

Az.: 5 A 219/20  
1 K 959/12



## SÄCHSISCHES OBERVERWALTUNGSGERICHT

### Beschluss

In der Verwaltungsrechtssache

des

- Kläger -  
- Antragsteller -

prozessbevollmächtigt:

gegen

die Stadt Waldenburg  
vertreten durch den Bürgermeister  
Markt 1, 08396 Waldenburg

- Beklagte -  
- Antragsgegnerin -

prozessbevollmächtigt:

wegen

Erlass von Gewerbesteuern  
hier: Antrag auf Zulassung der Berufung

hat der 5. Senat des Sächsischen Oberverwaltungsgerichts durch den Vorsitzenden Richter am Oberverwaltungsgericht Munzinger, die Richterin am Oberverwaltungsgericht Dr. Helmert und die Richterin am Oberverwaltungsgericht Dr. Martini

am 16. März 2022

### **beschlossen:**

Der Antrag des Klägers, die Berufung gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Chemnitz vom 28. November 2019 - 1 K 959/12 - zuzulassen, wird abgelehnt.

Der Kläger trägt die Kosten des Zulassungsverfahrens.

Der Streitwert für das Zulassungsverfahren wird auf 22.739,60 € 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, Abs. 5 Satz 2 VwGO), ergibt nicht, dass die geltend gemachten Zulassungsgründe der ernstlichen Zweifel an der Richtigkeit des Urteils (§ 124 Abs. 2 Nr. 1 VwGO) und der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO) vorliegen.
- 2 1. Ernstliche Zweifel an der Richtigkeit der verwaltungsgerichtlichen Entscheidung sind anzunehmen, wenn der Antragsteller innerhalb der Zweimonatsfrist des § 124a Abs. 4 Satz 4 VwGO tragende Rechtssätze oder erhebliche Tatsachenfeststellungen des Verwaltungsgerichts mit schlüssigen Gegenargumenten so in Frage stellt, dass der Ausgang des Berufungsverfahrens offen erscheint (SächsOVG, Beschl. v. 2. Juni 2015 - 5 A 42/13 -, juris Rn. 9, st. Rspr.; BVerfG, Beschl. v. 23. Juni 2000, DVBl. 2000, 1458; Beschl. v. 10. September 2009, NJW 2009, 3642). Der Antragsteller muss sich mit den Argumenten, die das Verwaltungsgericht für die angegriffene Rechtsauffassung oder Sachverhaltsdarstellung und -würdigung angeführt hat, inhaltlich auseinandersetzen und aufzeigen, warum sie aus seiner Sicht nicht tragfähig sind (SächsOVG, Beschl. v. 28. November 2012 - 3 A 937/10 -, juris m. w. N.). Aus dem Vortrag des Klägers ergeben sich solche ernstlichen Zweifel nicht.
- 3 Der Kläger begehrt einen Billigkeitserlass für die Gewerbesteuer für das Jahr 2007, welcher ein „Sanierungsgewinn“ zugrunde liegt, sowie für die darauf entfallenden Gewerbesteuerzinsen. Das Verwaltungsgericht hat seine Klage aus folgenden

Erwägungen abgewiesen: Gemeinden könnten nach § 227 Abs. 1 AO i. V. m. § 1 Abs. 2 Nr. 5, § 3 Abs. 2 AO, § 1 GewStG Ansprüche aus dem Gewerbesteuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falles unbillig wäre. Die Entscheidung der Gemeinde über einen Erlassantrag aus Billigkeitsgründen sei eine Ermessensentscheidung, wobei Inhalt und Grenzen des pflichtgemäßen Ermessens durch den Maßstab der Billigkeit bestimmt würden. Ein Erlass wegen persönlicher Unbilligkeit komme nicht in Betracht. Der Kläger mache nicht geltend, dass die diesbezügliche Anforderung der Erlassbedürftigkeit zum maßgeblichen Zeitpunkt - dem Ergehen des Ablehnungsbescheides vom 29. Mai 2012 - erfüllt gewesen sei, sondern argumentiere mit einer sachlichen Unbilligkeit. Die Gewerbesteuerschuld könne aber auch nicht wegen sachlicher Unbilligkeit erlassen werden. Hierbei sei nicht zu prüfen, ob der Kläger im Jahr 2007 tatsächlich einen Sanierungsgewinn erzielt habe. Die Entscheidung über die Einordnung eines buchmäßigen Gewinns als sog. Sanierungsgewinn und dessen steuerliche Behandlung betreffe die Ebene der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags als eine vorgelagerte, vom Finanzamt und nicht von der Gemeinde zu treffende Entscheidung. Die Beklagte habe den Erlass der Gewerbesteuerschuld zu Recht abgelehnt, weil die Gesetzeslage bei Bescheiderlass eine Besteuerung von Sanierungsgewinnen vorgesehen habe und der sog. Sanierungserlass des Bundesministeriums der Finanzen vom 27. März 2003 keine Bindungswirkung habe entfalten können. Auf die Frage, ob § 36 Abs. 2c Satz 3 GewStG rückwirkend auch auf Fallkonstellationen anwendbar sei, in welchen - wie hier - das finanzamtliche Verfahren zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags bereits bestandskräftig abgeschlossen worden sei, komme es nicht an. Selbst wenn man das bejahe, komme ein Anspruch nach § 227 AO gegen die Gemeinde nicht in Betracht. Denn der Gesetzgeber ordne mit § 36 Abs. 2c Satz 3, § 7b GewStG die Prüfung der Steuerfreiheit von Sanierungserträgen der Ermittlung des Gewerbeertrags und der Ebene der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags zu. Hierfür sei das Betriebsfinanzamt zuständig, nicht die Beklagte. Dies entspräche dann der gesetzlichen Konzeption als spezielleres Gesetz gegenüber der allgemeinen Regelung des § 227 AO. Gehe man hingegen nicht von einer rückwirkenden Anwendbarkeit des § 36 Abs. 2c Satz 3 GewStG aus, wäre eine Prüfung der Steuerfreiheit von Sanierungserträgen durch das jeweilige Betriebsfinanzamt nur dann noch möglich, wenn der Gewerbesteuermessbetrag zum Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden wäre. Mit dieser Auffassung wären § 36 Abs. 2c Satz 3, § 7b GewStG auf die vorliegende Fallkonstellation nicht anwendbar, wären insoweit aber auch keine spezielleren Regelungen gegenüber § 227 AO. Aber auch

dann sei die Ablehnung des Gewerbesteuererlasses zu Recht erfolgt, weil sich der Kläger auf den sog. Sanierungserlass vom 27. März 2003 nicht stützen könne und es sich bei der Erfassung des Verzichts auf Darlehensforderungen nicht um eine atypische, vom Gesetzgeber nicht gewollte Gewinnerhöhung oder Verlustminderung handele (Anschluss an BFH, Beschl. v. 28. November 2016 - GrS 1/15 - und SächsOVG, Urt. v. 5. November 2018 - 5 A 99/16 -). Eine Unbilligkeit der Einziehung der Gewerbesteuer ergebe sich auch nicht aus Grundrechten.

- 4 Der Kläger wendet hiergegen mit seinem Zulassungsvorbringen ein, die Lage des Einzelfalls und der Maßstab der Billigkeit habe keine Berücksichtigung gefunden. Die Beklagte habe ihr Ermessen nicht ordnungsgemäß ausgeübt und von dem ihr zustehenden Ermessenspielraum keinen Gebrauch gemacht. Die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen sei gemäß § 52 Abs. 4a Satz 1 und Satz 3 EStG rückwirkend auf alle Altfälle auch vor dem 9. Februar 2017 anzuwenden. Diese Neuregelungen umfassten den vorliegenden Rechtsstreit. Dies habe das Verwaltungsgericht nicht berücksichtigt. Das Verwaltungsgericht habe die Sanierungsabsicht des Klägers, sein Sanierungskonzept, die Weigerung der Beklagten, Letzteres zur Kenntnis zu nehmen, und den eingetretenen Sanierungserfolg nicht berücksichtigt. Das Finanzamt und die Stadt Chemnitz hätten die Versteuerung des Sanierungsgewinns erlassen; dies sei ein Indiz für die Gesamtumstände und die Bemühungen aller Beteiligten. Es handele sich lediglich um einen Buchungsgewinn, keine tatsächliche gewerbliche Leistung. Die Versteuerung des Gewinns würde den Kläger wieder in einen nachteiligen finanziellen Zustand bringen. Er führe seit der Neustrukturierung und Umschuldung ein bescheidenes Leben. Der vermeintlichen Ermessensentscheidung der Beklagten sei keinerlei Wirtschaftlichkeitsprüfung vorausgegangen.
- 5 Dieses weitgehend pauschal bleibende Vorbringen des Klägers leistet die erforderliche schlüssige Auseinandersetzung mit der Argumentation des Verwaltungsgerichts nicht.
- 6 Das Verwaltungsgericht hat das Vorliegen von Billigkeitsgründen als Inhalt und Grenzen einer pflichtgemäßen Ausübung des Erlassermessens für die vorliegende Fallgestaltung eines Sanierungsgewinns untersucht und hat dies im Einklang mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH, Beschl. v. 28. November 2016 - GrS 1/15 -, juris) und des Senats (SächsOVG, Urt. v. 5. November 2018 - 5 A 99/16 -, juris) verneint. Jene Rechtsprechung hat auch bereits das Argument des Klägers für die rechtliche Zulässigkeit eines Billigkeitserlasses, der Sanierungsgewinn sei nur bilanzieller Natur, erwogen und ist ihm nicht gefolgt (BFH, Beschl. v. 28. November

2016 - GrS 1/15 -, juris Rn. 116; SächsOVG, Urt. v. 5. November 2018 - 5 A 99/16 -, juris Rn. 25 f.). Neue Erwägungen hierzu, die Anlass geben könnten, diese Auffassung zu überdenken, unterbreitet der Kläger mit seinem Zulassungsvorbringen nicht. Weshalb nach diesen an Billigkeitsgründe in Fällen von Sanierungsgewinnen angelegten Maßstäben ferner die Sanierungsabsicht des Klägers, sein Sanierungskonzept, eine Weigerung der Beklagten, das Sanierungskonzept zur Kenntnis zu nehmen, oder der eingetretene Sanierungserfolg entscheidungserheblich sein sollten, legt der Kläger ebenfalls nicht dar und ist auch sonst nicht erkennbar.

- 7 Es trifft im Weiteren nicht zu, dass sich das Verwaltungsgericht nicht mit den möglichen Auswirkungen einer rückwirkenden Geltung der nun normierten Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen befasst hätte. Entgegen der Auffassung des Klägers beurteilt sich dies für die hier in Rede stehende Gewerbesteuer im Übrigen nicht nach der für die Einkommensteuer geltenden Norm des § 52 Abs. 4a Satz 3 EStG, sondern nach § 36 Abs. 2c Satz 3 GewStG in der zuletzt durch Art. 8 Nr. 2 Buchst. b des Gesetzes vom 11. Dezember 2018, BGBl. I S. 2338, geänderten Fassung. Danach ist auf Antrag des Steuerpflichtigen § 7b GewStG auch in den Fällen anzuwenden, in denen die Schulden vor dem 9. Februar 2017 erlassen wurden. § 7b GewStG, der mit Art. 4 Nr. 2 des Gesetzes vom 27. Juni 2017, BGBl. I, S. 2074, eingeführt wurde, trifft hierbei nun eine Sonderregelung für die Ermittlung des Gewerbeertrags bei unternehmensbezogener Sanierung. Das Verwaltungsgericht ist insoweit mit ausführlich begründeten Erwägungen davon ausgegangen, dass die Frage der rückwirkenden Geltung des § 7b GewStG nicht entscheidungserheblich sei. Mit dieser Argumentation des Verwaltungsgerichts setzt sich der Kläger in seinem Zulassungsvorbringen insgesamt nicht auseinander.
- 8 Das Bundesverwaltungsgericht hat im Übrigen zwischenzeitlich auch die vom Verwaltungsgericht vertretene Rechtsauffassung bestätigt, dass § 7b GewStG die Freistellung der Sanierungsgewinne von der Besteuerung nunmehr der Ebene der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags, hingegen nicht einem Erlass aus Billigkeitsgründen zuweist (BVerwG, Beschl. v. 5. März 2021 - 9 B 8.20 - juris, Rn. 2, 9). Das Oberverwaltungsgericht des Landes Sachsen-Anhalt hat in der dem vorausliegenden Berufungsentscheidung ferner die Rechtsauffassung vertreten, dass der Gesetzgeber Fälle, in denen eine (rückwirkende) Steuerbefreiung des Sanierungsgewinns auf der Ebene der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags aufgrund der Bestandskraft der Gewerbesteuermessbescheide nicht mehr möglich und nur noch das Steuerfestsetzungsverfahren der Gemeinden bzw. deren Erlassverfahren

nicht abgeschlossen sei, gewollt nicht berücksichtigt habe und die gesetzlichen Regelungen insgesamt dahin auszulegen seien, dass der Gesetzgeber aus Gründen der Rechtssicherheit und des Schutzes der finanziellen Interessen der Gemeinden bewusst nur noch hinsichtlich der Festsetzung des Steuermessbetrags offene Verfahren rückwirkend habe erfassen wollen. Deshalb würde die Annahme sachlicher Unbilligkeit in allen Fällen, in denen nur noch der Erlass der Gewerbesteuer streitig ist, in unzulässiger Weise die Wertung des Gesetzes generell und nicht nur in atypischen Ausnahmefällen durchbrechen (OVG LSA, Urt. v. 19. November 2019 - 4 L 103/18 -, juris Rn. 42). Hierzu hat das Bundesverwaltungsgericht weiteren Klärungsbedarf verneint (BVerwG, Beschl. v. 5. März 2021 - 9 B 8.20 -, juris Rn. 10). Als offen erachtet das Bundesverwaltungsgericht in Fällen der auch hier vorliegenden Art vielmehr nur noch die Frage, ob eine Änderung des Gewerbesteuermessbescheids nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO erreicht werden könnte (BVerwG, Beschl. v. 5. März 2021 - 9 B 8.20 -, juris Rn. 14 m. w. N.; s. dazu nunmehr FG Münster, Beschl. v. 7. Februar 2022 - 9 V 2784/21 F -, juris Rn. 39; FG BW, Urt. v. 16. November 2021 - 8 K 1367/20 -, juris). Dies wäre indes gemäß § 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO im Rechtsweg zu den Finanzgerichten, nicht im Verwaltungsrechtsweg zu klären (vgl. BVerwG, Urt. v. 12. März 1993 - 8 C 20.90 -, juris Rn. 21).

- 9 Sollte der Kläger sich mit seinem Zulassungsvorbringen daneben auf das Vorliegen eines persönlichen Unbilligkeitsgrundes berufen wollen, hätte er auch diesen mit dem bloßen Vortrag, er führe ein bescheidenes Leben und die Beklagte habe keine Wirtschaftlichkeitsprüfung durchgeführt, nicht substantiiert und schlüssig dargetan.
- 10 2. Der Kläger legt schließlich ebenfalls nicht dar, dass die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat (§ 124 Abs. 2 Nr. 3 VwGO).
- 11 a) Grundsätzliche Bedeutung hat eine Rechtssache dann, wenn mit ihr eine grundsätzliche, bisher höchstrichterlich oder obergerichtlich nicht beantwortete Rechtsfrage oder eine im Bereich der Tatsachenfeststellung bisher obergerichtlich nicht geklärte Frage von allgemeiner Bedeutung aufgeworfen wird, die sich in dem erstrebten Berufungsverfahren stellen würde und im Interesse der Einheitlichkeit der Rechtsprechung oder der Fortbildung des Rechts berufungsgerichtlicher Klärung bedarf. Die Darlegung dieser Voraussetzungen erfordert die Bezeichnung der konkreten Frage, die für das Berufungsverfahren erheblich sein würde. Darüber hinaus muss die Antragschrift zumindest einen Hinweis auf den Grund enthalten, der die Anerkennung der grundsätzlichen, d. h. über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung

der Sache rechtfertigen soll (SächsOVG, Beschl. v. 5. Juni 2012 - 5 A 255/10 -, juris Rn. 15 m. w. N.; st. Rspr.).

- 12 b) Der Kläger macht geltend, die Sache habe im Interesse der Rechtssicherheit und Rechtsfortbildung insbesondere nach der Neuregelung zur Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen und nach der Entscheidung der Europäischen Kommission zur Vereinbarkeit dieser Regelung mit dem Europäischen Beihilfenrecht grundsätzliche Bedeutung. Er bezeichnet in diesem Zusammenhang jedoch bereits keine konkrete Frage, die mit der Rechtssache aufgeworfen würde. Dies genügt den vorgenannten Darlegungsanforderungen schon deshalb nicht.
- 13 Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 2 VwGO.
- 14 Die Streitwertfestsetzung ergibt sich aus § 47 Abs. 1, § 52 Abs. 3 Satz 1 GKG und folgt der erstinstanzlichen Festsetzung, gegen die keine Einwände erhoben wurden.
- 15 Dieser Beschluss ist unanfechtbar (§ 152 Abs. 1 VwGO; § 68 Abs. 1 Satz 5, § 66 Abs. 3 Satz 3 GKG).

gez.:  
Munzinger

Dr. Helmert

Dr. Martini