

Urteil vom 18. Mai 2017, IV R 30/15

Sachliche Gewerbesteuerpflicht gewerblich geprägter Personengesellschaft; Gewährung der sog. erweiterten Kürzung bei abgekürztem Erhebungszeitraum

ECLI:DE:BFH:2017:U.180517.IVR30.15.0

BFH IV. Senat

GewStG § 2 Abs 2 S 1, GewStG § 9 Nr 1 S 2, GewStG § 14 S 3, EStG § 15 Abs 3 Nr 2, GewStG VZ 2007

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 04. Mai 2015, Az: 6 K 6359/12

Leitsätze

1. NV: Die sachliche Gewerbesteuerpflicht einer gewerblich geprägten Personengesellschaft endet mit der dauerhaften Einstellung der werbenden Tätigkeit. Maßnahmen zur Vermögensverwertung nach Einstellung des Betriebs werden --anders als bei Kapitalgesellschaften, deren Tätigkeit nach § 2 Abs. 2 Satz 1 GewStG stets und in vollem Umfang als Gewerbebetrieb gilt-- nicht mehr von der Steuerpflicht erfasst.
2. NV: Besteht die Gewerbesteuerpflicht nur während eines abgekürzten Erhebungszeitraums, müssen auch die Voraussetzungen für die Gewährung der sog. erweiterten Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nur während dieses Zeitraums gegeben sein.

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 5. Mai 2015 6 K 6359/12 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), eine GmbH & Co. KG, wurde im November 2005 gegründet. Komplementärin war die nicht am Vermögen beteiligte B-GmbH. Alleinige Kommanditistin war die C-GmbH. Zur Geschäftsführung der Klägerin war nur die Komplementärin berechtigt. Unternehmensgegenstand der Klägerin war die Vermietung des mit einem Bürogebäude bebauten Grundstücks D-Straße 99 in E (Grundstück). Zum 31. Dezember 2006 wies die Klägerin neben dem Grundstück Forderungen aus drei Girokonten bei der F-Bank und bei der G-Bank in ihrer Bilanz aus.
- 2 Am ... Februar 2007 beschlossen die Gesellschafter der Klägerin deren Auflösung; die Klägerin wurde im August 2013 aus dem Handelsregister gelöscht.
- 3 Ebenfalls am ... Februar 2007 veräußerte die Klägerin das Grundstück mit Nutzen- und Lastenwechsel zum 1. Mai 2007 an einen fremden Dritten. Weiterer Grundbesitz verblieb nicht in ihrem Vermögen. Der Kaufpreis wurde nach Abzug der Darlehensverbindlichkeiten gegenüber der F-Bank am 10. Mai 2007 auf das Girokonto der Klägerin ausbezahlt und am Folgetag auf ein Konto der Kommanditistin überwiesen.
- 4 Die Klägerin erzielte im Streitjahr aus einer Festgeldanlage bei der G-Bank bis zum 15. März 2007 Zinserträge in Höhe von 1.501,96 €. Zum 31. Dezember 2007 verfügte die Klägerin noch über ein Bankguthaben bei der F-Bank in Höhe von 72.648,33 €.
- 5 In ihrer Feststellungserklärung für das Streitjahr (2007) erklärte die Klägerin u.a. einen Veräußerungsgewinn in Höhe von 1.484.750,25 €. In ihrer Gewerbesteuererklärung erklärte sie einen Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe

von 1.461.108 € und Dauerschuldzinsen in Höhe von 58.860 €. Zudem beantragte sie die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) in Höhe von 1.489.037 € (Gewinn in Höhe von 1.461.108,82 € zzgl. hinzuzurechnender Dauerschuldzinsen in Höhe von 29.430 € und abzgl. der Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 1.501 €).

- 6 Die Klägerin wurde zunächst erklärungsgemäß veranlagt. Im Rahmen einer Außenprüfung für die Jahre 2006 bis 2008 versagte die Betriebsprüfung die erweiterte Kürzung, da die Klägerin die grundstücksverwaltende Tätigkeit nicht während des gesamten Erhebungszeitraums ausgeübt, sondern diese zum 30. April 2007 beendet habe.
- 7 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) folgte der Prüfungsfeststellung und erließ am 8. März 2012 einen gemäß § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung geänderten Gewerbesteuermessbescheid für 2007. Ausgehend von einem Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.203.360 €, Hinzurechnungen von Entgelten für Dauerschulden in Höhe von 29.430 € sowie der einfachen Kürzung (1,2 % des Einheitswerts des Grundstücks) in Höhe von 22.347 € wurde der Messbetrag darin auf 58.095 € festgesetzt.
- 8 Den hiergegen gerichteten Einspruch der Klägerin wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 28. September 2012 als unbegründet zurück. Nach dem Grundstücksverkauf sei zwar keine Fruchtziehung aus Kapitalvermögen mehr erfolgt; allerdings sei das Erfordernis der ausschließlichen Grundstücksverwaltung nicht erfüllt. Der Bundesfinanzhof (BFH) lege das Ausschließlichkeitsgebot restriktiv aus; nur bei einer Veräußerung am 31. Dezember um 23:59 Uhr habe er die erweiterte Kürzung zugelassen.
- 9 Die gegen den Gewerbesteuerbescheid und Gewerbesteuermessbescheid 2007 erhobene Klage hatte in Bezug auf den Gewerbesteuermessbescheid Erfolg. Mit Urteil vom 5. Mai 2015 6 K 6359/12 entschied das Finanzgericht (FG), die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung lägen vor. Die Klägerin habe zwar nur bis zum Übergang von Nutzungen und Lasten am 1. Mai 2007 eigenen Grundbesitz verwaltet und zuletzt im März 2007 Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt. Nach dem 1. Mai 2007 sei sie aber überhaupt keiner relevanten Geschäftstätigkeit mehr nachgegangen und nicht mehr werbend tätig gewesen, da sie sich bereits in der Liquidation befunden und insbesondere auch kein Kapitalvermögen mehr aktiv verwaltet habe. Das Innehaben unverzinslicher Forderungen und deren Einziehung sei keine Verwaltung eigenen Kapitalvermögens gewesen, da die Erzielung von Erträgen i.S. des § 20 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ausgeschlossen gewesen sei.
- 10 Mit seiner hiergegen gerichteten Revision rügt das FA die Verletzung des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Der Wortlaut des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG stelle darauf ab, dass das Unternehmen ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalte. Die Verwaltungstätigkeit sei danach Voraussetzung für die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung. Das Halten von Kapitalforderungen nach Verkauf des letzten Grundstücks stelle daher auch dann eine schädliche Tätigkeit dar, wenn daraus keine Einnahmen erzielt werden.
- 11 Das FA beantragt sinngemäß, das angefochtene Urteil auch insoweit aufzuheben und die Klage abzuweisen, als es den Gewerbesteuermessbescheid 2007 betrifft.
- 12 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 13 Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sei die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei unterjähriger Beendigung der Grundstücksverwaltung nur zu versagen, wenn der Steuerpflichtige weiterhin werbend tätig werde. Danach sei eine nicht werbende Tätigkeit nicht schädlich. Zu berücksichtigen sei, dass es sich bei der Klägerin, anders als in den bislang entschiedenen Fällen, nicht um eine Kapitalgesellschaft, sondern um eine GmbH & Co. KG gehandelt habe. Die Gewerbesteuerpflicht einer solchen Personengesellschaft ende bereits mit Einstellung ihrer werbenden Tätigkeit. Daraus folge, dass die Klägerin während des gesamten, mit der Übergabe des Grundstücks endenden, verkürzten Erhebungszeitraums der begünstigten Tätigkeit der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes nachgegangen sei.

Entscheidungsgründe

- 14 II. Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Zu Recht hat das FG entschieden, dass der Klägerin die sog. erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG zu

gewähren ist. Denn die Klägerin hat im maßgeblichen Erhebungszeitraum neben eigenem Grundbesitz nur eigenes Kapitalvermögen verwaltet und genutzt.

- 15** 1. a) Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag (§ 6 GewStG); maßgebend ist dabei der Gewerbeertrag, der in dem Erhebungszeitraum bezogen worden ist, für den der Steuermessbetrag (§ 14 GewStG) festgesetzt wird (§ 10 Abs. 1 GewStG). Erhebungszeitraum ist nach § 14 Satz 1 GewStG grundsätzlich das Kalenderjahr. Besteht die Gewerbesteuerpflicht jedoch nicht während des ganzen Kalenderjahrs, tritt nach § 14 Satz 3 GewStG an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der Steuerpflicht (sog. abgekürzter Erhebungszeitraum).
- 16** b) Nach § 7 Satz 1 GewStG ist Gewerbeertrag der nach den Vorschriften des EStG oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der bei der Ermittlung des Einkommens für den dem Erhebungszeitraum (§ 14 GewStG) entsprechenden Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen ist, vermehrt und vermindert um die in den §§ 8 und 9 GewStG bezeichneten Beträge. Zum Gewerbeertrag gehört dabei u.a. auch der Gewinn aus der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs einer Mitunternehmerschaft, soweit er nicht auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligter Mitunternehmer entfällt (§ 7 Satz 2 Nr. 1 Alternative 1 GewStG).
- 17** Nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden Grundbesitzes gekürzt (sog. einfache Kürzung). An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG 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, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sog. erweiterte Kürzung).
- 18** c) Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG unterliegt der Gewerbesteuer nur der stehende Gewerbebetrieb. Einzelunternehmen und Mitunternehmerschaften --und damit auch gewerblich geprägte Personengesellschaften i.S. des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG wie die Klägerin-- sind daher sachlich gewerbesteuerpflichtig nur, wenn und solange sie einen Gewerbebetrieb i.S. des Gewerbesteuerrechts unterhalten. Die sachliche Gewerbesteuerpflicht endet deshalb schon mit der dauerhaften Einstellung der werbenden Tätigkeit. Maßnahmen zur Vermögensverwertung nach Einstellung des Betriebs werden danach --anders als bei Kapitalgesellschaften, deren Tätigkeit nach § 2 Abs. 2 Satz 1 GewStG stets und in vollem Umfang als Gewerbebetrieb gilt-- nicht mehr von der Steuerpflicht erfasst (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 20. September 2012 IV R 36/10, BFHE 238, 429, BStBl II 2013, 498, Rz 17, m.w.N.; vom 24. April 1980 IV R 68/77, BFHE 131, 70, BStBl II 1980, 658).
- 19** 2. Ausgehend von den dargestellten Grundsätzen bestand die sachliche Gewerbesteuerpflicht der Klägerin nicht das gesamte Kalenderjahr 2007, sondern nur bis zum 1. Mai 2007. Denn spätestens zu diesem Zeitpunkt hatte sie ihre werbende Tätigkeit eingestellt.
- 20** a) Nach den nicht angegriffenen und daher den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG hat die Klägerin die Mietverhältnisse nach dem Übergang von Nutzen und Lasten am 1. Mai 2007 auf die Käuferin übergeleitet. Ihre Tätigkeit hat sich ab diesem Zeitpunkt auf die Einziehung von Mietzahlungen für Monate nach dem Nutzen- und Lastenwechsel, deren Auskehrung an die Käuferin sowie die Ein- und Auszahlung der Betriebskostendifferenzen beschränkt. Die Abwicklung der Bankenfinanzierung ist über das Notaranderkonto erfolgt. Die in 2007 erzielten Zinseinnahmen sind vor Veräußerung des Grundstücks erzielt und vereinnahmt worden. Zudem hatten die Gesellschafter der Klägerin bereits am ... Februar 2007 die Auflösung der Klägerin beschlossen.
- 21** Die aus diesen Tatsachenfeststellungen gezogene Schlussfolgerung des FG, die Klägerin habe sich seit dem 1. Mai 2007 auf die nötigen Liquidierungsmaßnahmen, insbesondere auf die Abwicklung bzw. Überleitung der Mietverhältnisse beschränkt, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden und wird auch von dem FA letztlich nicht bestritten.
- 22** b) Die Klägerin hat danach ihre werbende Tätigkeit zum 1. Mai 2007 eingestellt, so dass ihre sachliche Gewerbesteuerpflicht zu diesem Zeitpunkt endete. Zu Unrecht hat das FA daher der Festsetzung des Steuermessbetrags als Erhebungszeitraum das gesamte Kalenderjahr 2007 zugrunde gelegt. Vielmehr war ein Gewerbesteuermessbetrag als Grundlage für die Gewerbesteuer nur für den Zeitraum vom 1. Januar bis zum 30. April 2007, d.h. für einen abgekürzten Erhebungszeitraum festzusetzen. Bezogen auf diesen Zeitraum hat die Klägerin --was auch das FA nicht bestreitet-- als Haupttätigkeit eigenen Grundbesitz und daneben nur

Kapitalvermögen verwaltet, so dass die Voraussetzungen des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG für die Gewährung der sog. erweiterten Kürzung gegeben sind.

23 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

24 4. Die Entscheidung ergeht nach § 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO im Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de