

1. Gesprächsrunde

Verfassungskonformität gewerbesteuerlicher Hinzurechnungen

-

BFH-Urteil vom 14.06.2018
III R 35/15, BStBl II 2018, 662

Sachverhalt:

- Klägerin betreibt Hotels in angemieteten Immobilien – Abschluss langfristiger Pachtverträge Anfang 2007
- Verlust HB 2008: 8,8 Mio. € / Verlust StB 2008: 3,4 Mio. €
- Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1a, d, e und f GewStG 2008 i.H.v. 10,1 Mio. € für Schuldzinsen, Miet-/Pachtzinsen bewegl. u. unbewegl. WGer u. Lizenzen
- Gewerbeertrag n. Verlustabzug 2,2 Mio €; MB: 79.800 €

Argumente Klägerin:

- Seit UntStRefG 2008: Entwicklung der Gewerbesteuer zur Ertragsteuer > Abzugsverbote des § 8 GewStG nicht mehr folgerichtig und willkürfrei
- Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG durch sachlich nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung von Pächtern ggü. Eigentümern sowie der Überlassung von Sachkapital ggü. Geldkapital (Hinzurechnung tatsächlicher Finanzierungsanteil versus pauschaler Prozentsatz)

Argumente Klägerin:

- Verstoß gegen Art. 12 GG (Entscheidungsfreiheit: Hotelbetrieb mit eigenen oder gepachteten Immobilien)
- Verstoß gegen Art. 14 GG: Substanzbesteuerung - hoher positiver Gewerbeertrag vor Verlustabzug trotz tatsächlich erzielter körperschaftsteuerlicher Verluste in Millionenhöhe
- Verstoß gegen Rückwirkungsverbot: Abschluss langfristiger Pachtverträge bereits Anfang 2007

Argumente Beklagter:

- Hinzurechnungen beruhen auf Objektcharakter der GewSt
- Nach Rspr. BVerfG selbst dann keine verfassungsrechtlichen Bedenken (Art. 14 GG), wenn Hinzurechnungen zur Substanzbesteuerung führen
- Art. 12 GG garantiere keinen wirtschaftlichen Erfolg der Berufswahl

Argumente Beklagter:

- Kein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG, da Anknüpfung allein an objektivierte Ertragskraft des Gewerbebetriebs – keine Anwendung des objektiven Leistungsfähigkeitsprinzips
- Kein Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot, da Gesetzesänderung in 2007 mit Wirkung für die Zukunft beschlossen

Entscheidung des BFH:

- GewSt als ertragsorientierte Objektsteuer:
Der Ertrag des im Betrieb arbeitenden Kapitals soll in vollem Umfang der Besteuerung nach dem Gewerbeertrag unterliegen, ohne Rücksicht darauf, ob die Kapitalausstattung mit Eigen- oder Fremdmitteln finanziert wurde

Entscheidung des BFH:

- Hinzurechnungsvorschriften fügen sich in Konzept einer ertragsorientierten Objektsteuer ein und sind verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden
- Objektives Nettoprinzip nicht maßgeblich;
Hinzurechnungstatbestände müssen nicht einem strikten Folgerichtigkeitsmaßstab genügen

Entscheidung des BFH:

- Kein Verstoß gegen Art. 14 GG durch mögliche Substanzbesteuerung - Belastung ertragloser Betriebe allein aufgrund von Hinzurechnungen mit GewSt liege in der „Natur einer ertragsorientierten Objektsteuer“
- Kein Verstoß gegen Art. 12 GG

Entscheidung BFH:

- Kein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG:
Nicht erforderlich, dass Gesetzgeber in allen denkbaren Sachverhaltskonstellationen vergleichbare Betriebe in gleicher Höhe mit Gewerbesteuer belastet, unabhängig davon, ob sie mit eigenem oder fremdem Sachkapital wirtschaften

BFH, Urteil v. 14.06.2018 III R 35/15, BStBl II 2018, 662



Entscheidung BFH:

Typisierung der Finanzierungsanteile vom BVerfG (Beschluss v. 15.02.2016, BStBl II 2016, 557) nicht beanstandet

Gesetzgeber sei zu einer groben Schätzung des Finanzierungsanteils berechtigt - Anhaltspunkte für Willkür nicht erkennbar

BFH, Urteil v. 14.06.2018 III R 35/15, BStBl II 2018, 662



Entscheidung BFH:

- Kein Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot – Vertrauen der Klägerin auf Fortbestand der zum Zeitpunkt der Erstellung des Geschäftsmodells geltenden Rechtslage nicht schützenswert (keine gefestigte Vermögensposition)

**Erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung
bei Grundstücksunternehmen
–
aktuelle Entwicklungen**

2. Gesprächsrunde

Erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG bei der
Beteiligung von grundstücksverwaltenden
Gesellschaften an nicht gewerblich geprägten,
vermögensverwaltenden PersG

§ 9 Nr. 1 S. 2 GewStG

erweiterte Kürzung?

grundstücksverwaltende
Gesellschaft

vermögensverwaltende
PersG



keine gewerbliche Prägung

§ 9 Nr. 1 S. 2 GewStG

„Halten einer Beteiligung“ schädlich i.S.d. § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG?

- BFH Urt. v. 19.10.2010 – I R 67/09 – zivilrechtlich keine Zurechnung Immobilienbestand der Untergesellschaft bei Obergesellschaft als eigener Grundbesitz (so auch FinVerw NRW)
- a. A. FG Brandenburg-Berlin Urt. v. 06.05.2014 – 6 K 6322/13 – ertragsteuerliche Zurechnung maßgeblich (Vorlagebeschluss BFH GS v. 21.07.2016 – IV R 26/14)

3. Gesprächsrunde

Erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2
GewStG bei möblierter Vermietung

Einkommensteuer

H 15.7 (2) EStH:

„Die Vermietung, auch Untervermietung, möblierter Zimmer ist keine gewerbliche Tätigkeit. An dieser Beurteilung ändert sich auch dann nichts, wenn außer der Nutzungsüberlassung als Nebenleistung die Reinigung der Räume, die Gestellung des Frühstücks und dergleichen besonders erbracht werden. Eine gewerbliche Tätigkeit ist jedoch bei der Überlassung von Wohnraum gegeben, wenn die Nutzung des Vermögens hinter der Bereitstellung einer dem Beherbergungsbetrieb vergleichbaren Organisation zurücktritt (BFH vom 11.7.1984 – BStBl II S. 722).“

Umsatzsteuer

A 4.12.1 Abs. 3 Satz 3 UStAE

Die Steuerbefreiung erstreckt sich in der Regel auch auf mitvermietete oder mitverpachtete Einrichtungsgegenstände, z.B. auf das bewegliche Büromobiliar oder das bewegliche Inventar eines Seniorenheims (vgl. BFH-Urteil vom 11. 11. 2015, V R 37/14, BStBl 2017 II S. 1259).

Gewerbesteuer

FG Köln v. 29.4.2015, 13 K 2407/11

- Ausschließlichkeit der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes bedeutet, **dass grundsätzlich nur die begünstigte Tätigkeit ausgeübt werden darf und es sich ausnahmslos um eigenen Grundbesitz handeln muss**
- Begriff Grundbesitz im bewertungsrechtlichen Sinne zu verstehen
- **zum Grundvermögen gehören u.a. der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör.**
- **Nicht** dagegen u.a. die Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (**Betriebsvorrichtungen**), auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind
- **Überlassung derartiger Betriebsvorrichtungen => keine Verwaltung oder Nutzung von Grundbesitz, sondern eine eigenständige wirtschaftliche Tätigkeit**

Gewerbesteuer

FG Köln v. 29.4.2015, 13 K 2407/11

- **allgemeine Geringfügigkeitsgrenze wird in der Rspr. des BFH nicht anerkannt** (vgl. BFH-Beschluss vom 7. April 2011 IV B 157/09, BFH/NV 2011, 1392 m.w.N.)
- unter den Begriff der Grundstücksverwaltung können auch solche Nebengeschäfte gefasst werden, die der Grundstücksnutzung und -verwaltung im eigentlichen Sinne dienen und als zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung angesehen werden können

Gewerbesteuer

BFH Urteil vom 3.8.2016, IX R 14/15

- Danach rechnen zum Wohngebäude solche Bestandteile, die für die Nutzbarkeit des Gebäudes zu Wohnzwecken vorausgesetzt werden und ohne die das Gebäude als Wohngebäude unfertig wäre. Demgegenüber ist ein solcher Zusammenhang nicht gegeben bei Bestandteilen, die dem über die bloße Gebäudenutzbarkeit hinausgehenden Wohnen selbst (einschließlich der Haushaltsführung) dienen (vgl. BFH-Urteil vom 13. März 1990 IX R 104/85, BFHE 160, 29, BStBl II 1990, 514, sowie den Beschluss des Großen Senats des BFH vom 26. November 1974 GrS 5/71, BFHE 111, 242, BStBl II 1974, 132).
- **Danach sind die in einem zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzten Immobilienobjekt eingebaute Spüle sowie ein dort installierter Kochherd nach aktueller Verkehrsauffassung grundsätzlich nicht (mehr) als wesentlicher Bestandteil des Gebäudes, sondern als Scheinbestandteile (§ 95 Abs. 2 BGB) anzusehen [...]**
- Nach diesen Grundsätzen bilden die vom Kläger in den drei Immobilienobjekten eingerichteten Einbauküchen nach der Verkehrsauffassung als Sachgesamtheiten jeweils ein einheitliches Wirtschaftsgut