

Frau
Dr. Birgit Reinemund, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
Platz der Republik 1

11011 Berlin

Düsseldorf, 19. September 2011
608

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49(0)211/45 61-0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49(0)211/454 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
BLZ 300 700 10
Kto.-Nr. 7480 213

**Öffentliche Anhörung am 21.09.2011 zum Entwurf eines
Gesetzes zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung
steuerlicher Vorschriften (Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz –
BeitrRLUmsG) – Drucksache 17/6263
Stellungnahme des Bundesrates (Anlage 4) und Gegenäußerung der
Bundesregierung (Anlage 5)**

Sehr geehrte Frau Dr. Reinemund,

wir möchten im Hinblick auf die öffentliche Anhörung am 21.09.2011 zu dem oben genannten Gesetzentwurf Stellung nehmen. Dabei beschränken wir uns auf die Änderungen des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes, die der Bundesrat in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht hat, sowie auf die Änderung des Körperschaftsteuergesetzes, mit der die Sanierungsklausel aufgehoben werden soll. Angesichts der aktuellen wirtschaftlichen Lage halten wir es für geboten, Sanierungen durch steuerliche Maßnahmen zu erleichtern. Deshalb regen wir an, Regelungen zur Behandlung von Sanierungsgewinnen einzuführen.

**1. Zur Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes
- § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG-E**

Der Bundesrat regt an, § 7 ErbStG um einen Absatz 8 zu ergänzen. Gemäß § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG-E soll die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft als Schenkung gelten, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder

Seite 2/9 zum Schreiben vom 19.09.2011 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

mittelbar beteiligte natürliche Person durch die Leistung einer anderen Person an die Gesellschaft erlangt. Demgegenüber fordert der Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung für eine Schenkung die Übertragung von Anteilen und stellt für die Frage, wer an einer freigebigen Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG beteiligt ist, ausschließlich auf die Zivilrechtslage ab. Einlagen in eine Kapitalgesellschaft stellen demnach auch insoweit keine freigebige Zuwendung dar, als sie über den nach der Beteiligungsquote und den gesellschaftsrechtlichen Regelungen geschuldeten Beitrag hinausgehen, da keine substantielle Vermögensverschiebung, sondern lediglich eine Wertsteigerung der Gesellschaftsanteile vorliegt (vgl. BFH-Urt. v. 25.10.1995, BStBl. II 1996, S. 160; BFH-Urt. v. 09.12.2009, BStBl. II 2010, S. 566).

Der Gesetzgeber ersetzt mit § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG-E insofern die zuvor dargestellte formalrechtliche Sichtweise durch eine wirtschaftliche, ohne dass es dabei auf den subjektiven Tatbestand der Freigebigkeit ankommt. Der Verzicht auf das Merkmal der Freigebigkeit führt zu einer nicht gerechtfertigten Ausweitung des Anwendungsbereichs der Vorschrift. So werden nach der geplanten Neuregelung grundsätzlich alle gesellschaftsrechtlich veranlassten Leistungen erfasst und damit auch z.B. das Zinslosstellen von Gesellschafterdarlehen in der Krise oder der Verzicht auf Darlehensforderungen im Rahmen einer Unternehmenssanierung. In seiner Stellungnahme (BT-Drs. 17/6263, S. 82) geht der Bundesrat davon aus, dass fremde Dritte überproportionale Einlagen nur im Zusammenhang mit entsprechenden gesellschaftsvertraglichen Zusatzvereinbarungen erbringen, durch die vermieden wird, dass es zu einer endgültigen Vermögensverschiebung kommt. Der einseitige Verzicht auf eine Forderung aus einem Gesellschafterdarlehen ist aber u.U. erforderlich und schon deswegen für den Gesellschafter vorteilhaft, um die Einkunftsquelle zu erhalten. Dass dadurch die übrigen Gesellschafter infolge der Werterhöhung ihrer Anteile mittelbar bereichert werden, stellt eine unvermeidbare Begleiterscheinung dar. Wir regen daher an, § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG-E um die Bedingung „soweit der Zuwendende aus Freigebigkeit handelt“ zu ergänzen.

Aus dem Beispiel in der Begründung (BT-Drs. 17/6263, S. 82) ergibt sich, dass der Bundesrat als Zuwendungsgegenstand die durch die Vermögensverschiebung bewirkte Werterhöhung der Anteile des Beschenkten ansieht. Es wird also keine Anteilsübertragung fingiert, die jedoch bei streng formaler zivilrechtlicher Betrachtungsweise Voraussetzung für die Anwendung der Begünstigungsnormen §§ 13a, 13b und 19a ErbStG ist. Folglich wäre die Werterhöhung des bereits im Eigentum des Beschenkten stehenden Anteils, die bei Anwendung des vereinfachten Ertragswertverfahrens wegen § 200 Abs. 4 BewG dem gemeinen Wert der Einlage entsprechen dürfte, im Ergebnis vollumfänglich zu versteuern.

Seite 3/9 zum Schreiben vom 19.09.2011 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Eine derart restriktive Auslegung ist u.E. nicht sachgerecht. Zum einen stehen die Fälle der disquotalen Einlage wirtschaftlich einer Anteilsübertragung gleich. Würden die Beteiligten anstatt einer disquotalen Einlage eine Einlage gegen Ausgabe eines neuen Geschäftsanteils leisten und anschließend diesen Anteil an den Mitgesellschafter unentgeltlich übertragen, stünde einer Begünstigung nach §§ 13a, 13b und 19a ErbStG nichts entgegen. Insofern erscheint es nicht sachgerecht, wirtschaftlich gleichartige Sachverhalte steuerlich ungünstiger zu behandeln. Zum anderen sind keine Gründe erkennbar, durch Gesetzesfiktion im Rahmen von § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG-E eine wirtschaftliche Betrachtungsweise zu verlangen und für die vergleichbaren Begünstigungsnormen formalrechtliche Kriterien zugrunde zu legen. Die vorstehenden Ausführungen machen deutlich, dass auch bei der Werterhöhung von Anteilen in den Fällen des § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG-E die Begünstigungen der §§ 13a, 13b und 19a ErbStG in Anspruch genommen werden können. Gleichwohl regen wir aus Gründen der Rechtssicherheit eine entsprechende Klarstellung an.

- **§ 7 Abs. 8 Satz 2 ErbStG-E**

Nach § 7 Abs. 8 Satz 2 ErbStG-E soll es sich bei Vermögensverschiebungen zwischen Kapitalgesellschaften nur dann um freigebige Zuwendungen handeln, soweit sie nicht betrieblich veranlasst sind und soweit an den Gesellschaften nicht unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter zu gleichen Anteilen beteiligt sind. Laut Begründung handelt es sich hierbei um eine Regelung, mit der nur bestimmte „Ausnahmefälle“ als Schenkungen behandelt werden sollen (BT-Drs. 17/6263, S. 82). Diese Regelung belastet in der Praxis jedoch eine Vielzahl von Konzernen.

Die Regelung lässt offen, in welchen Fällen Vermögensverschiebungen, zu denen verdeckte Einlagen und Gewinnausschüttungen gehören, betrieblich veranlasst sind. Auch die Begründung (BT-Drs. 17/6263, S. 82 f.) enthält keine Definition der betrieblichen Veranlassung, sondern lediglich eine verfassungsrechtlich bedenkliche Vermutungsregel, wonach bei disquotalen Leistungen von einer privaten freigebigen Veranlassung auszugehen ist, falls leistende und begünstigte Gesellschafter nahe Angehörige i.S. von § 15 AO sind. Soweit der Gesetzgeber für die erbschaftsteuerliche Begriffsauslegung auf ertragsteuerliche Grundsätze zurückgreifen möchte, bitten wir um einen entsprechenden Hinweis in der Gesetzesbegründung; anderenfalls regen wir an klarzustellen, in welchen Fällen für erbschaftsteuerliche Zwecke von einer betrieblichen Veranlassung auszugehen ist.

Außerdem bleibt unklar, wer den Nachweis der betrieblichen Veranlassung zu erbringen hat und wie er zu erbringen ist. In Beispiel 1 der Begründung (BT-

Seite 4/9 zum Schreiben vom 19.09.2011 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Drs. 17/6263, S. 82) kämen als Nachweisverpflichtete sowohl die M-AG als auch die T1-GmbH und die T2-GmbH in Betracht. Hat die T2-GmbH keine Kenntnis von der Weisung der M-AG an die T1-GmbH, ist es ihr nicht möglich, eine betriebliche Veranlassung nachzuweisen. Die M-AG ist zwar weder Vertragspartei des Grundstückskaufvertrages noch Schenker oder Beschenkte, jedoch veranlasst sie die T1-GmbH zur Veräußerung des Grundstücks unterhalb des Verkehrswerts. Daher wäre es ihr und der T1-GmbH möglich, eine betriebliche Veranlassung darzulegen. Unseres Erachtens ist es jedoch nicht sachgerecht, zwei Gesellschaften eines Konzerns dieselben Nachweispflichten aufzuerlegen. Ferner ist zu bedenken, dass solche Sachverhalte in der Regel erst nachträglich, häufig im Rahmen von Betriebsprüfungen festgestellt werden, sodass Nachweise für die Vergangenheit zu erbringen sind. Aufgrund der Neuregelung müssen daher zukünftig Geschäfts- und Vertragsbeziehungen innerhalb des Konzerns auch für erbschaftsteuerliche Zwecke laufend beurteilt und umfassend dokumentiert werden. Für die Praxis ist eine klarstellende Regelung geboten, wie der Nachweis der betrieblichen Veranlassung zu erbringen ist.

Der Gesetzgeber hat zwar die nach der Veröffentlichung von H 18 ErbStH (BStBl. I 2010, S. 1207) offene Frage dahingehend geregelt, dass verdeckte Gewinnausschüttungen, z.B. infolge von Lieferungen einer Tochter- an die Mutterkapitalgesellschaft zu einem nicht drittvergleichskonformen Preis, nicht in allen Fällen ertragsteuerepflichtig und schenkungsteuerbar sind. Nach § 7 Abs. 8 Satz 2 ErbStG-E soll keine Schenkungsteuer anfallen, soweit an den Kapitalgesellschaften unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter zu gleichen Anteilen beteiligt sind. Demgegenüber lösen verdeckte Gewinnausschüttungen zwischen Konzerngesellschaften, an denen verschiedene Minderheitsgesellschafter beteiligt sind, bei der Kapitalgesellschaft Ertrag- und Schenkungsteuer aus. Die beabsichtigte Regelung verkennt dabei jedoch, dass verdeckte Gewinnausschüttungen entsprechend § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG und § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG nicht als unentgeltlich geleistet anzusehen sind und daher nicht schenkungsteuerbar sein können. Außerdem fehlt der Freigebigkeitswille. Selbst wenn Minderheitsbeteiligungen an einzelnen Gesellschaften vorhanden sind, handelt es sich bei einem Konzern um eine zusammengehörende Vermögenseinheit, bei der Vermögensverschiebungen Ausdruck eines Über-Untersubordinationsverhältnisses sind.

Sofern der Gesetzgeber entgegen unserer Bedenken in derartigen Fällen an der Schenkungsteuerbarkeit von verdeckten Gewinnausschüttungen festhält, sollte die Regelung insoweit ergänzt werden, als der Willen zur Freigebigkeit nicht im Wege der Gesetzesfiktion als gegeben unterstellt, sondern als eigenständige Tatbestandsvoraussetzung in § 7 Abs. 8 Satz 2 ErbStG normiert wird.

Seite 5/9 zum Schreiben vom 19.09.2011 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

- **§ 15 Abs. 4 ErbStG-E**

Nach § 15 Abs. 4 Satz 1 ErbStG-E soll bei einer Schenkung durch eine Kapitalgesellschaft das persönliche Verhältnis des Erwerbers zu derjenigen unmittelbar oder mittelbar beteiligten Person zugrunde gelegt werden, durch die sie veranlasst ist. Mit dieser Neuregelung sollen Härten ausgeräumt werden, die sich aus der Zuordnung der Schenkung nach Maßgabe der zivilrechtlichen Rechtsbeziehungen ergeben können. In der Begründung (BT-Drs. 17/6263, S. 83) werden in dem Beispiel nur die günstigere Steuerklasse und der höhere persönliche Freibetrag (§ 16 ErbStG) genannt, nicht aber die sonstigen Begünstigungen nach §§ 13a und 13b ErbStG. Wir gehen davon aus, dass diese Begünstigungen ebenfalls gewährt werden, würden aber eine entsprechende Klarstellung begrüßen.

Die Begründung (BT-Drs. 17/6263, S. 83) geht insoweit, als sie unterstellt, dass Steuerklasse III anzuwenden ist, und unter Verweis auf die Rechtsprechung davon aus, dass die Schenkungsteuerbarkeit einer verdeckten Gewinnausschüttung unstreitig ist. Allerdings lässt das für die Schenkungsteuerpflicht angeführte BFH-Urteil (BStBl. II 2008, S. 258) einen solchen Schluss nicht zu. Im Urteilsfall hat der BFH diese Frage ausdrücklich offen gelassen. Die Begründung ist auch insoweit widersprüchlich, als in dem Beispiel einerseits ausgeführt wird, „V veranlasst die GmbH aus Gründen privater Fürsorge, der T ein überhöhtes Gehalt zu zahlen“, und andererseits, „(d)ie Kapitalgesellschaft bleibt Schenker“, obgleich nach § 15 Abs. 4 Satz 1 ErbStG-E bei der Besteuerung das persönliche Verhältnis von Erwerber und der unmittelbar oder mittelbar an der Kapitalgesellschaft beteiligten Person zugrunde zu legen ist. Der Gesetzgeber versucht mit einer doppelten Fiktion die frühere Verwaltungsauffassung der R 18 ErbStR 2003 im Gesetz festzuschreiben.

Treten § 7 Abs. 8 Satz 2 und § 15 Abs. 4 Satz 1 ErbStG-E in Kraft, unterliegt nicht nur eine verdeckte Gewinnausschüttung an eine dem Gesellschafter nahe stehende Person, sondern auch eine disquotale verdeckte Gewinnausschüttung der Gesellschaft an einen Gesellschafter sowohl der Körperschaft- und Gewerbesteuer bei der Kapitalgesellschaft als auch der Ertrag- und Schenkungsteuer beim Gesellschafter, wobei sich die Besteuerung nach dem persönlichen Verhältnis von Erwerber und Gesellschafter richtet. Neben der Kumulation von Ertrag- und Schenkungsbesteuerung ist es u.E. steuersystematisch bedenklich, die Kapitalgesellschaft durch Gesetzesfiktion als Schenker zu bestimmen, da eine juristische Person nicht mit einem subjektiven Freigebigkeitwillen handeln kann. Schenker ist die unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person, da nur zwischen ihr und dem ihr nahe stehenden Dritten eine freigebige Zuwen-

Seite 6/9 zum Schreiben vom 19.09.2011 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

derung in Betracht kommt. Außerdem kann bei wirtschaftlicher Betrachtung allenfalls in diesem Verhältnis Schenkungsteuer anfallen, nicht aber zwischen Kapitalgesellschaft und Gesellschafter. Sofern die Gesellschaft auf den Rückforderungsanspruch gegen den Gesellschafter verzichtet, könnte angenommen werden, dass das Geschäftsführungsorgan freigebig gehandelt hat. Dagegen spricht jedoch, dass das Organ im Rahmen seines Dienstverhältnisses weisungsgebunden handelt. Wir regen insoweit eine Änderung des Gesetzestextes an und schlagen vor, § 15 Abs. 4 Satz 1 ErbStG folgendermaßen zu formulieren:

„Bei einer durch eine Kapitalgesellschaft oder eine Genossenschaft auf Veranlassung einer unmittelbar oder mittelbar an ihr beteiligten natürlichen Person erfolgten Schenkung handelt es sich um eine Schenkung der natürlichen Person an den Erwerber, für deren Besteuerung das persönliche Verhältnis des Erwerbers zu derjenigen unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Person oder Stiftung zugrunde zu legen ist, durch die sie veranlasst ist.“

Der Formulierungsvorschlag orientiert sich an der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, steht gesetzessystematisch mit der Behandlung von inkongruenten Einlagen in Einklang und stimmt mit der vormals von der Finanzverwaltung in R 18 Abs. 3 ErbStR 2003 vertretenen Auffassung überein.

- Offene Fragen

Unklar ist, in welchem Verhältnis § 7 Abs. 8 Satz 2 ErbStG-E zu § 15 Abs. 4 ErbStG-E steht. Sowohl § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG-E, der sich ausschließlich mit Werterhöhungen von Anteilen befasst, als auch § 7 Abs. 8 Satz 2 ErbStG-E, dessen Regelungsbereich auf Anteilsverschiebungen zwischen Kapitalgesellschaften beschränkt ist, enthalten Gesetzesfiktionen. In Folge dessen kann u.E. § 15 Abs. 4 ErbStG-E als korrespondierende Entlastungsnorm nur für die entsprechenden Tatbestände gelten. Die Härtefallklausel kann also ausschließlich bei Wertverschiebungen zwischen Kapitalgesellschaften infolge von verdeckten Gewinnausschüttungen eingreifen, nicht aber bei beteiligungsdisquotalen verdeckten Gewinnausschüttungen an einen Gesellschafter, der keine Kapitalgesellschaft ist, oder bei Zahlungen an eine dem Gesellschafter nahe stehende Person. Das in der Begründung angeführte Beispiel (BT-Drs. 17/6263, S. 63) liegt insofern außerhalb des Anwendungsbereichs von § 15 Abs. 4 ErbStG-E. Unseres Erachtens ist daher eine weitere Fiktion in § 7 Abs. 8 ErbStG-E erforderlich, damit die Härtefallklausel des § 15 Abs. 4 ErbStG-E die in der Begründung dargestellte Entlastungswirkung entfalten kann. Wir regen eine dahingehende Änderung des § 7 Abs. 8 ErbStG-E an.

Seite 7/9 zum Schreiben vom 19.09.2011 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

2. Zur Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

- § 8c Abs. 1a KStG-E

Die Bundesregierung beabsichtigt, mit dem BeitrRLUmsG § 8c Abs. 1a KStG ersatzlos aufzuheben. Nach der Gesetzesbegründung soll damit Artikel 4 Absatz 1 des Beschlusses der EU-Kommission K(2011)275 (endgültig) vom 26.01.2011 umgesetzt werden.

Wir halten eine Sanierungsklausel für unerlässlich und regen dringend ihre Beibehaltung, ggf. in modifizierter Form, an. Während der Finanzmarktkrise hat sich gezeigt, dass § 8c Abs. 1 KStG vor allem für Unternehmen in der Krise eine unverhältnismäßige Belastung darstellt, die wirtschaftlich sinnvolle und notwendige Umstrukturierungen und das Engagement neuer Gesellschafter erheblich erschwert. An dieser Feststellung hat sich auch nach Einführung der sog. Stille Reserven-Klausel in § 8c Abs. 1 Sätze 6 ff. KStG grundsätzlich nichts geändert. Zwar können nicht genutzte Verluste erhalten werden, soweit ihnen in Deutschland steuerpflichtige stille Reserven im Betriebsvermögen gegenüberstehen, jedoch verfügen sanierungsbedürftige Unternehmen in der Regel nicht über nennenswerte stille Reserven. Die Vorschrift läuft bei solchen Unternehmen daher häufig ins Leere.

Die Abschaffung der Sanierungsklausel führt mithin dazu, dass notwendige Reorganisationsmaßnahmen mangels Beitritt von Anteilseignern als Investoren wieder deutlich schwieriger werden, da bestehende Verlustvorträge nicht mehr geltend gemacht werden können.

Eine ersatzlose Streichung der Sanierungsklausel ist unseres Erachtens auch rechtlich nicht geboten, zumal sich die Kommissionsentscheidung auf die Gesetzesfassung vor dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz und damit auf ein abweichendes Referenzsystem bezieht. Mit diesem Gesetz haben sich Wortlaut und sachlicher Regelungsbereich von § 8c KStG verändert. Mit der Konzern- und der Stille Reserven-Klausel wurden zwei Ausnahmen eingefügt, die den Gesetzeszweck beeinflusst haben und die Annahme zulassen, dass eine nochmalige Befassung der EU-Kommission zu einer abweichenden Entscheidung führen wird. In diesem Sinn hat das FG Münster mit Beschluss vom 01.08.2011 (DStR 2011, S. 1507) aufgrund ernstlicher Zweifel an der Richtigkeit der Auffassung der EU-Kommission die Vollziehung von Steuerbescheiden ausgesetzt, in denen die Finanzverwaltung zunächst nach der Sanierungsklausel berücksichtigte Verluste wegen der Kommissionsentscheidung nicht mehr anerkannt hatte.

Angesichts der von der Bundesregierung erhobenen Nichtigkeitsklage vom 07.04.2011 (Rs. T-205/11) schlagen wir hilfsweise vor, die Anwendung der Sa-

Seite 8/9 zum Schreiben vom 19.09.2011 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Angesichts der von der Bundesregierung erhobenen Nichtigkeitsklage vom 07.04.2011 (Rs. T-205/11) schlagen wir hilfsweise vor, die Anwendung der Sanierungsklausel unter der aufschiebenden Bedingung einer bestandskräftigen Entscheidung des EuGH darüber, dass § 8c Abs. 1a KStG nicht gegen Artikel 107 und 108 AEUV verstößt, auszusetzen. Hierfür könnte die Anwendungsbestimmung in § 34 Abs. 7c KStG nach Satz 2 wie folgt ergänzt werden:

„Zusätzliche Voraussetzung für die Anwendung von § 8c Absatz 1a ist eine bestandskräftige Entscheidung des Gerichts der Europäischen Union (vormals: Europäisches Gericht Erster Instanz) oder des Europäischen Gerichtshofs über den Beschluss der Kommission K(2011)275 (endgültig) vom 26.01.2011 in dem Beihilfeverfahren C-7/2010, durch die dieser Beschluss für ungültig erklärt wird, oder aufgrund eines [im Anschluss daran ergehenden] Beschlusses der Europäischen Kommission, dass die Anwendung des § 8c Absatz 1a nicht gegen Artikel 107 und Artikel 108 AEUV verstößt. Falls nach einer solchen Entscheidung die Anwendung des § 8c Absatz 1a erst ab einem bestimmten Zeitpunkt nicht als Verstoß gegen Artikel 107 und 108 AEUV anzusehen ist, gilt Satz 3 mit der Maßgabe, dass § 8c Absatz 1a nur für Beteiligungserwerbe ab diesem Zeitpunkt anzuwenden ist. Die Erfüllung der Anwendungsvoraussetzungen nach den Sätzen 3 und 4 sind vom Bundesfinanzministerium jeweils im Bundessteuerblatt bekannt zu geben.“

3. Einführung einer Regelung für Sanierungsgewinne

Ungeachtet der vorgesehenen Aufhebung der körperschaftsteuerlichen Sanierungsklausel, ist es angesichts der aktuellen wirtschaftlichen Lage aus unserer Sicht unerlässlich, eine Regelung zur steuerlichen Behandlung von Sanierungsgewinnen zu schaffen. Sanierungen werden nicht nur durch den Untergang von Verlustvorträgen, sondern vor allem dadurch erschwert, dass nach derzeitiger Rechtslage unsicher ist, wie Sanierungsgewinne steuerlich behandelt werden. Derzeit belässt die Finanzverwaltung Sanierungsgewinne zwar nach dem BMF-Schreiben vom 27.03.2003 (sog. Sanierungserlass), BStBl. I 2003, S. 240, trotz Wegfalls des § 3 Nr. 66 EStG a.F. im Rahmen des Unternehmensteuerreformgesetzes 1997 im Billigkeitsweg für die Einkommen- und Körperschaftsteuer steuerfrei. Dieser Erlass bietet aber keine sichere Grundlage für die Planung und Durchführung von Sanierungsmaßnahmen. So hat das Finanzgericht München mit Urteil vom 12.12.2007 (EFG 2008, S. 615) entschieden, dass der allgemeine Erlass der Einkommensteuer auf Sanierungsgewinne wegen des ausdrücklich abweichenden Willens des Gesetzgebers nach derzeitiger Rechtslage unzulässig ist. Demgegenüber kommt das Finanzgericht Köln in seinem Urteil vom 24.04.2008 (EFG 2008, S. 1555) zu dem Ergebnis, dass ein Steuererlass

Seite 9/9 zum Schreiben vom 19.09.2011 an den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Die Rechtsprechung des BFH hat bislang noch zu keiner abschließenden Klärung geführt. Mit Revisionsurteil vom 14.07.2010 (BStBl. II 2010, S. 916) zu der Entscheidung des Finanzgerichts Köln hat der BFH zwar festgestellt, dass unternehmerbezogene Sanierungen nicht begünstigt sind. Daneben hat er jedoch ebenso ausdrücklich betont, dass auch eine generelle Nichtanwendung des Sanierungserlasses unzutreffend ist. Zusammenfassend bleibt festzuhalten, dass sich aus der bisher ergangenen Rechtsprechung keine klaren Leitlinien für die Praxis ergeben. Die Gewerbesteuer wird von der Erlassregelung ohnehin nicht erfasst. Hierfür kann derzeit eine Freistellung nur im Wege einer außerordentlich aufwändigen Abstimmung mit den heheberechtigten Gemeinden durchgesetzt werden.

Da ein teilweiser oder vollständiger Schuldenerlass durch Gesellschafter / Gläubiger die zentrale Maßnahme zur Unternehmenssanierung darstellt, wiegt die Unsicherheit, ob ein Forderungsverzicht beim Schuldnerunternehmen eine steuerliche Belastung auslöst, besonders schwer.

Wir regen daher an, das BeitrRLUmsG als Gelegenheit zu nutzen, um Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Sanierungsgewinnen einzuführen und damit Rechtssicherheit für die Umsetzung von Sanierungskonzepten zu schaffen. Aus haushaltspolitischen Gründen könnte eine Neuregelung z.B. zwischen Sanierungsgewinnen im vorinsolvenzrechtlichen Stadium, für die die Besteuerung des Gewinns hinausgeschoben wird, und Sanierungsgewinnen, die im Rahmen des Insolvenzverfahrens anfallen, unterscheiden.

Wir sind gerne bereit, Ihnen unseren Vorschlag zur steuerlichen Behandlung von Sanierungsgewinnen im Einzelnen vorzustellen und Sie bei der Ausarbeitung einer solchen Regelung zu unterstützen.

Mit freundlichen Grüßen



Hamannt



Rindermann, RA StB
Fachleiterin Steuern und Recht