

Juni 2010

Das Sanierungsprivileg bei Verlustvorträgen

Am 30.04.2010 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) einen Nichtanwendungserlass bezüglich des Sanierungsprivilegs des § 8c Abs. 1a Körperschaftsteuergesetz (KStG) veröffentlicht. Der Nichtanwendungserlass ist mit Veröffentlichung im Bundessteuerblatt I 2010, Heft 8, S. 482, 488 am 25.05.2010 wirksam geworden.

Überblick

- Durch die Unternehmensteuerreform 2008 wurde der bisherige Verlustvortrag in § 8 Abs. 4 KStG (sog. Mantelkauf) eingeschränkt. Bei einem Erwerb von 25 – 50% eines anderen Unternehmens entfällt der Verlustabzug demnach anteilig bzw. bei einem Erwerb von mehr als 50% vollständig.
- Um auf die Finanz- und Wirtschaftskrise adäquat zu reagieren, wurde die Regelung des § 8c Abs. 1a KStG, sog. Sanierungsprivileg, eingefügt. Durch diese Regelung sollten Verlustvorträge ausnahmsweise im Rahmen von Sanierungen unter besonderen Voraussetzungen erhalten bleiben. (Ziff. 1)
- Mit einem Schreiben vom 15.02.2010 hat die EU-Kommission Bedenken gegen diese Regelung erhoben, da sie hierin eine unzulässige Subvention sieht, und ein förmliches Prüfverfahren eingeleitet. (Ziff. 3)
- Hierauf hat das BMF am 30.04.2010 mit dem vorbezeichneten Nichtanwendungserlass reagiert und bestimmt, dass die Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG bis zum Abschluss des förmlichen Prüfverfahrens der EU-Kommission nicht mehr anzuwenden ist und entsprechende Steuerbescheide unter dem Vorbehalt der Nachprüfung zu ergehen haben. Im Falle einer Negativentscheidung durch die EU-Kommission können die durch das Sanierungsprivileg entstandenen Steuervorteile als rechtswidrige Beihilfe von den Empfängern zurückgefordert werden. (Ziff. 4)
- In der Praxis können im Rahmen von Investitionsentscheidungen Verlustvorträge bis auf Weiteres nicht mehr berücksichtigt werden. (Ziff. 6)

HRO CONTACTS Corporate & Tax Law

Guhrun Moll
Partnerin
gudrun.moll@hro.com
+49 89 38 39 80-0

Daniel Schuh
Associate
daniel.schuh@hro.com
+49 89 38 39 80-0

Holme Roberts & Owen
ROSENAL 4,
80331 MÜNCHEN
TEL +49 (89) 38 39 80-0
FAX +49 (89) 38 39 80-99



Holme Roberts & Owen
Rechtsanwälte

Experience Listens. Be Heard.™

Hierzu im Einzelnen:

1. Voraussetzungen des § 8c Abs. 1a KStG („Sanierungsprivileg“)

Die zukünftige Nutzung von Verlustvorträgen trotz eines an sich schädlichen Beteiligungserwerbs ist aufgrund des Sanierungsprivilegs möglich, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Der Beteiligungserwerb erfolgt zum Zweck der Sanierung und im Zeitpunkt des Erwerbs besteht oder droht eine Insolvenz.
- b) Die wesentlichen Betriebsstrukturen werden erhalten durch:
 - i) eine Betriebsvereinbarung mit einer Arbeitsplatzregelung oder
 - ii) den Erhalt von 80% der Arbeitsplätze in den ersten fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb oder
 - iii) der Zuführung wesentlichen Betriebsvermögens innerhalb von zwölf Monaten, wobei Betriebsvermögen wesentlich ist, wenn es mindestens 25% des zum Schluss des vorangehenden Wirtschaftsjahrs vorhandenen Aktivvermögens entspricht.

Die Sanierungsklausel ist ausgeschlossen bei

- a) einem Branchenwechsel innerhalb von fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb oder
- b) einer Einstellung des Geschäftsbetriebs im Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs im Wesentlichen.

2. Zeitlicher Anwendungsbereich des Sanierungsprivilegs

Ursprünglich wurde der zeitliche Anwendungsbereich des § 8c Abs. 1a KStG auf den Zeitraum vom 31.12.2007 bis zum 31.12.2009 begrenzt. Diese zeitliche Begrenzung wurde durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz aufgrund der andauernden Auswirkungen der Krise auf den Finanzmärkten aufgehoben, so dass § 8c Abs. 1a KStG bis zu seiner Abschaffung mittels Änderungsgesetzes zeitlich unbegrenzt gilt.

3. Einleitung eines förmlichen Prüfverfahrens durch die EU-Kommission

Mit einem Schreiben vom 15.02.2010 hat die EU-Kommission Bedenken gegen die Zulässigkeit des Sanierungsprivilegs erhoben und ein förmliches Prüfverfahren eingeleitet.

Nach Ansicht der EU-Kommission stellt § 8c Abs. 1a KStG eine unzulässige Beihilfe (Gesamthöhe: ca. EUR 900 Mio.) dar. Dabei vermutet die EU-Kommission, dass notleidende Unternehmen aufgrund des Verlustvortrages gegenüber gesunden privilegiert werden und für eine derartige Ungleichbehandlung weder aus der Systematik noch der Natur des deutschen Steuerrechts Gründe für eine Rechtfertigung ersichtlich sind.

Im Übrigen zweifelt die EU-Kommission daran, dass die Sanierungsklausel mit den EU-Leitlinien für Rettungs- und Umstrukturierungsbeihilfen vereinbar ist. Ein Verlust von Steuereinnahmen ist dabei nach Meinung der EU-Kommission der Verwendung staatlicher Mittel gleichzustellen. Des Weiteren sei auch die Minderung einer steuerlichen Belastung ein Vorteil im Sinne der beihilferechtlichen Würdigung. Durch die bereits oben dargestellte Ungleichbehandlung der Unternehmen sei aufgrund der Verlustverrechnungsmöglichkeit der Wettbewerb verzerrt. Dies gelte insbesondere insofern, als sanierungsbedürftige Unternehmen für Investoren in der Regel interessanter sind als gesunde Unternehmen.

Eine Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt, die zur Zulässigkeit der staatlichen Beihilfe führen könnte, sieht die EU-Kommission entsprechend ihrer Ausführungen ebenfalls nicht, weil die Sanierungsklausel aufgrund der Änderung hin zur dauerhaften Geltung keine für einen bestimmten Zeitraum eventuell gerechtfertigte Maßnahme darstelle.

Auch die Heranziehung der Rettungs- und Umstrukturierungsleitlinien führe zu keiner Vereinbarkeit, weil diese nur eine Darlehensgewährung bzw. Darlehensbürgschaften vorsehen, nicht jedoch nicht zurückzuzahlende Steuervorteile.

4. Eckpunkte des Nichtanwendungserlasses

- a) § 8c Abs. 1a KStG ist mit Veröffentlichung des Erlasses im Bundessteuerblatt bis zum Abschluss des förmlichen Prüfverfahrens der EU-Kommission nicht mehr anzuwenden. Das gilt auch in den Fällen, in denen bereits eine verbindliche Auskunft erteilt worden ist. Steuerbescheide werden diesbezüglich künftig unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) erlassen.
- b) Bereits unter Anwendung der Sanierungsklausel durchgeführte Veranlagungen bleiben einschließlich der entsprechenden Verlustfeststellungen bis auf weiteres bestehen. Potenzielle Beihilfeempfänger sind aber darauf hinzuweisen, dass im Falle einer Negativentscheidung durch die EU-Kommission alle rechtswidrigen Beihilfen von den Empfängern zurückgefordert werden. Dies gilt auch für bereits bestandskräftige Veranlagungen.

5. Weiteres Verfahren und Ausblick

Deutschland hat mittlerweile zu den Ausführungen der EU-Kommission Stellung genommen. Diese Stellungnahme ist allerdings nicht öffentlich zugänglich. Jedoch wird die EU-Kommission sich wiederum äußern und dabei auf die Ausführungen Deutschlands Bezug

nehmen. Hinsichtlich des Ausgangs des Verfahrens kann derzeit keine Prognose abgegeben werden, da beide Standpunkte vertretbar sind.

6. Praxishinweis

- a) Bis zur abschließenden Klärung der Zulässigkeit des Sanierungsprivilegs ist dringend davon abzuraten, bei Investitionsentscheidungen in sanierungsbedürftige Unternehmen die zukünftige Nutzung von Verlustvorträgen in die Planung mit einzubeziehen.
- b) Bei Gesellschaften, die bisher unter das Sanierungsprivileg gefallen sind und über entsprechende Verlustvorträge verfügen, sollte im Übrigen der Verlustabzug in der Steuererklärung geltend gemacht und bei einer Ablehnung Einspruch und Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gestellt werden.

Obiger Inhalt dient nur der allgemeinen Information und stellt keine individuelle Rechtsberatung dar. Für die Richtigkeit des Inhalts wird keine Gewähr übernommen. Eine Haftung ist ausgeschlossen. Für etwaige Rückfragen stehen Ihnen die entsprechenden Ansprechpartner unserer Sozietät gerne zur Verfügung.