Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-keine-erweiterte-gewerbesteuerliche-kuerzung-fuer-fremde-gemischt-genutzte-gebaeude.html

29.07.2021

Unternehmensteuer

BFH: Keine erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung für fremde gemischt genutzte Gebäude

Der erweiterten gewerbesteuerlichen Grundstückskürzung i. S. des § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG steht es entgegen, wenn fremde Gebäude betreut werden, die gewerblich genutzte Flächen umfassen (gemischt genutzte Gebäude). Die für Wohnungs- und Teileigentum nach dem WEG in § 9 Nr. 1 S. 3 GewStG normierte Ausnahme, wonach eine nicht zu Wohnzwecken dienende Fläche von maximal 1/3 der Gesamtfläche als unschädlich gilt, kann nicht auf die in § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG aufgeführten Immobilien übertragen werden. D.h. hier gibt es keine Geringfügigkeitsgrenze.

Sachverhalt
Der Unternehmensgegenstand der Klägerin, einer GmbH & Co. KG, war der Bau bzw. die Anschaffung und die Bewirtschaftung von Wohnungen sowie gewerblich genutzter Gebäude für eigne Rechnung, die Verwaltung sonstigen Vermögens und alle damit zusammenhängenden Tätigkeiten. Im Streitjahr verwaltete die Klägerin neben den Wohnungen und gewerblichen Einheiten, die sich in ihrem Eigentum befanden, auch fremden Grundbesitz, zu dem gemischt genutzte Gebäude gehörten.

Finanzamt und FG waren der Auffassung, dass der Klägerin die erweiterte Grundstückskürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG nicht zu gewähren sei, da die gemischt genutzten fremden Verwaltungseinheiten keine Wohnungsbauten darstellten und daher nur die einfache Grundstückskürzung nach § 9 Nr. 1 S. 1 GewStG zu berücksichtigen sei.

Entscheidung
Auch der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass die Voraussetzungen der erweiterten Grundstückskürzung nicht vorlagen, da der Begriff „Wohnungsbauten" in § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG nur Gebäude, die ausschließlich zu Wohnzwecken dienen, erfasst. Gemischt genutzte Gebäude werden nicht erfasst.

Gesetzliche Grundlage

Nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG tritt an Stelle der sog. einfachen Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 1 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 i. S. des Wohnungseigentumsgesetzes (WEG) in der jeweils geltenden Fassung errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Nach § 9 Nr. 1 S. 3 GewStG gilt Satz 2 entsprechend, wenn in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum i. S. des WEG errichtet und veräußert wird und das Gebäude zu mehr als 66 2/3 % Wohnzwecken dient.

Auslegung des Begriffs „Wohnungsbauten"

Eine erweiterte Grundstückskürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG findet demnach keine Anwendung, wenn der Steuerpflichtige neben eigenem Grundbesitz und Kapitalvermögen nicht nur Wohnungsbauten betreut. Nach dem Wortlaut sind als Wohnbauten Objekte zu verstehen, die ausschließlich aus Wohneinheiten bestehen und zu Wohnzwecken dienen.

Systematische Auslegung

Nach Auffassung des BFH ergibt sich auch bei der systematischen Auslegung kein anderes Verständnis, dass gemischt genutzte Gebäude nicht unter den Begriff „Wohnungsbauten" fallen. In § 9 Nr. 1 S. 3 GewStG ist für Zwecke der erweiterten Grundstückskürzung nach Satz 2 bei der Errichtung und Veräußerung von Wohnungs- und Teileigentum nach dem WEG eine spezielle Ausnahmeregelung für gemischt genutzte Gebäude enthalten. Demnach hat der Gesetzgeber den Umstand, dass es in der Praxis auch gemischt genutzte Gebäude gibt, gesehen. Eine vergleichbare Regelung, die auch für Wohnungsbauten einen gewissen Anteil an gewerblich genutzten Flächen als noch unschädlich ansieht, hat der Gesetzgeber

hingegen nicht getroffen.

Darüber hinaus lässt sich nach dem geltenden Recht für die Auslegung des Begriffs „Wohnungsbauten“ auch kein allgemeiner Grundsatz des Inhalts entnehmen, demzufolge der Begriff „Wohnbau“ in einem bestimmten Umfang auch eine gewerbliche Nutzung des Gebäudes umfasst. Vielmehr bedarf es hierfür, wie sich z. B. aus § 75 Abs. 2 BewG für die Bewertung eines Mietwohngrundstücks ergibt, einer ausdrücklichen gesetzlichen Regelung.

Auslegung anhand der Entstehungsgeschichte

Nach dem BFH spricht für die Auslegung des Begriffs „Wohnungsbauten“ ebenso die Entstehungsgeschichte des § 9 Nr. 2 S. 2 und 3 GewStG. Die Regelung des § 9 Nr. 1 S. 2 ff. GewStG und die Begünstigung der Betreuung von Wohnbauten wurde durch das Steueränderungsgesetz von 1961 (BGBl I 1961, 981) eingefügt und sollte grundsätzlich der Schaffung von Wohnraum dienen. Die Einfügung des Satzes 3 erfolgte zwei Jahre später und wurde damit begründet, dass die Begünstigung nach Satz 2 bei der Errichtung von Eigentumswohnungen entfalle, wenn gleichzeitig sog. Teileigentum, d. h. Eigentum an Räumen, die gewerblich genutzt werden, errichtet und veräußert werde. Dies sei jedoch „mit den gegebenen Notwendigkeiten bei der Errichtung von Eigentumswohnungen" nicht vereinbar. Die Ausnahme wurde insofern nachfolgend ausschließlich für Eigentumswohnungen eingeführt. Daraus leitet der BFH ab, dass der Gesetzgeber die Betreuung von Wohnungsbauten nur solange für kürzungsunschädlich erachtet, als diese sich auf die Betreuung von Gebäuden bezieht, die ausschließlich Wohnwecken dienen. Nach dem BFH fehle es im Ergebnis an der für eine analoge Anwendung erforderlichen planwidrigen Gesetzeslücke.

Keine verfassungsrechtlichen Bedenken

Ebenso sah der BFH auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken darin, dass dem Begriff der Betreuung von Wohnungsbauten i. S. des § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG eine Mitbetreuung von gewerblich genutzten Gebäuden entgegensteht.

Betroffene Normen
§ 9 Nr. 1 S. 2, 3 GewStG

Streitjahr 2011

Anmerkung
Praktikabilitätsprobleme

Die Klägerin hatte geltend gemacht, dass die von Finanzamt und FG (und nun auch vom BFH) vertretene Auslegung unpraktikabel sei, da sie dazu führe, dass der Wegfall der erweiterten Kürzung von einem einzigen Wohnungsmieterwechsel abhängen könne bzw. davon, ob und ggf. welche neue/weitere Tätigkeit ein Mieter aufnehme. Dieser für die Praxis wichtigen Überlegung hält der BFH nun entgegen, dass die Frage, welchen Zwecken ein Gebäude oder die darin befindlichen Einheiten zu dienen bestimmt sind, nicht nur vom Willen des Eigentümers oder des Mieters abhänge, eine Nutzung zu Wohnzwecken zu vereinbaren, sondern bestimme sich regelmäßig nach gesetzlichen Vorschriften und den darauf fußenden Genehmigungen für das konkrete Gebäude.

Vorinstanz
Finanzgericht Niedersachsen, Urteil vom 19.09.2018, 10 K 174/16, EFG 2019, S. 63

Fundstelle
BFH, Urteil vom 15.04.2021, IV R 32/18, BStBl. II 2021, S.624

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.