
Datum: 17.12.2020
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 631/20 G,F
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2020:1217.5K631.20G.F.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

-
- Tatbestand** 1
- Streitig ist, ob die Anwendung der erweiterten Kürzung des Gewinns aus Gewerbebetrieb bei Grundstücksunternehmen nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG) ausgeschlossen ist. 2
- Die Klägerin betreibt in der Rechtsform einer GmbH ein Grundstücksunternehmen. 3
Gesellschafter der Klägerin sind Herr D C zu 45 %, Frau B C zu 35 % sowie Frau E X und Herr K C zu je 10 %. Die Klägerin erzielt jährlich Pachterlöse i.H.v. insgesamt rund 470.000 € aus der Verwaltung eigenen Grundbesitzes.
- Darin enthalten ist die Verpachtung von Dachflächen im Umfang von ca. 1.600 m² an die C Photovoltaik GbR (C GbR) für 2.200 €/Jahr. Gesellschafter der C GbR sind Herr Q C zu 4
99,1 %, sowie Frau B C , Frau E X und Herr K C zu je 0,3%. Die C GbR erzielt unter Nutzung der gepachteten Dachflächen aus dem Betrieb der Photovoltaikanlagen gewerbliche Einkünfte.
- In ihren Gewerbesteuermessbetragserklärungen 2014 bis 2017 minderte die Klägerin den 5
Gewerbeertrag unter Anwendung der erweiterten Gewerbesteuerkürzung für Grundstücksunternehmen gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG um 100 %. Der Beklagte setzte den

Gewerbesteuermessbetrag sowie den vortragsfähigen Gewerbeverlust jeweils erklärungsgemäß fest. Die Bescheide standen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

Mit Beginn am 27.02.2019 führte das Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung I für die Streitjahre eine Außenprüfung durch. Der Prüfer traf u.a. die Feststellung, dass die Klägerin ihren Gewerbeertrag zu Unrecht um die erweiterte Gewerbsteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gemindert habe. Denn die an die C GbR verpachteten Dachflächen würden teilweise dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters dienen. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt des Prüfungsberichts vom 05.08.2019 (Bl. 17 ff. der Gerichtsakte) Bezug genommen. 6

Der Beklagte folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ jeweils am 16.10.2019 geänderte Gewerbesteuermessbetragsbescheide für 2014 bis 2017 sowie geänderte Bescheide über die gesonderte Feststellungen des vortragsfähigen Gewerbeverlustes 2014 bis 2017 (Bl. 66 ff. der Gerichtsakte). Der Vorbehalt der Nachprüfung wurde jeweils aufgehoben. 7

Die Klägerin legte gegen die geänderten Bescheide Einspruch ein und begehrte die Anwendung der vom Prüfer und Beklagten versagten erweiterten Gewerbsteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Auf das Einspruchsschreiben vom 13.11.2019 wird Bezug genommen (Bl. 79 ff. der Gerichtsakte). Der Beklagte wies den Einspruch mit seiner Entscheidung vom 28.01.2020 als unbegründet zurück. Die Anwendung der erweiterten Gewerbsteuerkürzung sei nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG ausgeschlossen. Denn der von der Klägerin verwaltete eigene Grundbesitz diene zum Teil dem Gewerbebetrieb ihrer Gesellschafter. Die Klägerin verpachte zum einen Dachflächen an die C GbR für den gewerblichen Betrieb von Photovoltaikanlagen. Zum anderen seien drei ihrer Gesellschafter i.H.v. jeweils 0,3 % an der C GbR beteiligt gewesen. Eine Nichtanwendung des Ausschlussstatbestandes in Fällen von Bagatellbeteiligungen sei nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG nicht vorgesehen. Es handele sich um eine vom Gesetzgeber vorgenommene Typisierung zur Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten. Eine Bagatellgrenze ergebe sich auch nicht aus der zu dieser Vorschrift ergangenen Rechtsprechung. Vielmehr habe der BFH z.B. in seinen Urteilen vom 07.08.2008 (Az. IV R 36/07), vom 08.06.1978 (Az. I R 68/75) und vom 26.06.2007 (IV R 9/05) trotz Vorliegens einer Bagatellbeteiligung eine erweiterte Gewerbsteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG abgelehnt. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung vom 28.01.2020 Bezug genommen (Bl. 82 ff. der Gerichtsakte). 8

Mit ihrer am 28.02.2020 erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter. 9

Sie trägt vor, dass der Gewerbeertrag um die erweiterte Gewerbsteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG zu mindern sei. Sie verwalte ausschließlich eigenen Grundbesitz. Die Kürzung sei auch nicht nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG ausgeschlossen. Zwar diene ein Teil des verwalteten Grundbesitzes in Gestalt der an die C GbR verpachteten Dachflächen der gewerblichen Tätigkeit ihrer Gesellschafter, die an der C GbR beteiligt seien. Allerdings seien ihre Gesellschafter Frau B C , Frau E X und Herr K C nur mit einer Bagatellbeteiligung von jeweils 0,3 % an der C GbR beteiligt. Die erweiterte Gewerbsteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG sei jedoch nur im Fall einer Beteiligungshöhe von mindestens 1 % ausgeschlossen. Eine geringere Beteiligung sei hingegen unschädlich. Diese Sicht habe der BFH bereits in seiner Entscheidung vom 07.04.2005 (Az. IV R 34/03) angedeutet. Die Voraussetzung einer Mindestbeteiligung sei auch mit dem Wortlaut des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG vereinbar. Denn dieser lasse, wie sich aus der BFH-Entscheidung vom 11.08.2004 (Az. I R 89/03) ergebe, insoweit einen gewissen Auslegungsspielraum zu. Hätte der 10

Gesetzgeber mit der Regelung des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG ein Ausschließlichkeitsgebot einführen wollen, hätte er eine andere Formulierung, wie z.B. im vorangehenden Satz 2 der Regelung des § 9 Nr. 1 GewStG, wählen können. Für die Unschädlichkeit von Bagatellbeteiligungen von unter 1 % für die Anwendung der erweiterten Grundstücks Kürzung spreche auch der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz. Die vom Beklagten angeführten BFH-Urteile vom 26.06.2007 (Az. IV R 9/05), vom 07.08.2008 (IV R 36/07) und vom 22.01.2009 (IV R 80/06) betreffen andere Sachverhalte. Insbesondere besäßen im vorliegenden Fall die Beteiligungen von jeweils 0,3 % keine große wirtschaftliche Bedeutung. Sie hätten keine Einflussmöglichkeiten auf die C GbR vermittelt. Die erweiterte Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG sei mit der Regelung in § 17 Einkommensteuergesetz (EStG), in der eine Bagatellfallgrenze explizit aufgenommen worden sei, entgegen der Ansicht des Beklagten nicht vergleichbar. Allein die fehlende Angabe einer Bagatellfallgrenze in einer gesetzlichen Regelung spreche nicht gegen den Willen des Gesetzgebers, dass eine solche angewendet werden solle. Darüber hinaus fänden Geringfügigkeitsgrenzen z.B. im Rahmen der Abfärbetheorie (24.000 € bzw. 3 %) Berücksichtigung. Es sei ferner zu berücksichtigen, dass nach § 8 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) betriebliche Grundstücke von untergeordneter Bedeutung nicht zum Betriebsvermögen gehören würden. Daher wären im Fall von Zwergbeteiligungen die Grundstücke regelmäßig auch dann kein Betriebsvermögen, wenn der gewerbetreibende Gesellschafter das Grundstück selbst besäße.

Die Klägerin beantragt schriftsätzlich (sinngemäß), 11

die geänderten Gewerbesteuermessbetragsbescheide 2014 bis 2017 und die geänderten 12
gesonderten Feststellungen des vortragsfähigen Gewerbeverlustes 2014 bis 2017, jeweils
vom 16.10.2019 und in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.01.2020, dahingehend
zu ändern, dass der Gewerbesteuermessbetrag für 2014 bis 2017 jeweils auf 0 € festgesetzt
wird und der vortragsfähige Gewerbeverlust auf den 31.12.2014, auf den 31.12.2015, auf den
31.12.2016 und auf den 31.12.2017 jeweils auf 32.011 € festgestellt wird,

für den Unterliegensfall, die Revision zuzulassen. 13

Der Beklagte beantragt schriftsätzlich, 14

die Klage abzuweisen. 15

Er nimmt Bezug auf seine Einspruchsentscheidung und trägt ergänzend vor, dass die 16
Anwendung einer Bagatellfallgrenze für Beteiligungen unter 1 % nicht vom Gesetzgeber
gewollt sei. Vielmehr hätte er für diesen Fall, wie z.B. im Fall des § 17 EStG, eine
entsprechende Ausnahme ausdrücklich in das Gesetz mitaufgenommen. Der BFH habe
zudem mit Urteil vom 03.04.2005 (IV R 34/03) entschieden, dass der Umfang der Beteiligung
grundsätzlich ohne Bedeutung sei. Dies gelte nach dem Urteil vom 26.06.2007 (IV R 9/05)
auch für eine mietende Gesellschaft. Soweit der BFH in seiner Entscheidung Ausführungen
zur der Frage einer Bagatellfallgrenze aus Gründen der Verhältnismäßigkeit getroffen habe,
habe dieser den Sinn einer solchen Grenze selbst in Zweifel gezogen, da auch geringe
Beteiligungen eine große wirtschaftliche Bedeutung entfalten könnten. Schließlich habe der
BFH in seinem Urteil vom 07.08.2008 (IV R 36/07) darauf hingewiesen, dass eine Auslegung
des Begriffs „Gesellschafter“ sich am Zweck des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG zu orientieren
habe. Der Zweck der Regelung wäre jedoch verfehlt, wenn die erweiterte
Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG im Fall einer Verpachtung des
Grundbesitzes an einen Gesellschafter Anwendung finden würde. Der gesetzlich
vorgesehene Ausschluss von der erweiterten Gewerbesteuerkürzung in Fällen von

Bagatellbeteiligungen sei auch nicht unverhältnismäßig, sondern von der Befugnis des Gesetzgebers zur Typisierung gedeckt.

Die Beteiligten haben auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet (Bl. 105 f. und 108 der Gerichtsakte). 17

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e 18

Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung – FGO). 19

I. Die zulässige Klage hat keinen Erfolg. 20

Die Bescheide über den Gewerbesteuermessbetrag 2014 bis 2017 sowie die Bescheide auf den 31.12.2014, 31.12.2015, 31.12.2016 und 31.12.2017 über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes, jeweils vom 16.10.2019 und in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.01.2020, sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Die Anwendung der erweiterten Gewerbesteuerkürzung gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ist nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG ausgeschlossen. 21

1. Der Gewerbeertrag ist gem. § 7 Satz 1 GewStG der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der bei der Ermittlung des Einkommens für den dem Erhebungszeitraum nach § 14 GewStG entsprechenden Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen ist, vermehrt um die Hinzurechnungen nach § 8 GewStG und vermindert um die Kürzungen nach § 9 GewStG. 22

a) Nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um 1,2 Prozent des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes gekürzt. Maßgebend für die Ermittlung des Kürzungsbetrages ist der Einheitswert, der auf den letzten Feststellungszeitpunkt (Hauptfeststellungs-, Fortschreibungs- oder Nachfeststellungszeitpunkt) vor dem Ende des Erhebungszeitraums nach § 14 GewStG lautet. Die Kürzung bezweckt, eine Doppelbelastung des Gewerbetreibenden durch Gewerbesteuer und Grundsteuer zu vermeiden. Denn der auf den Grundbesitz entfallende Ertrag fließt in den der Gewerbesteuer unterliegenden Gewinn ein, während der Grundbesitz der Grundsteuer unterliegt (vgl. Gosch, in: Blümich, GewStG, § 9 Rz. 19). Gleichzeitig zielt die Kürzung darauf ab, den auf eigenem Grund und Boden tätigen Gewerbebetrieb mit einem in gemieteten Räumlichkeiten betriebenen Gewerbe, bei dem die gezahlte Miete als Betriebsausgabe geltend gemacht werden kann, mithin also eigen- und fremdfinanzierte Betriebe gleich zu behandeln (vgl. BFH, Urteil vom 08.12.2016 – IV R 55/10, BFH/NV 2017, 982). 23

b) Gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG können Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten, auf Antrag den Gewerbeertrag statt um einen bestimmten Hundertsatz des Einheitswerts des Grundbesitzes um den Teil des Gewerbeertrags kürzen, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt (erweiterte Gewerbesteuerkürzung). Zweck der erweiterten Kürzung ist es, die Erträge aus der bloßen Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes von der Gewerbesteuer aus Gründen der Gleichbehandlung mit Steuerpflichtigen freizustellen, die nur Grundstücksverwaltung betreiben (BFH, Urteil vom 22.01.2009 – IV R 80/06, BFH/NV 2009, 1279, Rz. 12). Dies gilt 24

insbesondere für Grundstücksunternehmen, die allein kraft ihrer Rechtsform gewerbsteuerpflichtig sind (z.B. Kapitalgesellschaften, vgl. § 2 Abs. 2 S. 1 GewStG). Denn Einzelpersonen oder Personengesellschaften, die ausschließlich eine nicht gewerbsteuerpflichtige Grundstücksverwaltung betreiben, unterliegen keiner gewerbsteuerlichen Belastung (vgl. Gosch, in: Blümich, GewStG, § 9 Rz. 45 m.w.N.). Die Regelung will den nur kraft Rechtsform gewerbliche Einkünfte erzielenden Unternehmen die erweiterte Kürzung gewähren, wenn sie ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, ihre Tätigkeit insoweit also nicht über den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung hinausgeht (vgl. zum Regelungszweck auch BFH, Beschluss vom 25.09.2018 – GrS 2/16, BStBl II 2019, 262, Rz. 90 ff.).

c) Nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG kann die erweiterte Kürzung jedoch nicht in Anspruch genommen werden, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen dient. Der Gesetzgeber sieht in diesem Fall die Voraussetzungen für eine Begünstigung des Grundstücksunternehmens nicht mehr als gegeben an, weil bei einer Nutzung des Grundstücks im Gewerbebetrieb des Gesellschafters ohne Zwischenschaltung eines weiteren Rechtsträgers die Grundstückserträge in den Gewerbeertrag einfließen und damit der Gewerbebesteuer unterliegen würden (BFH, Urteil vom 07.08.2008, IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 13; Urteil vom 07.04.2005 – IV R 34/03, BStBl II 2005, 576, Rz. 23). 25

aa) Die Regelung führt grundsätzlich zu einer Gleichbehandlung von Gewerbebetrieben kraft Rechtsform und natürlichen Personen. Sie verhindert mit Ausschluss der erweiterten Kürzung eine Besserstellung der grundstücksverwaltenden Betriebe kraft Rechtsform bzw. eine Schlechterstellung von Einzelunternehmern (BFH, Urteil vom 26.06.2007 – IV R 9/05, BStBl II 2007, 893, Rz. 26). Denn ohne die Ausschlussregelung des § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG könnte ein grundstücksverwaltender Gewerbebetrieb kraft Rechtsform, z.B. eine GmbH, die erweiterte Kürzung in Anspruch nehmen, deren Gesellschafter selbst oder z.B. als Mitglied einer Mitunternehmerschaft auf dem verwalteten Grundbesitz einen Gewerbebetrieb ausüben. Hingegen unterliegt der auf den Grundbesitz entfallende Ertrag von natürlichen Personen stets der Gewerbebesteuer, wenn der Grundbesitz dem Gewerbebetrieb des Eigentümers (dann notwendiges Betriebsvermögen) bzw. einer Mitunternehmerschaft dient, zu der auch der Grundstückseigentümer gehört (notwendiges Sonderbetriebsvermögen). Dem Einzelunternehmer bzw. der Mitunternehmerschaft stünde in diesen Fällen allein die Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG zu, nicht aber die erweiterte Gewerbesteuerkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 (vgl. hierzu Roser in: Lenski/Steinberg, GewStG, § 9 Rz. 193; Gosch, in: Blümich, GewStG, § 9 Rz. 104). 26

bb) Den in § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG verwendeten Begriff „Gesellschafter“ hat der BFH in ständiger Rechtsprechung sowohl mit Blick auf den Gesetzeswortlaut als auch unter Berücksichtigung der Entstehungsgeschichte und des Zwecks der Vorschrift ausgelegt (BFH, Urteil vom 07.08.2008, IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 16 m.w.N.). „Gesellschafter“ im Sinne dieser Regelung ist danach u.a. jeder persönlich haftende Gesellschafter, und zwar selbst dann, wenn er am Vermögen der Grundstückspersonengesellschaft nicht beteiligt ist und ihm kein Anteil am Gewinn und Verlust dieser Gesellschaft zusteht (BFH, Urteil vom 22.01.2009 – IV R 80/06, BFH/NV 2009, 1279, Rz. 14; Urteil vom 07.08.2008, IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 24). 27

cc) Nach ständiger Rechtsprechung „dient“ Grundbesitz auch dann dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters des Grundstücksunternehmens, wenn das Grundstück von einer 28

Mitunternehmerschaft genutzt wird, an der der Gesellschafter als Mitunternehmer beteiligt ist (BFH, Urteil vom 22.01.2009 – IV R 80/06, BFH/NV 2009, 1279, Rz. 15 m.w.N.). Denn andernfalls könnte ein Grundstücksunternehmen – entgegen dem mit § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG verfolgten Zweck – die erweiterte Kürzung bereits dann beanspruchen, wenn der den Grundbesitz nutzende Gesellschafter einen Dritten mit einer minimalen Beteiligung in sein Unternehmen aufnähme (BFH, Urteil vom 07.04.2005 – IV R 34/03, BStBl II 2005, 576, Rz. 24). Auch in diesem Zusammenhang kommt es jedenfalls bei persönlich haftenden Gesellschaftern lediglich auf die Stellung als Mitunternehmer an. Einer Beteiligung am Vermögen oder Gewinn bedarf es nicht (BFH, Urteil vom 22.01.2009 – IV R 80/06, BFH/NV 2009, 1279, Rz. 15; Urteil vom 07.08.2008, IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 18).

2. Die tatbestandlichen Voraussetzungen der erweiterten Grundstückskürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG liegen hier vor. Denn die Klägerin erzielt ausschließlich Erträge aus der Verwaltung eigenen Grundbesitzes. Dies ist zwischen den Beteiligten auch unstreitig. 29

3. Die Anwendung der erweiterten Grundstückskürzung ist jedoch nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG ausgeschlossen. Der von der Klägerin verwaltete Grundbesitz dient teilweise dem Gewerbebetrieb ihrer Gesellschafter. 30

Frau B C , Frau E X und Herr K C sind zum einen als Gesellschafter an der Klägerin zu 35 % bzw. je 10 % (zusammen zu 55 %) beteiligt. Zum anderen verpachtet die Klägerin Dachflächen im Umfang von ca. 1.600 m² für 2.200 €/Jahr an die C GbR, an der ihrer Gesellschafter Frau B C , Frau E X und Herr K C zu je 0,3 % beteiligt sind. Nach der o.g. ständigen Rechtsprechung ist es dabei unerheblich, dass die verpachteten Grundstücke nicht dem Gewerbebetrieb der Gesellschafter selbst, sondern dem Gewerbebetrieb der Mitunternehmerschaft C GbR dienen, deren Mitunternehmer die Gesellschafter sind. 31

4. Die Anwendung des Ausschlusstatbestandes ist nicht wegen der geringen Beteiligungshöhe der Gesellschafter Frau B C , Frau E X und Herr K C von je 0,3 % an der C GbR ausgeschlossen. 32

Die Frage, ob und inwieweit Beteiligungen an der Grundstücksgesellschaft und/oder der mietenden Gesellschaft unterhalb einer Bagatellfallgrenze die Anwendung des Ausschlusstatbestandes nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG wiederum ausschließen, ist bisher höchstrichterlich nicht vollumfänglich geklärt und wird in der Literatur unterschiedlich beurteilt. 33

a) Der BFH hat in seinem Urteil vom 07.04.2005 (IV R 34/03, BStBl II 2005, 576, Rz. 25) erwogen, dass „unter dem Gesichtspunkt der Verhältnismäßigkeit die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags ungeachtet des Wortlauts des § 9 Nr. 1 Satz 5 GewStG dann zu gewähren [sein könnte], wenn der gewerbliche Nutzer des Grundstücks nur mit einem Anteil von ganz untergeordneter Bedeutung an der Grundstücksgesellschaft beteiligt ist.“ Diese Frage ist jedoch jedenfalls für die Beteiligung eines persönlich haftenden Gesellschafters letztlich zu verneinen (BFH, Urteil vom 22.01.2009 – IV R 80/06, BFH/NV 2009, 1279, Rz. 15; Urteil vom 07.08.2008 – IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 24 ff.). Von einem Bagatellanteil kann zudem jedenfalls dann nicht gesprochen werden, wenn die Grenze von 1 % nicht unterschritten ist (BFH, Urteil vom 07.04.2005 – IV R 34/03, BStBl II 2005, 576, Rz. 25; Urteil vom 26.06.2007 – IV R 9/05, BStBl II 2007, 893, Rz. 20; Urteil vom 07.08.2008 – IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 19, 24). 34

b) Die Frage, ob eine Bagatellbeteiligung des Gesellschafters, dessen Gewerbebetrieb der verwaltete Grundbesitz ganz oder teilweise dient, der Nichtanwendung der erweiterten 35

Grundstückskürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG entgegensteht, wird in der Literatur unterschiedlich beantwortet (z.B. ablehnend Gosch, in: Blümich, GewStG, § 9 Rz. 105, m.w.N.; Winkler, Die erweiterte Gewerbesteuerkürzung für Grundstücksunternehmen nach § 9 Nr. 1 Satz 2 bis 6 GewStG, S. 91 f.; wohl befürwortend Wendt, in: FS Gosch, S. 449, 459).

c) Die Frage betreffend einer Beteiligung an der Grundstücksgesellschaft unterhalb der Bagatellfallgrenze bedarf hier zunächst keiner Entscheidung. Denn die Beteiligungshöhe der Gesellschafter Frau B C , Frau E X und Herr K C liegen mit 35 % bzw. je 10 % jedenfalls oberhalb einer in Betracht kommenden Bagatellfallgrenze (vgl. auch BFH, Urteil vom 07.04.2005 – IV R 34/03, BStBl II 2005, 576, Rz. 25). Aus diesem Grund kommt es auch nicht auf den von der Klägerin angeführten Vergleichsfall an, in dem, wenn der gewerbetreibende Gesellschafter das Grundstück selbst besäße, dieser das Grundstück unter den Voraussetzungen des § 8 EStDV nicht als Betriebsvermögen zu behandeln bräuchte. 36

d) Die Beteiligungshöhe der Gesellschafter Frau B C , Frau E X und Herr K C an der C GbR, welche von der Klägerin überlassenen Grundbesitz nutzt, von jeweils 0,3 %, rechtfertigt zumindest unter Berücksichtigung der Umstände des zu entscheidenden Einzelfalls nicht, von einer Anwendung des Ausschlusstatbestandes nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG abzusehen. Die tatbestandlichen Voraussetzungen liegen, wie oben unter 3. festgestellt, vor. Der Ausschluss von der erweiterten Grundstückskürzung führt für die Klägerin auch nicht zu einer unverhältnismäßigen gewerbesteuerlichen Behandlung. 37

aa) Halten mehrere Gesellschafter jeweils eine unterhalb der Bagatellfallgrenze liegende Beteiligung an der mietenden Personengesellschaft und unterliegen sie bei dieser der persönlichen Haftung, ist der Ausschluss nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG von der erweiterten Gewerbesteuerkürzung zumindest dann nicht unverhältnismäßig, wenn die Gesellschafter zusammen gleichzeitig die Mehrheit an der Grundstücksgesellschaft halten. Der Zweck der Regelung des § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG, die Gleichbehandlung der Grundstücksgesellschaft mit natürlichen Personen, wird in diesen Fällen grundsätzlich erreicht. Denn stünde der Grundbesitz im Eigentum der Gesellschafter und nicht der Grundstücksgesellschaft, wären die erzielten Pachterlöse der Gewerbesteuer unterliegende (Sonder-)Betriebseinnahmen einer Mitunternehmerschaft. Aus diesem Grund ist eine erweiterte Kürzung bei der Grundstücksgesellschaft nicht erforderlich (vgl. zum Gesetzeszweck m.w.N. BFH, Urteil vom 07.08.2008 – IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 21 f.). Im Fall eines persönlich haftenden Gesellschafters kommt es auch nicht darauf an, ob und in welcher Höhe der Gesellschafter beteiligt ist (BFH, Urteil vom 22.01.2009 – IV R 80/06, BFH/NV 2009, 1279, Rz. 15; Urteil vom 07.08.2008 – IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 24 ff.). Die Gesellschafter, die zusammen die Mehrheit der Anteile an der Grundstücksgesellschaft halten, hätten es zudem in der Hand, die Versagung der erweiterten Gewerbesteuerkürzung zu vermeiden, indem der an die Mitunternehmerschaft schädlich verpachtete Grundbesitz auf eine andere Gesellschaft übertragen wird. Die Erfassung von Bagatellfallbeteiligungen sieht der Senat darüber hinaus im Fall des § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG durch die Befugnis des Gesetzgebers zur Typisierung sowie zur Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten als gerechtfertigt an (vgl. hierzu BFH, Urteil vom 07.08.2008 – IV 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 25 ff.; Urteil vom 26.06.2007 – IV R 9/05, BStBl II 2007, 893, Rz. 25 ff.; Winkler, a.a.O., S. 92 Fn. 498). 38

Diese Voraussetzungen liegen hier vor. Die Gesellschafter der Klägerin, Frau B C , Frau E X und Herr K C , sind als persönlich haftende Gesellschafter an der C GbR beteiligt. Sie halten zudem mit 35 % bzw. je 10 % insgesamt die Mehrheit der Anteile an der Klägerin. 39

bb) Der Senat sieht seine Beurteilung in Übereinstimmung mit der bisherigen BFH-Rechtsprechung zur Anwendung der erweiterten Gewerbesteuerkürzung und ihres Ausschlusses nach § 9 Abs. 1 Satz 2 und Satz 5 Nr. 1 GewStG. 40

Soweit die Voraussetzungen des Ausschlusstatbestandes vorliegen, ist es prinzipiell ohne Bedeutung, in welchem Umfang der Gesellschafter (oder Genosse) an der Grundstücksgesellschafter oder an der mietenden Gesellschaft beteiligt ist (BFH, Urteil vom 26.06.2007 – IV R 9/05, BStBl II 2007, 893, Rz. 20; Urteil vom 07.04.2005 – IV R 34/03, BStBl II 2005, 576, Rz. 25). Ferner „dient“ z.B. das Grundstück auch dann dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters, wenn nur ein unwesentlicher Teil des Grundbesitzes zur gewerblichen Nutzung überlassen wird. Aus diesem Grund ist es unerheblich, wenn dem Gesellschafter der verwaltete Grundbesitz der Grundstücksgesellschaft letztlich nur i.H.v. 0,38 % zugutekommt (BFH, Urteile vom 05.03.2008 – I R 56/07, BFH/NV 2008, 1359, Rz. 13; vom 26.06.2007 – IV R 9/05, BStBl II 2007, 893, Rz. 21 ff.). Die Anwendung der erweiterten Gewerbesteuerkürzung ist auch dann ausgeschlossen, wenn der Grundbesitz nur für kurze Zeit dem Gewerbebetrieb des Gesellschafters dient (z.B. zwei bis drei Tage, BFH, Urteil vom 08.06.1978 – I R 68/75, BStBl II 1978, 505). In Ansehung der ständigen Rechtsprechung, nach der Grundbesitz auch dann dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters des Grundstücksunternehmens dient, wenn das Grundstück von einer Mitunternehmerschaft genutzt wird, an der der Gesellschafter als Mitunternehmer beteiligt ist, kommt es auch in diesem Zusammenhang jedenfalls bei persönlich haftenden Gesellschaftern lediglich auf die Stellung als Mitunternehmer an. Einer Beteiligung am Vermögen oder Gewinn bedarf es nicht (BFH, Urteil vom 07.08.2008 – IV R 36/07, BStBl II 2010, 988, Rz. 24; Urteil vom 22.01.2009 – IV R 80/06, BFH/NV 2009, 1279, Rn. 15). 41

II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 42

III. Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen (§ 115 Abs. 2 FGO). 43