

Anti-Lizenzbox-Gesetz: Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen

Im Rahmen des am 27.04.2017 vom Bundestag verabschiedeten Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen (Anti-Lizenzbox-Gesetz / Lizenzschranke) soll eine Steuerbefreiung von Sanierungserträgen im EStG, KStG und GewStG eingeführt werden.

Hintergrund

Der Große Senat des BFH hat mit Beschluss vom 28.11.2016, GrS 1/15 entschieden, dass der im sog. Sanierungserlass des BMF (BMF-Schreiben vom 27.03.2003, ergänzt durch BMF-Schreiben vom 22.12.2009) vorgesehene Billigkeitserlass der auf einen Sanierungsgewinn entfallenden Steuer gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt (siehe [Deloitte Tax-News](#)).

Mit Schreiben vom 27.04.2017 hat sich das BMF zu den Folgen der o.g. Entscheidung des Großen Senats des BFH, insbesondere für bereits durchgeführte Sanierungsmaßnahmen und erteilte verbindliche Auskünfte oder verbindliche Zusagen zu Sanierungsmaßnahmen geäußert (siehe [Deloitte Tax-News](#)).

Im Rahmen des am 27.04.2017 vom Bundestag verabschiedeten Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen (Anti-Lizenzbox-Gesetz / Lizenzschranke) wurde eine gesetzliche Regelung zur Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen eingefügt.

Gesetzesbeschluss des Bundestages zur Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen

Steuerfreistellung Sanierungserträge (§§ 3a, 3c Abs. 4 EStG)

Nach der Neuregelung in § 3a EStG sind Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung (Sanierungsertrag) steuerfrei. Grundsätzlich sind nur unternehmensbezogene Sanierungen begünstigt. Voraussetzung für die Annahme eines begünstigten Sanierungsertrags ist der Nachweis der Sanierungsbedürftigkeit und der Sanierungsfähigkeit des Unternehmens, der Sanierungseignung des betrieblich begründeten Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger im Zeitpunkt des Schuldenerlasses durch den Steuerpflichtigen (§ 3a Abs. 2 EStG). Diese Voraussetzungen entsprechen der bisher im Sanierungserlass enthaltenen Verwaltungsauffassung.

Die Steuerbefreiung wird insofern begrenzt, als steuerliche Wahlrechte (z.B. Teilwertabschreibungen) im Sanierungsjahr und im Folgejahr steuermindernd auszuüben sind (§ 3a Abs. 1 S. 2 und 3 EStG). Um eine Doppelbegünstigung zu vermeiden, werden bestehende Verlustverrechnungspotentiale aus den Vorjahren, dem Sanierungsjahr und dem dem Sanierungsjahr folgenden Jahr verbraucht. Dabei gilt eine in § 3a Abs. 3 S. 2 Nr. 1 bis 13 EStG geregelte Reihenfolge des Verlustverbrauchs.

Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben (z.B. Kosten für den Sanierungsplan und die Sanierungsberatung), die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Sanierungsgewinn stehen, dürfen unabhängig davon, ob sie vor, nach oder im Jahr der Entstehung des Sanierungsgewinns anfallen, nicht abgezogen werden (§ 3c Abs. 4 EStG). Soweit kein verbleibender Sanierungsertrag mehr vorhanden ist, sind die Kosten jedoch abzugsfähig.

Verlustabzug bei schädlichem Beteiligungserwerb (§ 8c Abs. 2 KStG)

§ 8c KStG ist vorrangig vor § 3a EStG anzuwenden ist. Dies gilt unabhängig davon, ob der schädliche Beteiligungserwerb vor oder nach dem Schuldenerlass durchgeführt wird.

Fortführungsgebundener Verlustvortrag (§ 8d Abs. 1 S. 9 KStG)

Bestehende fortführungsgebundene Verlustvorträge sind im Rahmen des § 3a Abs. 3 EStG vorrangig zu mindern

Anwendung bei Organschaft (§ 15 S. 1 Nr. 1, 1a KStG)

§§ 3a und 3c Abs. 4 EStG finden grundsätzlich beim Organträger oder bei der Organgesellschaft getrennt Anwendung. Eine Verminderung der in § 3a Abs. 3 EStG

genannten Beträgen (Verlustverbrauch) findet daher zunächst auf Ebene des sanierten Unternehmens statt. Ein verbleibender Sanierungsertrag der Organgesellschaft führt beim Organträger zur Minderung seiner Beträge nach § 3a Abs. 3 EStG.

§ 7b GewStG

Die neu eingeführte Vorschrift des § 7b GewStG überträgt die Grundsätze der §§ 3a und 3c Abs. 4 EStG auf die Ermittlung des Gewerbeertrags. § 7b Abs. 2 GewStG regelt einen gewerbesteuerspezifischen Verlustverbrauch.

Anwendung und Inkrafttreten

Die Regelungen des § 3a EStG sind auf alle Fälle anzuwenden, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 08.02.2017 (Tag der Veröffentlichung des Beschlusses des Großen Senats des BFH vom 28.11.2016, GrS 1/15) erlassen wurden (§ 52 Abs. 4a, Abs. 5 S. 3 EStG; gilt gem. § 36 Abs. 2c GewStG für § 7b GewStG entsprechend). Für Steuerfälle, in denen der Schuldenerlass bis zum 08.02.2017 ausgesprochen wurde oder in denen bis zum Stichtag eine verbindliche Auskunft erteilt wurde, ist nach dem BMF-Schreiben vom 27.04.2017 (siehe [Deloitte Tax-News](#)) der Sanierungserlass aus Vertrauensschutzgründen weiterhin anwendbar. In Fällen mit nicht aufgehobener oder widerrufenen verbindlicher Auskunft und Schuldenerlass nach dem 08.02.2017 kann der Steuerpflichtige wählen, ob er die Steuerbefreiung des § 3a EStG oder die Vertrauensschutzregelung in Anspruch nehmen will. Für das Inkrafttreten wird der Vorbehalt einer beihilferechtlichen Genehmigung durch die Europäische Kommission aufgenommen (Notifizierungspflicht).

Fundstelle

Finanzausschuss Bundestag, Beschlussempfehlung und Bericht vom 26.04.2017 (so auch vom Bundestag angenommen), [BT-Drs 18/12128](#), ausführlich zum Gesetzesbeschluss siehe [Deloitte Tax-News](#)

Weitere Fundstelle

Großer Senat des BFH, Beschluss vom 28.11.2016, GrS 1/15, siehe [Deloitte Tax-News](#)
BMF, Schreiben vom 27.04.2017, siehe [Deloitte Tax-News](#)

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.

