FG Nürnberg, Urteil v. 21.01.2026 – 3 K 1082/25

Titel:

Gewerbesteuerlicher Einbringungsgewinn bei Zurückbehaltung eines funktional wesentlichen Grundstücksteils

Normenketten:

BewG § 9
GewStG § 11 Abs. 1
UmwG § 123 Abs. 3 Nr. 1
UmwStG § 20
WEG § 31 Abs. 2

Leitsätze:

Wird bei der Einbringung eines Besitzunternehmens ein funktional wesentlicher Grundstücksteil zurückbehalten und der GmbH lediglich ein langfristiges Dauernutzungsrecht eingeräumt, scheidet eine Buchwertfortführung nach § 20 UmwStG aus. Der hieraus folgende Einbringungsgewinn ist dem Gewerbeertrag zugrunde zu legen. (redaktioneller Leitsatz)
Soweit die Beteiligten für die übertragenen Grundstücke übereinstimmend niedrigere Verkehrswerte zugrunde legen, ist der Gewerbesteuermessbetrag entsprechend herabzusetzen. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Gewerbesteuermessbescheid, Einbringungsgewinn, Grundstücksbewertung, Dauernutzungsrecht, Verkehrswert, Merkantiler Minderwert, Kostenentscheidung, Gewerbesteuermessbetrag

Rechtsmittelinstanz:

BFH München vom -- – X R 10/26

Tenor

1. Der Gewerbesteuermessbescheid 2019 vom 17.06.2025 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 07.08.2025 wird dahin geändert, dass der Festsetzung ein Gewinn des Klägers aus Gewerbebetrieb i.H.v. 573.274 € zugrunde gelegt und der Gewerbesteuermessbetrag auf 19.205 € festgesetzt wird.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

2. Die Kosten des Verfahrens haben der Kläger zu 12/17 und der Beklagte zu 5/17 zu tragen

3. Die Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren wird für notwendig erklärt.

4. Das Urteil ist wegen der zu erstattenden Aufwendungen des Klägers vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf durch Sicherheitsleistung in Höhe der zu erstattenden Aufwendungen des Klägers die Vollstreckung abwenden, wenn nicht der Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

5. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1
Streitig ist, ob das Finanzamt aus einem Einbringungsvorgang dem Grunde und der Höhe nach zu Recht Einkünfte des Klägers aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer i.H.v. 801.161 € angesetzt und dem Gewerbesteuermessbescheid 2019 vom 17.06.2025 zugrunde gelegt hat.

2
Der Kläger hatte in den Jahren 2017 und 2018 neben hier nicht streitigen gewerblichen Einkünften aus Beteiligungen auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aufgrund einer Betriebsaufspaltung (Vermietung eines Bürogebäudes an eine GmbH, deren Alleingesellschafter und einziger Geschäftsführer er war) erzielt.

3

Mit Bescheid vom 20.09.2019 setzte das Finanzamt den Gewerbesteuermessbetrag für diese Einkünfte für Zwecke der Vorauszahlungen ab 2019 ausgehend von einem Gewinn aus Gewerbebetrieb i.H.v. 141.146 € unter Berücksichtigung des Freibetrags nach § 11 Abs. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG) auf 3.864 € fest.

4
Aufgrund Prüfungsanordnung vom 30.09.2022 fand beim Kläger in der Zeit vom 17.10.2022 bis zum 07.02.2025 für den Zeitraum 2017 bis 2019 eine Außenprüfung nach § 193 Abgabenordnung (AO) statt, die mit Bericht vom 27.02.2025 abgeschlossen wurde, auf den wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird. Die Prüfung führte zu einer Erhöhung des Gewinns aus Gewerbebetrieb (Einzelunternehmen) von 0 € auf 801.161 €, Tz. C 1.2 Prüfungsbericht.

5
Der Prüfer stellte u.a. fest (Tz. C 1.4), dass x qm Grund und Boden der Fl.Nr. 1 im Jahr 2018 aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen des Klägers entnommen worden seien. Es handle sich um den GuB des an die GmbH vermieteten Bürogebäudes. Da es sich steuerlich um notwendiges Betriebsvermögen handle, sei eine Privatentnahme nicht möglich. Der GuB bleibe im Anlagevermögen zum Buchwert des Besitzunternehmens aktiviert. Der GuB des Bürogebäudes werde im Rahmen der fortgeführten Betriebsaufspaltung ab 2019 unentgeltlich an die GmbH überlassen.

6
Mit notarieller Urkunde vom xx.xx.2019 wurden alle Wirtschaftsgüter des Einzelunternehmens bis auf den GmbH-Anteil, den GuB des Bürogebäudes und das Bürogebäude nach § 20 UmwStG zu Buchwerten gegen Ausgabe eines neuen Geschäftsanteils auf die GmbH übertragen. Das Bürogebäude wurde der aufnehmenden GmbH dauerhaft zur Nutzung überlassen durch Einräumung eines 99jährigen Dauernutzungsrechts nach § 31 Abs. 2 WEG (Tz. C 1.5).

7
Nach Auffassung des Prüfers wurde die Betriebsaufspaltung dadurch nicht beendet. Im Betriebsvermögen des Besitzeinzelunternehmens verbleibt der Anteil an der GmbH und der Grund und Boden des Bürogebäudes (Restfläche der FlNr. 1 der Gemarkung C). Da die Betriebsaufspaltung fortbestehe und der Grund und Boden des Bürogebäudes (Restfläche der FlNr. 1 der Gemarkung C) als funktional wesentliche Betriebsgrundlage nicht auf die GmbH zivilrechtlich übergegangen und ausdrücklich nicht miteingebracht worden sei, scheide eine Buchwertfortführung nach § 20 UmwStG aus, da nicht alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen eingebracht worden seien. Es seien Einzelwirtschaftsgüter in die GmbH eingebracht worden. Die Sacheinlage sei mit dem Gemeinen Wert (§ 9 BewG) anzusetzen. In der notariellen Urkunde vom xx.xx.2019 sei als Ausgliederungsstichtag der 01.01.2019 festgelegt. Der geltend gemachte Rückbezug nach dem UmwStG sei hier jedoch aufgrund der fortbestehenden Betriebsaufspaltung nicht möglich (mangels Einbringung einer Sachgesamtheit sei § 20 UmwStG nicht anwendbar). Im Handelsregister sei die Kapitalerhöhung etc. mit dem Datum xx.xx.2019 eingetragen worden. Damit sei der Vorgang im Jahr 2019 steuerlich zu würdigen. Die durch die Einbringung aufgedeckten stillen Reserven (= Gewinn) betrugen nach der Berechnung des Prüfers 801.161 €.

8
Wegen weiterer Einzelheiten wird auf den Prüfungsbericht und die Ausführungen im Urteil zur Einkommensteuer 3 K 1072/25 Bezug genommen.

9
Das Finanzamt setzte, den Feststellungen des Prüfers und dessen Rechtsauffassung folgend, mit Bescheid vom 17.06.2025 unter Zugrundelegung eines Gewinns aus Gewerbebetrieb (Einzelunternehmen) i.H.v. 801.161 € und Berücksichtigung des Freibetrags nach § 11 Abs. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG) den Gewerbesteuermessbetrag 2019 fest auf 27.181 €.

10
Gegen diesen Bescheid legte der Kläger, vertreten durch die Prozessbevollmächtigte, am 25.06.2025 Einspruch ein. Die Betriebsprüfung habe die im Rahmen der Umstrukturierung vorgenommene Ausgliederung des Besitzunternehmens i.S.d. § 123 Abs. 3 Nr. 1 UmwG rechtlich unzutreffend gewürdigt. Faktisch bemängele die Betriebsprüfung die nicht erfolgte Mitübertragung einer geringfügigen Teilfläche des GuB. Tatsächlich sei durch die Vereinbarung des Dauernutzungsrechts am Bürogebäude das wirtschaftliche Eigentum an diesem – und somit alle wesentlichen Betriebsgrundlagen – auf die GmbH

übergegangen. Der GuB unter dem Bürogebäude sei dagegen keine wesentliche Betriebsgrundlage. Dass weder das zivilrechtliche noch das wirtschaftliche Eigentum daran auf die GmbH übergegangen seien, schade daher nicht. Der Gewerbesteuermessbescheid 2019 sei damit insgesamt aufzuheben.

11
Wegen der weiteren Ausführungen wird auf die Einspruchsbegründung Bezug genommen.

12
Das Finanzamt wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 07.08.2025, auf die wegen der Einzelheiten ebenfalls Bezug genommen wird, als unbegründet zurück.

13
Die am 05.09.2025 erhobene Klage ist im Wesentlichen wie der Einspruch begründet worden.

14
Der Klägervertreter beantragt,

1. den Gewerbesteuermessbescheid 2019 vom 17.06.2025 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 07.08.2025 aufzuheben.

2. Hilfsweise den Einkommensteuerbescheid für 2019 vom 17.06.2025 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 07.08.2025 dahin zu ändern, dass die übertragenen Grundstücke "Rest FlNr. 3, 4, 5, 6, und 7" mit dem von der Sachverständigen J ermittelten Wert (Verkehrswert 84.000,- €; Merkantiler Minderwert ./. 4.000,- €; Wert des Dauernutzungsrechts 66.000,- €) anzusetzen – Verfahren 3 K 1072/25 – und den Gewerbesteuermessbescheid 2019 vom 17.06.2025 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 07.08.2025 entsprechend zu ändern.

3. Die Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren für notwendig zu erklären.

4. Für den Fall des ganzen oder teilweisen Unterliegens die Revision zuzulassen.

15
Der Vertreter des beklagten Finanzamtes beantragt, die Klage abzuweisen und für den Fall des Unterliegens die Revision zuzulassen.

16
Mit dem Ansatz des von der Gutachterin ermittelten Wertes der übertragenen Grundstücke "Rest FlNr. 3, 4, 5, 6, und 7" hat er sich in der mündlichen Verhandlung jedoch einverstanden erklärt.

17
Im Übrigen hat er auf das Vorbringen des Finanzamts im Einspruchsverfahren Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

18
Die Klage ist im Hauptantrag unbegründet. Das Finanzamt hat im Gewerbesteuermessbescheid 2019 vom 17.06.2025 der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags dem Grunde nach zu Recht einen Gewinn aus Gewerbebetrieb aus dem Einbringungsvorgang zugrunde gelegt. Der Kläger ist insoweit nicht in seinen Rechten verletzt, § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO.

19
Wegen der Einzelheiten vgl. das Urteil im Verfahren wegen Einkommensteuer 3 K 1072/25.

20
Im Hilfsantrag bzgl. der Höhe des anzusetzenden Gewinnes ist die Klage jedoch begründet. Zwischen den Beteiligten besteht nach dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung Einigkeit darüber, dass (auch) die übertragenen Grundstücke "Rest FlNr. 3, 4, 5, 6, und 7" mit dem von der Sachverständigen J ermittelten Wert (Verkehrswert 84.000 €; Merkantiler Minderwert ./. 4.000 €; Wert des Dauernutzungsrechts 66.000 €) anzusetzen sind. Daraus ergibt sich ein Einbringungsgewinn i.H.v. 573.274 €, der der Errechnung des Gewerbeertrags zugrunde zu legen ist.

21

Auch insoweit wird wegen der Einzelheiten auf das Urteil im Verfahren wegen Einkommensteuer 3 K 1072/25 Bezug genommen.

22
Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen, da – soweit ersichtlich – keine höchstrichterliche Rechtsprechung zu einem Auf einen vergleichbar langen Zeitraum bestellten Dauernutzungsrecht vorliegt.

23
Die Kostenentscheidung beruht auf §§ 143 Abs. 1, 136 Abs. 1 FGO. Der Ausspruch über die vorläufige Vollstreckbarkeit wegen der Kosten des Klägers sowie die Abwendungsbefugnis ergibt sich aus §§ 151 Abs. 1 Satz 1 FGO, 708 Nr. 10, 711 ZPO.