

# Urteil vom 25. März 2015, I R 91/12

## Gewerbsteuerbefreiung von Wirtschaftsförderungsgesellschaften

BFH I. Senat

GewStG § 3 Nr 25, KStG § 5 Abs 1 Nr 18, GewStG § 3 Nr 25, GewStG § 3 Nr 25, KStG § 5 Abs 1 Nr 18, KStG § 5 Abs 1 Nr 18, KStG § 5 Abs 1 Nr 18

vorgehend FG Düsseldorf, 25. März 2012, Az: 6 K 715/09 G

## Leitsätze

NV: Geht eine Wirtschaftsförderungsgesellschaft eigenwirtschaftlichen Tätigkeiten nach, die auch von privaten Anbietern erbracht werden können, ist sie nicht von der Gewerbesteuer befreit (Bestätigung des Senatsurteils vom 3. August 2005 I R 37/04, BFHE 211, 117, BStBl II 2006, 141).

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 26. März 2012 6 K 715/09 G wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des gesamten Rechtsstreits fallen der Klägerin zur Last.

## Tatbestand

- I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH & Co. KG, ist im Jahre 2009 durch Umwandlung im Wege des Formwechsels aus der W-GmbH, hervorgegangen. Unternehmensgegenstand der W-GmbH, deren Anteile in den Streitjahren 1993 bis 2004 von der Stadt L gehalten wurden, war die Förderung von Handel, Gewerbe und Industrie im Raum L, u.a. durch Vermittlung, Erwerb und Bereitstellung von Gewerbegrundstücken sowie die Erschließung von Gewerbegebieten. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) versagte ihr unter Hinweis auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 4. Januar 1996 (BStBl I 1996, 54) die Befreiung als Wirtschaftsförderungsgesellschaft von der Gewerbesteuer nach § 3 Nr. 25 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG 1991/1999/2002) i.V.m. § 5 Abs. 1 Nr. 18 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG 1991/1996/1999/2002), weil sie sich in den Streitjahren in ihrer Betätigung nicht auf die Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur einer bestimmten Region durch Förderung der Wirtschaft, insbesondere durch Industrieansiedlung, Beschaffung neuer Arbeitsplätze und der Sanierung von Altlasten beschränkt habe (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 KStG 1991/1996/1999/2002). So habe sie neben ihren Förderaktivitäten u.a. Grundstücke langfristig an Unternehmen sowie an staatliche Verwaltungsstellen vermietet, sich seit 1998 als Komplementärin an der Grundstücksgesellschaft der Stadt L mbH & Co. KG sowie an der Betriebsgesellschaft eines Lokalfunksenders beteiligt sowie Dienstleistungen zur Grundstücksbewirtschaftung übernommen. Sie habe auch ihr Vermögen und ihre erzielten Überschüsse nicht ausschließlich zur Erreichung dieses Zwecks verwendet (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 2 KStG 1991/1996/1999/2002), weil sie Zahlungen an die Veranstaltergemeinschaft "L-Stadt Modenschau" erbracht habe.
- Die Klage gegen die hiernach ergangenen Gewerbesteuermessbescheide blieb erfolglos. Das Urteil des Finanzgerichts (FG) Düsseldorf vom 26. März 2012 6 K 715/09 G ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2012, 1594 abgedruckt.
- Die Klägerin rügt die Verletzung materiellen Rechts. Sie beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die angefochtenen Steuermessbescheide dahingehend abzuändern, dass die Messbeträge jeweils auf 0 € festgesetzt werden.

- 4 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

- 5 II. Die Revision der Klägerin ist unbegründet. Sie war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Zu Recht hat das FG die Steuerbefreiung der W-GmbH für die Streitjahre verneint.
- 6 1. Nach § 3 Nr. 25 GewStG 1991/1999/2002 sind von der Gewerbesteuer Wirtschaftsförderungsgesellschaften befreit, wenn sie von der Körperschaftsteuer befreit sind. Nach § 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 KStG 1991/1996/1999/2002 sind von der Körperschaftsteuer Wirtschaftsförderungsgesellschaften befreit, deren Tätigkeit sich auf die Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur einer bestimmten Region durch Förderung der Wirtschaft, insbesondere durch Industrieansiedlung, Beschaffung neuer Arbeitsplätze und Sanierung von Altlasten beschränken, wenn --was im Streitfall gegeben ist-- an ihnen überwiegend Gebietskörperschaften beteiligt sind. Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach Satz 2 der genannten Vorschrift ist, dass das Vermögen und etwa erzielte Überschüsse nur zur Erreichung des in Satz 1 genannten Zwecks verwendet werden.
- 7 Die Vorschrift bezweckt eine Strukturverbesserung durch Förderung der Wirtschaft. Unternehmen sollen Anreize geboten werden, sich in einer bestimmten Region anzusiedeln oder ihren Betrieb zu erweitern. Dabei sind die im Gesetz genannten Fördermaßnahmen nicht abschließend; vielmehr sind vergleichbare gleichgerichtete Maßnahmen ebenfalls begünstigt (vgl. BTDrucks 12/4487, S. 60, 61, sowie Senatsurteile vom 26. Februar 2003 I R 49/01, BFHE 202, 97, BStBl II 2003, 723; vom 3. August 2005 I R 37/04, BFHE 211, 117, BStBl II 2006, 141). Voraussetzung ist aber zum einen eine "Förderung der Wirtschaft", zum anderen muss es sich um Tätigkeiten handeln, die eine vergleichbare Zielrichtung haben.
- 8 2. Zu diesen Regelungsvoraussetzungen und zu diesem Regelungszweck hat der Senat sich in seinem zitierten Urteil in BFHE 211, 117, BStBl II 2006, 141 eingehend geäußert und dem hat sich auch die Vorinstanz mit ebenfalls gründlichen Erwägungen angeschlossen. Die Gegebenheiten des Streitfalls und das Vorbringen der Klägerin veranlassen den Senat nicht, davon abzurücken, so dass es, um bloße Wiederholungen zu vermeiden, genügt, die Kerngedanken jener Entscheidung noch einmal aufzugreifen und im Übrigen auf diese zu verweisen:
- 9 Von der Steuerbegünstigung i.S. von § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG 1991/1996/1999/2002 sind nur fördernde Maßnahmen zur Belebung der Wirtschaft und Verbesserung der Infrastruktur erfasst. Hiervon ist grundsätzlich nur dann auszugehen, wenn es sich um sachlich und zeitlich eng umrissene Hilfeleistungen zur Ansiedlung von neuen Unternehmen oder der Erweiterung von bestehenden Unternehmen handelt. Nicht der Förderung der Wirtschaft dienen dagegen eigenwirtschaftliche Tätigkeiten, mit denen die Wirtschaftsförderungsgesellschaften zu bestehenden Unternehmen in Wettbewerb treten, sofern es sich nicht um eine Beratung oder ähnliche Tätigkeiten zum Zwecke der Ansiedlung oder der Altlastensanierung handelt. Ebenso wenig fallen direkte und indirekte materielle Hilfen an ansiedlungswillige Unternehmen unter § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG 1991/1996/1999/2002.
- 10 Mit der Vorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG 1991/1996/1999/ 2002 rückt der Gesetzgeber nicht vom Grundsatz der Wettbewerbsgleichheit ab und erklärt jedwede wirtschaftliche Tätigkeit der Wirtschaftsförderungsgesellschaften auch zu Lasten bereits bestehender Unternehmen für steuerbefreit. Vielmehr begünstigt er nur Tätigkeiten der Wirtschaftsförderungsgesellschaften, die nach Inhalt und gefördertem Personenkreis allenfalls zu einer geringen Wettbewerbsbeeinträchtigung führen, und die durch die damit einhergehende Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur einer Region hinzunehmen ist.
- 11 3. Nach diesen Maßstäben, die weitgehend mit der Verwaltungspraxis (BMF-Schreiben in BStBl I 1996, 54) übereinstimmen, handelt es sich bei der W-GmbH nicht um eine steuerbegünstigte Wirtschaftsförderungsgesellschaft. Das FG hat dazu festgestellt, dass die W-GmbH langfristige Mietverträge zu marktüblichen Konditionen sowohl mit staatlichen Mittel- und Oberbehörden als auch mit privaten Unternehmen geschlossen hat, ohne dass ein erkennbarer (ggf. wirtschaftsfördernder) Bezug zu einer Ansiedlung oder einer Erweiterung eigenwirtschaftlicher Tätigkeiten vorgelegen hätte. Die W-GmbH hat sich zudem als persönlich haftende Gesellschafterin an einer kommunalen Grundstücksgesellschaft beteiligt und hierbei Dienstleistungen der Grundstücksbewirtschaftung übernommen. Sie ist damit in unmittelbarem Wettbewerb zu vergleichbaren privaten Vermietern und Vermietungsunternehmen getreten. Dass eine derartige Wettbewerbssituation vom FG nicht konkret ermittelt oder festgestellt worden ist, tut dabei nichts zur Sache; es genügt, wie der Senat vielfach zu der vergleichbaren Ausgangslage des Vorliegens eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 14 der Abgabenordnung) im Zusammenhang mit der Körperschaftsteuerbefreiung beispielweise nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 9 KStG zum

Ausdruck gebracht hat (vgl. Senatsurteile vom 7. Mai 2014 I R 65/12, BFHE 245, 517; vom 31. Juli 2013 I R 82/12, BFHE 243, 180, BStBl II 2015, 123, jeweils m.w.N.), eine potentielle Wettbewerbssituation. Für die Situation des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG 1991/1996/1999/2002 und damit auch des § 3 Nr. 25 GewStG 1991/1999/2002 kann nichts anderes gelten.

- 12** Allein aufgrund der vorgenannten Aktivitäten hat sich die W-GmbH nicht auf eine entsprechende wirtschaftsfördernde Tätigkeit beschränkt. Da solches von § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG 1991/1996/1999/2002 jedoch verlangt wird, entfällt hiernach eine Steuerbefreiung. Ob es aus Gründen der Verhältnismäßigkeit dabei auf den Umfang der befreiungsschädlichen Aktivitäten ankommt (verneinend z.B. Hessisches FG, Urteil vom 3. September 2013 4 K 965/11, EFG 2014, 1225; bejahend z.B. Oberfinanzdirektionen München und Nürnberg, Verfügung vom 15. Mai 2003, Deutsches Steuerrecht 2003, 1525; zum Problem auch Gosch/Heger, KStG, 2. Aufl., § 5 Rz 322 f.), kann dahinstehen; nach den tatrichterlichen Feststellungen hat die W-GmbH in nicht unbeträchtlicher und deshalb auch nicht in ggf. zu vernachlässigender Weise befreiungsschädliche Aktivitäten entwickelt (s. dazu Gosch/Heger, ebenda, m.w.N.). Ebenso wenig kann es darauf ankommen, aus welchen Gründen die W-GmbH sich "am Markt" betätigt hat; auch wenn dafür wirtschaftlich "vernünftige" Gründe bestehen mögen, lassen diese die erstrebte Steuerbefreiung entfallen. Und es braucht auch nicht mehr auf die --vom FG bejahte-- Frage eingegangen zu werden, ob gleichermaßen die Beteiligung der W-GmbH an der Betriebsgesellschaft des Lokalfunksenders befreiungsschädlich ist.
- 13** 4. In Anbetracht des Vorstehenden kann schließlich unerörtert verbleiben, ob die Revision auch deswegen zurückzuweisen ist, weil § 3 Nr. 25 GewStG 1991/1999/2002 Wirtschaftsförderungsgesellschaften von der Gewerbesteuer (nur) befreit, "wenn sie von der Körperschaftsteuer befreit sind", und weil die W-GmbH womöglich --nähere tatrichterliche Feststellungen dazu fehlen-- tatsächlich nicht von der Körperschaftsteuer befreit worden ist (s. dazu einerseits --eine formell-rechtliche Bindung verneinend-- z.B. Sarrazin in Lenski/Steinberg, Gewerbesteuergesetz, § 3 Rz 14 ff.; andererseits --eine solche Bindung bejahend-- evtl. Güroff in Glanegger/Güroff, GewStG, 8. Aufl., § 3 Nr. 25 Rz 461, s. aber auch § 3 Rz 5; M. Frotscher in G. Frotscher/ Maas, KStG/GewStG/UmwStG, § 3 GewStG Rz 19, 70).
- 14** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)