Zur erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags bei Mitvermietung einer fest mit dem Grundstück



Nur für den persönlichen Gebrauch

© examio GmbH

Zur erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags bei Mitvermietung einer fest mit dem Grundstück verbundenen Betriebsvorrichtung (Lastenaufzug in einem Kaufhaus) | BFH-Urteil vom 25.09.2025, IV R 31/23

Der BFH konkretisiert mit Urteil vom 25.09.2025, IV R 31/23 die Voraussetzungen der erweiterten Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG bei der Mitvermietung fest mit dem Grundstück verbundener Betriebsvorrichtungen und schärft zugleich die Anforderungen an die Verlustverrechnung und die Anwendung des Freibetrags nach § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG.

Florian Solich - Steuerberater, Master of Arts (Taxation), M.A., Fachberater für Unternehmensnachfolge (DStV e.V.)

1. Leitsätze

1. Da Betriebsvorrichtungen bewertungsrechtlich nicht zum Grundbesitz gehören, schließt deren Mitvermietung die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG aus. Dies ist auch anzunehmen, wenn die Betriebsvorrichtung fest mit dem Grundstück bzw. dem Gebäude verbunden ist.

2. Etwas anderes gilt nur dann, wenn die Mitvermietung der fest mit dem Grundstück bzw. dem Gebäude verbundenen Betriebsvorrichtung als begünstigungsunschädliches Nebengeschäft anzusehen ist. Dies ist anzunehmen, wenn sie einen zwingend notwendigen Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung darstellt und die quantitativen Grenzen eines Nebengeschäfts nicht überschreitet. Ob dies der Fall ist, hängt von den tatsächlichen Umständen des jeweiligen Einzelfalls ab.

3. Dabei kann dem Umstand, dass zwischen der Betriebsvorrichtung und dem Gebäude bzw. Grundstück eine feste bauliche Verbindung besteht – je nach den konkreten tatsächlichen Gegebenheiten – Indizwirkung für die Annahme eines begünstigungsunschädlichen Nebengeschäfts zukommen. Auch die objektiv-funktionale Beschaffenheit des Gebäudes kann von (wesentlicher) Bedeutung sein.

4. Eine Betriebsverpachtung ist nicht kürzungsschädlich, wenn die wesentlichen, dem Betrieb das Gepräge gebenden Betriebsgegenstände vermietet werden und es sich hierbei ausschließlich um eigenen (bebauten) Grundbesitz handelt. Wird – über eine entsprechende Grundstücksüberlassung hinaus – eine Nebentätigkeit ausgeübt, die als zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung anzusehen ist, liegt ebenfalls keine begünstigungsschädliche Betriebsverpachtung vor.

5. Die Kürzung des positiven Gewerbeertrags um den Freibetrag des § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG erfolgt erst nach der Berücksichtigung etwaiger Verluste. Ein Verlustabzug erfolgt somit auch dann, wenn der Gewerbeertrag unter dem Freibetrag liegt.

2. Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 23.11.2023, 13 K 1037/22 G, F aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Düsseldorf zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

3. Sachverhalt und Verfahrensgang

Die Klägerin, eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG (A-GmbH & Co. KG), vermietete drei Warenhäuser in Innenstadtlage, darunter das Objekt in B-Stadt mit Verkaufs- und Lagerflächen auf mehreren Etagen, Personenaufzug, Laderampe und einem mit Errichtung des Gebäudes fest eingebauten Lastenaufzug.

Das Finanzamt versagte i. R. d. Gewerbesteuerfestsetzung 2016 – 2020 die erweiterte Gewerbesteuerkürzung, da es die Mitvermietung des Lastenaufzugs als kürzungsschädliche Überlassung einer Betriebsvorrichtung wertete und berücksichtigte lediglich die einfache Gewerbesteuerkürzung (§ 9 Nr. 1 S. 1 GewStG).

Das Finanzgericht Düsseldorf gab der Klage statt. Der BFH hob das Urteil aus verfahrensrechtlichen Gründen auf, bestätigte aber die materiell-rechtliche Beurteilung zugunsten der A-GmbH & Co. KG (Klägerin).

3.1 Betriebsvorrichtung und Nebengeschäft

Ausgangspunkt ist die bewertungsrechtliche Einordnung. Betriebsvorrichtungen gehören nach § 68 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 BewG nicht zum Grundbesitz, sodass deren Mitvermietung grundsätzlich die erweiterte Gewerbesteuerkürzung ausschließt.

Der BFH stellt klar, dass dies auch für die fest mit dem Gebäude verbundene Vorrichtung gilt und damit Kommentarmeinungen widerspricht, die bei fest eingebauten Betriebsvorrichtungen generell eine Unschädlichkeit oder eine Geringfügigkeitsgrenze annehmen.

Gleichzeitig bekräftigt der Senat seine Rechtsprechung zu unschädlichen Nebentätigkeiten. Nebengeschäfte bleiben innerhalb des Ausschließlichkeitsgebots zulässig, wenn sie einen zwingend notwendigen Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung bilden und in quantitativer Hinsicht von untergeordneter Bedeutung sind. Hierbei knüpft der BFH an seine bisherige Linie zu zentralen Heizungsanlagen und sonstiger typischer Infrastruktur an und überträgt diese Überlegungen ausdrücklich auf Betriebsvorrichtungen.

3.2 Objektiv-funktionale Betrachtung des Gebäudes

Innovativ ist die Betonung der objektiv-funktionalen Beschaffenheit des Gebäudes als Prüfungsmaßstab. Der BFH löst sich von einer rein abstrakten Betrachtung und rückt den konkreten Gebäudetypus, die Lage und die baulich-technische Ausrichtung des Objekts in den Mittelpunkt.

Im Streitfall war das Gebäude in B-Stadt durch seine mehrgeschossige, auf ein Warenhaus zugeschnittene Infrastruktur geprägt. Der Lastenaufzug diente der typischen Warenlogistik zwischen Verkaufs- und Lagerflächen und war damit integraler Bestandteil.

Vor diesem Hintergrund war die Mitvermietung des fest eingebauten Lastenaufzugs nach Auffassung des BFH zwingend erforderlich, um eine wirtschaftlich sinnvolle Nutzung des Objekts als Warenhaus zu ermöglichen. Der Senat grenzt sich ausdrücklich von einer übersteigerten Auslegung des Begriffs „zwingend“ i. S. v. „alternativlos“ ab und betont, dass es nicht darauf ankommt, ob eine theoretische Nutzung als Bürogebäude ohne Lastenaufzug denkbar gewesen wäre.

3.3 Quantitative Grenzen des Nebengeschäfts

Neben der funktionalen Notwendigkeit prüft der BFH die quantitative Dimension des Nebengeschäfts. Maßstab sind die absoluten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Betriebsvorrichtung sowie deren Verhältnis zu den Gesamtinvestitionen in das Gebäude.

Mit Anschaffungs- und Herstellungskosten von knapp 20.000 EUR bei Gesamtaufwendungen von über

2,6 Mio. EUR bleibt der Lastenaufzug deutlich im Bereich eines untergeordneten Nebengeschäfts, sodass das Ausschließlichkeitsgebot nicht verletzt ist.

3.4 Betriebsverpachtung und erweiterte GewSt-Kürzung

Bemerkenswert ist die Aussage zur Betriebsverpachtung. Obwohl die Voraussetzungen einer Betriebsverpachtung vorlagen, sieht der BFH hierhin keine Sperre für die erweiterte Gewerbesteuerkürzung.

Eine Betriebsverpachtung ist dann nicht kürzungsschädlich, wenn ausschließlich eigener (bebauter) Grundbesitz überlassen wird und etwaige zusätzliche Nutzungen lediglich unschädliche Nebentätigkeiten im oben beschriebenen Sinne sind. Die Verpachtung des früheren Warenhausbetriebs der A-GmbH & Co. KG bleibt damit in der Gewerbesteuer systematisch wie eine begünstigte Grundstücksverwaltung behandelt, sofern die Grenzen zu eigenständigen, nicht begünstigten Nutzungen nicht überschritten wird.

4. Verlustabzug und Freibetrag

Prozessual bringt das Urteil eine wichtige Klarstellung zur Reihenfolge von Verlustabzug und Freibetragsanwendung.

Der BFH betont, dass die Kürzung des positiven Gewerbeertrags um den Freibetrag nach § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG erst nach dem Verlustabzug erfolgt und der „Gewerbeertrag nach Verlustabzug“ Anknüpfungspunkt für den Freibetrag ist.

Das Finanzgericht hatte auf eine konkrete Ermittlung des positiven Gewerbeertrags verzichtet, weil dieser nach seiner Auffassung unter dem Freibetrag lag; dies weist der BFH aber zurück, da ein Verlustabzug auch dann durchzuführen ist und der Verlustvortrag entsprechend zu mindern ist.

5. Praxishinweise

Für die Beratungspraxis ergibt sich, dass die Mitvermietung fest eingebauter Betriebsvorrichtungen nicht automatisch zur Versagung der erweiterten Gewerbesteuerkürzung führt, aber einer sorgfältigen Einzelfallprüfung bedarf.

Für die Praxis gilt es, eine ausführliche Dokumentation über die objektiv-funktionale Ausrichtung des Gebäudes zu führen, um darzulegen, dass die betreffende Vorrichtung zur typischen, vom Vermieter zu stellenden Infrastruktur gehört und nur eine quantitativ untergeordnete Rolle spielt.

Gleichzeitig ist auf eine saubere Berechnung des Gewerbeertrags zu achten. Der Verlustabzug hat Vorrang vor Anwendung des Freibetrags, sodass auch bei scheinbaren „Null-Fällen“ die Verlustentwicklung und ihre gewerbesteuerliche Auswirkung nachvollziehbar zu ermitteln sind.

6. Fazit

Das Urteil IV R 31/23 bestätigt die strenge Linie des BFH, wonach die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen grundsätzlich die erweiterte Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG ausschließt, öffnet aber einen klar umrissenen Ausnahmeweg über das Konzept des begünstigungsunschädlichen Nebengeschäfts.

Maßgeblich sind dabei die objektiv-funktionale Ausrichtung des Gebäudes und die Einordnung der fest eingebauten Vorrichtung als typische, vom Vermieter zu stellende Infrastruktur, verbunden mit einer nur untergeordneten wirtschaftlichen Bedeutung.

Für die Praxis bedeutet dies: Fest eingebaute Betriebsvorrichtungen können bei entsprechender Dokumentation der Gebäudecharakteristik und einer plausiblen quantitativen Einordnung die

erweiterte Gewerbesteuerkürzung weiterhin zulassen. Zugleich erinnert der BFH daran, dass bei der Gewerbesteuerberechnung der Verlustabzug zwingend vor dem Freibetrag anzuwenden ist, sodass auch bei scheinbar „faktisch steuerfreien“ Fällen eine exakte Ermittlung des Gewerbeertrags notwendig bleibt.

Quelle: BFH-Urteil vom 25.09.2025, IV R 31/23

https://www.steuerkurse.de

Stand: 30.09.2026