

FG Saarland: Abzugsfähigkeit von Gewerbesteuer als Veräußerungskosten

Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass das in § 4 Abs. 5b EStG normierte Betriebsausgabenabzugsverbot dem Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe nur bei dem Schuldner der Gewerbesteuer entgegensteht, nicht aber bei demjenigen, der sich vertraglich zur Übernahme der Gewerbesteuerbelastung verpflichtet.

BFH, Urteil vom 07.03.2019, IV R 18/17, siehe [Deloitte Tax-News](#)

FG Saarland (Vorinstanz):

Die durch die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils nach § 18 Abs. 3 UmwStG entstandene Gewerbesteuer ist bei der Berechnung des Veräußerungsgewinns nach § 16 EStG als Veräußerungskosten abzugsfähig. Dem steht das in § 4 Abs. 5b EStG normierte Betriebsausgabenabzugsverbot für die Gewerbesteuer nicht entgegen.

Sachverhalt

An der Klägerin, einer KG, waren als Kommanditisten zwei natürliche Personen A und B zu gleichen Anteilen beteiligt. Persönlich haftende Gesellschafterin war die C-GmbH, deren Stammkapital A und B zu gleichen Teilen hielten. Im Streitjahr 2012 wurde das Vermögen einer weiteren 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 seine Beteiligung an der C-GmbH. Die Gewerbesteuer (GewSt), die bei dieser Veräußerung nach § 18 Abs. 3 UmwStG anfiel, übernahm A zur Hälfte.

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.

Entscheidung

Das Finanzamt habe die GewSt nach § 18 Abs. 3 UmwStG zu Unrecht nicht als Veräußerungskosten gemäß § 16 Abs. 2 EStG berücksichtigt.

Eine Definition des Begriffs „Veräußerungskosten“ enthält § 16 Abs. 2 EStG nicht. Nach der geänderten Rechtsprechung des BFH, der auch das FG folgt, kommt es für die Zuordnung von Aufwendungen zu den Veräußerungskosten i.S.d. § 16 Abs. 2 S. 1 EStG auf den Veranlassungszusammenhang zur Veräußerung/Aufgabe an (vgl. BFH-Urteil vom 25.01.2000).

Durch die BFH-Rechtsprechung bereits geklärt ist, dass die GewSt, die nach § 18 Abs. 3 UmwStG infolge der Veräußerung eines (Teil-)Betriebs bzw. eines Anteils an einer Personengesellschaft binnen fünf Jahren nach Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in diese Personengesellschaft entsteht, (bis einschließlich zum Erhebungszeitraum 2007) als Veräußerungskosten und nicht als laufende Betriebsausgaben zu qualifizieren ist (vgl. BFH-Urteil vom 16.12.2009).

Umstritten ist aber, ob die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Veräußerungskosten auch nach Einführung des § 4 Abs. 5b EStG, wonach die Gewerbesteuer keine Betriebsausgabe ist, fortbesteht. Aus dem Abzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG folgert ein Großteil der Stimmen in der Literatur, dass sich das Abgrenzungsthema (GewSt als laufende Betriebsausgabe einerseits oder als Veräußerungskosten andererseits) ab 2008 nicht mehr stellen dürfte und die GewSt generell nicht mehr – auch nicht nach § 16 Abs. 2 EStG – abzugsfähig ist (so auch FG Münster, Urteil vom 09.06.2016).

Das sieht das FG des Saarlandes anders: Für ein generelles Abzugsverbot der GewSt gebe es keine Rechtsgrundlage. Auch nach dem Erhebungszeitraum 2007 sei die nach § 18 Abs. 3 UmwStG entstandene Gewerbesteuer – ungeachtet des Abzugsverbots des § 4 Abs. 5b EStG – bei der Berechnung des Veräußerungsgewinns nach § 16 Abs. 2 EStG als

Veräußerungskosten abzugsfähig. Die Gewerbesteuer sei wegen ihres Zusammenhangs mit der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils grundsätzlich den Veräußerungskosten und nicht den laufenden Betriebsausgaben zuzuordnen, denn die Veräußerung überlagere den laufenden Geschäftsbetrieb.

Der Wortlaut des § 4 Abs. 5b EStG besage nichts über die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Veräußerungskosten i.S.d. § 16 EStG. Der Gesetzgeber hätte dies durch einen Verweis in § 16 EStG regeln können, hat dies aber nicht getan.

Auch aus seiner systematischen Stellung könne nicht auf eine Einbeziehung der Gewerbesteuer als Veräußerungskosten in das Abzugsverbot geschlossen werden. Die Norm sei so zu verstehen, dass die Gewerbesteuer erst außerhalb der Bilanz hinzuzurechnen ist (vgl. BFH-Urteil vom 10.09.2015). Bereits dieser Kontext mit den außerbilanziell hinzuzurechnenden Aufwandspositionen zeige, dass die Norm nur für die allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften (§§ 4, 5 EStG) gelten soll.

Dem Abzug der GewSt als Veräußerungskosten stehe auch nicht entgegen, dass vorliegend der zum Abzug begehrte Teil der Gewerbesteuer von dem ausscheidenden Mitunternehmer A (als Übertragender) und nicht – wie es bei § 18 Abs. 3 UmwStG üblich ist – vom Unternehmer getragen wurde.

Betroffene Normen

§ 16 Abs. 2 S. 1 EStG, § 4 Abs. 5b EStG, § 18 Abs. 3 UmwStG
Streitjahr 2012

Anmerkungen

Einordnung des Urteils in die bisherige Rechtsprechung:

FG Münster, Urteil vom 09.06.2016, 6 K 1314/15 G, F, BFH-anhängig: IV R 46/16

Entgegen der Auffassung des FG des Saarlandes gelangt das FG Münster zu der Auffassung, dass bei der Ermittlung von Veräußerungsgewinnen i.S.d. § 16 Abs. 1 Nr. 2 EStG das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5b EStG anzuwenden ist.

Aktuell: BFH-Urteil vom 07.03.2019, IV R 18/17

Mittlerweile liegt eine höchstrichterliche Entscheidung vor, in der der BFH die Auffassung vertritt, dass das in § 4 Abs. 5b EStG normierte Betriebsausgabenabzugsverbot dem Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe nur bei dem Schuldner der Gewerbesteuer entgegensteht, nicht aber bei demjenigen, der sich vertraglich zur Übernahme der Gewerbesteuerbelastung verpflichtet.

Fundstellen

BFH, Urteil vom 07.03.2019, [IV R 18/17](#), siehe [Deloitte Tax-News](#)

Finanzgericht des Saarlandes, Urteil vom 16.11.2017, [1 K 1441/15](#), EFG 2018, S. 201

Weitere Fundstellen

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 16.12.2009, IV R 22/08, BStBl II 2010, S. 736, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 25.01.2000, VIII R 55/97, BStBl II 2000, S. 458

Finanzgericht Münster, Urteil vom 09.06.2016, 6 K 1314/15 G, F, EFG 2017, S. 42, BFH-anhängig: IV R 46/16

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.