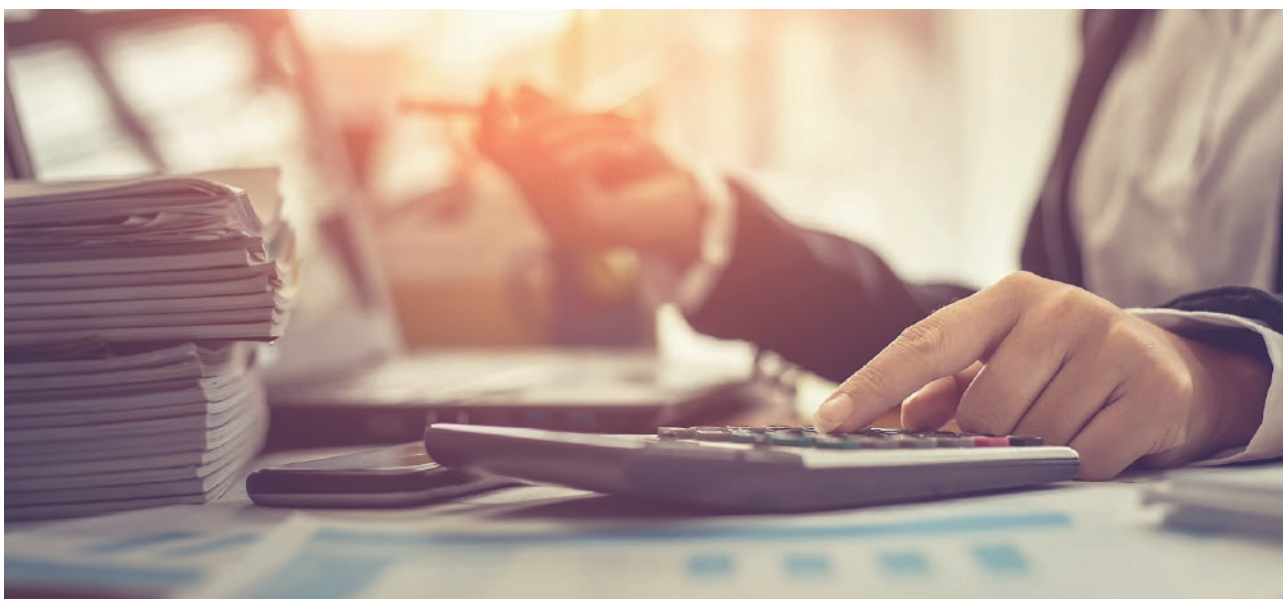


# Sanierungsgewinne wieder steuerfrei

Die gesetzlichen Neuregelungen sind in Kraft getreten. Damit kann der Forderungsverzicht als Sanierungsinstrument wiederbelebt werden – ein wichtiger Baustein zur Sanierung angeschlagener Unternehmen. **Text: Raoul Kreide**



iStock/Getty Images Plus

Die gesetzliche Neuregelung wurde auch genutzt, um die Gewerbesteuerfreiheit zu regeln.

— **Am 8. Februar 2017** erlebte die Sanierungsbranche ihr Waterloo: Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) war der Sanierungserlass der Finanzverwaltung verfassungswidrig. Damit fehlte von einem Tag auf den anderen ein wesentlicher Sanierungsbaustein: die Steuerfreistellung von Buchgewinnen aus Forderungsverzichten. Seit Ende 2018, fast zwei Jahre später, gilt nun eine gesetzliche Regelung. Damit kann ein Forderungsverzicht wieder nutzbar gemacht werden, ohne dass steuerliche Effekte die Sanierungsbemühungen konterkarieren.

Doch was war passiert? Die gesetzlich geregelte Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen war 1997 zur Gegenfinanzierung der Unternehmenssteuerreform abgeschafft worden. Die Finanzverwaltung kam dem Bedürfnis der Sanierungspraxis jedoch mit dem „Sanierungserlass“ (BMF-Schreiben vom 27. März 2003) entgegen.

Ohne Not legte der X. Senat des BFH dem Großen Senat jedoch im März 2015 die Frage vor, ob der Sanierungserlass verfassungswidrig sei. Er selbst hatte diese Ansicht bereits 2010 in einem Urteil abgelehnt und bestätigte diese Auffassung auch in seiner Vorlage. Die Entscheidung des Großen Senats, die am 8. Februar 2017 veröffentlicht wurde, war ein Paukenschlag: Die Finanzverwaltung habe gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstoßen. Einen Verzicht auf die Anwendung von Steuervorschriften kann nur der Gesetzgeber gewähren. Aus verfassungsrechtlicher Sicht eine gerechtfertigte Argumentation.

Die gravierende Folge: Der verfassungswidrige Sanierungserlass durfte nicht mehr angewendet werden. Forderungsverzichte im Rahmen einer Sanierung konnten somit nicht mehr steuerfrei gestellt werden. Viele Insolvenzpläne wurden auf-

grund dieses Steuerrisikos auf Eis gelegt. Teilweise behalf man sich mit alternativen Gestaltungen.

Die Finanzverwaltung nahm in der nun folgenden Diskussion eine sanierungsfreundliche Position ein. Sie gewährte großzügig Vertrauensschutz und belegte das Urteil des BFH mit einem Nichtanwendungserlass. Auf jede dieser Maßnahmen reagierte der BFH jedoch umgehend mit einer erneuten Absage an die Sichtweise der Finanzverwaltung. Somit war der Gesetzgeber gefordert, der im Lichte der Bundestagswahl tatsächlich im Eiltempo eine gesetzliche Regelung verabschiedete.

## Verbotene Beihilfe?

Seit jeher gab es Diskussionen darüber, ob die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen eine verbotene Beihilfe darstellt. Daher wollte der Gesetzgeber nun auf Nummer Sicher gehen. Die Neuregelungen sollten erst in Kraft treten, wenn die EU-Kommission die beihilferechtliche Unbedenklichkeit bestätigt hatte. Immer neue Fragenkataloge ließen aber im Finanzministerium Zweifel aufkommen, ob die Freigabe erlangt werden könne. Schließlich leistete der Europäische Gerichtshof im Sommer 2018 Schützenhilfe. Er entschied zur Sanierungsklausel bei Verlustvorträgen eine vergleichbar gelagerte Rechtsfrage in einem Sinne, die für die Unbedenklichkeit sprach.

Kurz darauf kam dann die Erlösung. Die EU-Kommission gab ihr Einverständnis. Allerdings nicht als förmliche Entscheidung, wie die gesetzliche Neuregelung dies voraussetzte. In einem Comfort Letter vom 31. Juli 2018 teilte die Kommission mit, dass es sich um eine sogenannte „Alt-Beihilfe“ handle. Diese Beihilfen, die schon vor EU-Gründung bestanden, sind zulässig, bis die EU-Kommission ein Prüfungsverfahren einleitet. Und darin liegt die Crux: Die EU-Kommission könnte die Frage jederzeit aufgreifen. Aktuell scheint sie jedoch nicht zu beabsichtigen, eine Überprüfung einzuleiten.

Nun musste der Gesetzgeber erneut tätig werden, damit die Neuregelungen auch durch den nicht förmlichen Comfort Letter in Kraft treten konnten. Dies geschah endlich am 15. Dezember 2018. Seitdem kann ein Forderungsverzicht wieder nutzbar gemacht werden, ohne dass steuerliche Effekte die Sanierungsbemühungen konterkarieren. Die Neuregelungen gelten dabei rückwirkend für alle Sanierungsgewinne, die nach dem 8. Februar 2017 entstanden sind. Für noch früher entstandene Sanierungsgewinne wurde zudem noch eine Regelung in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht. Auf Antrag des

Steuerpflichtigen gelten die Neuregelungen auch für diese Altfälle.

Außer für Altfälle gelten die Neuregelungen automatisch. Allerdings muss der Steuerpflichtige die Voraussetzungen nachweisen. Diese entsprechen im Wesentlichen den bisherigen Regelungen. Entscheidend ist dabei die Absicht, das Unternehmen durch die Maßnahme vor dem Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragsfähig zu machen. Ohne den Nachweis bleibt die Steuerfreiheit versagt. Dadurch erhält der Steuerpflichtige faktisch ein Wahlrecht, auf die Steuerfreiheit zu verzichten. Es kann nämlich Fälle geben, in denen die Neuregelung nachteilig ist. Grund ist der ausgefeilte Mechanismus zur Gegenfinanzierung, der verlangt, dass bilanzielle Steuersparpotentiale „geopfert“ werden. Zunächst entfallen Verlustvorträge in gleicher Höhe. Dies ist auch gerechtfertigt, um eine Doppelbegünstigung zu vermeiden. Das Ganze folgt jedoch einem komplexen Verrechnungsmechanismus, der auch Verluste des Folgejahres einbezieht und zusätzlich verlangt, dass sämtliche bilanziellen Wahlrechte gewinnmindernd ausgeübt werden.

Im Ergebnis handelt es sich damit nicht um einen echten Verzicht auf Steuern. Vielmehr wird nur die Verrechnung mit Steuersparpotentialen ermöglicht, deren Nutzbarmachung vorher beschränkt war und die nach erfolgreicher Sanierung dann nicht mehr gewinnmindernd wirken können. Ein echter Steuerverzicht tritt nur dann ein, wenn die Sanierungsgewinne sämtliche bilanziellen Steuersparpotentiale übersteigen. Darüber hinaus sind jedoch die Kosten der Sanierungsberatung steuerlich nicht abzugsfähig, soweit sie mit der Maßnahme in Zusammenhang stehen, deren Sanierungsgewinn steuerfrei gestellt wird. Dieses Abzugsverbot ist weder der Höhe nach noch zeitlich begrenzt.

## Zuständigkeit für die Gewerbesteuer

Die Neuregelung wurde auch genutzt, um die Gewerbesteuerfreiheit zu regeln. Durch die Altfallregelung kann diese sogar auf alle noch in der Diskussion stehenden Fälle erstreckt werden. Zuständig ist nun im Rahmen der Gewinnermittlung das Finanzamt, das den Gewerbesteuerbescheid erlässt. Da nun nicht mehr mit jeder Gemeinde verhandelt werden muss, in der eine Betriebsstätte besteht, wird sich die Abwicklung vereinfachen. Insgesamt ist die Neubelebung des wichtigen Sanierungsinstruments Forderungsverzicht ein großer Gewinn für erfolgreiche Sanierungsbemühungen.

### Autor

Dr. Raoul Kreide ist Rechtsanwalt und Local Partner bei GSK Stockmann in Heidelberg.  
raoul.kreide@gsk.de

