

BFH: Berücksichtigung von Gewerbesteuer als Veräußerungskosten

Das in § 4 Abs. 5b EStG normierte Betriebsausgabenabzugsverbot steht dem Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe nur bei dem Schuldner der Gewerbesteuer entgegen, nicht aber bei demjenigen, der sich vertraglich zur Übernahme der Gewerbesteuerbelastung verpflichtet.

Sachverhalt

An der Klägerin, einer GmbH & Co. KG, waren als Kommanditisten A und B zu gleichen Anteilen beteiligt. Persönlich haftende Gesellschafterin war eine GmbH, deren Stammkapital A und B zu gleichen Teilen hielten. Im Streitjahr 2012 wurde das Vermögen der D-GmbH, an der A und B ebenfalls zu gleichen Anteilen beteiligt waren, im Wege der Verschmelzung auf die Klägerin übertragen. Im selben Jahr veräußerte A seinen Mitunternehmeranteil und verpflichtete sich, die durch seine Anteilsveräußerung nach § 18 Abs. 3 UmwStG entstandene Gewerbesteuer (GewSt) zur Hälfte zu übernehmen.

Die Klägerin erklärte aus dem Verkauf des Kommanditanteils durch A in dessen Sonderbetriebsvermögen einen Veräußerungsgewinn, bei dessen Ermittlung sie die von A übernommene GewSt als Veräußerungskosten berücksichtigte. Dem folgte das Finanzamt unter Hinweis auf § 4 Abs. 5b EStG nicht. Das FG gab der dagegen gerichteten Klage statt.

Entscheidung

Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass das Betriebsausgabenabzugsverbot für die Gewerbesteuer i.S. des § 4 Abs. 5b EStG lediglich dem Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe bei dem Schuldner der Gewerbesteuer entgegen steht, nicht jedoch auch bei demjenigen, der sich vertraglich zur Übernahme der Gewerbesteuerbelastung verpflichtet hat.

Voraussetzung für den Abzug von Aufwendungen als Veräußerungskosten i.S. des § 16 Abs. 2 EStG

Nach ständiger Rechtsprechung gehören zu den Veräußerungskosten i.S. des § 16 Abs. 2 EStG die Aufwendungen, die nach dem Veranlassungsprinzip dem Veräußerungsvorgang zuzuordnen sind (vgl. BFH-Urteil vom 16.12.2009, IV R 22/08). Auch der Abzug von Aufwendungen als Veräußerungskosten setzt nach Auffassung des BFH allerdings voraus, dass die Aufwendungen betrieblich veranlasst sind.

Eine Berücksichtigung von Aufwendungen, die ihre Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis haben, als Veräußerungskosten kommt nicht in Betracht, da diese nicht betrieblich veranlasst sind (vgl. BFH-Urteil vom 19.07.2018, IV R 14/16).

Betriebsausgabenabzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG im Streitfall unbeachtlich

Nach Ansicht des BFH kann das Gewerbesteuer-Abzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG (zur Verfassungskonformität siehe BFH-Urteil vom 10.09.2015, IV R 8/13) dem Abzug von Aufwendungen nur bei demjenigen entgegenstehen, der die betreffenden Aufwendungen geltend machen kann. Geht es um den Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe, stehe das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG dem Abzug dieser Steuer als Betriebsausgabe also nur bei dem Schuldner der Gewerbesteuer entgegen, denn nur bei ihm könne die Gewerbesteuer i.S. des § 4 Abs. 4 EStG betrieblich veranlasst sein.

Steuerschuldner ist auch für die nach § 18 Abs. 3 UmwStG durch eine Anteilsveräußerung entstandene Gewerbesteuer nach § 5 Abs. 1 S. 3 GewStG die Personengesellschaft (vgl. ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 28.02.2013, IV R 33/09). Nur sie treffe daher das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG. Das gelte auch dann, wenn ein Dritter schuldrechtlich oder gesellschaftsvertraglich zur Übernahme der Gewerbesteuerbelastung verpflichtet ist. Denn der Dritte schulde nicht die Steuer als solche, sondern lediglich deren Erstattung. Folglich steht das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG der Berücksichtigung von Aufwendungen, die dem veräußernden Mitunternehmer durch seine vertragliche

Verpflichtung zur Übernahme der Gewerbesteuer entstehen, als Veräußerungskosten nicht entgegen (vgl. auch BFH-Urteil vom 14.01.2016, IV R 5/14).

Unzureichende Feststellungen des FG

Ausgehend von den oben genannten Grundsätzen ermöglichen die bisherigen Feststellungen des FG nach Ansicht des BFH keine Entscheidung darüber, ob die streitigen Aufwendungen des A betrieblich veranlasst und daher bei der Ermittlung seines Veräußerungsgewinns Gewinn mindernd als Veräußerungskosten zu berücksichtigen sind oder ob sie außerbetrieblich, insbesondere gesellschaftsrechtlich veranlasst und deshalb nicht zu berücksichtigen sind. Dies richtet sich nach der den Aufwendungen zugrunde liegenden vertraglichen Vereinbarung, die das FG im zweiten Rechtsgang zu würdigen hat.

Betroffene Norm

§ 16 Abs. 2 S. 1 EStG, § 4 Abs. 5b EStG, § 18 Abs. 3 UmwStG

Streitjahr 2012

Vorinstanz

Finanzgericht Saarland, Urteil vom 16.11.2017, 1 K 1441/15, EFG 2018, S. 201, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 07.03.2019, [IV R 18/17](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 19.07.2018, IV R 14/16, BFHE 262, S. 124

BFH, Urteil vom 14.01.2016, IV R 5/14, BStBl II 2016, S. 875, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 10.09.2015, IV R 8/13, BStBl II 2015, S. 1046, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 28.02.2013 IV R 33/09, BFH/NV 2013, S. 1122

BFH, Urteil vom 16.12.2009, IV R 22/08, BStBl II 2010, S. 736, 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.

