
Datum: 21.06.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 6. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 6 K 2380/03
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:0621.6K2380.03.00

Tenor:

Die Bescheide für 1997 bis 1999 über den (einheitlichen) Gewerbesteuer-messbetrag vom 15.03.2002 sowie die Einspruchsentscheidung vom 01.04.2003 werden aufgehoben.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand:

1

Die Klägerin, deren Gesellschafter Herr M.(70%) und Herr K. (30%) sind, verpachtet seit 1989 ihren früheren Gewerbebetrieb (einen Baumarkt) an die ... GmbH, wobei mangels personeller Verflechtung die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung nicht erfüllt sind. Da sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen verpachtet sind und eine Betriebsaufgabeerklärung nicht abgegeben worden ist, erzielt die Klägerin aus dieser Verpachtung Einkünfte im Sinne des § 15 EStG aus einem ruhenden Gewerbebetrieb. Daneben erzielt die Klägerin gewerbliche Einkünfte aus Beteiligungen an vier Kommanditgesellschaften, deren Anteile sie im Gesamthandsvermögen hält.

2

Im Rahmen einer für die Streitjahre durchgeführten Betriebsprüfung kam die Prüferin zu der Ansicht, dass die Klägerin auf Grund ihrer Kommanditbeteiligungen unter Anwendung der

3

sog Abfärberegelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG mit ihren gesamten Einkünften der Gewerbesteuer unterliege.

Der Beklagte schloss sich dieser Ansicht an und erließ am 15.03.2002 erstmalige Gewerbesteuermessbetragsbescheide für 1997 bis 1999 gegen die Klägerin. Gegen diese Bescheide richtet sich die vorliegende, nach im Wesentlichen erfolglosem Einspruchsverfahren – es wurde lediglich für 1997 eine versehentlich fehlerhafte Kürzung nach § 9 Nr. 2 a GewStG korrigiert – erhobene Klage.

Die Klägerin ist der Ansicht, dass § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG im Streitfall nicht anwendbar sei. Denn da sie sowohl durch die Betriebsverpachtung als auch durch das Halten der Beteiligungen gewerbliche Einkünfte erziele, sei kein Raum für eine Umqualifizierung. Im Übrigen sei das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft nicht von vornherein eine gewerbliche Betätigung im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG, so dass schon von daher eine Anwendung von § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG ausscheide.

Die vom Beklagten zur Stützung seiner Gegenansicht angeführten BFH-Urteile beträfen alle nicht einen Fall wie den vorliegenden und seien daher nicht einschlägig.

Die Klägerin beantragt,

die Bescheide über den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag für 1997 bis 1999 vom 15.03.2002 in der Form der Einspruchsentscheidung vom 01.04.2003 aufzuheben,

hilfsweise die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er ist der Ansicht, dass die gewerblichen Beteiligungseinkünfte der Klägerin zur Anwendung der Abfärberegelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG und zur Gewerbesteuerpflicht der gesamten Einkünfte einschließlich der Einkünfte aus dem ruhenden Gewerbebetrieb führten. Nach dem BFH-Urteil vom 08.12.1994 (BStBl II 1996, 264) führe bereits das Halten und Verwalten einer gewerblichen Beteiligung zur Umqualifizierung aller Einkünfte der Personengesellschaft. Es mache keinen Unterschied, ob die Gesellschaft neben ihren sonstigen Einkünften selbst noch gewerblich tätig sei oder gewerbliche Einkünfte ausschließlich durch eine Beteiligung erziele. Die gegenteilige Auslegung des BFH-Urteils durch die Klägerin sei unzutreffend. Zumindest sei das Halten von Beteiligungen als werbende Tätigkeit anzusehen, die eine Gewerbesteuerfreiheit des ruhenden Gewerbebetriebes ausschließe.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist begründet.

Der Beklagte hat zu Unrecht die Einkünfte der Klägerin der Gewerbesteuer unterworfen.

Nach § 2 GewStG unterliegt der Gewerbesteuer grundsätzlich jeder im Inland betriebene stehende Gewerbebetrieb, wobei unter Gewerbebetrieb ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen ist.

Die Klägerin unterhält im Streitfall einen Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (grundlegend: Urteil vom 13.11.1963 GrS 1/63 S, BStBl III 1964, 124) erzielt ein Steuerpflichtiger, der – wie die Klägerin im vorliegenden Fall – seinen Gewerbebetrieb im ganzen, d.h. unter Einschluss aller wesentlichen Betriebsgrundlagen, verpachtet ohne die Betriebsaufgabe zu erklären, weiterhin gewerbliche Einkünfte im Sinne des Einkommensteuergesetzes. Er unterhält insoweit weiterhin einen gewerblichen Betrieb.	
Nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG führt auch die Beteiligung an gewerblich tätigen Personengesellschaften zu gewerblichen Einkünften.	19
Erzielt danach die Klägerin im Streitfall ausschließlich per se gewerbliche Einkünfte im Sinne des § 15 Abs. 1, Abs. 2 EStG, ist für eine Anwendung der Abfärberegelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG von vornherein kein Raum, sie ist daher im Streitfall nicht anwendbar (ebenso incidenter: BFH-Urteil vom 06.10.2004 IX R 53/01, BFH/NV 2005, 129 unter II. 1.)	20
Entgegen der Grundregelung des § 2 GewStG unterliegen die gewerblichen Einkünfte der Klägerin im vorliegenden Fall nicht der Gewerbesteuer.	21
Nach dem BFH-Urteil vom 13.11.1963 GrS 1/63 S (BStBl III 1964, 124) führt – wie zuvor dargelegt – eine Betriebsverpachtung im ganzen zwar zu gewerblichen Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes. Diese unterliegen aber nicht der Gewerbesteuer, da die Gewerbesteuerpflicht eine werbende Tätigkeit voraussetzt, bei einer Betriebsverpachtung ein "werbender" Betrieb aber nur beim Pächter und nicht beim Verpächter gegeben ist. Bei einer Personengesellschaft setzt allerdings die Gewerbesteuerfreiheit einer Betriebsverpachtung voraus, dass die Gesellschaft insgesamt nicht mehr "werbend" tätig ist (BFH-Urteil vom 13.10.1977 IV R 174/74, BStBl II 1978, 73).	22
Diese zuletzt genannte Voraussetzung ist im Streitfall erfüllt. Das Halten von Beteiligungen an gewerblich tätigen Personengesellschaften stellt keine werbende Tätigkeit im vorgenannten Sinne dar.	23
Denn entsprechend der Überlegung des BFH zur Betriebsverpachtung, wonach der "werbende" Betrieb beim Pächter und nicht beim Verpächter gegeben ist, wird bei einer Personengesellschaft die werbende Tätigkeit von der Gesellschaft ausgeführt und nicht von den Gesellschaftern.	24
So hat auch der BFH im Urteil vom 08.12.1994 IV R 7/92 (BStBl II 1996, 264) ausgeführt, dass das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft nicht von vornherein eine gewerbliche Betätigung im Sinne von § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG darstellt, der Gesellschafter damit nicht seinerseits einen Gewerbebetrieb (§ 15 Abs. 2 Satz 1 EStG) führt.	25
Für dieses Ergebnis sprechen auch die Grundgedanken der BFH-Urteile vom 30.08.2001 IV R 43/00 (BStBl II 2002, 152) und vom 06.10.2004 IX R 53/01 (BFH/NV 2005, 129). Eine andere Beurteilung dieser Rechtsfrage würde nämlich dazu führen, dass die Beteiligungen der Klägerin an den gewerblich tätigen Personengesellschaften zu einer Gewerbesteuerpflicht der gesamten Einkünfte der Klägerin führen würde, diese Einkünfte selbst aber sich wegen der Kürzung nach § 9 Nr. 2 GewStG gewerbesteuerrechtlich nicht auswirken würden.	26
Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	27
Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO.	28

