



Stellungnahme

des Deutschen Anwaltvereins durch die Ausschüsse Insolvenzrecht und Steuerrecht

zur Entscheidung des Großen Senats des BFH vom
28. November 2016 GrS 1/15 – Steuererlass aus
Billigkeitsgründen nach dem sog. Sanierungserlass des BMF

Stellungnahme Nr.: 18/2017

Berlin, im Februar 2017

Mitglieder des Ausschusses Insolvenzrecht

- Herr RA Prof. Dr. Klaus Pannen, Hamburg (Vorsitzender)
- Herr RA Kolja von Bismarck, Frankfurt/Main
- Frau RAin Claudia Diem, Stuttgart
- Herr RA Wolfgang Hauser, Stuttgart
- Herr RA Kai Henning, Dortmund
- Herr RA Thomas Oberle, Mannheim
- Herr RA Dr. Manfred Obermüller, Bad Camberg
- Herr RA Dr. Klaus Olbing, Berlin
- Herr RA Horst Piepenburg, Düsseldorf
- Herr RA Prof. Rolf Rattunde, Berlin
- Frau RAin Dr. Susanne Riedemann, Hamburg
- Frau RAin Dr. Ruth Rigol, Köln
- Herr RA Dr. Andreas Ringstmeier, Köln

Zuständig in der DAV-Geschäftsführung

- Herr RA Udo Henke, Berlin

Deutscher Anwaltverein
Littenstraße 11, 10179 Berlin
Tel.: +49 30 726152-0
Fax: +49 30 726152-190
E-Mail: dav@anwaltverein.de

Büro Brüssel
Rue Joseph II 40
1000 Brüssel, Belgien
Tel.: +32 2 28028-12
Fax: +32 2 28028-13
E-Mail: bruessel@eu.anwaltverein.de
Registernummer: 87980341522-66

www.anwaltverein.de

Mitglieder des Ausschusses Steuerrecht

- RA Dr. Klaus Olbing, Berlin (Vorsitzender und
Berichterstatter)
- RAin Dr. Stefanie Beinert, LL.M., Frankfurt am Main
- Georg Geberth, München
- RA Robert Hörtnagl, München
- RA Dr. Michael Messner, Hannover
- RA Prof. Dr. Stephan Schauhoff, Bonn
- RAin Susanne Thonemann-Micker, LL.M., Düsseldorf

- RA Dr. Jörg Weigell, München

Zuständig in der DAV-Geschäftsführung

- RA Manfred Aranowski

Verteiler

- Bundesministerium des Innern
- Bundesministerium der Finanzen
- Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz
- Deutscher Bundestag – Vorsitzende des Finanzausschusses
- Deutscher Bundestag – Vorsitzende Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz
- Deutscher Bundestag, Rechtspolitische Sprecher der Fraktionen
- Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin)
- CDU/CSU-Fraktion im Deutschen Bundestag
- SPD-Fraktion im Deutschen Bundestag
- Fraktion DIE LINKE im Deutschen Bundestag
- Fraktion Bündnis 90/Die Grünen im Deutschen Bundestag
- Landesfinanzverwaltungen
- Präsident des Bundesverwaltungsgerichts
- Bund Deutscher Verwaltungsrichter und Verwaltungsrichterrinnen
- Gravenbrucher Kreis
- Verband Insolvenzverwalter Deutschlands e.V.
- Bundesarbeitskreis Insolvenzgerichte e.V./BAKinso
- Bundesnotarkammer
- Bundesrechtsanwaltskammer
- Bundessteuerberaterkammer
- Deutscher Notarverein
- Deutscher Richterbund e.V.
- Arbeitsgemeinschaft Klimatagung
- Bund der Steuerzahler
- Bundesverband der Deutschen Industrie
- Bundesverband der Freien Berufe
- Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz (DSW)
- Deutscher Industrie- und Handelskammertag
- Deutscher Steuerberaterverband
- Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e.V.
- Institut der Wirtschaftsprüferkammer
- Schutzgemeinschaft der Kapitalanleger e.V.
- Ver.di
- Deutscher Gewerkschaftsbund (Bundesvorstand)
- Neue Richtervereinigung (NRV)
- Vorstand und Geschäftsführung des Deutschen Anwaltvereins
- Vorsitzende der DAV-Gesetzgebungsausschüsse
- Landesverbände des DAV
- Vorsitzende der DAV-Arbeitsgemeinschaften
- Insolvenzrechtsausschuss des Deutschen Anwaltvereins

- Geschäftsführender Ausschuss der Arbeitsgemeinschaft Insolvenzrecht und Sanierung des Deutschen Anwaltvereins
- Europagruppe der Arbeitsgemeinschaft Insolvenzrecht und Sanierung des DAV
- Steuerrechtsausschuss des Deutschen Anwaltvereins
- Redaktion Juristenzeitung / JZ, Tübingen
- Redaktion Monatsschrift für Deutsches Recht / MDR, Köln
- Redaktion InDat-Report, Köln
- Redaktion Deutsche Zeitschrift für Wirtschafts- und Insolvenzrecht / DZWIR, Berlin
- Redaktion Neue Zeitschrift für das Recht der Insolvenz und Sanierung / NZI, München
- Redaktion (Internet) Zeitschrift für Verbraucher- und Privat-Insolvenzrecht / ZVI, Köln
- NVwZ
- DVbl
- NJW
- Börsenzeitung
- Die Aktiengesellschaft
- Frankfurter Allgemeine Zeitung
- Handelsblatt
- JUVE Verlag für juristische Information GmbH
- Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
- Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz e.V.
- ZIP

Der Deutsche Anwaltverein (DAV) ist der freiwillige Zusammenschluss der deutschen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Der DAV mit derzeit ca. 66.000 Mitgliedern vertritt die Interessen der deutschen Anwaltschaft auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene.

Mit der jetzt veröffentlichten Entscheidung des Großen Senats des BFH vom 28.11.2016 GrS 1/15 ist ein weiterer wichtiger Bestandteil des Sanierungssteuerrechts weggefallen. Nach Ansicht des BFH verstoßen die beiden BMF-Schreiben vom 27.3.2003 (IV A 6-9 2140-8/03, BStBl. I 2003, 240) und vom 22.12.2009 (IV C 6-9 2140/07/10001-01, BStBl. I 2010, 18) gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. In den Schreiben hatte das BMF unter bestimmten Voraussetzungen einen Billigkeitserlass für auf einen Sanierungsgewinn entfallende Steuern vorgesehen. Der DAV fordert den Gesetzgeber dringend auf, noch in dieser Legislaturperiode durch eine gesetzliche Regelung klarzustellen, unter welchen Voraussetzungen Sanierungsgewinne steuerfrei sind.

Die entsprechenden Gewinne können entstehen, wenn einzelne oder mehrere Gläubiger eines Unternehmens auf ihre Forderungen verzichten. Erfolgte dieser Verzicht zur Sanierung des Unternehmens, war der dadurch entstehende Gewinn lange Zeit nach § 3 Nr. 66 EStG a.F. ertragsteuerfrei. Nach Wegfall dieser Vorschrift im Jahr 1997 hat das BMF in dem Schreiben vom 27.3.2003 die Voraussetzungen festgelegt, nach denen gemäß §§ 163, 227 AO die Steuern auf den Sanierungsgewinn im Billigkeitswege zu erlassen sind. Mit Schreiben vom 22.12.2009 wurden diese entwickelten Grundsätze auf Sanierungsgewinne erweitert, die im Restschuldbefreiungsverfahren entstehen können. Die beiden BMF-Schreiben waren in der Anwendung nicht unproblematisch und wurden in einzelnen Teilbereichen auch kritisiert, in der Praxis jedoch in der Regel erfolgreich angewendet. Eine Vielzahl von kleinen wie großen Sanierungen war nur deshalb erfolgreich, weil die Finanzverwaltung auf die Erhebung von Steuern auf den Sanierungsgewinn verzichtet hat. So konnten Arbeitsplätze, aber auch Steuerquellen erhalten bleiben.

Nach der Entscheidung des BFH können die beiden BMF-Schreiben nicht mehr angewendet werden. Der BFH stellt zudem klar, dass die in den Schreiben umschriebenen Voraussetzungen nicht ausreichen, um einen Erlass nach §§ 163, 227

AO zu rechtfertigen. Allein der Gesetzgeber könne durch eine neue gesetzliche Regelung die Voraussetzungen dafür schaffen, dass der Sanierungsgewinn „grundsätzlich“ wieder steuerfrei gestellt wird.

Unabhängig davon bleibe die Möglichkeit, mit anderen Gründen im Einzelfall eine sachliche Unbilligkeit der Steuern auf den Sanierungsgewinn darzulegen. Welche Gründe dies sein können, lässt der BFH offen.

Es ist müßig darüber zu streiten, ob die BFH-Entscheidung inhaltlich richtig ist und warum der BFH dreizehn Jahre braucht, um zu dieser Erkenntnis zu kommen.

Der DAV stellt fest, dass wir vor einem steuerlichen und insolvenzrechtlichen Scherbenhaufen stehen. Das Sanierungssteuerrecht war immer wieder Thema von sorgenvollen und mahnenden Stellungnahmen und Anregungen nicht nur des DAV. Die wenigen vorhandenen gesetzlichen Regelungen wurden in den letzten 20 Jahren immer weiter eingegrenzt (nicht nur durch den Wegfall des § 3 Nr. 66 EStG a.F., sondern z. B. auch durch die Verschärfung des Verlustvortrags in § 10 d EStG bzw. der Verlusterhaltung in § 8 Abs. 4 KStG a.F. bzw. § 8 c KStG und der Verlustübertragung im UmwStG). Gut gemeinte Entlastungen wurden handwerklich schlecht umgesetzt (z. B. die Sanierungsklausel nach § 8 c Abs. 1 a KStG und leider auch der gerade erst eingeführte § 8 d KStG oder die Anwendbarkeit des hier relevanten Billigkeitserlasses auf den Gewerbesteuermessbescheid über § 184 Abs. 2 Satz 1 AO). Die steuerlichen Sanierungsvorschriften wurden nicht genügend mit EU-rechtlichen Vorgaben abgestimmt und nicht rechtzeitig gegenüber dem Europäischen Gericht verteidigt.

Alle Grundregeln einer „guten“ Gesetzgebung sind gerade in diesem Bereich über Jahre hinweg immer wieder missachtet worden. Von einer sinnvollen Sanierungsgesetzgebung kann so keine Rede sein. Es kommen zunehmend Bedenken auf, ob der Gesetzgeber eine solche Gesetzgebung zumindest im steuerlichen Bereich überhaupt will. Die Insolvenzordnung ist sanierungsfreundlich angelegt und in diesem Sinne wiederholt überarbeitet worden. Ohne ein adäquates Sanierungssteuerrecht sind diese Bemühungen aber nicht erfolversprechend.

Diese Situation kann nur der Gesetzgeber beseitigen. Er muss klarstellen, unter welchen Voraussetzungen Sanierungsgewinne steuerfrei sind. Der Gesetzgeber muss

dies kurzfristig noch in dieser Legislaturperiode klarstellen, um den eingetretenen Schaden möglichst klein zu halten.

Es liegen ausreichend fachliche Stellungnahmen zu der Problematik vor (z. B. der sog. Seer-Kommission), so dass sich eine breit angelegte Diskussion darüber erübrigen dürfte.

Insbesondere muss die ehemalige Regelung des § 3 Nr. 66 EStG a.F. wieder kurzfristig eingeführt werden, wobei eine vorrangige, uneingeschränkte Verlustverrechnung zuzulassen ist. Zudem muss eine großzügige Übergangsregelung gewährt werden, die das Vertrauen in die bisherige Anwendbarkeit der beiden BMF-Schreiben schützt.

Der BFH verweist in seinem Beschluss vom 28.11.2016 unter Tz. 128 darauf hin, dass der § 3 Nr. 66 EStG a.F. auch abgeschafft wurde, um Steuermehreinnahmen von schätzungsweise DM 42 Mio. allein in 2001 zu generieren. Es darf bezweifelt werden, dass diese Mehreinnahmen wirklich erreicht worden sind. Sicherlich ist ohne eine entsprechende Vorschrift aber der volkswirtschaftliche Schaden in jedem Jahr sehr viel höher.