

# Urteil vom 27. Juni 2019, IV R 44/16

**Keine Gewährung der erweiterten Kürzung bei Beteiligung einer grundstücksverwaltenden, nur kraft ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegenden Gesellschaft an einer grundstücksverwaltenden, gewerblich geprägten Personengesellschaft**

ECLI:DE:BFH:2019:U.270619.IVR44.16.0

BFH IV. Senat

GewStG § 9 Nr 1 S 2, GewStG § 9 Nr 2, GewStG § 5 Abs 1 S 3, GewStG § 6, GewStG § 7, AO § 39 Abs 2 Nr 2, GewStG § 9 Nr 1 S 2, GewStG § 9 Nr 2, GewStG § 5 Abs 1 S 3, GewStG § 6, GewStG § 7

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 24. Mai 2016, Az: 1 K 51/15

## Leitsätze

Das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten, grundstücksverwaltenden Personengesellschaft verstößt gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG (Bestätigung der Rechtsprechung).

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 25.05.2016 - 1 K 51/15 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Beteiligten streiten darüber, ob der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) bei der Ermittlung des Gewerbeertrags für die Streitjahre 1999 bis 2003 die erweiterte Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) zu gewähren ist.
- 2** Die Klägerin wurde im Dezember 1998 in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG gegründet. Unternehmensgegenstand ist die Vornahme von Grundstücksgeschäften aller Art, insbesondere die Verwaltung eigenen Grundbesitzes sowie alle hiermit in Zusammenhang stehenden Tätigkeiten. Gesellschafter der Klägerin waren zunächst die X-GmbH als Komplementärin ohne eigene Kapitaleinlage sowie B und C als Kommanditisten. C und B legten als Kommanditeinlagen sämtliche Anteile an mehreren (Grundstücks-)GbR ein, an denen ausschließlich sie beteiligt waren. C war darüber hinaus zu 50 % an weiteren Grundstücks-GbR beteiligt. Diese Anteile brachte er ebenfalls als weitere Kommanditeinlage in die Klägerin ein.
- 3** Mit Wirkung zum 01.01.1999 trat die J-GmbH & Co. KG (J-KG) der Klägerin als weitere persönlich haftende Gesellschafterin und fortan alleinige Geschäftsführerin bei. Einzige persönlich haftende Gesellschafterin und Geschäftsführerin der J-KG war die I-GmbH. Außerdem trat die J-KG mit Wirkung zum 01.01.1999 auch den GbR bei, an denen die Klägerin zu 50 % beteiligt war (GbR N und GbR M). Dabei leistete sie keine Einlage, sondern erbrachte ihren Gesellschafterbeitrag durch die Übernahme der alleinigen Geschäftsführung.
- 4** In ihren Gewerbesteuererklärungen für die Streitjahre beanspruchte die Klägerin bei der Ermittlung des Gewerbeertrags jeweils die erweiterte Kürzung für die Verwaltung eigenen Grundbesitzes nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) folgte den Erklärungen zunächst und setzte den Gewerbesteuermessbetrag für die Streitjahre jeweils auf 0 € fest. Die Bescheide ergingen gemäß § 164 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

- 5 Im Rahmen einer später durchgeführten Außenprüfung stellte sich das FA auf den Standpunkt, dass der Klägerin die erweiterte Kürzung nicht gewährt werden könne. Das Halten der Beteiligung an der gewerblich geprägten GbR N verstoße nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG, weil insoweit kein eigener Grundbesitz der Klägerin verwaltet werde. In den daraufhin ergangenen Änderungsbescheiden wurde nunmehr lediglich die Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG berücksichtigt.
- 6 Während der hiergegen gerichteten Einspruchsverfahren ergingen für 2002 und für 2003 weitere Änderungsbescheide.
- 7 Mit Einspruchsentscheidung vom 17.02.2015 wies das FA die Einsprüche als unbegründet zurück.
- 8 Das Finanzgericht (FG) wies die daraufhin erhobene Klage mit Urteil vom 25.05.2016 - 1 K 51/15 ab. Zu Recht habe das FA der Klägerin lediglich den Kürzungsbetrag gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG und nicht die sog. erweiterte Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gewährt. Bei den Beteiligungsgesellschaften handele es sich jeweils um gemäß § 15 Abs. 3 Nr. 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gewerblich geprägte Personengesellschaften. Die mitunternehmerische Beteiligung an einer solchen gewerblich geprägten Personengesellschaft stelle sich als gewerbliches Unternehmen der Obergesellschaft dar. Das Halten einer solchen Beteiligung sei weder als Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes zu beurteilen, noch handele es sich um eine der in § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG angeführten kürzungsunschädlichen Tätigkeiten. Die mitunternehmerische Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft sei bei der Prüfung, ob die tatbestandlichen Voraussetzungen der Kürzungsvorschrift vorliegen, auch dann zu berücksichtigen, wenn der Gewinnanteil aus dieser Beteiligung nicht in dem Gewerbeertrag enthalten sei. Die beiden Betätigungen "Nutzung und Verwaltung eigenen Grundbesitzes" und "mitunternehmerische Beteiligung an einer gewerblich geprägten GbR" stellten ein einheitliches Unternehmen dar.
- 9 Mit ihrer hiergegen gerichteten Revision rügt die Klägerin die Verletzung von § 5 Abs. 1 Satz 3, § 9 Nr. 1 Satz 2, § 9 Nr. 2 GewStG und des Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes.
- 10 Sie beantragt,  
das Urteil des FG, die Gewerbesteuermessbescheide für 1999, 2000 und 2001 vom 04.01.2007, für 2002 vom 04.01.2007 in Gestalt des Änderungsbescheids vom 20.04.2007 sowie den Gewerbesteuermessbescheid für 2003 vom 05.09.2007 in Gestalt des Änderungsbescheids vom 20.11.2007 und die Einspruchsentscheidung vom 17.02.2015 aufzuheben.
- 11 Das FA beantragt,  
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision hat keinen Erfolg und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Zu Recht hat das FG entschieden, dass der Klägerin die sog. erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht zu gewähren ist.
- 13 1. Nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG in der in den Streitjahren geltenden Fassung wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden Grundbesitzes gekürzt (sog. einfache Kürzung). An Stelle der Kürzung nach Satz 1 tritt nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG 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 errichten und veräußern, die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sog. erweiterte Kürzung).
- 14 a) Nach ständiger Rechtsprechung verstößt die Beteiligung eines grundstücksverwaltenden, dem Grunde nach gewerbesteuerpflichtigen Unternehmens an einer ebenfalls grundstücksverwaltenden, gewerblich geprägten Personengesellschaft gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Denn das Halten einer solchen Beteiligung gehört nicht zum Katalog der prinzipiell unschädlichen Tätigkeiten in § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG (BFH-Urteile vom 22.01.1992 - I R 61/90, BFHE 167, 144, BStBl II 1992, 628; vom 19.10.2010 - I R 67/09, BFHE 232,

194, BStBl II 2011, 367; vom 30.11.2005 - I R 54/04, BFH/NV 2006, 1148; BFH-Beschluss vom 17.10.2002 - I R 24/01, BFHE 200, 54, BStBl II 2003, 355).

- 15** aa) Das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten, grundstücksverwaltenden Personengesellschaft ist keine Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes. Insoweit unterscheidet sich dieser Fall von dem Fall der Beteiligung eines grundstücksverwaltenden, dem Grunde nach gewerbsteuerpflichtigen Unternehmens an einer nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft, der Gegenstand des Beschlusses des Großen Senats des BFH vom 25.09.2018 - GrS 2/16 (BFHE 263, 225, BStBl II 2019, 262) war.
- 16** (1) Für die Zurechnung von Wirtschaftsgütern einer rein vermögensverwaltenden Personengesellschaft gilt die Bruchteilsbetrachtung gemäß § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO. Danach sind Wirtschaftsgüter, die mehreren zur gesamten Hand zustehen, den Beteiligten anteilig zuzurechnen, soweit eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist. Eine solche getrennte Zurechnung ist bei einer Beteiligung an einer rein vermögensverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft für die Besteuerung erforderlich. Denn die Gesellschafter einer solchen Personengesellschaft sind steuerrechtlich jeweils eigenständig zu behandeln. Daher ist auch eine getrennte Zurechnung der anteiligen Wirtschaftsgüter der Personengesellschaft, die ihren Gesellschaftern zur gesamten Hand zustehen und aus denen sie ihren jeweiligen Vermietungsertrag erzielen, Grundlage der Besteuerung. Für die Frage, ob in solchen Fällen beim Gesellschafter der rein vermögensverwaltenden Personengesellschaft anteilig jeweils ein eigenes Wirtschaftsgut vorliegt, kommt es auch nicht darauf an, ob der Gesellschafter diesen Anteil im Privatvermögen oder im Betriebsvermögen hält. Denn in beiden Fällen liegt anteilig entsprechend dem Umfang des Anteils am Gesellschaftsvermögen ein eigenes Wirtschaftsgut vor. Diese Qualifikation gilt unabhängig davon, ob es dem umfassend steuerhafteten Betriebsvermögen oder dem ggf. einkommensteuerrechtlich nicht erheblichen Privatvermögen zuzuordnen ist. Im Ergebnis liegt nach Maßgabe der durch § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO angeordneten Bruchteilsbetrachtung jedenfalls im Umfang dieses Anteils ein eigenes Wirtschaftsgut vor, im Fall der Beteiligung an einer rein vermögensverwaltenden Personengesellschaft also regelmäßig eigener Grundbesitz (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 263, 225, BStBl II 2019, 262, Rz 110 f.).
- 17** Allein dadurch, dass eine gewerblich geprägte Personengesellschaft Gesellschafterin einer rein vermögensverwaltenden Personengesellschaft ist, entfaltet sie auch noch keine Tätigkeit, die über dieses ausschließliche "Verwalten und Nutzen" eigenen Grundbesitzes i.S. des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG hinausgeht. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Verwaltung und Mitwirkungsrechte der Gesellschafterin ihren Miteigentumsanteilen entsprechen (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 263, 225, BStBl II 2019, 262, Rz 112 ff.). Stellt sich die Beteiligung an einer grundstücksverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft danach als Verwaltung eigenen Grundbesitzes dar, kann diese "Tätigkeit" als solche nicht zugleich eine schädliche Tätigkeit "Halten einer Beteiligung" sein, die zur Versagung der erweiterten Kürzung führt.
- 18** (2) Anders liegt der Fall der Beteiligung an einer grundstücksverwaltenden, gewerblich geprägten Personengesellschaft. Einkommensteuerrechtlich gehören Wirtschaftsgüter, die bürgerlich-rechtlich oder wirtschaftlich Gesamthandsvermögen einer gewerblich tätigen Personengesellschaft sind, grundsätzlich zu deren Betriebsvermögen und nicht --auch nicht anteilig-- zum Betriebsvermögen eines an einer solchen Gesellschaft betrieblich Beteiligten. Insoweit wird § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO durch § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 Halbsatz 1 EStG verdrängt. Dies gilt auch für gewerblich geprägte Personengesellschaften, da sie --obwohl nicht gewerblich tätig-- nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG als Gewerbebetrieb gelten (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 21.07.2016 - IV R 26/14, BFHE 254, 371, BStBl II 2017, 202, m.w.N.). Bezogen auf den Grundbesitz im Gesamthandsvermögen einer solchen Gesellschaft verwalten und nutzen deren Gesellschafter auch nicht anteilig eigenen Grundbesitz. Dementsprechend kann das "Halten einer Beteiligung" in einem solchen Fall nicht im "Verwalten und Nutzen eigenen Grundbesitzes i.S. des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG" bestehen. Vielmehr übt der Gesellschafter insoweit eine Tätigkeit aus, die, da sie nicht im Katalog der prinzipiell unschädlichen Tätigkeiten enthalten ist, zur Versagung der erweiterten Kürzung führt (vgl. BFH-Urteile in BFHE 167, 144, BStBl II 1992, 628; in BFH/NV 2006, 1148; in BFHE 232, 194, BStBl II 2011, 367; BFH-Beschlüsse in BFHE 200, 54, BStBl II 2003, 355; vom 02.02.2001 - VIII B 56/00, BFH/NV 2001, 817).
- 19** bb) Das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft ist auch keine Verwaltung und Nutzung von Kapitalvermögen. Kapitalvermögen i.S. des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG sind Wirtschaftsgüter, deren Nutzung zu Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 20 EStG führt, sofern nicht § 20 Abs. 8 EStG eingreift. Eine Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb (so bereits BFH-Urteil in BFHE 167, 144, BStBl II 1992, 628).

- 20 cc) Eine derartige Beteiligung ist auch keine Betreuung von Wohnungsbauten oder Errichtung und Veräußerung von Einfamilienhäusern, Zweifamilienhäusern und Eigentumswohnungen (so bereits BFH-Urteil in BFHE 167, 144, BStBl II 1992, 628).
- 21 dd) Handelt es sich bei dem Beteiligungsunternehmen um eine gewerblich geprägte, grundstücksverwaltende Personengesellschaft, die nur vermögensverwaltend tätig ist und deshalb allein wegen ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegt, so kann zwar sie die erweiterte Kürzung in Anspruch nehmen. Die Beschränkung des Beteiligungsunternehmens (Untergesellschaft) auf eine grundstücksverwaltende Tätigkeit wirkt sich aber nicht auf ein an ihr beteiligtes Unternehmen (Obergesellschaft) aus. Ob gesellschaftsrechtlich verbundene, gewerbesteuerpflichtige Unternehmen die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung erfüllen, ist für jedes der Unternehmen einzeln zu prüfen und zu entscheiden (so bereits BFH-Urteil in BFHE 167, 144, BStBl II 1992, 628; vgl. ferner für Fälle der Organschaft BFH-Urteil vom 30.07.1969 - I R 21/67, BFHE 96, 362, BStBl II 1969, 629).
- 22 ee) Das Innehaben der Beteiligung ist auch nicht dem begünstigten Tätigkeitsbereich der Grundstücksverwaltung zuzuordnen. Zwar hat die Rechtsprechung in den Begriff der Grundstücksverwaltung auch "Nebengeschäfte" einbezogen, zugleich aber diesen Bereich nur auf Geschäfte bezogen, die der Grundstücksnutzung und -verwaltung im eigentlichen Sinne dienen und als "zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung angesehen werden" können. Dazu gehört die Beteiligung an einer ihrerseits grundstücksverwaltenden Gesellschaft nicht (so bereits BFH-Urteil in BFH/NV 2006, 1148).
- 23 b) Danach sind FA und FG zu Recht davon ausgegangen, dass der Klägerin die sog. erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht zu gewähren ist.
- 24 Sowohl bei der Klägerin als auch bei der GbR N und der GbR M, an denen sie in den Streitjahren beteiligt war, handelte es sich jeweils um grundstücksverwaltende, gewerblich geprägte Personengesellschaften. Da dies zwischen den Beteiligten nicht in Streit steht, sieht der Senat insoweit von weiteren Ausführungen ab.
- 25 Da damit die Klägerin in den Streitjahren an ihrerseits zwar grundstücksverwaltenden, aber jeweils gewerblich geprägten Personengesellschaften beteiligt war, haben FA und FG ihr zu Recht nur die Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG, nicht aber die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gewährt.
- 26 2. Die hiergegen gerichteten Einwände der Klägerin greifen --auch unter Berücksichtigung des nicht nachgelassenen Schriftsatzes vom 28.06.2019-- nicht durch.
- 27 a) Entgegen der Auffassung der Klägerin bestimmt sich der Begriff des "Unternehmens" i.S. des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht nach § 7 i.V.m. §§ 8, 9 GewStG, sondern ist gleichbedeutend mit dem Begriff "Gewerbebetrieb" i.S. des § 2 GewStG.
- 28 aa) Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG unterliegt der Gewerbesteuer jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Unter Gewerbebetrieb ist nach § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG ein gewerbliches Unternehmen i.S. des EStG zu verstehen. Für die Bestimmung des Gewerbebetriebs verweist das GewStG damit auf § 15 EStG. Demgemäß bestimmt sich auch der Umfang eines gewerblichen Unternehmens allein nach den jeweiligen Bestimmungen des § 15 EStG und nicht nach § 7 GewStG. Diese Norm hat erst Bedeutung für die logisch nachrangige Frage, wie die für den entsprechenden Gewerbebetrieb festzusetzende Gewerbesteuer ermittelt wird. Insoweit bestimmt § 6 GewStG als Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer des Gewerbebetriebs dessen Gewerbeertrag. Dieser Gewerbeertrag --nicht aber schon der Umfang des Gewerbebetriebs selbst-- bestimmt sich nach § 7 GewStG. Erst in diesem Zusammenhang sind auch die Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften der §§ 8, 9 GewStG von Bedeutung. Das GewStG bestimmt also in seinem § 2 zunächst das Steuerobjekt der Gewerbesteuer --den Gewerbebetrieb, der sich bei Personengesellschaften nach § 15 EStG richtet--, und legt im Anschluss daran in § 6 den Gewerbeertrag als die Besteuerungsgrundlage fest, nach der sich die für den Gewerbebetrieb festzusetzende Gewerbesteuer richtet. Die §§ 7 ff. GewStG kommen erst im Rahmen der Ermittlung dieses Gewerbeertrags zur Anwendung. Dabei bestimmt nicht § 9 GewStG, was unter dem Gewerbeertrag als Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer (§ 6 GewStG) zu verstehen ist, sondern § 7 GewStG. § 9 GewStG setzt folglich gewerbesteuerpflichtige Erträge voraus; nur diese können nach § 9 GewStG gekürzt werden (vgl. auch BFH-Urteil vom 18.12.2014 - IV R 22/12, BFHE 248, 354, BStBl II 2015, 606).
- 29 bb) Bezogen auf den Streitfall gehörten danach die Beteiligungen der Klägerin an den grundstücksverwaltenden, aber ihrerseits gewerblich geprägten GbR gewerbesteuerrechtlich zum Gewerbebetrieb der Klägerin. Als gewerblich geprägte Personengesellschaft i.S. des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG unterhielt die Klägerin einen Gewerbebetrieb i.S. des

§ 2 Abs. 1 GewStG. Anders als eine natürliche Person kann eine Personengesellschaft zur gleichen Zeit nur einen Gewerbebetrieb i.S. des § 2 Abs. 1 GewStG unterhalten, wobei dies auch dann gilt, wenn sie gleichzeitig sachlich an sich selbständige Tätigkeiten ausübt (z.B. BFH-Urteil vom 04.05.2017 - IV R 2/14, BFHE 258, 470, BStBl II 2017, 1138, Rz 36). Zu diesem Gewerbebetrieb der Klägerin gehörten danach auch ihre Beteiligungen an der GbR N und an der GbR M.

- 30** b) Auch aus § 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG ergibt sich nichts Anderes.
- 31** Schuldner der Gewerbesteuer ist nach § 5 Abs. 1 Satz 1 GewStG der Unternehmer. Das ist derjenige, für dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird (§ 5 Abs. 1 Satz 2 GewStG). Ist die Tätigkeit einer Personengesellschaft Gewerbebetrieb, so ist Steuerschuldner die Gesellschaft (§ 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG). Da, wie dargelegt, auch die Beteiligungen an den ihrerseits gewerblich geprägten GbR zum Gewerbebetrieb der Klägerin gehören, schuldet sie grundsätzlich auch für die aus diesen Beteiligungen bezogenen Erträge Gewerbesteuer. Dass damit letztlich die nämlichen Erträge sowohl bei der Untergesellschaft als auch bei der Obergesellschaft dem Grunde nach gewerbsteuerbar sind und damit ggf. zweimal der Gewerbesteuer unterworfen würden, wird durch die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 2 Satz 1 GewStG verhindert. Danach wird der nach den Vorschriften des EStG ermittelte Gewinn der Klägerin aus ihrem Gewerbebetrieb, zu dem auch die Beteiligungserträge gehören, um die Anteile am Gewinn der Beteiligungsgesellschaften gekürzt, also letztlich um diese Beteiligungserträge. Das ändert aber nichts daran, dass die streitigen Beteiligungen auch gewerbsteuerrechtlich zum Gewerbebetrieb der Klägerin gehören und es sich bei den Beteiligungserträgen dem Grunde nach um Erträge des Gewerbebetriebs handelt, für den die Klägerin nach § 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG Gewerbesteuer schuldet.
- 32** c) Aus dem Vorstehenden ergibt sich zugleich, dass sich auch aus dem Umstand, dass der Gesetzgeber in § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG den Begriff "Unternehmer", in Satz 2 der Vorschrift hingegen den des "Unternehmens" verwendet, die von der Klägerin daraus abgeleiteten Folgen nicht entnehmen lassen.
- 33** d) Auch die Beschränkung des Beteiligungsunternehmens auf eine grundstücksverwaltende Tätigkeit wirkt sich entgegen der Auffassung der Klägerin nicht auf ein an ihr beteiligtes Unternehmen aus. Ob gesellschaftsrechtlich verbundene, gewerbsteuerpflichtige Unternehmen die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung erfüllen, ist, wie bereits ausgeführt, für jedes der Unternehmen einzeln zu prüfen und zu entscheiden. Zudem rechtfertigt es der Normzweck der Verwaltungsvereinfachung, dass nicht weiter zu prüfen ist, welchen Tätigkeiten das Beteiligungsunternehmen (Untergesellschaft) seinerseits nachgeht und ob es allein wegen seiner Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegt (vgl. BFH-Urteil vom 19.07.2018 - IV R 39/10, BFHE 262, 149, BStBl II 2019, 77, Rz 28, zu der vergleichbaren Frage, ob das Beteiligungsunternehmen im Rahmen des § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG die Verhältnisse des an ihm beteiligten Unternehmens zu prüfen hat). Soweit die Klägerin vorträgt, für die Verwaltung entstehe kein unverhältnismäßiger Aufwand, wenn man dem Steuerpflichtigen die entsprechende Nachweispflicht auferlege, kann sich der Senat dem nicht anschließen. Denn es bliebe Aufgabe des für die Besteuerung der Obergesellschaft zuständigen Finanzamts, die vom Steuerpflichtigen vorgelegten Unterlagen hinsichtlich der Verhältnisse der Untergesellschaft auf ihre Richtigkeit und Vollständigkeit hin zu prüfen und ggf. weitere eigene Ermittlungen anzustellen. Der dadurch bedingte, nicht unerhebliche Verwaltungsaufwand bliebe insbesondere auch angesichts des Umstands, dass ein Steuerpflichtiger in der Situation der Klägerin die gewerbsteuerliche Belastung seiner Grundstückserträge durch einfache gesellschaftsrechtliche Gestaltung (Ausgliederung der Beteiligungen in eine personenidentische Gesellschaft) vermeiden kann, unverhältnismäßig.
- 34** e) Entgegen der Auffassung der Klägerin wird ihr die erweiterte Kürzung nicht mit der Begründung verwehrt, sie verwalte und nutze auch fremden Grundbesitz, nämlich den, der den Untergesellschaften zuzurechnen ist. Was die Verwaltung und Nutzung von Grundbesitz betrifft, verwaltet und nutzt die Klägerin nur eigenen Grundbesitz. Neben dieser Tätigkeit übt sie aber mit dem Halten der Beteiligungen an den GbR noch eine weitere Tätigkeit aus, die, da sie nicht zu den in § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG abschließend aufgeführten unschädlichen Tätigkeiten gehört, schädlich ist. Wegen der Ausübung dieser weiteren Tätigkeit verwaltet und nutzt sie nicht ausschließlich eigenen Grundbesitz und erfüllt folglich nicht die Voraussetzungen für die Gewährung der erweiterten Kürzung.
- 35** 3. Einer Anrufung des Großen Senats des BFH zur Klärung der Streitfrage bedarf es nicht. Mit der hier vertretenen Auffassung weicht der Senat weder von Entscheidungen anderer Senate des BFH ab, noch kommt der Streitfrage, insbesondere angesichts des jüngst ergangenen Beschlusses des Großen Senats des BFH in BFHE 263, 225, BStBl II 2019, 262 i.S. des § 11 Abs. 4 FGO grundsätzliche Bedeutung zu. Abweichendes ergibt sich auch nicht aus dem Vorlagebeschluss des Senats in BFHE 254, 371, BStBl II 2017, 202. In dem dort unter Rz 47 gebildeten Vergleichsfall

ging es ausschließlich um die Gewerbesteuerbelastung der Beteiligungseinkünfte, nicht um die der Einkünfte der Obergesellschaft aus der Verwaltung und Nutzung ihres eigenen Grundbesitzes.

**36** 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

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