

287. Gewerbesteuer; kein Billigkeitserlass bei Mindestbesteuerung

Das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 19.02.2015 (Az. 9 C 10.14) zur Frage des Billigkeitserlasses bei der Mindestbesteuerung nach § 10 a GewStG liegt nunmehr in abgesetzter Form vor und kann unter Angabe des Aktenzeichens unter www.bverwg.de abgerufen werden.

In der Sache hat das BVerwG geurteilt, dass ein Billigkeitserlass nach § 163 AO geboten sein kann, wenn eine steuerrechtliche Vorschrift im Einzelfall zu Ergebnissen führt, die dem Belastungsgrund des Gesetzes zuwiderlaufen. Billigkeitsmaßnahmen dürfen aber nicht die einem gesetzlichen Steuertatbestand innewohnende Wertung des Gesetzgebers generell durchbrechen (im Anschluss an BVerfG, Beschluss vom 5. April 1978 - 1 BvR 117/73 - BVerfGE 48, 102, 116). Im Zusammenhang mit den Regelungen zur Mindestbesteuerung (§ 10a Satz 1 und 2 GewStG) scheiden Billigkeitsmaßnahmen nach § 163 AO zur generellen Vermeidung sogenannten Definitiveffekte aus, weil darin eine strukturelle Gesetzeskorrektur läge (im Anschluss an BFH, Vorlagebeschluss vom 26. Februar 2014 - I R 59/12 - BFHE 246, 27 Rn. 38). Da der Gesetzgeber weder in § 10a GewStG selbst, noch in einem anderen Regelungszusammenhang Ausnahmen für solche möglicherweise eintretenden Fälle einer Definitivbelastung vorgesehen habe, könne dem Gewerbesteuerrecht bei der gebotenen objektiven Betrachtung keine Wertung dahin entnommen werden, dass ein endgültiger Wegfall von Verlustvorträgen - stets oder jedenfalls für Projektgesellschaften wie die Klägerin - vermieden werden sollte.

Im entschiedenen Fall hatte das Bundesverwaltungsgericht geurteilt, dass einer sog. Projektgesellschaft kein Billigkeitserlass der Gewerbesteuer wegen des endgültigen Wegfalls des Verlustvortrags nach § 10a GewStG zu gewähren ist.

Die Klägerin wurde 1997 als Leasing-Objektgesellschaft zur Finanzierung eines einzigen Projekts (Erwerb und Vermietung einer Müllverbrennungsanlage) gegründet. Nach abschreibungsbedingten Verlusten in den Anfangsjahren fiel erst im Jahr 2008, dem letzten Jahr ihrer Geschäftstätigkeit, aufgrund des planmäßigen Ausscheidens des stillen Gesellschafters ein hoher Gewinn von ca. 140 Mio. Euro an (sog. Exitgewinn). Zwar standen diesem Gewinn festgestellte Gewerbeverluste in Höhe von ca. 110 Mio. Euro gegenüber. Diese konnten aufgrund der sogenannten Mindestbesteuerung gemäß § 10a GewStG - einer Regelung, die erst im Jahr 2004, also während der Laufzeit der o. g. Verträge eingeführt worden ist - aber nur teilweise zur Verrechnung zugelassen werden. Hiervon ausgehend setzte die beklagte Gemeinde die Gewerbesteuer für 2008 auf ca. 4,7 Mio. Euro fest. Ohne die Mindestbesteuerung hätte die Gewerbesteuer nur ca. 2,5 Mio. Euro betragen.

In der Folge beantragte die Klägerin bei der Beklagten den Erlass des Differenzbetrages von ca. 2,2 Mio. Euro wegen des Vorliegens eines Härtefalls. Der Antrag blieb ohne Erfolg. Auf die daraufhin erhobene Klage hat das Verwaltungsgericht München die Beklagte verpflichtet, den begehrten Erlass nach § 163 Abgabenordnung zu gewähren. Zur Begründung hat es ausgeführt, eine zum Erlass verpflichtende unbillige Härte liege immer dann vor, wenn die Mindestbesteuerung - wie hier - zu einer endgültigen Belastung führe (sog. Definitivverlust), zu der der Steuerpflichtige nicht durch eigenes Verhalten beigetragen habe.

Der dagegen gerichteten Sprungrevision der beklagten Gemeinde gab das Bundesverwaltungsgericht statt und wies die Klage ab. Die Festsetzung einer Steuer ist aus sachlichen Gründen nur dann unbillig, wenn sie zwar dem Wortlaut des Gesetzes entspricht, aber den Wertungen des Gesetzes zuwiderläuft. Dies ist hier nicht der Fall, denn dem Gesetzgeber war bei Einführung der Mindestbesteuerung - nicht zuletzt aufgrund von Sachverständigen-

anhörungen - das Problem etwaiger Definitivverluste durchaus bekannt. Er hat diese aber bewusst in Kauf genommen und auf Ausnahmeregelungen verzichtet. Die Gewährung eines Billigkeitserlasses käme bei dieser Sachlage einer strukturellen Gesetzeskorrektur gleich, die aber nicht Sinn einer Härtefallregelung im Einzelfall ist. Ob die Mindestbesteuerung in ihrer gegenwärtigen Form verfassungsgemäß ist, ließ das Bundesverwaltungsgericht offen. Denn diese Frage ist nicht in dem vorliegenden Rechtsstreit, sondern in einem finanzgerichtlichen Verfahren gegen den Gewerbesteuermessbescheid zu klären.

Quelle: DStGB Aktuell 2615-11

ED-NSGB Nr. 287/15 vom 09.07.2015 - Az. 22 20 00/03-er