbesteuerlichen erweiterten Kürzung berufen könne. Dies ergebe sich daraus, dass an der GbR (als Mieter) auch Gesellschafter beteiligt seien, die auch an der GmbH (als Vermieter) beteiligt sind. Der Wortlaut des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG sei damit erfüllt. Unerheblich sei, dass die GbR nicht unmittelbare Gesellschafterin der GmbH sei. Ausreichend sei, dass dieselben natürlichen Personen sowohl an der GmbH als auch an der mietenden Personengesellschaft (GbR) beteiligt sind.

Der Versagung der gewerbsteuerlichen erweiterten Kürzung (durch Anwendung des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG) stehe nicht entgegen, so das Gericht weiter, dass die beteiligungsidentischen Gesellschafter mit insgesamt mit unter 1 % an der GbR beteiligt waren oder dass der überlassene Grundbesitz (hier: Dachflächen) im Verhältnis zu dem sonstigen Grundbesitz geringfügig sei.

Vorinstanz

Vorinstanz war das Finanzgericht Münster, dessen Urteil vom 17.12.2020 (Az. 5 K 631/20 G, F) mit Revision angegriffen worden war.

Fazit

Der BFH nimmt auch für Zwecke des Ausnahmetatbestands des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG, wie bei der Einkommensteuer, eine transparente Betrachtung der Personengesellschaft vor. Unabhängig vom Objektsteuercharakter der Gewerbesteuer seine

damit die Personengeschafter als gewerbsteuerliche Unternehmer anzusehen und bei der Nutzung des Grundstücks durch die Personengesellschaft sei auf deren Gesellschafter durchzugreifen. Zudem erkennt das Gericht keine Bagatellgrenze an. Die Auslegung des Ausnahmetatbestands des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG wird also maximal zu Ungunsten der Steuerpflichtigen ausgelegt.

In der Praxis ist daher besonders Augenmerk auf die Strukturierung der Grundbesitzgesellschaften zu legen.

14.11.2022

Dr. Johannes Stehr
Rechtsanwalt Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht

Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



PETER STEHR sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



PETER STEHR jun.
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



ANNELIESE LINDNER
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



PAUL PICHLER
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



Dr. JOHANNES STEHR
Rechtsanwalt
Steuerberater
Fachanwalt f. Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



PATRICK STADLER
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER jun.
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de

STEHR STADLER LINDNER PICHLER
Vereidigte Buchprüfer Steuerberater
Rechtsanwalt Partnerschaft mbB

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB
Anneliese Lindner, StB
Paul Pichler, StB
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAfStR
Patrick Stadler, StB
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz
Tel.: 08041 7678-0, Fax: 7678-22
E-Mail: kanzlei@stehr-stadler.de
Homepage: www.stehr-stadler.de

Sitz der Gesellschaft: Bad Tölz
AG München, PR 498
USt-Id.Nr.: DE233818164

Landwirtschaftliche Buchstelle
Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB

Kooperationen
Rechtsanwalt Rudolf Röck
Badstraße 26, 83646 Bad Tölz



Die Beiträge dieses Newsletters stellen eine Auswahl an allgemeinen Informationen über aktuelle Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung dar. Sie wurde nach besten Wissen erstellt. Sie erheben keinerlei Anspruch auf Vollständigkeit und können die persönliche Beratung in keinem Fall ersetzen. Diese Mandanteninformation stellt keine Auskunft, Beratung oder sonstige Dienstleistung unserer Berufsträger dar. Für Inhalt, Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit kann daher keinerlei Haftung – auch seitens der Verantwortlichen – übernommen werden.