

Az.: 5 A 142/10
4 K 355/08

Ausfertigung



SÄCHSISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

Beschluss

In der Verwaltungsrechtssache

des Herrn

- Kläger -
- Antragsteller -

prozessbevollmächtigt:

gegen

die Gemeinde
vertreten durch den Bürgermeister

- Beklagte -
- Antragsgegnerin -

prozessbevollmächtigt:

wegen

Erlass von Gewerbesteuern (wegen Sanierungsgewinn)
hier: Antrag auf Zulassung der Berufung

hat der 5. Senat des Sächsischen Obergerverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Obergerverwaltungsgericht Raden, die Richterin am Obergerverwaltungsgericht Döpelheuer und den Richter am Obergerverwaltungsgericht Tischer

am 12. April 2013

beschlossen:

Der Antrag des Klägers, die Berufung gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Chemnitz vom 17. Dezember 2009 - 4 K 355/08 - zuzulassen, wird abgelehnt.

Der Kläger trägt die Kosten des Zulassungsverfahrens.

Der Streitwert wird unter Abänderung der erstinstanzlichen Festsetzung für beide Rechtszüge auf 7.282,50 € festgesetzt.

Gründe

- 1 Der zulässige Antrag des Klägers, die Berufung gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts zuzulassen, ist unbegründet. Sein Vorbringen, auf dessen Prüfung der Senat beschränkt ist (§ 124a Abs. 4 Satz 4 und Abs. 5 Satz 2 VwGO), ergibt nicht, dass die geltend gemachten Zulassungsgründe der ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des Urteils, der besonderen rechtlichen Schwierigkeiten und der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache vorliegen.
- 2 1. Der Zulassungsgrund ernstlicher Zweifel gemäß § 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO dient der Gewährleistung der materiellen Richtigkeit der Entscheidung, d. h. der Verwirklichung von Einzelfallgerechtigkeit. Er soll die berufsgerichtliche Nachprüfung ermöglichen, wenn die Begründung des Zulassungsantrags wegen des vom Verwaltungsgericht gefundenen Ergebnisses dazu besonderen Anlass gibt. Ernstliche Zweifel sind deshalb anzunehmen, wenn sich der Antragsteller mit tragenden Rechtssätzen oder erhebliche Tatsachenfeststellungen des Verwaltungsgerichts inhaltlich auseinandersetzt und diese mit schlüssigen Gegenargumenten so in Frage stellt, dass der Ausgang des Berufungsverfahrens zu seinen Gunsten ungewiss erscheint (vgl. BVerfG, Beschl. v. 23. Juni 2000 - 1 BvR 830/00 -, juris Rn. 12 bis 15 = DVBl. 2000, 1458 ff.). Daran fehlt es hier.

- 3 a) Das Verwaltungsgericht hat die Klage auf Verpflichtung der Beklagten, dem Kläger unter Abänderung des Erlassbescheides vom 15. September 2006 in Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 13. Februar 2008 von der für 2004 festgesetzten Gewerbesteuer wegen des erzielten Sanierungsgewinns statt eines Anteils von nur 35.175,00 € einen Anteil von 42.457,50 € zu erlassen, abgewiesen. Die Einziehung des den Betrag von 35.175,00 € übersteigenden Teils der für 2004 festgesetzten Gewerbesteuer von insgesamt 44.175,00 € (Gewerbesteueränderungsbescheid ebenfalls vom 15. September 2006) sei nach Lage des Falles nicht gemäß § 1 Abs. 2, § 3 Abs. 2 i. V. m. § 227 AO sachlich unbillig und die Entscheidung der Beklagten über den Umfang des gewährten Erlasses nicht i. S. d. § 114 VwGO ermessensfehlerhaft.
- 4 Die Beklagte sei nicht an das BMF-Schreiben vom 27. März 2003 (BStBl. I 2003, 240) gebunden. Das BMF-Schreiben reagiere auf die durch den Gesetzgeber ab 1. Januar 1998 erfolgte Streichung der Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen bei Ertragssteuern (§ 3 Nr. 66 EStG a. F.). Es weise jedoch nur die Finanzverwaltung an (Ermessensreduzierung auf Null), im Rahmen ihrer Zuständigkeit aus sachlichen Billigkeitsgründen Steuern abweichend festzusetzen (§ 163 AO) und mit dem Ziel späteren Erlasses (§ 227 AO) zunächst zu stunden (§ 222 AO), soweit die Steuern auf Sanierungsgewinne entfallen, die nicht mit Verlustvorträgen verrechnet werden können.
- 5 Auch sonst sei nicht ersichtlich, dass die Beklagte gezwungen sei, die in diesem BMF-Schreiben enthaltenen Erlass- und Berechnungsgrundsätze auf die gewerbesteuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen anzuwenden. Es erscheine nicht sachwidrig, die Steuerpflichtigen vor einem Steuererlass vorrangig auf andere Steuerabzugsmöglichkeiten zu verweisen. Die Beklagte habe sich auch nicht an eine bestimmte Berechnungsmethode gebunden, sondern sich im Rahmen ihres Ermessen ausdrücklich für einen Erlass nur in Höhe des Betrages entschieden, der sich nach ihrer Berechnungsmethode ergebe. Eine davon abweichende, aus Gleichbehandlungsgründen zu berücksichtigende Verwaltungspraxis der Beklagten sei weder vorgetragen noch ersichtlich.

6 Dass die zuständigen Rechtsträger nach ihrem Ermessen den Erlass von Steuern bei Sanierungsgewinnen verschieden handhaben können, sei als Folge föderal unterschiedlicher Zuständigkeit hinzunehmen. Ein rechtsträgerübergreifender Anspruch auf Gleichbehandlung bestehe nicht.

7

b) Der Kläger wendet dagegen ein, die Beklagte habe sich zu Unrecht an der „Handreichung des Beirates für Kommunalabgaben und Steuern des Deutschen Städtetages zur Handhabung des BMF-Schreiben vom 27. März 2003 (BStBl. I 2003, 240) in den Städten und Gemeinden“ vom 19. Juli 2006 orientiert. Diese Handreichung sei keine verbindliche Rechtsgrundlage für die bei der Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen anzuwendende Berechnungsmethode.

8 Zwar übe die Beklagte ihr Ermessen, in welchem Umfang Gewerbesteuern bei Sanierungsgewinnen erlassen werden, eigenständig aus, ohne an die Entscheidung des Finanzamtes gebunden zu sein. Habe sie sich jedoch - wie hier - zu einem vollständigen Erlass der auf den Sanierungsgewinn entfallenden Gewerbesteuer entschieden, sei die Berechnung des zu erlassenden Betrages durch das Gewerbesteuergesetz (GewStG) zwingend vorgegeben: Es sei die Gewerbesteuer anhand der §§ 7 bis 11 GewStG so zu berechnen, als ob der Sanierungsgewinn nicht erzielt worden wäre, und die darüber hinausgehend festgesetzte Gewerbesteuer zu erlassen.

9 Gemäß der Handreichung des Deutschen Städtetages vom 19. Juli 2006 werde hingegen nur der - demgegenüber geringere - Betrag erlassen, der als Gewerbesteuer unter Anwendung des Freibetrages und des Staffeltarifs gemäß § 11 GewStG (in der bis 17. August 2007 geltenden Fassung) ausschließlich für den Sanierungsgewinn angefallen wäre. Dies widerspreche der Systematik des Gewerbesteuergesetzes.

10 Nachdem das Finanzamt vorliegend entgegen dem BMF-Schreiben vom 27. März 2003 bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages den Sanierungsgewinn nicht gemäß § 163 AO wegen sachlicher Unbilligkeit in Abzug gebracht habe, sei dies von der Beklagten nunmehr im Rahmen des § 227 AO nachzuholen.

- 11 c) Damit stellt der Kläger die Ausführungen des Verwaltungsgerichts nicht so in Frage, dass der Ausgang des Berufungsverfahrens zu seinen Gunsten ungewiss erscheint.
- 12 Zwar trifft es zu, dass der hier im Jahre 2004 (durch den Schuldenerlass der Gläubiger des Klägers zum Zwecke der Unternehmenssanierung) unstreitig erzielte Sanierungsgewinn in Höhe von 236.145,74 € (neben dem erzielten laufenden Gewinn von 43.170,26 € und den Hinzurechnungen gemäß § 8 GewStG von 4.816,00 €) aufgrund der Berechnungsweise der Beklagten nicht vollständig gewerbsteuerfrei gestellt wird. Denn indem gemäß Ziffer IV. 4. der Handreichung des Deutschen Städtetages vom 19. Juli 2006 der Freibetrag (§ 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG) und der Staffeltarif (§ 11 Abs. 2 GewStG in der bis 17. August 2007 geltenden Fassung) ausschließlich auf den Sanierungsgewinn angewandt werden, um so den zu erlassenden Betrag zu ermitteln, mindern Freibetrag und Staffeltarif zu Ungunsten des Steuerpflichtigen den zu erlassenden Betrag anstatt, wie eigentlich von § 11 GewStG bezweckt, zu Gunsten des Steuerpflichtigen den zu entrichtenden Gewerbesteuerbetrag zu verringern.
- 13 Jedoch ist sich die Beklagte bei der von ihr getroffenen Ermessensentscheidung dessen ebenso bewusst gewesen, wie offensichtlich auch die Verfasser der Handreichung des Deutschen Städtetages vom 19. Juli 2006. Denn die Anwendung dieser Berechnungsmethode steht gemäß Ziffer IV. 4. dieser Handreichung unter dem ausdrücklichen Vorbehalt, dass der Erfolg der Unternehmenssanierung dadurch nicht gefährdet wird.
- 14 Dies hat die Beklagte im Erlassbescheid vom 15. September 2006 (dort in den Gründen auf Seite 2, Abs. 7 und 8) auch geprüft, aber anhand der konkreten Umstände des Falles verneint und folgerichtig weiter ausgeführt, dass die Gewerbesteuer „nach Feststellung der endgültigen, auf den verbleibenden zu versteuernden Sanierungsgewinn entfallenden Steuer teilweise nach § 227 AO“ zu erlassen ist. Entgegen der Ansicht des Klägers hat sich die Beklagte in Ausübung ihres Ermessens deshalb dafür entschieden, den Sanierungsgewinn nicht vollständig gewerbsteuerfrei zu stellen, sondern nur anteilig nach Maßgabe der Berechnung gemäß Ziffer IV. 4. der Handreichung des Deutschen Städtetages vom 19. Juli 2006.

- 15 Dass dies ermessensfehlerhaft ist, trägt der Kläger nicht vor, sondern nur, dass ein Ermessensfehler vorläge, wenn die Beklagte diese Berechnungsmethode in der Absicht gewählt hätte, den Sanierungsgewinn vollständig gewerbesteuerfrei zu stellen. Da dies nicht der Fall ist, kann dahinstehen, ob die Auffassung des Klägers zutrifft.
- 16 Im Übrigen hat der Senat bereits entschieden, dass die Gemeinden bei der Prüfung eines Erlasses von Gewerbesteuern aus Billigkeitsgründen gemäß § 1 Abs. 2, § 3 Abs. 2 i. V. m. § 227 AO grundsätzlich weder an die finanzgerichtliche Rechtsprechung, das BMF-Schreiben vom 27. März 2003 und das sonstige Verhalten der Finanzverwaltung noch an die Empfehlungen des Deutschen Städtetages gebunden sind, sondern eine eigene Ermessensentscheidung darüber zu treffen haben. Allenfalls eine dementsprechende Verwaltungspraxis bei der Handhabung der Sanierungsgewinne im Gewerbesteuerrecht kann eine Bindung der Gemeinden bewirken (SächsOVG, Beschl. v. 21. April 2010 - 5 B 518/09 -, juris Rn. 8/9; SächsOVG, Beschl. v. 2. September 2010 - 5 B 555/09 -, juris Rn. 12 bis 14). Für eine von der vorliegend gewählten Handhabung abweichende Verwaltungspraxis der Beklagten ist hier aber nichts vorgetragen oder ersichtlich, wie das Verwaltungsgericht zutreffend ausführt.
- 17 Zum Einwand, die Beklagte habe den vom Finanzamt bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags unterlassenen, aber gemäß § 163 AO wegen sachlicher Unbilligkeit gebotenen Abzug des Sanierungsgewinns nunmehr im Rahmen des § 227 AO nachzuholen, ist anzumerken, dass nicht das Finanzamt, sondern die Beklagte für eine abweichende Festsetzung aus sachlichen Billigkeitsgründen gemäß § 163 AO zuständig wäre. Denn das BMF-Schreiben vom 27. März 2003 ist weder eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung noch eine solche einer obersten Landesfinanzbehörde i. S. d. § 184 Abs. 2 AO, so dass sich daraus keine Zuständigkeit des Finanzamtes zur abweichenden Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags aus sachlichen Billigkeitsgründen gemäß § 163 Satz 1 AO ergibt (BFH, Urt. v. 25. April 2012 - I R 24/11 -, juris Rn. 8 ff. = DB 2012, 1723 ff.; VG Halle (Saale), Urt. v. 22. Juni 2011 - 5 A 289/09 - juris Rn. 35 ff.; jeweils m. w. N.).

- 18 Da Gegenstand der hier erhobenen Klage nur der mit Bescheid vom 15. September 2006 abgelehnte Erlass gemäß § 227 AO ist, nicht aber eine abweichende Billigkeitsfestsetzung gemäß § 163 AO durch die Beklagte, ist für eine Anwendung des § 163 AO vorliegend kein Raum. Eine abweichende Festsetzung der Gewerbesteuer aus Billigkeit gemäß § 163 AO hat der Kläger im Übrigen bei der Beklagten bisher weder beantragt noch hat die Beklagte über eine solche entschieden.
- 19 2. Aufgrund dessen ist die Rechtssache weder rechtlich besonders schwierig (§ 124 Abs. 2 Nr. 2 VwGO) noch grundsätzlich bedeutsam (§ 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO).
- 20 Denn auf die vom Kläger insoweit als rechtlich besonders schwierig und grundsätzlich bedeutsam aufgeworfene Frage, welche Berechnungsmethode im Rahmen einer Erlassentscheidung nach § 227 AO zur Ermittlung des auf den gesamten Sanierungsgewinn entfallenden Anteils einer (auch für weitere Gewerbeertragsbestandteile festgesetzten) Gewerbesteuer anzuwenden ist, kommt es hier nicht an, weil die Beklagte mit der von ihr gewählten Methode nicht den auf den gesamten Sanierungsgewinn entfallenden Anteil der Gewerbesteuer ermitteln, sondern den Sanierungsgewinn nur teilweise gewerbesteuerfrei stellen wollte.
- 21 Die Kostenentscheidung für das Zulassungsverfahren folgt aus § 154 Abs. 2 VwGO.
- 22 Die Streitwertfestsetzung beruht auf § 63 Abs. 2 Satz 1, Abs. 3 Satz 1, § 47 Abs. 1 und 3 i. V. m. § 52 Abs. 3 GKG. Der Kläger hat im ersten Rechtszug sowohl in der Klageschrift vom 20. März 2008 als auch in der mündlichen Verhandlung am 17. Dezember 2009 beantragt, ihm statt eines Anteils an der festgesetzten Gewerbesteuer von nur 35.175,00 € einen Anteil von 42.457,50 € zu erlassen, und dieses Begehren auch im Berufungszulassungsverfahren ausdrücklich fortgeführt. Sein Antrag betraf deshalb in beiden Rechtszügen eine bezifferte Geldleistung in Höhe der Differenz, d. h. den Erlass weiterer 7.282,50 €.

23 Dieser Beschluss ist unanfechtbar (§ 152 Abs. 1 VwGO; § 68 Abs. 1 Satz 5 i. V. m.
§ 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

gez.:
Raden

Döpelheuer

Tischer

*Ausgefertigt:
Bautzen, den
Sächsisches Obergerverwaltungsgericht*