Finanzgericht Köln, 5 K 2657/02

Datum:	22.01.2003
Gericht:	Finanzgericht Köln
Spruchkörper:	5. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	5 K 2657/02
ECLI:	ECLI:DE:FGK:2003:0122.5K2657.02.00

Tenor:

Anmerkung: Die Klage wurde abgewiesen.

Tatbestand: 1

Die Beteiligten streiten darüber, ob der Bescheid über den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag 1996 vom 08.10.2001 rechtmäßig ist oder ob bei der Berechnung des Gewerbesteuermessbetrages die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) in voller Höhe anzuerkennen ist. 2

Die Klägerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Sie hat bis 1996 eigenen Grundbesitz verwaltet. Seit Anfang 1997 erzielt sie nur noch Einkünfte aus Kapitalvermögen. Ihr einziges und damit letztes Grundstück veräußerte sie durch notariellen Vertrag vom .... Nach Vereinbarung II Nr. 2 des Kaufvertrages war der Kaufpreis am 31.12.1996 fällig und zahlbar. Nach Vereinbarung III Nr. 4 des Kaufvertrages gingen Besitz, Nutzungen, Verkehrssicherungspflichten, die Gefahr des zufälligen Untergangs und der zufälligen Verschlechterung sowie die Lasten einschließlich aller Verpflichtungen aus dem den übertragenen Grundbesitz betreffenden Versicherungen unabhängig von der Zahlung des Kaufpreises am 31.12.1996, 23.59 Uhr, auf den Käufer über. 3

Diese Kaufvertragsvereinbarung veranlasste den Beklagten, den Gewinn der Klägerin aus Gewerbebetrieb nur noch gemäß § 9 Nr.1 Satz 1 GewStG um 1,2 % des Einheitswertes des betrieblich genutzten Grundbesitzes zu kürzen; die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG versagte er. 4

Der gegen diesen Bescheid vom 08.10.2001 gerichtete Einspruch blieb erfolglos. Der Beklagte führte zur Begründung seiner Entscheidung vom 17.04.2002 aus, die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG könne nur gewährt werden, wenn das steuerpflichtige Unternehmen ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes 5

Kapitalvermögen verwalte und nutze. Veräußere ein solches Unternehmen Grundbesitz, so unterliege grundsätzlich auch der durch die Veräußerung erzielte Gewerbeertrag der erweiterten Kürzung. Handele es sich jedoch, wie im Falle der Klägerin, um den Verkauf des einzigen und letzten Grundstückes während des Erhebungszeitraumes, so sei die Kürzung ausgeschlossen, weil dann die schlichte Grundstücksverwaltung nicht mehr während des gesamten Erhebungszeitraumes gegeben sei. Dementsprechend sei es unbeachtlich, dass die für die erweiterte Kürzung erforderlichen Voraussetzungen nur für eine Minute nicht erfüllt gewesen seien.

Mit der hiergegen gerichteten Klage macht die Klägerin geltend, die vertragliche Formulierung zum Zeitpunkt des Übergangs des Grundstückes stelle lediglich eine textliche Gestaltung dar, die habe sicherstellen sollen, dass die Erträgnisse aus der Grundstücksnutzung für 1996 noch komplett dem Verkäufer zuzurechnen waren, während der Käufer schon am 31.12.1996 um 23.59 Uhr das Grundstück in seinen Besitz habe nehmen können. Dieser Zeitpunkt sei gewählt worden, um die Problematik der Veräußerung zum Ende oder mit Beginn des Kalenderjahres zu umgehen (vgl. sog. Mitternachtserlass in Abschnitt 25 Abs.2 der Vermögensteuerrichtlinien 1983; Urteil des Finanzgerichts München vom 15.07.1986 VII 65/83 EW, V, EFG 1987, 106). Die Klägerin habe ausschließlich eigenen Grundbesitz im Veranlagungszeitraum 1996 verwaltet, sie habe keine weiteren Tätigkeiten ausgeübt. Aufgrund der Übertragung am 31.12.1996 um 23.59 Uhr, also nach Geschäftsschluss, habe die Gesellschaft auch überhaupt keine Möglichkeit mehr gehabt, eine andere Tätigkeit auszuüben als die der Grundstücksverwaltung. Desweiteren sei der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu prüfen. Dieser Grundsatz, der sich unmittelbar aus dem Wesen der Grundrechte ergebe und der für alle grundrechtseinschränkenden Gesetze, also auch für die Steuergesetze gelte, enthalte auch das Gebot der Proportionalität. Danach müssten Mittel und Zweck in einem angemessenen Verhältnis stehen. Dieses Verhältnis sei nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes -BFH- (vgl. Urteile des BFH vom 11.08.1999 XI R 12/98, BStBl II 2000, 229 und vom 18.04.2000 VIII R 68/98, BStBl II 2001, 359) nicht gewahrt, wenn zum Beispiel eine Tätigkeit von ganz untergeordneter Bedeutung eine umqualifizierende Wirkung entfalten würde. In diesem Falle würde die schädliche Tätigkeit eine unverhältnismäßige Rechtsfolge auslösen und damit eine Bedeutung erlangen, die ihr von ihrem Gewicht nicht zukomme. Im Falle der Klägerin sei der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und das Gebot der Proportionalität nicht gewahrt. Mittel und Zweck stünden in keinem angemessenen Verhältnis. Die Übertragung zum 31.12.1996 um 23.59 Uhr lasse keinen Zeitraum für eine schädliche Tätigkeit - sowohl mit Blick auf die absolute und relative Höhe der in Frage stehenden Aufwendungen, als auch im Hinblick auf die hierauf erzielten Erträge -, die wesentlich sei und damit in ihrem wirtschaftlichen Gewicht Beachtung finden müsse. Soweit das Gesetz Ausschließlichkeit verlange, sei zwar das Fehlen dieser Voraussetzung auch für nur ganz kurze Zeit schädlich. Dabei müsse jedoch auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (Urteil des BFH vom 08.06.1978 I R 68/75, BStBl II 1978, 505) verwiesen werden, wonach der Begriff "ganz kurze Zeit" mit zwei Tagen definiert werde. 6

Die Klägerin beantragt, 7

> den Gewerbesteuermessbescheid 1996 vom 08.10.2001 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 17.04.2002 dahingehend zu ändern, dass die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gewährt wird. 8

Der Beklagte beantragt, 9

> die Klage abzuweisen, 10

im Unterliegensfalle Revision zuzulassen. 11

Zur Begründung verweist er im wesentlichen auf seine Ausführungen in der Einspruchsentscheidung und weist erneut darauf hin, dass die Voraussetzungen des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG während des gesamten Erhebungszeitraumes erfüllt sein müssten, wobei es für das Fehlen dieser Voraussetzung unerheblich sei, ob dies für den Zeitraum von zwei Tagen oder einer Minute nicht der Fall sei. 12

Beide Beteiligten haben auf mündliche Verhandlung verzichtet. 13

Entscheidungsgründe: 14

Die Klage ist unbegründet. 15

Diese Entscheidung konnte gemäß § 90 Abs.2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ohne mündliche Verhandlung ergehen, da beide Beteiligten hierauf verzichtet haben. 16

Der angefochtene Bescheid über den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag 1996 ist rechtmäßig. Die von der Klägerin begehrte erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG wurde zu Recht nicht gewährt. 17

Nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ist bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, auf Antrag der für die Ermittlung des Gewerbeertrages im Sinne des § 7 GewStG maßgebliche Gewinn um den Teil des Gewerbeertrages zu kürzen, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Das Tatbestandsmerkmal der Ausschließlichkeit ist nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung qualitativ, quantitativ und zeitlich zu verstehen (vgl. hierzu Beschluss des BFH vom 14.04.2000 I B 104/99, BFH/NV 2000, 1497), was bedeutet, dass das Unternehmen ausschließlich auf eigenen Grundbesitz sich beziehende verwaltende und nutzende - also für sich betrachtet nicht gewerbliche - Tätigkeit ausüben darf und dies während des gesamten Erhebungszeitraumes. Da die Gewerbesteuer eine Jahressteuer ist (§ 14 Abs. 2 GewStG) müssen die Voraussetzungen während des Kalenderjahres, also bezogen auf den Zeitraum 01.01., 00.00 Uhr, bis 31.12., 24.00 Uhr, vorliegen. 18

Dies berücksichtigend, sind im Streitfalle die Voraussetzungen für die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG nicht gegeben. Die Klägerin hat eigenen Grundbesitz nur bis zum 31.12., 23.59 Uhr, also nicht bis zum Ende des für die Gewerbesteuer maßgeblichen Kalenderjahres verwaltet und genutzt, das heißt in zeitlicher Hinsicht nicht ausschließlich. 19

Eine Auslegung des Begriffs "ausschließlich" ist nach Ansicht des erkennenden Senats in Anbetracht des eindeutigen Wortsinns grundsätzlich nicht möglich. Aber auch unter Berücksichtigung von Sinn und Zweck der Vorschrift - Begünstigung der nur kraft Rechtsform, nicht jedoch aufgrund gewerblicher Tätigkeit gewerbesteuerpflichtigen Unternehmen (§ 2 Abs.2 GewStG) - kommt eine Auslegung nicht in Betracht. Denn abgesehen davon, dass § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG eine Ausnahmevorschrift darstellt und derartige Vorschriften grundsätzlich eher enger zu fassen als auszuweiten sind (vgl. Urteil des BFH vom 26.02.1992 I R 53/90, BStBl II 1992, 738 m.w.N.), stellt sich im Streitfalle lediglich die Frage, während welchen Zeitraumes ein grundsätzlich begünstigtes Unternehmen die Tatbestandsvoraussetzungen der Vorschrift erfüllen muss. Dies kann jedoch nach Ansicht des erkennenden Senats nicht nach Sinn und Zweck der Vorschrift, muss vielmehr anhand des Gesetzestextes beantwortet werden. Denn grundsätzlich ist für den zeitlichen Anwendungsbereich eines Gesetzes der gesamte Erhebungszeitraum maßgeblich, es sei 20

denn aus dem Gesetz selbst ergibt sich etwas anderes. Da letzteres im Falle des § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG aber nicht gegeben und die Gewerbesteuer - wie bereits ausgeführt - eine Jahressteuer ist, müssen die Tatbestandsvoraussetzungen für die erweiterte Kürzung im Sinne dieser Vorschrift ganzjährig vorliegen.

Das von der Klägerin zitierte Urteil vom 18.04.2000 (a.a.O.) ist nicht geeignet, gleichwohl eine Auslegung in Bezug auf den zeitlichen Anwendungsbereich zuzulassen. Zwar hat der BFH in diesem Urteil seine Tendenz zur Zulassung einer Ausnahme bei Anwendung des § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG erkennen lassen ("neigt zu der Auffassung") . In dem vom BFH zu beurteilenden Fall ging es jedoch allein um die Frage, ob und inwieweit unter Berücksichtigung von Sinn und Zweck der Vorschrift des § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG andere, nicht gewerbliche, völlig untergeordnete Tätigkeiten des grundstücksverwaltenden Unternehmens einer erweiterten Kürzung im Sinne der Vorschrift entgegenstehen können. Die ohne Auslegung allein nach dem Wortlaut des Gesetzes zu beantwortende Frage des Besteuerungszeitraumes - so wie im Falle der Klägerin - war dort nicht zu beantworten. 21

Soweit die Klägerin als weitere Begründung für eine Auslegungsmöglichkeit bei § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG die BFH - Entscheidung vom 11.08.1999 (a.a.O.) anführt, kann auch dem nicht gefolgt werden. Dies ergibt sich bereits daraus, dass dort die Vorschrift des § 15 Abs.3 Nr.1 des Einkommensteuergesetzes Ausgangspunkt für Überlegungen zur Auslegung war, deren Wortlaut jedoch mit dem des § 9 Nr.1 Satz GewStG nicht vergleichbar, mithin ein Ansatz für entsprechende Überlegungen zur Gesetzesauslegung im Streitfalle nicht gegeben ist. 22

Entgegen der Auffassung der Klägerin steht der Versagung der erweiterten Kürzung nach § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG auch nicht der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entgegen, weil die Tatbestandsvoraussetzungen nur für eine Minute des Erhebungszeitraumes 1996 nicht gegeben waren. Denn die Klägerin hätte durchaus die Möglichkeit gehabt, dieses Ergebnis zu vermeiden, indem sie als Zeitpunkt des Lasten- und Gefahrenübergangs den 31.12.1996, 24.00 Uhr bestimmt hätte. Auch in diesem Falle wären ihr die Erträgnisse für das Jahr 1996 noch zuzurechnen gewesen. Allerdings hätte dann das veräußerte Grundstück beim Grundstückserwerber erst zum 01.01.1997 des Folgejahres als Betriebsvermögen erfasst und hieran steuerliche Folgerungen geknüpft werden können. Wenn es aber der Klägerin bzw. deren Vertragspartner darauf ankam, dass letztgenanntem das Grundstück schon in 1996 zugerechnet werden sollte, so müssen sich die in ihrer Vertragsfreiheit insoweit unbeschränkten Vertragsbeteiligten auch in steuerlicher Hinsicht daran halten lassen und hieraus resultierende, gegebenenfalls wirtschaftlich schwerwiegende Ergebnisse hinnehmen. 23

Im Ergebnis konnte daher die Klage keinen Erfolg haben und musste abgewiesen werden. 24

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 25

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE