

# Beschluss vom 21. Juni 2017, IV B 8/16

(Grundsätzlich keine Klagebefugnis der Gemeinden gegen Gewerbesteuermessbescheide)

ECLI:DE:BFH:2017:B.210617.IVB8.16.0

BFH IV. Senat

FGO § 40 Abs 2, FGO § 40 Abs 3, GG Art 19 Abs 4, GG Art 28 Abs 2 S 3, GG Art 106 Abs 6, GG Art 108 Abs 4 S 2, FGO § 115 Abs 2

vorgehend FG Köln, 13. Januar 2016, Az: 13 K 1398/13

## Leitsätze

1. NV: Den Gemeinden steht ein Klagerecht gegen die Festsetzung eines Gewerbesteuermessbetrags nur ausnahmsweise unter den Voraussetzungen des § 40 Abs. 3 FGO zu.
2. NV: Der sich aus § 40 Abs. 3 FGO ergebende grundsätzliche Ausschluss des Klagerechts der Gemeinden gegen Steuermessbescheide verstößt auch nicht gegen Art. 28 Abs. 2 Satz 3, Art. 106 Abs. 6 und Art. 108 Abs. 4 Satz 2 GG.

## Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 14. Januar 2016 13 K 1398/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Gründe

- 1 Die Nichtzulassungsbeschwerde hat keinen Erfolg, denn sie ist jedenfalls unbegründet.
- 2 1. Das Finanzgericht (FG) hat seine Abweisung der Klage zum einen darauf gestützt, dass die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) als Gemeinde nach § 40 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) von der Möglichkeit der Klageerhebung gegen die im Streitfall gegenüber der Steuerpflichtigen --einer KG-- ergangenen Gewerbesteuermessbescheide und Bescheide über die gesonderte Feststellung vortragsfähiger Gewerbeverluste ausgeschlossen sei. Zum anderen hat das FG ausgeführt, dass einer Änderung dieser Bescheide deren Bestandskraft und Festsetzungsverjährung entgegenstünde, weil die Klägerin die Einspruchsfrist nicht gewahrt habe.
- 3 2. Ist das Urteil des FG kumulativ auf mehrere Begründungen gestützt, von denen jede für sich das Entscheidungsergebnis trägt, muss für jede dieser Begründungen ein Zulassungsgrund i.S. des § 115 Abs. 2 FGO schlüssig dargelegt werden und vorliegen (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 21. Januar 2005 VIII B 163/03, BFH/NV 2005, 835; vom 20. Juli 2005 XI B 95/03, BFH/NV 2005, 2032; vom 6. Dezember 2011 XI B 44/11, Rz 9; vom 14. April 2016 III B 108/15, Rz 25).
- 4 3. Danach ist die Beschwerde bereits deshalb unbegründet, weil die Frage, unter welchen Voraussetzungen eine Gemeinde in ihrer Eigenschaft als Gewerbesteuerberechtigte nach § 40 Abs. 3 FGO befugt ist, wegen der Festsetzung eines Gewerbesteuermessbetrags Klage zu erheben, in der Rechtsprechung des BFH geklärt ist und deshalb keine grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO hat; ebenso besteht kein Anlass für eine Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO). Dabei kann dahingestellt bleiben, ob eine Gemeinde befugt ist, auch gegen die gesonderte Feststellung vortragsfähiger Gewerbeverluste Klage zu erheben, denn für eine solche Klage gelten jedenfalls keine geringeren Anforderungen als für Klagen gegen Gewerbesteuermessbescheide. Liegen hinsichtlich der auf § 40 Abs. 3 FGO gestützten Begründung des FG keine

Zulassungsgründe vor, so kann auch offenbleiben, ob die von der Klägerin aufgeworfenen Fragen des Eintritts der Festsetzungsverjährung für sich gesehen die Zulassung der Revision rechtfertigen könnten.

- 5 a) Gemeinden als Träger von Hoheitsrechten haben nach heutiger Rechtslage keine allgemeine Rechtsmittelbefugnis gegen Bescheide der Finanzämter (FÄ) mehr (näher zur Historie BFH-Beschluss vom 22. November 1955 I B 43/55 U, BFHE 62, 115, BStBl III 1956, 44; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts --BVerwG-- vom 27. Januar 1995 8 C 30/92, BVerwGE 97, 357, BStBl II 1995, 522, unter 1.c, dort auch zu den als Ersatz für den Wegfall der früheren Rechtsmittelbefugnis geschaffenen Mitwirkungsrechten der Gemeinden). Vielmehr entspricht es ständiger Rechtsprechung des BFH, dass den Gemeinden gegen Grundsteuer- und Gewerbesteuerermessbescheide der FÄ ein Klagerecht grundsätzlich nicht zusteht (BFH-Urteil vom 30. Januar 1976 III R 60/74, BFHE 118, 285, BStBl II 1976, 426, unter 1., m.w.N.). Nur ausnahmsweise kann sich eine Klagebefugnis der Gemeinde aus § 40 Abs. 3 FGO ergeben (zur Entstehung der Norm BFH-Urteil in BFHE 118, 285, BStBl II 1976, 426, unter 1.). Für eine Gemeinde in ihrer Eigenschaft als --wie im Streitfall-- Gewerbesteuerberechtigte bedeutet dies, dass sie nur dann ausnahmsweise befugt ist, wegen der Festsetzung eines Gewerbesteuerermessbetrages Klage zu erheben, wenn die Voraussetzungen des § 40 Abs. 3 FGO erfüllt sind (BFH-Beschluss vom 17. Oktober 2001 I B 6/01, BFHE 196, 205, BStBl II 2002, 91, unter II.A.1., m.w.N.). Nach § 40 Abs. 3 FGO können Gemeinden als Abgabeberechtigte wegen der von den FÄ festgesetzten oder festzusetzenden Gewerbesteuerermessbeträge Klage erheben, wenn das betreffende Finanzamt als Landesfinanzbehörde die Gewerbesteuer ganz oder teilweise für die Gemeinde verwaltet und das Land die Gewerbesteuer ganz oder teilweise unmittelbar oder mittelbar schulden würde (BFH-Beschluss in BFHE 196, 205, BStBl II 2002, 91, unter II.A.1.). Mittelbar i.S. des § 40 Abs. 3 FGO schuldet ein Land eine Abgabe, wenn es öffentlich-rechtlich verpflichtet ist, die Abgabenschuld eines Dritten zu erfüllen (BFH-Beschluss in BFHE 196, 205, BStBl II 2002, 91, unter II.A.3.b). Mit dieser Rechtsprechung sind die Fragen der Auslegung und Anwendung des § 40 Abs. 3 FGO einfachrechtlich hinreichend geklärt.
- 6 b) Die Beschwerde gibt keinen Anlass, diese Rechtsgrundsätze in Frage zu stellen. Ihre Fortentwicklung ist auch unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten nicht geboten.
- 7 aa) Die von der Klägerin geltend gemachte Beeinträchtigung des Schutzbereichs der kommunalen Finanzhoheit (Art. 28 Abs. 2 Satz 3 des Grundgesetzes --GG--) kann nur angenommen werden, wenn eine nachhaltige, von der Gemeinde nicht mehr zu bewältigende und hinzunehmende Einengung ihrer Finanzspielräume vorliegt (BVerwG-Urteil vom 15. Juni 2011 9 C 4/10, BVerwGE 140, 34, unter 2.a bb, m.w.N.). Ungeachtet der Frage, ob dieser Ausnahmefall in Folge der streitbefangenen Bescheide eingetreten ist, bedürfte es für einen derartigen Fall jedenfalls keiner verfassungskonformen Auslegung des § 40 Abs. 3 FGO dahingehend, dass die von der Vorschrift den Gemeinden eingeräumte eingeschränkte Klagebefugnis im finanzgerichtlichen Verfahren über den Wortlaut der Vorschrift hinaus zu erweitern wäre. Auch wenn eine Gemeinde grundsätzlich weder im Wege des Folgenbeseitigungsanspruchs noch nach den Grundsätzen über die sinngemäße Anwendung des vertraglichen Schuldrechts auf öffentlich-rechtliche Sonderbeziehungen vom Land als Träger der Finanzverwaltung Ersatz des Gewerbesteuerausfalls verlangen kann, der ihr durch Fehler der zuständigen Landesfinanzbehörde bei der Festsetzung des Gewerbesteuerermessbetrages entstanden ist, kommt ein solcher Anspruch ausnahmsweise in Betracht, wenn eine unwirksame oder zu niedrige Festsetzung der Steuermessbeträge und der damit verbundene Steuerausfall zur Folge hat, dass die nach Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG garantierte Finanzhoheit der betroffenen Gemeinde verletzt wird (näher BVerwG-Urteil in BVerwGE 140, 34, unter 2.a bb). Dieser Anspruch wäre im Verwaltungsrechtsweg geltend zu machen und erfordert keine erweiterte Klagebefugnis bereits gegen Gewerbesteuerermessbescheide, die möglicherweise im wirtschaftlichen Ergebnis der finanziellen Eigenverantwortung der betroffenen Gemeinde die Grundlage entziehen.
- 8 bb) Art. 106 Abs. 6 GG schützt nicht etwaige Steueransprüche der Gemeinden, sondern garantiert ihnen lediglich die Zuweisung des tatsächlich angefallenen Ertrags. Demzufolge kann auch aus Art. 106 Abs. 6 GG kein Recht der Gemeinden auf Erlass bestimmter Steuermessbescheide (BFH-Urteil in BFHE 118, 285, BStBl II 1976, 426, unter 2.b) oder auf Ausgleich des durch Fehler im Steuermessbetragsverfahren verursachten Steuerausfalls hergeleitet werden (BVerwG-Urteil in BVerwGE 140, 34, unter 2.a cc). Deshalb bedarf es auch insoweit keiner Fortentwicklung der höchstrichterlichen Rechtsprechung zu § 40 Abs. 3 FGO.
- 9 cc) Ebenso ist geklärt, dass den Gemeinden auch aus Art. 108 Abs. 4 Satz 2 GG kein Recht auf Erlass bestimmter Steuermessbescheide zukommt (BFH-Urteil in BFHE 118, 285, BStBl II 1976, 426, unter 2.a; BVerwG-Urteil in BVerwGE 140, 34, unter 2.a aa). Auch insoweit ist deshalb keine Erweiterung der Klagebefugnis der Gemeinden in verfassungskonformer Auslegung des § 40 Abs. 3 FGO geboten.

- 10** 4. Es kann dahinstehen, ob die Rüge einer Abweichung des angefochtenen Urteils von dem BFH-Urteil vom 21. Oktober 1970 I R 81, 82, 92-94/68 (BFHE 100, 295, BStBl II 1971, 30) den formellen Anforderungen an eine Divergenzrüge entspricht. Denn das Urteil des FG kann nicht auf einer Abweichung von diesem Urteil i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO beruhen. Sowohl der BFH als auch das FG haben eine Klagebefugnis der Gemeinde gegen Verwaltungsakte der hier streitigen Art verneint. Die von der Klägerin genannte Rechtsfrage, ob § 40 Abs. 3 FGO eine abschließende Regelung für Klagen einer Gemeinde enthält oder ob daneben noch eine Klagebefugnis aus § 40 Abs. 2 FGO bestehen kann, ist danach nicht entscheidungserheblich, weil auch nach dem auf § 40 Abs. 2 FGO gestützten Urteil des BFH eine Klagebefugnis nicht besteht.
- 11** 5. Von einer weiteren Begründung, insbesondere der Darstellung des Sachverhalts, wird nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO abgesehen.
- 12** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 1 i.V.m. § 135 Abs. 2 FGO.

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