

06.09.2010

Billigkeitsmaßnahmen sind nur bei unternehmerbezogenen Sanierungen zur Rettung des Unternehmens möglich

BFH 14.7.10, X R 34/08

Billigkeitsmaßnahmen sind nach den Vorgaben des BMF-Schreibens vom 27.5.2003 (IV A 6 -S 2140- 8/03) nur in Fällen von unternehmensbezogenen Sanierungen, mit denen das Unternehmen selbst vor dem Zusammenbruch bewahrt werden soll, möglich. Andererseits werden unternehmerbezogene Sanierungen, bei der der Schuldenerlass den Steuerpflichtigen persönlich zugute kommen soll, nicht erfasst.

Der Sachverhalt:

Die Kläger hatten im Jahr 1984 zwei Grundstücke erworben. Sie gründeten für jedes Objekt eine GbR, bauten die Objekte als Tagungshotels um und führten dort verschiedene Aus- und Fortbildungsmaßnahmen durch. Das Finanzamt stellte die Einkünfte der beiden GbR jeweils einheitlich und gesondert fest und veranlagte die Kläger gemeinsam zur Einkommensteuer. Seit 1990 erwirtschaftete die GbR durchgehend Verluste. Dies führte bei der Einkommensteuer der Kläger zu Verlustvorträgen. Infolgedessen wurde ein Haus im Jahr 1995 unter Fortführung des Gewerbebetriebs verpachtet. Das andere Objekt wurde 1996/1997 veräußert. Diese GbR wurde aufgelöst. Im Jahr 1998 wurde auch die zweite GbR aufgelöst und das Haus ein Jahr später zwangsversteigert. In der Folgezeit schlossen die Kläger mit den Hauptgläubigern Vergleichsvereinbarungen. Letztlich wurden den Klägern 1,7 Mio. DM erlassen. Den Beteiligungsquoten an der GbR entsprechend entfielen hiervon 15,5 % auf den Kläger und 35,5 % auf die Klägerin.

Die Kläger beantragten beim Finanzamt, die Einkommensteuer für die Streitjahre 1998 bis 2002 zu erlassen, soweit darin ein Sanierungsgewinn enthalten sei. Dies lehnte die Behörde allerdings ab.

Das FG gab der hiergegen gerichteten Klage teilweise statt. Auf die Revision des Finanzamts hob der BFH das Urteil auf und wies die Klage ab.

Die Gründe:

Zu Unrecht war das FG davon ausgegangen, das Finanzamt habe den Billigkeitserlass der Einkommensteuer 1998 ermessensfehlerhaft abgelehnt.

Für den Erlass von Sanierungsgewinnen aus sachlichen Billigkeitsgründen hat das BMF eine Verwaltungsvorschrift erlassen, die die Anwendung der Billigkeitsregeln in diesen Fällen vereinheitlichen soll. Dass nach Auffassung der Verwaltung Sanierungsgewinne nach § 227 AO erlassen werden können, tangiert nicht den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. Zwar hat der Gesetzgeber § 3 Nr. 66 EStG a.F. aufgehoben, in dem die Steuerfreiheit von (unternehmens- wie unternehmerbezogenen) Sanierungsgewinnen bis einschließlich des Veranlagungszeitraums 1997 spezialgesetzlich geregelt war. In der Gesetzesbegründung wurde jedoch darauf hingewiesen, einzelnen persönlichen oder sachlichen Härtefällen könne im Billigkeitswege (Erlass bzw. Stundung) begegnet werden.

Letztlich ist ein sachlicher Billigkeitserlass der auf einem Sanierungsgewinn beruhenden Steuern allerdings stets ausgeschlossen, wenn die formulierten Voraussetzungen des BMF-Schreibens vom 27.5.2003 (IV A 6 -S 2140- 8/03) nicht erfüllt sind. Danach sind Billigkeitsmaßnahmen nur in Fällen von unternehmensbezogenen Sanierungen, mit denen das Unternehmen selbst vor dem Zusammenbruch bewahrt werden soll, möglich. Unternehmerbezogene Sanierungen, bei der der Schuldenerlass den Steuerpflichtigen persönlich zugute kommen soll, werden dagegen nicht erfasst. Infolgedessen kam ein Billigkeitserlass entsprechend den Regeln im BMF-Schreiben im vorliegenden Fall nicht in Betracht.

Offen lassen konnte der Senat die Frage, ob die Verwaltung im o.a. BMF-Schreiben - gemessen an der Intention des Gesetzgebers - zu weit reichende Billigkeitsmaßnahmen für zulässig hält. Schließlich lag im Streitfall nur eine unternehmerbezogene Sanierung vor.

Linkhinweis:

- Die Volltexte der Entscheidungen sind auf der Homepage des BFH veröffentlicht.
- Um direkt zum Volltext zu kommen, klicken Sie bitte hier.