
Datum: 26.03.2012
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 6. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 6 K 715/09 G
ECLI: ECLI:DE:FGD:2012:0326.6K715.09G.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand	1
Die Beteiligten streiten über die Voraussetzungen der Gewerbesteuerbefreiung nach § 3 Nr. 25 Gewerbesteuergesetz (GewStG) in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Nr. 18 Körperschaftsteuergesetz (KStG) für Wirtschaftsförderungsgesellschaften.	2
Der Unternehmensgegenstand der Klägerin ist die Förderung von Handel, Gewerbe und Industrie im Raum "L-Stadt", u.a. durch Vermittlung, Erwerb und Bereitstellung von Gewerbegrundstücken sowie die Erschließung von Gewerbegebieten. Alleinige Gesellschafterin der Klägerin ist mit der Stadt "L-Stadt" eine Gebietskörperschaft. Damit ist die persönliche Voraussetzung der Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG unstreitig erfüllt. Der Beklagte ist aber der Ansicht, dass die Klägerin sich in den Streitjahren 1993 bis 2004 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 beschränkte (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 KStG). Zudem verwendete die Klägerin ihr Vermögen und erzielte Überschüsse nicht ausschließlich zur Erreichung dieses Zwecks (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 2 KStG). Dementsprechend erließ der Beklagte gegenüber der der Klägerin	3

Gewerbesteuermessbescheide für die Streitjahre ohne die persönliche Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 25 GewStG.

Die gegen die Gewerbesteuermessbescheide gerichteten Einsprüche hatten keinen Erfolg. Der Beklagte wies sie durch Einspruchsentscheidung vom 29.1.2009 zurück. 4

Gegen die ablehnende Einspruchsentscheidung richtet sich die Klage vom 24.2.2009. Mit ihrer Klage hält die Klägerin daran fest, dass sie ausschließlich zur Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur der Region "L-Stadt" durch Förderung der Wirtschaft tätig werde. Die Steuerbefreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 KStG eröffne Wirtschaftsförderungsgesellschaften einen weiten Handlungsrahmen, den das Gesetz mit der Aufzählung "insbesondere durch Industrieansiedlung, Beschaffung neuer Arbeitsplätze und der Sanierung von Altlasten" nicht abschließend, sondern nur beispielhaft beschreibe. Entgegen der Rechtsansicht des Beklagten fordere die Befreiung keine zeitlich befristete Vermietung von maximal fünf Jahren, weil das Gesetz keine zeitliche Grenze enthalte und auch Dauermietverträge das Ziel der Industrieansiedlung erfüllen würden. Neben den Vermietungstätigkeiten dienten aus Sicht der Klägerin auch ihre Beteiligungen an verschiedenen Gesellschaften wie die seit 199"..." und während des gesamten Streitzeitraumes gehaltene Beteiligung an der Betriebsgesellschaft des Lokalfunksenders ""X" sowie Fördergelder für die "L-Stadt" Modenschau der Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur der Region "L-Stadt". 5

Die Klägerin beantragt, 6

die Gewerbesteuermessbeträge für die Jahre 1993 bis 2004 unter Änderung der Gewerbesteuermessbescheide in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29.1.2009 auf 0,00 Euro festzusetzen und hilfsweise die Revision zuzulassen. 7

Der Beklagte beantragt, 8

die Klage abzuweisen und hilfsweise die Revision zuzulassen. 9

Er hält unter Hinweis auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 4. Januar 1996 IV B 7 -S 2738- 17/95 (Bundessteuerblatt - BStBl. - I 1996, 54) daran fest, dass die sachlichen Voraussetzungen der Gewerbesteuerbefreiung nach § 3 Nr. 25 GewStG für Wirtschaftsförderungsgesellschaften nicht vorliegen. Er folgert aus dem Gesetzeswortlaut ("Industrieansiedlung" und "Beschaffung *neuer* Arbeitsplätze"), dass die längerfristige Vermietung bereits zum Ausschluss der Steuerbefreiung führe. Die Klägerin verstoße mit der Dauervermietung über fünf Jahre hinaus an einzelne Unternehmen und bis 2004 an staatliche Verwaltungsstellen (Bundesvermögensamt/Hauptzollamt) bereits gegen die Befreiungsvoraussetzungen. Überdies verhindere die längerfristige Vermietung an staatliche Verwaltungsstellen die Ansiedlung von Wirtschaftsteilnehmern. Schädlich sei überdies die Beteiligung der Klägerin als Komplementärin an der Grundstücksgesellschaft und die Übernahme von Dienstleistungen zur Grundstücksbewirtschaftung. Schließlich verstoße die Klägerin durch ihre Zahlungen an die Veranstaltergemeinschaft ""L-Stadt" Modenschau" ohne vertragliche Zweckbindung (insbesondere 1996 bis 1999 100.000 DM p.a.) gegen die Mittelbindung von § 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 2 KStG. 10

Die Beteiligten haben ihre unterschiedlichen Rechtsansichten mit dem Berichterstatter im Erörterungstermin vom 17.11.2011 eingehend erörtert. 11

Gründe: 12

Die Klage ist zulässig, aber unbegründet.	13
Die angefochtenen Gewerbesteuermessbescheide versagen der Klägerin zu Recht die Steuerbefreiung für Wirtschaftsförderungsgesellschaften nach § 3 Nr. 25 GewStG in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG.	14
1. Von der Gewerbesteuer sind nach § 3 Nr. 25 GewStG Wirtschaftsförderungsgesellschaften befreit, wenn sie von der Körperschaftsteuer befreit sind. Dabei kommt es – entgegen dem Vorbringen des Beklagten – nicht mit verfahrensrechtlicher Bindung auf die Befreiung in der Körperschaftsteuerveranlagung, sondern allein darauf an, ob die materiellen Befreiungsvoraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG erfüllt sind. Auch wenn der Wortlaut ("wenn sie von der Körperschaftsteuer befreit sind") als eine konditionale Verknüpfung an die Befreiung von der Körperschaftsteuer verstanden werden könnte, setzt § 3 Nr. 25 GewStG verfahrensrechtlich keinen körperschaftsteuerrechtlichen Freistellungsbescheid voraus. Zwar ließe sich die Aussage des Bundesfinanzhofs (BFH) im Urteil vom 26.2.2003 – I R 49/01 (BStBl. II 2003, 723 Rn. 13: "Die Befreiung von der Körperschaftsteuer führt auch zur Befreiung von der Gewerbesteuer (§ 3 Nr. 25 GewStG).") dahin deuten, dass für die gewerbesteuerrechtliche Befreiung die Körperschaftsteuerbefreiung "formelle" Voraussetzung ist (so wohl Glanegger/Güroff, GewStG, 7. Aufl. 2009, § 3 Rn. 227). Für die verfahrensrechtliche Bindungswirkung fehlt indes eine hinreichende gesetzliche Grundlage. Eine verfahrensrechtliche Bindung muss durch das Gesetz <i>ausdrücklich</i> angeordnet sein (BFH, Beschluss vom 11.4.2005 – GrS 2/02, BStBl. II 2005, 679, Rn. 37). Dies folgt aus der Abweichung vom Grundsatz, dass die einzelne Steuer, aber nicht die Besteuerungsgrundlagen, durch Steuerbescheid festgesetzt wird (§§ 155, 157 Abs. 2 Abgabenordnung – AO -). Mit Rücksicht auf das Gebot der Rechtsschutzklarheit kann der deutungsfähigen Formulierung des § 3 Nr. 25 GewStG nicht die Anordnung einer verfahrensrechtlichen Bindung an einen Körperschaftsteuerfreistellungsbescheid entnommen werden. Vielmehr enthält § 3 Nr. 25 GewStG materiell eine § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG "entsprechende Befreiungsvorschrift" (ebenso Jost in Dötsch/Jost/Pung/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 5 KStG Anm. 63 [Nov. 2005]; von Twickel in Blümich, Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuergesetz, § 5 KStG Rn. 263 [Mai 2010]).	15
2. Die Klägerin erfüllt aber nicht sämtliche Befreiungsvoraussetzungen für Wirtschaftsförderungsgesellschaften nach § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG.	16
a) Von der Körperschaftsteuer sind nach § 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 KStG 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 der Sanierung von Altlasten beschränkt, wenn an ihnen überwiegend Gebietskörperschaften beteiligt sind. Voraussetzung ist dabei, dass das Vermögen und etwa erzielte Überschüsse nur zur Erreichung des in Satz 1 genannten Zwecks verwendet werden (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 2 KStG).	17
Für die zwischen den Beteiligten des Rechtsstreits umstrittene Auslegung des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG erhellend ist die historische Entwicklung der Steuerbefreiung von Wirtschaftsförderungsgesellschaften (dazu bereits Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 6.5.1996 – K 2223/95, Entscheidungen der Finanzgerichte - EFG - 1996, 826, 827). Vor Einführung der Befreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG wurden Wirtschaftsförderungsgesellschaften in der Besteuerungspraxis vielfach als partiell steuerbefreite gemeinnützige Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Verbindung mit	18

§§ 51 bis 68 AO behandelt. In mehreren Gerichtsverfahren wurde diese Befreiungspraxis in Frage gestellt, soweit der Zweck einer Wirtschaftsförderungsgesellschaft nicht ausschließlich und unmittelbar auf die Förderung der Allgemeinheit, sondern auch auf die Förderung von gewerblichen Unternehmen gerichtet war (zuletzt BFH, Urteil vom 21.5.1997 – I R 38/96, BFH/NV 1997, 904 Rn. 13 f. m.w.N.). Darum hat der Gesetzgeber Wirtschaftsförderungsgesellschaften angesichts der aufkommenden Bedenken an ihrer Gemeinnützigkeit mit Rücksicht auf ihre Tätigkeit im öffentlichen Interesse durch besondere gesetzliche Regelung von der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer befreit (Bundestags-Drucksache - BT-Drucks. - 12/4487, 61). Er hat einen eigenständigen Befreiungstatbestand geschaffen (Bott in Ernst & Young, KStG, § 5 Rn. 799; Jost in Dötsch/Jost/Pung/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 5 KStG Rn. 63 [Nov. 2005]; deutlich Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 6.5.1996 – K 2223/95, EFG 1996, 826, 827: "Sonderrecht"). Die ursprünglich vorgesehene sinngemäße Anwendung von § 55 Abs. 1 Nr. 1 und 4, § 63 Abs. 2 AO (BT-Drucks. 12/4487, 60) wurde nicht Gesetz. Vielmehr wurde § 5 Abs. 1 Nr. 18 S. 2 KStG an die Formulierung von § 5 Abs. 1 Nr. 17 Satz 2 KStG für Bürgschaftsbanken angepasst (Beschlussempfehlung des Finanzausschusses v. 25.5.1993, BT-Drucks. 12/5016, 91). Die gesetzliche Ausgliederung der Steuerbefreiung für Wirtschaftsförderungsgesellschaften aus den allgemeinen Regeln steuerrechtlicher Gemeinnützigkeit der §§ 51 bis 68 AO (ebenso Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 6.5.1996 – K 2223/95, EFG 1996, 826, 827) hat nach Ansicht des Senates sowohl Konsequenzen für die Bestimmung der steuerfreien Tätigkeiten nach § 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 KStG als auch für die Verwendungsbindung nach Satz 2.

aa) Der Klägerin ist zwar zuzugeben, dass der Wortlaut der Befreiungsnorm für sich genommen mit der Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur einer bestimmten Region durch Förderung der Wirtschaft einem weiten Verständnis offensteht. Bei diesem wäre – weit über den Katalog des Bundesministeriums der Finanzen vom 4. Januar 1996 (BStBl. I 1996, 54) hinaus und ohne jegliche dort vorgesehene zeitliche Eingrenzung – letztlich jedwede strukturfördernde Wirtschaftstätigkeit von Wirtschaftsförderungsgesellschaften begünstigt, sofern sie sich auf den örtlichen Wirkungskreis der Region bezieht. Der Wortlaut der geltenden Begünstigungsvorschrift setzt, anders als zuvor die auf das Gemeinnützigkeitsrecht gestützte Befreiung mit dem allgemeinen Gebot der Unmittelbarkeit (§ 57 AO), nicht ausdrücklich eine "unmittelbare" Förderung der Wirtschaft voraus. Gleichwohl umfasst Wirtschaftsförderung im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nur Maßnahmen zur unmittelbaren Förderung unternehmerischer Tätigkeiten, nicht dagegen Maßnahmen, die lediglich mittelbar begünstigend auf die wirtschaftliche Entwicklung einer bestimmten Region einwirken (BFH, Urteil vom 26.2.2003 – I R 49/01, BStBl. II 2003, 723 Rn. 15; zustimmend Gosch/Heger, KStG, 2. Aufl. 2009, § 5 Rn. 322; von Twickel in Blümich, Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuergesetz, § 5 KStG Rn. 265 [Mai 2010]). Der erkennende Senat folgt dieser einschränkenden Auslegung nur im Ergebnis, weil die von der Klägerin begehrte Wortlautauslegung nicht nur zu konturenlosen Begünstigungen führen würde, sondern wegen einer unzureichenden gesetzgeberisch verantworteten Verschonungsentscheidung angesichts der weitreichenden Wettbewerbsfolgen für nicht begünstigte Wirtschaftsteilnehmer zugleich verfassungsrechtlich nicht zu halten wäre. Insoweit teilt der Senat die Ansicht des Bundesfinanzhofs, dass bei der besonderen Befreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG ebenso wie bei der (partiellen) Besteuerung von gemeinnützigen Körperschaften und der öffentlichen Hand letztlich aus verfassungsrechtlichen Gründen die potentielle Wettbewerbsbeeinträchtigung (vgl. BFH, Urteil vom 3.8.2005 – I R 37/04, BStBl. II 2006, 141 Rn. 20 ff.) zur einschränkenden Auslegung zwingt. Anstelle der Übertragung von im Gesetzestext nicht normierten

Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts auf die selbständige Befreiungsvorschrift des § 5 Abs.1 Nr. 18 KStG hält der Senat aber insgesamt eine eigenständige, wettbewerbsorientierte Auslegung der Fördertätigkeit für vorzugswürdig.

bb) Bei diesem - letztlich verfassungsrechtlich gebotenen - engeren Verständnis erfüllt bereits 20 die Vermietung an staatliche Verwaltungsstellen nicht die Befreiungsvoraussetzung der Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur der Region "durch Förderung der Wirtschaft". Die Schaffung von staatlichen Arbeitsplätzen in der Region ist keine unternehmensbezogene Förderung, selbst wenn sie positive Nachfolgeeffekte der Privatwirtschaft vermittelt. Die Klägerin überschreitet durch die Vermietung an staatliche Verwaltungsstellen und auch durch die Dauervermietung an bereits angesiedelte Unternehmen den steuerbefreiten Rahmen, weil sie dadurch in Wettbewerb zu bestehenden Unternehmen tritt. Von der Steuerbegünstigung des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG sind nur fördernde Maßnahmen zur Belebung der Wirtschaft und Verbesserung der Infrastruktur erfasst, die grundsätzlich als sachlich und zeitlich eng umrissene Hilfeleistungen zur Ansiedlung von neuen Unternehmen oder der Erweiterung von bestehenden Unternehmen anzusehen sind (BFH, Urteil vom 3.8.2005 – I R 37/04, BStBl. II 2006, 141 Rn. 17). Ob wegen des zeitlichen Elements – wie der Beklagte in Ausdehnung der beispielhaften Aufzählung begünstigter Tätigkeiten im BMF-Schreiben vom 4.1.1996 (BStBl. I 1996, 54 unter II. Nr. 8) annimmt – eine Vermietung über fünf Jahre stets schädlich ist, kann der Senat offenlassen. Jedenfalls entfaltet die Klägerin durch den Abschluss langfristiger Mietverträge mit Optionsklauseln zur Verlängerung der Mietzeit mit dem Staat und mit privaten Unternehmen ungeachtet ihrer Ansiedlung oder ihrer Erweiterung eigenwirtschaftliche Tätigkeiten, die nicht der "Förderung der Wirtschaft" dienen. Mit dem Bundesfinanzhof ist der Senat der Ansicht, dass eigenwirtschaftliche Tätigkeiten von Wirtschaftsförderungsgesellschaften zu marktüblichen Konditionen, die auch von privaten Anbietern erbracht werden (können), wegen der Wettbewerbsneutralität des Steuerrechts nicht unter die Befreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG fallen (BFH, Urteil vom 3.8.2005 – I R 37/04, BStBl. II 2006, 141 Rn. 18 ff., 25). Schädlich sind demnach sämtliche Leistungsbeziehungen der Klägerin zu marktüblichen Konditionen, die nicht dem Ziel der selektiven unternehmensbezogenen Förderung (vgl. BFH, Urteil vom 26.2.2003 – I R 49/01, BStBl. II 2003, 723 Rn. 15) dienen. Das gilt namentlich für die Beteiligung der Klägerin als Komplementärin an der Grundstücksgesellschaft und die Übernahme von Dienstleistungen zur Grundstücksbewirtschaftung.

b) Der Einwand der Klägerin, durch eine derartige Auslegung werde der Handlungsspielraum 21 von Wirtschaftsförderungsgesellschaften stark verengt, kann weder verfassungsrechtlich noch einfachrechtlich durchdringen.

Der Senat folgt insoweit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, wonach die 22 Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG wegen des verfassungsrechtlichen Gebots der Besteuerungsgleichheit und des Grundsatzes der Wettbewerbsneutralität nur Tätigkeiten umfasst, denen keine oder nur geringe Wettbewerbsrelevanz zukommt (vgl. BFH, Urteil vom 3.8.2005 – I R 37/04, BStBl. II 2006, 141 Rn. 20 ff., 23; restriktiv zu gewerblichen Tätigkeiten auch Oppermann, Steuerbefreiung für Wirtschaftsförderungsgesellschaften (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG), Der Betrieb 1994, 1489, 1490 f.; Bott in Ernst & Young, KStG, § 5 Rn. 803 f.; a.A. aber Jost in Dötsch/Jost/Pung/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 5 KStG Rn. 64 [Nov. 2005]). Der Senat verweist zudem darauf, dass Wirtschaftsförderungsgesellschaften – im Gegensatz zu gemeinnützigen Körperschaften, bei denen die Vermögensverwaltung keine Ertragsteuerlast auslöst (§ 14 Satz 3 AO) – vom Gesetzgeber kein Bereich zulässiger Vermögensnutzung zu marktüblichen Konditionen zugebilligt wird. Vielmehr setzt die Steuerbefreiung nach § 5 Abs.

1 Nr. 18 Satz 2 KStG voraus, dass die Wirtschaftsförderungsgesellschaft ihr Vermögen und erzielte Überschüsse "ausschließlich" zur Erreichung ihres Förderzwecks verwendet (a.A. zur Vermögensanlage Jost in Dötsch/Jost/Pung/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 5 KStG Rn. 80 [Nov. 2005]). Mit diesem einfachgesetzlichen Ausschließlichkeitsgebot verträgt sich eine Vermietung außerhalb des Förderzwecks auch dann nicht, wenn sie nur der Kapazitätsauslastung dient (a.A. Oberfinanzdirektion - OFD - München vom 15.5.2003 – S 2738 – 2 St 424, Deutsches Steuerrecht - DStR - 2003, 1525) und Leerstände vermeidet. Der Senat verkennt nicht, dass das Gesetz durch das "absolute Beschränkungsgebot" (so Jost in Dötsch/Jost/Pung/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 5 KStG Rn. 82 [Nov. 2005]) auf Förderungstätigkeiten (Satz 1) und durch das Ausschließlichkeitsgebot hinsichtlich der Mittel- und Vermögensverwendung (Satz 2) Wirtschaftsförderungsgesellschaften einen deutlich engeren Förderungsrahmen einräumt, als ihnen früher vor Einführung der besonderen Befreiung in § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG unter dem allgemeinen Gemeinnützigkeitsregime zustand. Durch den eigenständigen Befreiungstatbestand hat der Gesetzgeber sie indes aus den allgemeinen Regeln steuerrechtlicher Gemeinnützigkeit der §§ 51 bis 68 AO ausgenommen. Der Senat sieht sich nicht in der Lage, die restriktiven Anforderungen der Befreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG durch Rückgriff auf Grundsätze des Gemeinnützigkeitsrechts zu entschärfen. Dies kann nur der Gesetzgeber.

Auch verfassungsrechtliche Grundsätze wie das Gebot der Verhältnismäßigkeit (vgl. OFD München vom 15.5.2003 – S 2738 – 2 St 424, DStR 2003, 1525 zu geringfügigen Nebentätigkeiten; gegen die Annahme einer Bagatellgrenze aber Jost in Dötsch/Jost/Pung/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 5 KStG Rn. 82 [Nov. 2005]) gestatten es der Rechtsprechung nicht, eine verfassungsrechtlich rechtfertigungsbedürftige Befreiungsvorschrift so auszuweiten, dass wirtschaftliche und wettbewerbsrelevante Tätigkeiten von Wirtschaftsförderungsgesellschaften außerhalb ihres Förderzwecks als unschädlich behandelt werden.

23

c) Überdies ist auch die Beteiligung der Klägerin an der Betriebsgesellschaft des Lokalfunksenders schädlich. Zwar kann eine Wirtschaftsförderungsgesellschaft den gesetzlichen Förderzweck auch durch die Beteiligung an Gesellschaften verwirklichen, die ihrerseits der Zweckverwirklichung des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG dienen. Der erforderliche Förderzusammenhang zur Ansiedlung von neuen Unternehmen oder der Erweiterung von bestehenden Unternehmen fehlt bei einer bloßen Beteiligung an der Betreibergesellschaft eines privaten Rundfunksenders jedoch. Selbst wenn das nach den Vorgaben des Landesmediengesetzes von einer pluralistischen Veranstaltergemeinschaft verantwortete Rundfunkprogramm auch Themen des Wirtschaftslebens der Region enthält, verwirklicht die Klägerin durch das Halten der Beteiligung an der Betreibergesellschaft ohne zugleich zur Veranstaltergemeinschaft zu gehören nicht den Förderzweck des § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG. In den Streitjahren kann – entgegen dem Vorbringen der Klägerin – von einem "Wirtschaftsförderungsradio" im Sinne einer Hilfeleistung zur Ansiedlung von Unternehmen oder der Erweiterung bestehender Unternehmen nach den medienrechtlichen Vorgaben und der tatsächlichen Sendetätigkeit keine Rede sein.

24

d) Wenngleich die Klägerin unstreitig auch nach § 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 KStG begünstigte Tätigkeiten ausübt, beschränkt sie sich nicht darauf. Aus dem Wortlaut der Vorschrift (§ 5 Abs. 1 Nr. 18 Satz 1 KStG: "deren Tätigkeit sich beschränkt") folgt aber, dass eine einzelne Tätigkeit einer Wirtschaftsförderungsgesellschaft, die nicht begünstigt ist, zum Wegfall der Steuerbefreiung in vollem Umfang führt, weil § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG – im Gegensatz zur Steuerbefreiung gemeinnütziger Körperschaften nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG – eine teilweise Steuerbefreiung nicht vorsieht (BFH, Urteil vom 26.2.2003 – I R 49/01, BStBl. II 2003, 723

25

Rn. 17 m.w.N.). Betätigt sich eine Gesellschaft in nicht begünstigten Bereichen, so führt dies zur "vollen Steuerpflicht" (Gosch/Heger, KStG, 2. Aufl. 2009, § 5 Rn. 323), weil die Gesellschaft insgesamt die Befreiung verliert (Glanegger/Güroff, GewStG, 7. Aufl. 2009, § 3 Rn. 227). Ob entsprechend dem Vortrag des Beklagten weitere Tätigkeiten der Klägerin ebenfalls schädlich sind, kann dahinstehen, weil bereits die oben geschilderten Tätigkeiten zur vollständigen Versagung der Steuerbefreiung führen.

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO). 26

4. Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO 27
zugelassen. Denn der Streitfall wirft erkennbar grundsätzliche verfahrensrechtliche wie materielle Fragen zur Auslegung der Steuerbefreiungsvorschriften für Wirtschaftsförderungsgesellschaften auf, die bislang höchstrichterlich noch nicht geklärt sind.