

BFH: Erweiterte Gewerbsteuerkürzung bei Erhalt einer Schadensersatzzahlung

Die sachliche Gewerbsteuerpflicht einer grundbesitzverwaltenden Personengesellschaft beginnt jedenfalls dann vor Überlassung des Mietobjekts mit Abschluss des Mietvertrags, wenn ein nicht standardisiertes Mietobjekt durch Umbaumaßnahmen an die individuellen Bedürfnisse des Mieters angepasst wird.

Die Anwendung der erweiterten Gewerbsteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG setzt nicht voraus, dass die Einnahmen nach ihrem wirtschaftlichen Gehalt unmittelbare Gegenleistung für die Überlassung der Nutzung des Mietobjekts sind. Allein in der bloßen Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen kann keine gegen das Ausschließlichkeitsgebot verstoßende Tätigkeit gesehen werden. Unerheblich ist, dass das Mietobjekt noch nicht zur Nutzung überlassen war.

Sachverhalt



Kann die sachliche Gewerbsteuerpflicht für grundbesitzverwaltende Personengesellschaften vor Überlassung des Mietobjekts beginnen?

Steht der GmbH & Co. KG die erweiterte Kürzung gem. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG zu?

Der Unternehmensgegenstand einer GmbH & Co. KG (Klägerin) ist der Erwerb, die Entwicklung und die Verwaltung eigenen Grundbesitzes. Die GmbH & Co. KG schloss mit der Mieterin, der D-GmbH, einen Gewerberaummietvertrag über Gebäude und Freiflächen ab und verpflichtete sich in diesem Vertrag, das Areal für die Nutzung der Mieterin umzubauen und an die Mieterin zur Nutzung zu überlassen. Die Arbeiten waren im Zeitpunkt des Mietvertragsabschlusses noch nicht abgeschlossen. Der Mietvertrag regelte deshalb auch die Einbeziehung der Mieterin in die Planungs- und Bauprozesse. Nach mehrfachen Streitigkeiten einigten sich die Vertragsparteien auf die Beendigung des Mietverhältnisses gegen Zahlung eines Geldbetrags durch die Mieterin.

Die GmbH & Co. KG beantragte die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen gem. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG, die das Finanzamt ablehnte. Das FG gab der dagegen erhobenen Klage statt.

Entscheidung

Auch der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass der GmbH & Co. KG die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG zu gewähren ist.

Sachliche Gewerbsteuerpflicht

Die sachliche Gewerbsteuerpflicht beginnt bei Personengesellschaften mit Aufnahme der werbenden Tätigkeit (vgl. BFH-Urteil v. 01.09.2022, IV R 13/20). Dies gilt auch für eine gewerblich geprägte, vermögensverwaltende Personengesellschaft. Was als werbende Tätigkeit anzusehen ist, richtet sich nach dem verfolgten Gegenstand der Tätigkeit und der tatsächlich ausgeübten Tätigkeit (vgl. BFH-Urteil v. 12.05.2016, IV R 1/13). Im Streitfall hat die GmbH & Co. KG bereits mit Abschluss des Mietvertrages mit der werbenden Tätigkeit

begonnen. Dies gilt jedenfalls dann unabhängig von Übergabe des Mietobjekts zur Nutzung und Entstehen eines Mietzinsanspruches, wenn ein nicht standardisiertes Mietobjekt nach Abschluss des Mietvertrags vor dessen Übergabe durch Umbaumaßnahmen an die individuellen Bedürfnisse des Mieters angepasst wird.

Erweiterte Kürzung gem. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG

Gem. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG wird auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten (oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen errichten und veräußern), die Summe des Gewinns um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt, gekürzt.

Eigener Grundbesitz wird verwaltet und genutzt, wenn er zum Zweck der Fruchtziehung aus zu erhaltener Substanz eingesetzt wird. Die neben der Vermögensverwaltung des Grundbesitzes erlaubten (kürzungsunschädlichen), jedoch nicht begünstigten Tätigkeiten sind in § 9 Nr. 1 S. 2 und 3 GewStG abschließend aufgezählt (z.B. BFH-Urteil vom 01.09.2022, IV R 13/20). Darüber hinaus liegen nach ständiger Rechtsprechung des BFH Nebentätigkeiten dann noch innerhalb des von dem Ausschließlichkeitsgebot gezogenen Rahmens und sind ausnahmsweise kürzungsunschädlich, wenn sie der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes im engeren Sinn dienen und als zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung angesehen werden können. Ist der Umfang einer derartigen Nebentätigkeit gering, kommt es nicht zur Versagung der erweiterten Kürzung wegen Verstoßes gegen das Ausschließlichkeitsgebot (z.B. BFH-Urteil vom 22.10.2020, IV R 4/19).

Mietobjekt muss nicht zur Nutzung übergeben worden sein

Weder der Wortlaut noch der Zweck des § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG gebieten nach Ansicht des BFH, dass das Mietobjekt bereits zur Nutzung übergeben oder der Anspruch auf Zahlung des Mietzinses bereits entstanden sein muss.

Umbaumaßnahmen sind Fruchtziehung

Die von der GmbH & Co. KG durchgeführten umfangreichen Umbaumaßnahmen führen ebenfalls nicht zu einer gewerblichen Vermietungstätigkeit, so der BFH. Diese Maßnahmen dienen dazu, das Mietobjekt entsprechend den individuellen Vorstellungen der Mieterin umzubauen. Die Umbauten und der bereits abgeschlossene Mietvertrag stellen einen einheitlichen Vorgang dar; die Umbauten seien unmittelbar durch den Mietvertrag veranlasst und stellten damit eine Fruchtziehung aus zu erhaltender Substanz dar.

Wenn nach der BFH-Rechtsprechung die Neubautätigkeit mit anschließender Verwaltung fertiggestellter Gebäude begünstigt ist, müsse dies erst Recht für Umbaumaßnahmen mit anschließender Verwaltung der umgebauten Gebäude gelten.

Schadensersatzzahlung ist Fruchtziehung

Führt eine grundstücksverwaltende Personengesellschaft nach Überlassung des Mietobjektes Rechtsstreitigkeiten aus einem fortbestehenden Mietvertrag, so sei diese Tätigkeit als integraler Bestandteil der Nutzung und Verwaltung des eigenen Grundbesitzes anzusehen, da sie der ordnungsgemäßen Verwaltung des Grundbesitzes diene. Dies müsse auch dann gelten, wenn das Mietverhältnis vor Überlassung des Mietobjekts wegen Streits über das Bestehen des Mietverhältnisses beendet werde und zur Abgeltung sämtlicher wechselseitiger Ansprüche aus dem Mietvertrag eine Schlusszahlung an den Vermieter geleistet werde. § 9 Nr. 1 S. 1 GewStG setze nicht voraus, dass die Einnahmen nach ihrem wirtschaftlichen Gehalt unmittelbare Gegenleistung für die Überlassung sein müssen. Vielmehr sei maßgeblich, dass sie aus einer Tätigkeit stammen, die der Nutzung und Verwaltung des Grundbesitzes zuzuordnen sind.

Auch die Geltendmachung möglicher Schadensersatzansprüche bewege sich im Rahmen der Nutzung und Verwaltung des eigenen Grundbesitzes. Anderenfalls müsste der Vermieter auf die Geltendmachung möglicher Schadensersatzansprüche verzichten, um die Gewährung der erweiterten Kürzung nicht zu gefährden.

Ergebnis im Streitfall

Bei der Schadensersatzzahlung im Streitfall handelt es sich um Einnahmen, die der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes zuzuordnen sind. Denn die GmbH & Co. KG hat hiermit einen Streit aus dem Mietvertrag im eigenen Namen und für eigene Rechnung beendet. Diese Tätigkeit bewegt sich im Rahmen der privaten

Vermögensverwaltung. Die Zahlung stellt für die GmbH & Co. KG einen Ausgleich für den Wegfall der bereits vereinbarten Mieteinnahmen dar. Zugleich werden alle möglichen wechselseitigen Schadensersatzansprüche aus dem Mietverhältnis zwischen den Mietvertragsparteien mitabgegolten. Unerheblich ist, dass das Mietobjekt noch nicht zur Nutzung überlassen war.

Betroffene Normen

§ 9 Nr. 1 S. 2 GewStG

Streitjahr 2015

Fundstelle

BFH, Urteil vom 25.05.2023, [IV R 33/19](#), BStBl II 2023, S. 927

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 01.09.2022, IV R 13/20, BFHE 277, S. 423, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 22.10.2020, IV R 4/19, BStBl. II 2022, S. 87

BFH, Urteil vom 12.05.2016, IV R 1/13, BStBl. II 2017, S. 489, siehe [Deloitte Tax-News](#)

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.