

Beschluss vom 14. Dezember 2020, IV B 27/20

Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags bei einem Solarpark

ECLI:DE:BFH:2020:B.141220.IVB27.20.0

BFH IV. Senat

GewStG § 29 Abs 1 Nr 1, GewStG § 29 Abs 1 Nr 2, GewStG § 33 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 116 Abs 3 S 3, GewStG VZ 2012

vorgehend FG Hamburg, 19. Februar 2020, Az: 2 K 166/19

Leitsätze

1. NV: Die Frage, ob bei einem Solarpark im Erhebungszeitraum 2012 eine von § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG abweichende Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags nach § 33 Abs. 1 GewStG in Betracht kommt, bezieht sich auf auslaufendes Recht, das nur vor dem 01.07.2013 genehmigte (Solar-)Altanlagen betrifft. Ihr kommt keine grundsätzliche Bedeutung mehr zu.
2. NV: Zur gesetzlichen Entwicklung des gewerbesteuerrechtlichen Zerlegungsmaßstabs bei Betrieben, die ausschließlich Anlagen zur Erzeugung erneuerbarer Energien betreiben.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 20.02.2020 - 2 K 166/19 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Außergerichtliche Kosten des Beigeladenen werden nicht erstattet.

Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg, denn sie ist bei Zweifeln an ihrer Zulässigkeit jedenfalls unbegründet.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen.
- 3 a) Macht der Beschwerdeführer die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache geltend, so muss er zunächst eine bestimmte, für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche Rechtsfrage herausstellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Des Weiteren muss er substantiiert darauf eingehen, weshalb die von ihm aufgeworfene Rechtsfrage aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und/oder Rechtsentwicklung im Allgemeininteresse liegt. An diesem Allgemeininteresse fehlt es im Regelfall, wenn die zu klärende Rechtsfrage ausgelaufenes oder auslaufendes Recht betrifft (vgl. hierzu und zum Folgenden z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 21.09.2015 - III B 125/14, Rz 6, m.w.N.). Die Beschwerde muss daher Gründe darlegen (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO), die ausnahmsweise ein Abweichen von dieser Regel rechtfertigen. Hierfür ist es erforderlich darzutun, dass die aufgeworfene Frage sich noch für einen nicht überschaubaren Personenkreis in nicht absehbarer Zukunft weiterhin stellen könne, wie dies bei Fragen aus fortgeltendem Recht regelmäßig der Fall ist. Daneben muss der Beschwerdeführer darlegen, dass die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in dem angestrebten Revisionsverfahren klärbar ist. Betrifft eine Rechtsfrage ausgelaufenes Recht, ist allerdings für den Revisionszulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO anerkannt, dass sie im Regelfall nicht mehr klärungsbedürftig ist (z.B. BFH-Beschluss vom 15.09.2004 - X B 174/03, juris, unter 1.a, m.w.N.).

- 4 b) Nach diesen Maßstäben ist eine grundsätzlich bedeutsame Rechtsfrage weder hinreichend dargelegt noch sonst ersichtlich.
- 5 (1) Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), die einen Solarpark betreibt, hält (sinngemäß) die Frage für grundsätzlich bedeutsam, ob nach Ausdehnung des § 29 Abs. 1 Nr. 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) auf die solare Strahlungsenergie bei sog. Neuanlagen für sog. Altanlagen eine von § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG abweichende Zerlegung nach § 33 Abs. 1 GewStG in Betracht kommt. Streitig im Ausgangsverfahren war die Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags 2012. Das Finanzgericht (FG) war wie der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) der Auffassung, dass eine von § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG in der im Streitjahr (2012) geltenden Fassung abweichende Zerlegung nach § 33 Abs. 1 GewStG nicht in Betracht komme und § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG (sinngemäß) i.d.F. des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes (AmtshilfeRLUmG) vom 26.06.2013 (BGBl I 2013, 1809) nur auf nach dem 30.06.2013 genehmigte Neuanlagen i.S. des § 36 Abs. 9d GewStG i.d.F. des AmtshilfeRLUmG Anwendung finde.
- 6 (2) In § 29 Abs. 1 GewStG i.d.F. der Bekanntmachung der Neufassung des GewStG vom 15.10.2002 (BGBl I 2002, 4167) war als Maßstab für die Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags in auf mehrere Gemeinden entfallende Anteile allein das Verhältnis genannt, in dem die Summe der Arbeitslöhne, die an die bei allen Betriebsstätten beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt worden sind, zu den Arbeitslöhnen steht, die an die bei den Betriebsstätten der einzelnen Gemeinden beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt worden sind. Mit Urteil vom 04.04.2007 - I R 23/06 (BFHE 217, 109, BStBl II 2007, 836) hat der BFH für die Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags eines Windkraftanlagenbetreibers entschieden, dass eine vom Regelmaßstab des § 29 Abs. 1 GewStG abweichende Zerlegung gemäß § 33 Abs. 1 Satz 1 GewStG auch bei einer Windkraftanlage nur in Betracht komme, wenn eine eindeutige Unbilligkeit von erheblichem Gewicht vorliege. Negative Auswirkungen der Windkraftanlage auf das Ortsbild und Landschaftsbild, auf den Wert von Wohngrundstücken und auf den Tourismus in der Standortgemeinde begründeten keinen von § 29 GewStG abweichenden Zerlegungsmaßstab. Daraufhin hat der Gesetzgeber § 29 Abs. 1 GewStG durch das Jahressteuergesetz (JStG) 2009 vom 19.12.2008 (BGBl I 2008, 2794) mit Wirkung ab dem Erhebungszeitraum 2009 neu gefasst und in Nr. 2 der Vorschrift den Zerlegungsmaßstab bei Betrieben, die Anlagen zur Erzeugung von Windenergie betreiben, grundsätzlich am steuerlichen Sachanlagevermögen ausgerichtet. Aus umweltpolitischen Gründen sollten auf diese Weise Standortgemeinden der Windkraftanlagen in angemessener Weise am Gewerbesteueraufkommen der Windkraftunternehmer beteiligt werden (näher BTDrucks 16/11108, S. 30 f.). Aufgrund einer Beschlussempfehlung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags zum Entwurf eines JStG 2013 (vgl. BTDrucks 17/11190, S. 39 f.), nach der die Sonderregelung des § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG i.d.F. des JStG 2009 auch auf die solare Strahlungsenergie ausgedehnt werden sollte, für die Erhebungszeiträume 2013 bis 2022 allerdings nach einem neuen § 36 Abs. 9d GewStG nur für nach dem 30.06.2012 genehmigte (Neu-)Anlagen (näher zur Begründung BTDrucks 17/11220, S. 35 f.), wurde diese Empfehlung schließlich (vgl. auch BTDrucks 17/12532, S. 45 f. und 89) im Rahmen des AmtshilfeRLUmG umgesetzt, wobei sich die Übergangsvorschrift in § 36 Abs. 9d GewStG jetzt auf die Erhebungszeiträume 2014 bis 2023 und auf nach dem 30.06.2013 genehmigte (Neu-)Anlagen bezog. Durch das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25.07.2014 (BGBl I 2014, 1266) wurde § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG erneut neu gefasst. Dabei hat die Vorschrift inhaltlich unverändert die zuvor in § 36 Abs. 9d GewStG enthaltenen Regelungen übernommen (vgl. auch BTDrucks 18/1529, S. 71). Weiteren Änderungsvorschlägen (vgl. BRDrucks 356/19 (Beschluss), S. 54 ff.) ist der Gesetzgeber bislang nicht nachgekommen.
- 7 (3) Bei der von der Klägerin kritisierten, im Streitjahr anzuwendenden Fassung des § 29 GewStG handelt es sich demnach um auslaufendes Recht, das nur vor dem 01.07.2013 genehmigte (Solar-)Altanlagen betrifft. Für die Ausdehnung der ursprünglich und auch im Streitjahr nur für Windkraftanlagen bestimmten, die Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags betreffenden Sonderregelung des § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG auf die solare Strahlungsenergie hat der Gesetzgeber eine --für Neuanlagen geltende-- Übergangszeit von zehn Jahren (Erhebungszeiträume 2014 bis 2023) bestimmt. Er hat dies u.a. damit begründet, dass die Regelung sicherstellen solle, dass den beteiligten Kommunen bei Betrieben mit bestehenden Anlagen zur Energiegewinnung mittels solarer Strahlungsenergie (Altanlagen) ein ausreichender Zeitrahmen zur Verfügung stehe, sich im Einzelfall auf die sich ändernde Rechtslage einzustellen (vgl. BTDrucks 17/11220, S. 35 f.; zustimmend Dieterich in Wendt/Suchanek/Möhlmann/Heinemann, GewStG, 2019, § 29 Rz 29). Vor diesem Hintergrund wird keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dargelegt, wenn die Klägerin sinngemäß (wohl) meint, infolge der Ausdehnung der Sonderregelung in § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG auf die solare Strahlungsenergie bei Neuanlagen sei es bei (Solar-)Altanlagen geboten, von der Regelung des (jetzt) § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG durch Anwendung des § 33 Abs. 1

GewStG abzuweichen. Die Maßstäbe, nach denen § 33 Abs. 1 Satz 1 GewStG auf eine von (jetzt) § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG erfasste Altanlage anzuwenden ist, sind durch das BFH-Urteil in BFHE 217, 109, BStBl II 2007, 836 geklärt; denn nach Maßgabe jener Entscheidung lässt sich auch bei Solaranlagen die Frage beantworten, wann die Zerlegung nach dem allgemeinen Maßstab des (jetzt) § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG zu einem offenbar unbilligen Ergebnis i.S. von § 33 Abs. 1 Satz 1 GewStG führt. Die Maßstäbe jenes BFH-Urteils hat offenkundig auch das FG seiner angefochtenen Entscheidung zugrunde gelegt. Darüber hinaus trägt die Klägerin keine Fragen vor, die sich auch bei auslaufendem Recht als (noch) klärungsbedürftig erweisen könnten. Soweit die Klägerin meint, das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Standortgemeinde des von ihr betriebenen Solarparks nicht übermäßig belastet sei, rügt sie im Kern die materielle Unrichtigkeit der Vorentscheidung einschließlich der Tatsachen- und Beweiswürdigung des FG; damit werden allerdings nur bloße Rechtsanwendungsfehler geltend gemacht, die die Zulassung der Revision nicht rechtfertigen (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 07.08.2013 - VI B 99/12, Rz 17, m.w.N.). Im Übrigen ist --wie in der Rechtsprechung des BFH ebenfalls geklärt ist-- auch insoweit zu berücksichtigen, dass dem gewerbesteuerrechtlichen Zerlegungsverfahren nicht die Funktion eines kommunalen Finanzausgleichs zukommt (z.B. BFH-Urteile vom 09.10.1975 - IV R 114/73, BFHE 117, 384, BStBl II 1976, 123, unter 2.b; in BFHE 217, 109, BStBl II 2007, 836, unter II.3.d).

- 8 2. Die Revision ist auch nicht zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) zuzulassen.
- 9 a) Das Erfordernis einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts ist ein Unterfall des Zulassungsgrunds der grundsätzlichen Bedeutung (z.B. BFH-Beschluss vom 24.07.2017 - XI B 37/17, Rz 16, m.w.N.). Deshalb gelten die unter 1.a genannten Grundsätze hier ebenfalls. Betrifft eine Rechtsfrage ausgelaufenes oder auslaufendes Recht, ist in der Regel das allgemeine Interesse an der einheitlichen Handhabung und Entwicklung des Rechts nicht berührt und aus diesem Grund kein höchststrichterlicher Klärungsbedarf gegeben (vgl. hierzu und zum Folgenden BFH-Beschluss vom 15.09.2004 - X B 174/03, juris, unter 1.b, m.w.N.). Eine Klärungsbedürftigkeit kann nur dann gegeben sein, wenn sich --was darzulegen ist (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO)-- die betreffende Rechtsfrage (zumindest) noch für einen nicht überschaubaren Personenkreis in Zukunft weiterhin stellen könnte, wie dies bei Fragen aus fortgeltendem Recht regelmäßig der Fall ist. Nur unter dieser Voraussetzung ist die Befassung des BFH mit altem Recht im Interesse einer einheitlichen Rechtsanwendung von Verwaltung und Gerichten in einer nicht völlig unerheblichen Anzahl von Fällen geboten.
- 10 b) Aus den unter 1.b (3) dargelegten Gründen sind auch diese Voraussetzungen für die Zulassung der Revision nicht gegeben.
- 11 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 1 i.V.m. § 135 Abs. 2, § 139 Abs. 4 FGO.
- 12 4. Von der Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de