

Erweiterte Kürzung bei der Vermietung von Industriehallen

Der Gewerbeertrag eines grundstücksverwaltenden Unternehmens, das mit Rolltoren und Laderampen ausgestattete Hallen an gewerbliche Nutzer vermietet, ist um den auf die Verwaltung und Nutzung des Grundbesitzes entfallenden Teil zu kürzen, da es sich bei derartigen die zweckentsprechende Benutzung der Gebäude erst ermöglichenden Zugangsvorrichtungen nicht um unmittelbar betrieblichen Zwecken dienende Betriebsvorrichtungen, sondern um Gebäudebestandteile handelt.

*FG Düsseldorf, Urt. v. 24.02.2023 - 10 K 1672/20 G, vorl. n. rkr.

Die Klägerin ist eine GmbH & Co. KG, deren Zweck unter anderem die Verwaltung des Grundbesitzes ist. Auf dem Grundstück stand ein Gebäude mit mehreren Hallen, in welchem früher eine Textilfabrik war. Die Gebäude verfügen über Rolltore und Rampen. Bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags bis 2016 wurde auf Antrag der Klägerin die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen gewährt. Das Rechnungsprüfungsamt beanstandete dies, da aus den Jahresabschlüssen der Klägerin hervorging, dass das Grundstück auch Betriebsvorrichtungen umfasst. Da diese mitvermietet werden, wäre eine erweiterte Kürzung zu versagen.

Die Klage vor dem FG Düsseldorf war erfolgreich. Das FA ist zu Unrecht von der Versagung der Kürzung ausgegangen. Die Klägerin hatte für die Streitjahre die entsprechenden Anträge auf die erweiterte Kürzung gestellt. Bei den Rolltoren handelt es sich nicht um Betriebsvorrichtungen, sondern um Gebäudebestandteile. Die Rolltore dienen wie Türen der Gebäudenutzung. Zwar werden durch sie durch den Mieter oder Pächter Waren an- oder ausgeliefert. Jedoch dienen sie dadurch nur mittelbar betrieblichen Funktionen.

Die Warenanlieferung ist dafür zwar Voraussetzung, aber noch nicht das eigentliche Umsatzgeschäft. Ebenso sind die Rampen aufgrund der festen Verbindung mit dem Gebäude auch keine Betriebsvorrichtungen. Es handelt sich im Streitfall nicht um freistehende Rampen, sondern diese sind am Gebäude angebracht. Rampen haben auch nicht die Funktion von Hebebühnen, die auch Betriebsvorrichtungen sein können. Dass im Jahresabschluss eine fehlerhafte Einordnung der umstrittenen Bestandteile erfolgte, ist nicht relevant.

Geringfügigkeitsgrenze bei der Abfärberegelung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG

Mit drei Urteilen v. 27.08.2014 (VIII R 16/11, VIII R 41/11, VIII R 6/12, BStBl II 2015, 996, 999 und 1002) hat der BFH entschieden, dass die Einkünfte einer Personengesellschaft, die hauptsächlich Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt und daneben in geringem Umfang eine gewerbliche Tätigkeit ausübt, dann nicht nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 erste Alternative EStG insgesamt zu gewerblichen Einkünften umqualifiziert werden, wenn die gewerblichen Nettoumsatzerlöse eine Bagatellgrenze in Höhe von 3 % der Gesamtnettoumsätze und zusätzlich den Betrag von 24.500 € im Feststellungszeitraum nicht übersteigen. Mit Urteil vom 30.06.2022 (IV R 42/19, BStBl II 2023, 118) hat der BFH dieses Grundsätze auch für vermögensverwaltende Personengesellschaften bestätigt.

Ferner hat der BFH entschieden, dass die Abfärberegelung unabhängig davon eintritt, ob aus der gewerblichen Tätigkeit ein Gewinn oder ein Verlust erzielt wird (vgl. § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 EStG). Eine Personengesellschaft, bei der es wegen Unterschreitens der Bagatellgrenze nicht zur Abfärbung kommt, erzielt zwar grundsätzlich Einkünfte aus mehreren Einkunftsarten, aber nach Rz. 66 des BFH-Urteils vom 27.08.2014 (VIII R 6/12, BStBl II 2015, 1002) ist keine getrennte Einkünfteermittlung für die verschiedenen Tätigkeiten vorzunehmen. Die Einkünfte sind in voller Höhe als solche aus der Haupttätigkeit festzustellen.

Einkünfte aus einer Beteiligung an gewerblich tätiger Personengesellschaft

Mit Urt. v. 06.06.2019 (Az. IV R 30/16) hat der BFH entschieden, dass die o.g. Bagatellgrenze nicht für die Abfärberegelung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 zweite Alternative EStG gilt. Bezieht die Personengesellschaft (wenn auch nur geringfügige) Einkünfte aus Beteiligungen an gewerblich tätigen Gesellschaften, erfolgt insgesamt eine Umqualifizierung aller Einkünfte zu gewerblichen Einkünften.

Die im Urteil zum Ausdruck kommenden gewerbsteuerlichen Grundsätze sind nicht allgemein anzuwenden, da sie nicht Gegenstand des Revisionsverfahrens waren. Streitig waren allein die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte einer Personengesellschaft, nicht hingegen Fragen zur Gewerbesteuer (vgl. gleichlautender Ländererlass v. 01.10.2020).

vGA - Versorgungszahlung und Geschäftsführergehalt

1. Aus steuerrechtlicher Sicht ist es nicht zu beanstanden, ein Versorgungsversprechen der Kapitalgesellschaft nicht von dem endgültigen Ausscheiden des Begünstigten aus dem Dienstverhältnis als Geschäftsführer, sondern allein von dem Erreichen der Altersgrenze abhängig zu machen. In diesem Fall würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter allerdings grundsätzlich verlangen, entweder das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistung anzurechnen oder den vereinbarten Eintritt der Versorgungsfälligkeit - ggf. unter Vereinbarung eines nach versicherungsmathematischen Maßstäben berechneten Barwertausgleichs - aufzuschieben, bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführerfunktion beendet hat.

(Bestätigung der BFH Urteile v. 05.03.2008 - I R 12/07, BFHE 220, 454, BStBl II 2015, 409, und vom 23.10.2013 - I R 60/12, BFHE 244, 256, BStBl II 2015, 413)

2. Wird allerdings nach dem Eintritt des Versorgungsfalles neben der Versorgungsleistung bei voller Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer für diese Tätigkeit lediglich ein reduziertes Gehalt gezahlt, liegt nach der Maßgabe eines hypothetischen Fremdvergleichs dann keine gesellschaftliche Veranlassung vor, wenn die Gehaltszahlung die Differenz zwischen der Versorgungszahlung und den letzten Aktivbezügen nicht überschreitet (Fortentwicklung der bisherigen Senatsrechtsprechung).

BFH, Urt. v. 15.03.2023 - I R 41/19

Strittig ist, ob eine dem beherrschenden Gesellschafter gezahlte Altersversorgung als vGA einzuordnen ist, wenn die Zahlung bei Wiederaufnahme der Tätigkeit als Geschäftsführer weiterläuft. Zwischen der Klägerin, einer GmbH, und dem Gesellschafter wurde ein Arbeitsvertrag geschlossen. Außerdem erhielt er von der GmbH eine Rentenzusage. Bedingung war ein Ausscheiden nach Vollendung des 68. Lebensjahrs. Zu diesem kam es im August 2010, wobei der Gesellschafter im März 2011 erneut zum Geschäftsführer berufen wurde. Diese Konstellation - Geschäftsführergehalt und Altersversorgung zugleich - bestand sodann fort.

Im Streitjahr 2015 stellte das FA verdeckte Gewinnausschüttungen fest. Die Altersversorgung wurde durch ihre Zahlung neben dem aktiven Geschäftsführergehalt vollständig als vGA berücksichtigt und einkommenserhöhend auf privater wie gesellschaftlicher Ebene hinzugerechnet. Den gegen den Körperschaftsteuerbescheid gerichteten Einspruch der Klägerin wies das FA als unbegründet zurück.

Das FG gab der gegen die Einspruchsentscheidung gerichtete Klage statt. Eine Zahlung der Altersversorgung neben dem aktiven Gehalt als Geschäftsführer halte unstrittig einem Fremdvergleich stand, entspreche vielerorts sogar der unternehmerischen Praxis. Im vorliegenden Fall waren insbesondere die Voraussetzungen, die für die Zahlung der Leibrente erfüllt sein müssen, trotz erneuter Anstellung als Geschäftsführer erfüllt. Das FG verneinte außerdem eine Überversorgung, da Versorgung und Gehalt in Summe nur rund 26 % der Gesamtbezüge des Jahres 2009, dem letzten vollaktiven Jahr des Gesellschafters als Geschäftsführer, ausmachten.

Hiergegen richtete sich die Revision des FA. Sie wurde vom BFH als unbegründet zurückgewiesen, wobei er in weiten Teilen der Argumentation des FG folgte. Insbesondere sei der gewählte Durchführungsweg ein solcher, der dem Fremdvergleich standhalte. Die Zahlung sei auch nicht überhöht oder unverhältnismäßig umfassend, so dass nicht von einer Überversorgung auszugehen sei.

Ihre Steuerberater

Steuertermine Juli 2023

10.07. Umsatzsteuer Monatszahler

10.07. Umsatzsteuer für Quartalszahler ohne Fristverlängerung

10.07. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monats- und Quartalszahler

Sie finden dieses Infoblatt auch unter www.kanzlei-gleisl.de/Mandanteninformationen/Informationsbrief