

FG Köln: Verminderung der erweiterten Grundstückskürzung um Sonderbetriebseinnahmen

- Aktuell: Der BFH schließt sich mit Urteil vom 09.03.2023 (IV R 11/20) der Auffassung des FG an. Die erweiterte Grundstückskürzung i.S.d. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG kommt für bestimmte Sondervergütungen nach § 9 Nr. 2 S. 5 Nr. 1a GewStG auch dann nicht zur Anwendung, wenn der Vergütungsempfänger nicht der Gewerbesteuer unterliegt (siehe auch BFH-Urteil vom 09.03.2023 (IV R 25/20), siehe [Deloitte Tax News](#)). Der BFH weist die Sache zur weiteren Aufklärung des Sachverhalts - was die Haftungsvergütung angeht - an das FG zurück. Es geht hier u.a. um die Frage, ob eine sog. Altvereinbarung vorliegt, die Bestandsschutz nach § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a S. 2 GewStG genießt. In diesem Zusammenhang hat der BFH klargestellt, dass es für Zwecke der zeitlichen Anwendungsbestimmung des § 36 Abs. 6a S. 2 GewStG i.d.F. des JStG 2009 bzw. § 9 Abs. 1 S. 5 Nr. 1a S. 2 GewStG in den Fällen, in denen die Vergütungsvereinbarung vor Begründung der Gesellschafterstellung getroffen worden ist, auf die Begründung der Gesellschafterstellung ankommt.

Vergütungen an Mitunternehmer für die Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder die Überlassung von Wirtschaftsgütern – mit Ausnahme von Grundstücken – vermindern den Betrag der erweiterten Grundstückskürzung i. S. d. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG (vgl. § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG). Dies gilt unabhängig davon, ob die Mitunternehmerbeteiligungen im Privatvermögen der Mitunternehmer gehalten werden. Eine teleologische Reduktion von § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG ist insofern nicht zu berücksichtigen.

FG Köln, Gerichtsbescheid vom 25.03.2020, 12 K 1954/18

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine Kommanditgesellschaft (KG), deren Gegenstand die Vermietung eigener Immobilien ist. An der KG sind acht Kommanditisten beteiligt, die ihre Beteiligungen jeweils im Privatvermögen halten. Es lagen Tätigkeitsvergütungen i. S. d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG (Zahlungen einer Haftungsvergütung an die Komplementär-GmbH sowie von Arbeitslöhnen und Zinsen an die Kommanditisten) vor.

Die KG nahm in ihrer Gewerbesteuererklärung das Wahlrecht der erweiterten Grundstückskürzung i. S. d. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG in Anspruch. Nach Auffassung der KG ist die erweiterte Grundstückskürzung i. S. d. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG auch ohne die Einschränkung nach § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG vorzunehmen. Nach § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG kann die erweiterte Grundstückskürzung nicht in Anspruch genommen werden, soweit der Gewerbeertrag Vergütungen i. S. d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG enthält, die der Gesellschafter für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder die Überlassung von Wirtschaftsgütern, mit Ausnahme der Überlassung von Grundbesitz, erhält. Nach der KG ist die Vorschrift des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG im Streitfall allerdings teleologisch zu reduzieren, da sämtliche Kommanditbeteiligungen im Privatvermögen gehalten werden und folglich keine Gestaltung mit dem Ziel einer Gewerbesteuerminimierung vorliegt.

Das Finanzamt gelangte hingegen zu der Auffassung, dass die erweiterte Grundstückskürzung um die Haftungsvergütung, die Löhne sowie die Darlehenszinsen zu vermindern sei.

Entscheidung

Das FG kommt ebenfalls zu dem Ergebnis, dass die an die Kommanditisten gezahlten Arbeitslöhne bzw. Zinsen sowie die an die Komplementär-GmbH gezahlte Haftungsvergütung von der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags auszunehmen sind.

Gesetzliche Grundlagen

Nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG können Unternehmen, die – wie die KG – ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten, auf Antrag den Gewerbeertrag um den Teil des Gewerbeertrags

kürzen, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt.

Die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung ist aber nach § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG ausgeschlossen, soweit der Gewerbeertrag Vergütungen i. S. d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG enthält, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder die Überlassung von Wirtschaftsgütern, mit Ausnahme der Überlassung von Grundbesitz, bezogen hat.

Anwendungsbereich des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG

Bei der an die Komplementär-GmbH in den Streitjahren gezahlten Haftungsvergütung und die an die Kommanditisten gezahlten Arbeitslöhne bzw. Zinsen handelt es sich nach Ansicht des FG um sog. Sonderbetriebseinnahmen i. S. d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, die mithin für sich genommen unter den Anwendungsbereich des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG fallen.

Keine teleologische Reduktion des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG

Nach Auffassung des FG kommt im Streitfall auch keine einschränkende Auslegung des Tatbestandes des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG unter Berücksichtigung des Gesetzeszwecks in Betracht mit der Begründung, die Gesellschafter der KG hielten ihre Beteiligungen sämtlich im Privatvermögen und seien folglich gewerbesteuerbefreite Vergütungsempfänger.

Einer teleologischen Reduktion steht aus Sicht des FG bereits der eindeutige Wortlaut der Vorschrift entgegen. Danach ist die erweiterte Kürzung ausgeschlossen, soweit der Gewerbeertrag Vergütungen i. S. d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG enthält. Nach dem FG liegen keine triftigen Gründe vor, nach welchen der Wortlaut des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG zu weit geraten ist und im Hinblick auf Sinn und Zweck der Regelung auf Sondervergütungen an Gesellschafter, die ihre Beteiligung im Privatvermögen halten, keine Anwendung finden darf.

Hintergrund der Regelung des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG

Hintergrund des Ausschlusstatbestandes des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG war der Umstand, dass Banken zunehmend einen Zwerganteil an einer Immobilienpersonengesellschaft erwarben und dieser zugleich hohe Gesellschafterdarlehen gewährten (sog. Bankenbeteiligungsmodell). Diese Gestaltung führte dazu, dass die Banken im Ergebnis gewerbesteuerfreie Zinseinkünfte erzielten, weil diese als Sondervergütungen in den Gewinn der Personengesellschaft fließen und daher der erweiterten Kürzung unterlagen. Auf Gesellschafterebene verhinderte wiederum § 9 Nr. 2 GewStG, dass der Gewinnanteil an der Personengesellschaft auf Ebene des Gesellschafters, also der Bank, von der Gewerbesteuer erfasst wurde.

Nach dem Bericht des Finanzausschusses (vgl. BT-Drucks. 16/11108, S. 31) sollte mit der Neuregelung des § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG „insbesondere“ verhindert werden, dass sich der Vergütungsgläubiger zur Vermeidung einer Gewerbesteuer auf die Vergütung an der Gesellschaft mitunternehmerisch beteiligt. Aus Sicht des FG wird durch die Verwendung von „insbesondere“ deutlich, dass die Neuregelung jedenfalls nicht ausschließlich das Bankenbeteiligungsmodell im Blick hatte. Folglich geht das FG davon aus, dass es dem Gesetzgeber nicht verborgen geblieben ist, dass es auch Vergütungsgläubiger gibt, bei denen die Sondervergütungen nicht der Gewerbesteuer unterliegen, weil sie ihre Beteiligung im Privatvermögen halten.

BFH-Rechtsprechung zu § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1 GewStG

Weiter könne sich die KG auch nicht mit Erfolg darauf berufen, dass der BFH mit Urteil vom 26.06.2007 (IV R 9/05) eine teleologische Reduktion in den Fällen des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG bejaht habe. Der BFH hatte entschieden, dass die erweiterte Kürzung erhalten bleibt, wenn das überlassene Grundstück zwar dem Gewerbebetrieb des Gesellschafters dient, das den Grundbesitz nutzende Unternehmen jedoch mit seinen gesamten positiven wie negativen Einkünften von der Gewerbesteuer befreit ist. Nach dem FG handelt es sich hier allerdings um einen anderen Ausschlusstatbestand in Bezug auf die Kürzung des Gewerbeertrags (§ 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1 (nicht Nr. 1a) GewStG). Zudem sei gegenüber einer teleologischen Reduktion stets besondere Zurückhaltung geboten.

Betroffene Normen

§ 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 1a GewStG, § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG

Streitjahre 2013-2015

Anmerkung

In der Literatur finden sich sowohl Stimmen, die eine Einschränkung der Vorschrift (§ 9 Nr. 1

S. 5 Nr. 1a GewStG) - sofern der Vergütungsempfänger nicht der Gewerbesteuer unterliegt - im Wege der teleologischen Reduktion für erforderlich halten, als auch Stimmen, die dies ablehnen. Es bleibt die Entscheidung des BFH abzuwarten.

Fundstellen

BFH, Urteil vom 09.03.2023, [IV R 11/20](#), siehe auch unter Anmerkungen in den [Deloitte Tax News](#).

Finanzgericht Köln, Urteil vom 25.03.2020, [12 K 1954/18](#)

Weitere Fundstelle

BFH, Urteil vom 26.06.2007, IV R 9/05, BStBl. II 2007, S. 893

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.