

40

GewSt

Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht bei einem gewerblichen Grundstückshändler

GewStG § 2 Abs. 1

Für den Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht ist der Beginn der werbenden Tätigkeit maßgebend. Bloße Vorbereitungshandlungen reichen nicht aus. Fraglich ist in diesem Zusammenhang, ab welchem Zeitpunkt bei einem gewerblichen Grundstückshändler eine werbende Tätigkeit beginnen kann.

Sachverhalt

E unterhält einen gewerblichen Grundstückshandel, in dem er Grundstücke erwirbt, verwaltet und wieder veräußert. Um das erste Objekt zu erwerben, führte er diverse Grundstücksbesichtigungen durch, ließ sich steuerlich und rechtlich beraten und mietete ein Büro an. In diesem Zusammenhang sind E im Jahr 2021 Aufwendungen i. H. von 45.000 Euro erwachsen. In der Gewerbesteuererklärung für 2021 erklärt E mithin einen Verlust aus Gewerbebetrieb i. H. von 45.000 Euro. Im Januar 2022 kommt es schließlich zum Abschluss eines notariellen Kaufvertrags.

Frage

1. Ist zum 31.12.2021 ein vortragsfähiger Gewerbeverlust festzustellen?
2. Wäre der Sachverhalt anders zu beurteilen, wenn E nicht als Einzelunternehmer auftreten würde, sondern seinen Betrieb im Rahmen einer GmbH ausüben würde?

Antwort

1. Nein, zum 31.12.2021 ist kein vortragsfähiger Gewerbeverlust festzustellen.
2. Ja, weil es für den Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht bei Kapitalgesellschaften allein auf die Eintragung im Handelsregister ankommt.

Begründung

Zu 1: Nach R 2.5 Abs. 1 Satz 1 ff. GewStR beginnt die sachliche Gewerbesteuerpflicht bei Einzelunternehmen und Personengesell-

Beginn der GewSt-Pflicht ...

schaften, wenn alle Voraussetzungen für einen Gewerbebetrieb vorliegen; bloße Vorbereitungshandlungen genügen nicht. Maßgebend ist der Beginn der werbenden Tätigkeit.¹ Hierfür ist entscheidend, ab welchem Zeitpunkt für ein Unternehmen überhaupt die Möglichkeit besteht, seine Leistungen am Markt anbieten zu können.² Ein gewerblicher Grundstückshändler kann seine werbende Tätigkeit frühestens nach Anschaffung des ersten Objekts aufnehmen, weil es ihm erst hierdurch möglich wird, seine Leistungen am Markt anzubieten. Entscheidend ist bei Grundstücken also nicht der Beginn des Erwerbsprozesses, sondern dessen Ende, das durch den Abschluss des Kaufvertrags bestimmt wird.³

... nicht durch
Vorbereitungshandlungen

Der Erwerbsprozess des E hat im Jahr 2021 mit diversen Vorbereitungshandlungen begonnen. Beendet war der Prozess jedoch erst mit Abschluss des Kaufvertrags im Januar 2022. Erst ab diesem Zeitpunkt ist es E möglich, das Grundstück wieder zum Verkauf anzubieten. Die Aufwendungen des E sind also vor Beginn der werbenden Tätigkeit entstanden. Eine Feststellung des Gewerbeverlusts i. H. von 45.000 Euro ist somit nicht möglich. Die Aufwendungen wirken sich daher gewerbesteuerlich nicht als Betriebsausgaben aus.

Beginn bei Kapitalgesellschaften mit Eintragung

Zu 2: Bei Kapitalgesellschaften beginnt die sachliche Gewerbesteuerpflicht nach R 2.5 Abs. 2 Satz 1 GewStR mit der Eintragung ins Handelsregister. Würde E seinen Betrieb also im Rahmen einer GmbH ausüben, kommt es auf die im Sachverhalt dargestellten Vorbereitungshandlungen bzw. auf den Beginn der werbenden Tätigkeit nicht mehr an. Für die nach der Eintragung ins Handelsregister angefallenen Betriebsausgaben wäre eine Feststellung des Gewerbeverlusts also möglich.

Anmerkung: Bei hohen Aufwendungen für Vorbereitungshandlungen kann es sinnvoll sein, den Betrieb durch eine Kapitalgesellschaft auszuüben, weil hier der Beginn der Gewerbesteuerpflicht beeinflussbar ist. Allerdings sollte man im Blick behalten, dass Veräußerungsgewinne, die durch eine spätere Einstellung des Betriebs entstehen, bei Kapitalgesellschaften immer auch der Gewerbesteuer unterliegen.⁴ Bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften bleiben diese hingegen außer Ansatz.⁵

Verfasser: Luca-John Weber, LL. B., Affalterbach

1 Ständige Rechtsprechung, vgl. BFH vom 30.08.2012 IV R 54/10 (BStBl 2012 II S. 927), m. w. N.

2 BFH vom 12.05.2016 IV R 1/13 (BStBl 2017 II S. 489).

3 BFH vom 01.09.2022 IV R 13/20.

4 R 2.6 Abs. 2 GewStR.

5 R 2.6 Abs. 1 GewStR.