

By PwC Deutschland | 16. April 2020

Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags bei Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen

Sieht ein Vertrag über die Vermietung eines Grundstücks mit einem noch zu errichtenden Gebäude vor, dass die auf Betriebsvorrichtungen entfallenden Aufwendungen vom Mieter getragen und Betriebsvorrichtungen nicht mitvermietet werden sollen, ist nach einem Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) nicht bereits dann eine schädliche Mitvermietung anzunehmen, wenn bei einzelnen Betriebsvorrichtungen die darauf entfallenden Aufwendungen nicht herausgerechnet werden, sondern in die Herstellungskosten des Gebäudes eingehen.

Hintergrund und Sachverhalt

An die Stelle der pauschalen Kürzung der gewbesteuerlichen Gewinns um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden Grundbesitzes tritt bei Unternehmen, die **ausschließlich** eigenen Grundbesitz (...) verwalten und nutzen (...), die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sog. *erweiterte Kürzung*). Der Begriff des Grundbesitzes bestimmt sich dabei nach Bewertungsrecht.

Die Klägerin hatte im Dezember 2001 eine aus mehreren (Teil-)Grundstücken bestehende Fläche erworben und noch am selben Tag mit einer AG einen notariell beurkundeten sogenannten "Miet- und Ankaufsvertrag" geschlossen, wonach sich die Klägerin dazu verpflichtete, auf dem Gelände auf eigene Rechnung ein Zentrum zu errichten und anschließend für 20 Jahre an die AG zu vermieten. Die jährlichen Mietzahlungen sollten sich auf 7 % der Gesamtinvestitionskosten belaufen. In dem Vertrag wurde auch geregelt, dass Mietobjekt der gesamte Grundbesitz nebst wesentlichen Bestandteilen sein sollte, nicht jedoch Zubehör und Betriebsvorrichtungen i.S. des § 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 des Bewertungsgesetzes (BewG). Die Klägerin beauftragte die AG mit der Errichtung des Zentrums. Im August 2003 vereinbarten Mitarbeiter der Klägerin und der AG mündlich, dass die AG von der Klägerin verauslagte Kosten für Betriebsvorrichtungen übernehmen sollte und die AG auch unmittelbare wirtschaftliche Eigentümerin der Betriebsvorrichtungen und Mobilien werden sollte. In der Folgezeit wurden Aufwendungen, die auf noch nicht abgerechnete Betriebsvorrichtungen entfielen, nicht aus den Gesamtinvestitionskosten für das Grundstück und für das Gebäude, welche die Bemessungsgrundlage für die ab 1. Januar 2004 zu leistenden Mietzahlungen bildeten, herausgerechnet. Das Finanzamt ging davon aus, dass die Klägerin Kosten für Betriebsvorrichtungen und andere bewegliche Wirtschaftsgüter getragen habe, die zusammen mit der Immobilie an die AG vermietet worden seien und versagte die erweiterte Kürzung. Die Klage wurde vom Finanzgericht zurückgewiesen.

Entscheidung des BFH

Der BFH wies die Sache an die Vorinstanz zurück. Dort muss jetzt geklärt werden, ob die Anlagen und Wirtschaftsgüter, die das Finanzgericht als Betriebsvorrichtungen beurteilt hat, von der Klägerin wirksam an die AG vermietet wurden, ggf., ob trotz einer etwaigen zivilrechtlichen Unwirksamkeit steuerlich eine entgeltliche Nutzungsüberlassung anzunehmen ist. Entsprechendes gilt für die Frage, wer wirtschaftlicher Eigentümer der fraglichen Betriebsvorrichtungen war, denn für die Annahme „eigenen“ Grundbesitzes genüge, so der BFH, wirtschaftliches Eigentum. Sollte die AG wirtschaftliche Eigentümerin der Anlagen und Gegenstände gewesen sein, die das Finanzgericht als Betriebsvorrichtungen beurteilt hat, könne es sich nicht um eigenen Grundbesitz i.S. von § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG der Klägerin gehandelt haben.

Sollte die Klägerin jedoch ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten, wäre es für die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung für Grundstücksunternehmen unschädlich, dass bei einzelnen Betriebsvorrichtungen eine gesonderte Abrechnung der darauf entfallenden Aufwendungen unterblieb. Zumindest, so der BFH, der Wille der Vertragsparteien sei ausdrücklich darauf gerichtet gewesen,

Betriebsvorrichtungen aus dem Miet- und Ankaufsvertrag auszunehmen.

Die Klägerin hatte u.a. als Begründung eine Unverhältnismäßigkeit ins Feld geführt, da im Streitfall der Wert der vom Finanzamt beanstandeten Wirtschaftsgüter nur 0,2 % des gesamten Investitionsvolumens ausmache. Dazu der BFH: Zum Grundvermögen gehören der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör. Betriebsvorrichtungen zählen bewertungsrechtlich nicht zum Grundbesitz. Die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen schließt die erweiterte Kürzung auch dann aus, wenn sie einen nur geringfügigen Umfang annimmt.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 28. November 2019 (**III R 34/17**), veröffentlicht am 16. April 2020.

Schlagwörter

Betriebsvorrichtungen, Gewerbesteuerrecht, Immobilienbesteuerung, erweiterte Grundstückskürzung