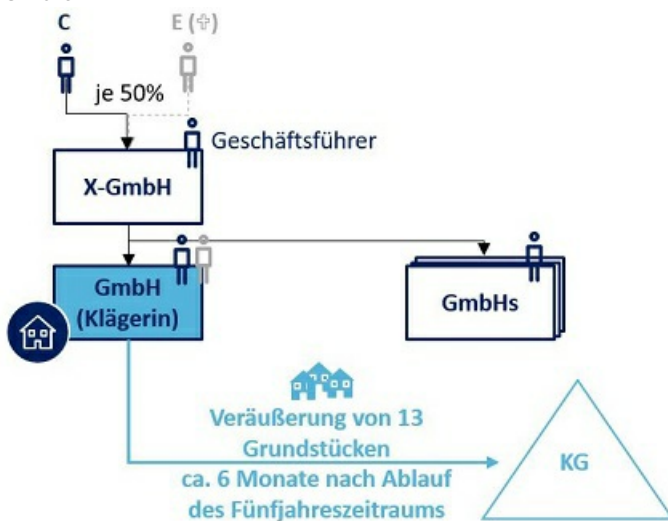


FG Münster: Kein Gewerblicher Grundstückshandel bei Veräußerungen nach Ablauf der Fünfjahresfrist

Die Grenze zur Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels bei der Veräußerung von 13 Objekten ca. sechs Monate nach Ablauf des Fünfjahreszeitraums ist nicht überschritten, wenn keine besonderen Umstände für eine Verlängerung dieses Zeitraums hinzutreten.

Sachverhalt



Wurde die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel durch die Veräußerungen überschritten, sodass die erweiterte Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG zu versagen ist?

Geschäftsführer der Klägerin, einer GmbH, waren ursprünglich C und E. Nach dem Ableben des E im Jahr 2012 übernahm C die alleinige Geschäftsführung. Unternehmensgegenstand der GmbH war ausschließlich die Vermietung und Verpachtung sowie die Veräußerung von Immobilien. Alleinige Gesellschafterin der Klägerin war die X-GmbH. Deren Gesellschafter waren zunächst C und E zu gleichen Teilen. Nach dem Tod des E war C Alleingesellschafter. Zur Unternehmensgruppe der X-GmbH gehörten weitere Gesellschaften, die teilweise andere Unternehmenszwecke wie die Klägerin verfolgten, wie beispielsweise die Bautätigkeit oder der Immobilienhandel. Geschäftsführer dieser Gesellschaften war ebenfalls C.

In 2013 veräußerte die Klägerin insgesamt 13 Grundstücke an eine KG. Der Fünfjahreszeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung war bei einem Objekt um 5 Monate, bei sieben Objekten um 6 Monate, bei vier Objekten um 6 ½ Monate und bei einem Objekt um 7 ½ Monate überschritten. Zur Finanzierung der ursprünglichen Anschaffungskosten dieser Grundstücke hatte die Klägerin zum Teil Darlehen aufgenommen. Diese löste sie nach der Veräußerung zum größten Teil ab, wofür sie Vorfälligkeitsentschädigungen zu leisten hatte. Das Finanzamt versagte die beantragte erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags für Grundstücksunternehmen gem. § 9 Nr. 1 S. 2 ff. GewStG, da die Tätigkeit der GmbH über eine reine Vermögensverwaltung hinausgegangen sei.

Entscheidung

Das FG kommt entgegen der Ansicht des Finanzamts zu dem Ergebnis, dass die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel nicht überschritten wurde.

Gesetzliche Grundlagen

Gem. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG wird 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 errichten und veräußern, der Teil des Gewerbeertrags gekürzt, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sog. erweiterte Kürzung). Umfasst werden auch etwaige Erlöse aus der Veräußerung der zu den begünstigten Zwecken eingesetzten Grundstücke. Die Tätigkeit darf den Rahmen der Vermögensverwaltung nicht überschreiten und nicht gewerblich sein. Dabei ist für die Abgrenzung der Vermögensverwaltung zu einer gewerblichen Tätigkeit auf die ertragsteuerlichen Grundsätze abzustellen (vgl. FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 18.01.2022, 8 K 8008/21).

Verlängerung der Fünfjahresfrist für die „Drei-Objekte-Grenze“ unter besonderen Umständen

Im Fall des Erwerbs und der Veräußerung von bebauten oder unbebauten Grundstücken sind aus Sicht des FG daher die Kriterien des gewerblichen Grundstückshandels nach der sog. Drei-Objekt-Grenze heranzuziehen. Von einem gewerblichen Grundstückshandel kann nach der ständigen Rechtsprechung des BFH im Regelfall dann ausgegangen werden, wenn innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs zwischen Anschaffung bzw. Errichtung und Verkauf, d.h. von etwa fünf Jahren, mindestens vier Objekte veräußert wurden. Dem Fünfjahreszeitraum komme dabei nur eine indizielle Bedeutung zu, sodass sich dieser Zeitraum bei Hinzutreten besonderer Umstände verlängern könne (vgl. BFH-Urteil vom 28.10.2015, X R 22/13).

So beispielsweise bei einer nur geringfügigen zeitlichen Überschreitung (vgl. BFH-Urteil vom 21.06.2001, III R 27/98: zwei Monate), einer größeren Anzahl von Objekten (vgl. BFH-Urteil vom 09.05.2001, XI R 34/99: 26 Objekte), der Ausübung eines branchennahen Hauptberufs (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 15.06.2004, VIII R 7/02: Grundstücksmakler oder Tätigkeit im Baubereich) oder kontinuierlich fortlaufenden Grundstücksan- und -verkäufen (vgl. BFH-Urteil vom 14.11.1995, VIII R 16/93).

Übertragung auf den zugrundeliegenden Streitfall

Die Grundstücke wurden im zugrundeliegenden Streitfall erst nach Ablauf des Fünf-Jahres-Zeitraums veräußert. Es liegen nach Auffassung des FG ferner keine besonderen Umstände des Einzelfalls vor, aufgrund derer trotz Überschreitens des Fünf-Jahres-Zeitraums von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen ist.

Die Klägerin habe mit dem Unternehmensgegenstand der Verwaltung eigenen Grundbesitzes durch Vermietung und Verpachtung keinen „branchennahen“ Hauptberuf ausgeübt. Dabei sei auch nicht auf die (branchenüblichen) Tätigkeiten anderer gruppenzugehöriger Gesellschaften abzustellen, da eine Zurechnung der Tätigkeiten dieser Gesellschaften aufgrund des körperschaftsteuerlichen Trennungsprinzips nicht zulässig sei. Eine Durchbrechung dieses Prinzips sei in der vorliegenden Konstellation nicht zulässig, selbst dann nicht, wenn wie hier die Geschäftsführer der Kapitalgesellschaft zugleich Geschäftsführer der „branchennahen“ Gesellschaften sind.

Auch eine nur geringfügige Überschreitung des Fünf-Jahres-Zeitraums komme als besonderer Umstand nicht in Frage, da die Überschreitung mit ca. 6 Monaten nicht lediglich „geringfügig“ war. Weiterhin spreche gegen eine im Erwerbszeitpunkt vorliegende Veräußerungsabsicht, dass keine vollumfängliche Fremdfinanzierung vorgelegen habe. Als weiteres Indiz gelte der Umstand, dass 80 % der Darlehen mit einer längerfristigen Laufzeit und festen Zinsbindung vereinbart worden waren und die Klägerin infolge der frühzeitigen (Teil-) Rückzahlung Vorfälligkeitsentschädigungen zu leisten hatte. Dies spreche dafür, dass sie bei Aufnahme der Darlehen nicht von einer baldigen Veräußerung der Grundstücke ausging. Allein die Anzahl der veräußerten Objekte rechtfertige ferner nicht die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels, da die Veräußerung auf das überraschende Versterben des Gesellschafter-Geschäftsführers E und somit auf ein unvorhersehbares Ereignis zurückzuführen sei.

Betroffene Normen

§ 9 Nr. 1 S. 2 ff. GewStG

Streitjahr 2011 und 2013

Fundstelle

Finanzgericht Münster, Urteil vom 26.04.2023, [13 K 3367/20 G](#), BFH-anhängig: III R 14/23

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 28.10.2015, X R 22/13, BStBl. II 2016, S. 95, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 15.06.2004, VIII R 7/02, BStBl. II 2004, S. 914

BFH, Urteil vom 21.06.2001, III R 27/98, BStBl. II 2002, S. 537

BFH, Urteil vom 09.05.2001, XI R 34/99, BFH/NV 2001, S. 1545

BFH, Urteil vom 14.11.1995, VIII R 16/93, BFH/NV 1996, S. 466

FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 18.01.2022, 8 K 8008/21, BFH-anhängig: III R 12/22

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.