



Ausarbeitung

Frage zu § 9 Nr. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG)
Kürzung für Grundbesitz bei Grundstücksunternehmen



Frage zu § 9 Nr. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG)
Kürzung für Grundbesitz bei Grundstücksunternehmen

Verfasserin: [REDACTED]
Aktenzeichen: WD 4 – 3000 -116/12
Abschluss der Arbeit: 15. Mai 2012
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen
Telefon: [REDACTED]

| Inhaltsverzeichnis | Seite |
|---|--------------|
| 1. Vorbemerkung | 4 |
| 2. Historie zur Entwicklung der Kürzung für Grundbesitz bei Grundstücksunternehmen | 4 |

1. Vorbemerkung

Mit § 9 Nr. 1 werden zwei Regelungsbereiche unterschieden:

- a) Satz 1 regelt den Grundtatbestand - die pauschale Kürzung für Grundbesitz,
- b) Satz 2 regelt die individuelle Kürzungsmöglichkeiten für Grundstücksunternehmen

Die Kürzung des Steuerbetrages für Grundbesitz bei Grundstücksunternehmen ist in den verschiedenen Fassungen des Gewerbesteuergesetzes in § 9 Nr. 1 Satz 2 (zeitweise auch als Satz 3) definiert.

2. Historie zur Entwicklung der Kürzung für Grundbesitz bei Grundstücksunternehmen

Die erweiterte Kürzungsbestimmung für Grundstücksunternehmen geht bis in das Jahr 1936 zurück. Im Gewerbesteuergesetz von 1936 war die Kürzungsbestimmung nur auf **Kapitalgesellschaften** anwendbar, die eigenen Grundbesitz bzw. Kapitalvermögen nutzten oder verwalteten. Mit dem Gesetz zur Neuordnung von Steuern 1954 wurde die erweiterte Kürzungsbestimmung durch die Einbeziehung von **Wohnungs- und Baugenossenschaften** erweitert.

Das Steueränderungsgesetz von 1958 räumte **Personengesellschaften** das Antragsrecht zur Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung der Gewerbesteuer ein. Darüberhinaus wurden die **Errichtung und Veräußerung von Kaufeigenheimen, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen** in diese Regelung einbezogen.

Mit dem Steueränderungsgesetz von 1961 wurde der Kreis der Anspruchsberechtigten nochmals erweitert und auf **alle Unternehmen** ausgedehnt, die entsprechende Tätigkeiten nach § 9 Nr. 1 Satz 2 ausübten. Neben der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes fiel auch die **Betreuung von Wohnungsbauten** in diese Regelung.

Das Gewerbesteueränderungsgesetz von 1963 begünstigte nunmehr auch die **Errichtung und Veräußerung von Teileigentum** entsprechend des Wohnungseigentumsgesetzes.

Das Zweite Gesetz zur Verbesserung der Haushaltsstruktur von 1981 schränkte die Kürzungsmöglichkeiten dahingehend wieder ein, dass die **Kürzungsbestimmung nicht mehr auf die Betreuung von Wohnungsbauten und die Veräußerung von Eigenheimen, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen** anwendbar war.

Mit dem Steuerbereinigungsgesetz von 1986 wurden begriffliche Änderungen vorgenommen. Die Worte Kaufeigenheime, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen wurden durch die Begriffe **Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser und Eigentumswohnungen** ersetzt.

Hintergrund für die Einführung dieser Vorschrift war, eine steuerliche Doppelbelastung mit Grundsteuer und Gewerbesteuer zu vermeiden. § 9 Nr. 1 Satz 2 führt zu einer vollständigen Vermeidung der steuerlichen Doppelbelastung für Grundstücksunternehmen. Die Grundstücksunternehmen haben das Wahlrecht zu entscheiden, ob sie die normale oder die erweiterte Kürzung in Anspruch nehmen wollen. „Insofern kommt dem in der Vorschrift angelegten Grundgedanken, nämlich die Gleichstellung der Gewerbebetriebe kraft Rechtsform mit natürlichen Personen und Personengesellschaften hinsichtlich der Grundstücksverwaltung und –nutzung, auch heute

noch, trotz der Einbeziehung aller Unternehmen in den Kreis der Begünstigungsberechtigten, wesentliche Bedeutung zu.“¹

Im Folgenden ist die Entwicklung des § 9 Nr. 1 Satz 2 (bzw. zeitweise Satz 3) chronologisch dargestellt. Soweit es zu Änderungen gegenüber der vorhergehenden Gesetzesfassung kam, sind die Begründungen für die jeweiligen Änderungen des Gewerbesteuergesetzes beigelegt.

Gewerbesteuergesetz (GewStG) vom 1. Dezember 1936

„An Stelle der Kürzung nach Satz 1 erfolgt bei einer Kapitalgesellschaft, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz noch eigenes Kapitalvermögen verwaltet und nutzt, auf Antrag die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf den Grundbesitz entfällt, es sei denn, dass der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder einem Unternehmen dient, an dem ein Gesellschafter wesentlich beteiligt ist;“²

In der Gesetzesbegründung von 1936 heißt es: „Zwecks Vermeidung der Doppelbesteuerung sind auch die Anteile am Gewinn einer offenen Handelsgesellschaft oder anderer Unternehmergemeinschaften abzusetzen, weil diese Gesellschaften selbständig der Gewerbesteuer unterliegen.“³ Man wollte vermeiden, dass Grundbesitz mit Gewerbesteuer und mit Grundsteuer besteuert werden. In der Begründung wurde weiter formuliert: „In einem Steuersystem, das sowohl eine Gewerbesteuer als auch eine Grundsteuer ausweist, besteht die Gefahr, dass die Betriebsgrundstücke oder die Erträge daraus doppelt besteuert werden. Das wird im neuen Gewerbesteuergesetz – im Gegensatz zu der bisherigen Regelung – vermieden.“⁴

Gewerbesteuergesetz in der Fassung vom 30. April 1952 (GewStG 1950)

„An Stelle der Kürzung nach Satz 1 erfolgt bei einer Kapitalgesellschaft, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz noch eigenes Kapitalvermögen verwaltet und nutzt, auf Antrag die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrages, der auf den Grundbesitz entfällt, es sei denn, dass der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder einem Unternehmen dient, an dem ein Gesellschafter wesentlich beteiligt ist;“⁵

1 Blümich: EStG, KStG, GewStG/ Kommentar, 2008, § 9 RZ 47, S. 22

2 Reichsgesetzblatt 1936, Nr. 112, S. 981

3 RStBl. Nr. 42 1937, S. 696

4 RStBl. Nr. 42 1937, S. 693

5 Bundesgesetzblatt I 1952, S. 272

Die Textfassung dieses Satzes ist identisch mit der aus dem Jahr 1936.

Gesetz zur Neuordnung von Steuern vom 16. Dezember 1954

„An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Kapitalgesellschaften oder Wohnungs- und Baugenossenschaften, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz noch eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf den Grundbesitz entfällt; das gilt nicht, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder einem Unternehmen dient, an dem ein Gesellschafter wesentlich beteiligt ist;“⁶

Sowohl im Gesetzentwurf zur Neuordnung von Steuern vom 29. April 1953 als auch im Schriftlichen Bericht des Ausschusses für Finanz- und Steuerfragen wurde die Einbeziehung der Wohnungs- und Baugenossenschaften in die Kürzungsbestimmung des § 9 Nr. 1 nicht begründet. Es ist lediglich allgemein formuliert worden, dass Änderungen des Gewerbesteuergesetzes die Folge der Änderungen des Einkommensteuergesetzes waren.

Gewerbesteuergesetz vom 19. Dezember 1957 (GewStG 1957)

„An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Kapitalgesellschaften oder Wohnungs- und Baugenossenschaften, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz noch eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf den Grundbesitz entfällt; das gilt nicht, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder einem Unternehmen dient, an dem ein Gesellschafter wesentlich beteiligt ist;“⁷

Die Fassung dieses Satzes ist textgleich mit der von 1954.

Gesetz zur Änderung steuerlicher Vorschriften auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Ertrag und des Verfahrensrechts vom 18. Juli 1958 (StÄndG 1958)

"Anstelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften oder Wohnungs- und Baugenossenschaften, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Kaufeigenheime, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen im Sinn des ersten Teils des Wohnungseigentumsgesetzes vom 15. März 1951 errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des Grundbesitzes sowie auf die Betreuung und die Veräußerung von Eigenheimen, Kaufeigenheimen, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen entfällt. Satz 3 gilt nicht, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb

6 Bundesgesetzblatt I 1954, S. 390

7 Bundesgesetzblatt I 1957, S. 1874

eines Gesellschafters oder Genossen oder einem Unternehmen dient, an dem ein Gesellschafter oder Genosse wesentlich beteiligt ist.“⁸

Neben der Verwaltung und Nutzung des eigenen Kapitalvermögens wurde nunmehr auch die Errichtung und Veräußerung von Kaufeigentum, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen in die Steuervergünstigung einbezogen. „Das ist zur Förderung der Errichtung von Kaufeigenheimen usw. erforderlich, weil sonst ein Wohnungsunternehmen, das durch Anwendung der Vergünstigung des § 9 Nr. 1 Satz 3 GewStG im Ergebnis zur Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag nicht herangezogen wird, den Gewerbeertrag lediglich deshalb versteuern müsste, weil es Kaufeigenheime errichtet und veräußert.“⁹ Gleichzeitig wurde es für erforderlich angesehen, ebenfalls die Personengesellschaften mit einzubeziehen, da sie bei der Errichtung und Veräußerung von Kaufeigenheimen usw. eine gewerbliche Tätigkeit ausüben und in diesem Fall der Gewerbesteuer unterliegen würden.

Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes, des Körperschaftsteuergesetzes, des Gewerbesteuergesetzes, des Bewertungsgesetzes, des Vermögensteuergesetzes, des Steuersäumnisgesetzes, der Reichsabgabenordnung, des Steueranpassungsgesetzes, des Gesetzes zur Förderung der Wirtschaft von Berlin (West) und anderer Gesetze vom 13. Juli 1961 (Steueränderungsgesetz 1961)

„An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Kaufeigenheime, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen im Sinn des ersten Teils des Wohnungseigentumsgesetzes vom 15. März 1951 errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes, auf die Betreuung von Wohnungsbauten und die Veräußerung von Eigenheimen, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen entfällt;“¹⁰

In der Gesetzesbegründung ist nachzulesen, dass es Ziel der steuerlichen Maßnahmen war, die Eigentumsbildung und die Leistungsfähigkeit der mittelständischen Wirtschaft zu fördern. Diese Maßnahmen dienten „der steuerlichen Entlastung des Mittelstandes und der Förderung der Eigentumsbildung in breiten Bevölkerungsschichten“.¹¹

8 Bundesgesetzblatt I 1958, S. 490

9 BT-Drs. 3/260, S. 65

10 Bundesgesetzblatt I 1961, S. 986

11 BT-Drs. 3/2573, S. 16

Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes vom 30. Juli 1963 (GewStÄndG 1963)

§ 9 Nr. 1 Satz 2 wird wie folgt ergänzt: „Satz 2 gilt entsprechend, wenn in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes errichtet und veräußert wird und das Gebäude zu mehr als 66 2/3 vom Hundert Wohnzwecken dient.“ Die „Sätze 2 und 3 gelten nicht, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen dient.“¹²

Im Schriftlichen Bericht des Finanzausschusses wurde die künftige Einbeziehung der Errichtung und Veräußerung von Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes damit begründet, dass nach dem bisher geltenden Recht diese Vergünstigung wegfallen würde, wenn „gleichzeitig sogenanntes Teileigentum, das ist Eigentum an Räumen, die gewerblich genutzt werden, errichtet und veräußert wird. Der Ausschuss sah diese Beschränkung als nicht mit den gegebenen Notwendigkeiten bei der Errichtung von Eigentumswohnungen vereinbar an. Er schlug deshalb vor, die Vergünstigung des Satzes 2 des § 9 Ziffer 1 Gewerbesteuergesetz auch dann zu gewähren, wenn in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes errichtet und veräußert wird, allerdings unter der Voraussetzung, dass das errichtete Gebäude zu mehr als 66 2/3 v. H. Wohnzwecken dient.“¹³

Bekanntmachung der Neufassung des Gewerbesteuergesetzes vom 22. September 1978

„An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Kaufeigenheime, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen im Sinne des Ersten Teils des Wohnungseigentumsgesetzes ... errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes, auf die Betreuung von Wohnungsbauten und die Veräußerung von Eigenheimen, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen entfällt. Satz 2 gilt entsprechend, wenn in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes errichtet und veräußert wird und das Gebäude zu mehr als 66 2/3 vom Hundert Wohnzwecken dient. Die Sätze 2 und 3 gelten nicht, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen dient.“¹⁴

Im Gewerbesteuergesetz von 1978 wurden die Änderungen aus dem Gewerbesteuer-Änderungsgesetz von 1963 übernommen. Deshalb erfolgte hier keine neue Begründung.

12 Bundesgesetzblatt I 1963, S. 563

13 BT-Drs. 4/1343, 1963, S. 2

14 Bundesgesetzblatt I 1978, S. 1562/1563

Zweites Gesetz zur Verbesserung der Haushaltsstruktur vom 22. Dezember 1981 (2. Haushaltsstrukturgesetz – 2. HStruktG)

Mit dem 2. Haushaltsstrukturgesetz (HStruktG) wurde eine Vielzahl von Steuergesetzen geändert, unter anderem auch das Gewerbesteuergesetz. Hintergrund waren die wirtschaftliche Entwicklung, die zurückbleibenden Steuereinnahmen und gleichzeitig die zusätzlichen unabweisbaren Ausgaben. Im Steuerbereich wurden Vergünstigungen abgebaut und gleichzeitig Investitionsanreize geschaffen.

Die Anwendung der Kürzungsmöglichkeit „auf die Betreuung von Wohnungsbauten und die Veräußerung von Eigenheimen, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen“¹⁵ in § 9 Nr. 1 GewStG wurde wegen jahrzehntelanger Kritik und verfassungsrechtlicher Bedenken wieder gestrichen.

Die Kritik bezog sich insbesondere auf die Tatsache, dass „der Wettbewerb zwischen solchen Wohnungs- (Bau-) Gesellschaften, die über eigenen Grundbesitz verfügen und solchen, die sich nicht auch mit der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes befassen, erheblich verzerrt war.“¹⁶

In der Begründung zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes wurde aufgrund eines Beschlusses des Deutschen Bundestages vom 17. Dezember 1978 (BT-Drs. 8/1903) die Überprüfung dieser erweiterten Kürzung mit dem Ziel empfohlen, die ungleiche steuerliche Belastung im Unternehmensbereich abzubauen, da sie zu Wettbewerbsverzerrungen führt (bei Grundstücksverwaltungsunternehmen ist der Gewerbeertrag aus der Betreuung von Wohnungsbauten und der Veräußerung von Eigenheimen, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen von der Gewerbesteuer befreit; Wohnungsbauunternehmen dagegen unterliegen der Gewerbesteuer). Mit der Gesetzesänderung wird künftig nur der Teil des Gewerbeertrags gekürzt, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt.¹⁷

Bekanntmachung der Neufassung des Gewerbesteuergesetzes vom 14. Mai 1984

„Anstelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Kaufeigenheime, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen im Sinne des Ersten Teils Wohnungseigentumsgesetzes ... errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Satz 2 gilt entsprechend, wenn in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes errichtet und veräußert wird und das Gebäude zu mehr als 66 2/3 vom Hundert Wohnzwecken

15 Bundesgesetzblatt I 1981, S. 1550

16 Blümich: EStG, KStG, GewStG/ Kommentar, 2008, § 9 RZ 43, S. 21

17 BT.Drs. 9/842, S. 70

*dient. Betreut ein Unternehmen auch Wohnungsbauten oder veräußert es auch Eigenheime, Kleinsiedlungen oder Eigentumswohnungen, so ist Voraussetzung für die Anwendung des Satzes 2, dass der Gewinn aus der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes gesondert ermittelt wird. Die Sätze 2 und 3 gelten nicht, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen dient;*¹⁸

Mit der Neufassung des Gewerbesteuergesetzes von 1884 wurden die Änderungen aus dem 2. Haushaltsstrukturgesetz hinsichtlich des § 9 Nr. 1 des Gewerbesteuergesetzes umgesetzt.

Steuerbereinigungsgesetz 1986 vom 19. Dezember 1985 (StBerG 1986)

§ 9 Nr. 1 Satz 2 wird wie folgt geändert: „In Nummer 1 werden in Satz 2 die Worte „Kaufeigenheime, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen“ durch die Worte „Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen“ ... ersetzt.“¹⁹

Nach dem Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages (Bt-Drs. 10/4513) hatte die Änderung lediglich klarstellende Bedeutung. Man wollte sicherstellen, „dass die Zulässigkeit der erweiterten Kürzung nicht von Entscheidungen abhängig ist, die von dem Kunden des Unternehmens getroffen werden, auf die das Unternehmen selbst jedoch gar keinen Einfluss hat, also von der Entscheidung der Erwerber, das gekaufte Objekt als Eigenheim zu nutzen oder zu vermieten.“²⁰

Bekanntmachung der Neufassung des Gewerbesteuergesetzes vom 21. März 1991

„Anstelle der Kürzung nach Satz 1 tritt auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen im Sinne des Ersten Teils des Wohnungseigentumsgesetzes ... errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Satz 2 gilt entsprechend, wenn in Verbindung mit der Errichtung und Veräußerung von Eigentumswohnungen Teileigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes errichtet und veräußert wird und das Gebäude zu mehr als 66 2/3 vom Hundert zu Wohnzwecken dient. Betreut ein Unternehmen auch Wohnungsbauten oder veräußert es auch Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen, so ist Voraussetzung für die Anwendung des Satzes 2, dass der Gewinn aus der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes

18 Bundesgesetzblatt I 1984, S. 662

19 Bundesgesetzblatt I 1985, S. 2451

20 Blümich: EStG, KStG, GewStG/ Kommentar, 2008, § 9 RZ 44, S. 21

gesondert ermittelt wird. Die Sätze 2 und 3 gelten nicht, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen dient.“²¹

Die Neufassung des Gewerbesteuergesetzes von 1991 basiert auf den Änderungen aus dem Steuerbereinigungsgesetz von 1986.

([REDACTED])