



---

## Sachstand

---

### Aktuelle Fragen zur steuerlichen Freistellung von Sanierungsgewinnen

**Aktuelle Fragen zur steuerlichen Freistellung von Sanierungsgewinnen**

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 – 119/18  
Abschluss der Arbeit: 8. August 2018  
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

---

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

---

## Inhaltsverzeichnis

<b>1.</b>	<b>Fragestellung</b>	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>Hintergrundinformationen zu § 3a Abs.1,2 EStG</b>	<b>4</b>
2.1.	Allgemeines	4
2.2.	Unionsrecht	4
<b>3.</b>	<b>Lösungsvorschläge für die Zwischenzeit</b>	<b>5</b>
3.1.	Problemstellung	5
3.2.	Auswirkungen für die Praxis	5
3.2.1.	Beschluss vom BFH vom 08.05.2018 BFH VIII B 124/17	5
3.2.2.	Ausblick für die Vergangenheit und Zukunft	6

## 1. Fragestellung

Der Auftraggeber bittet um eine Darstellung zur Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen, insbesondere vor dem Hintergrund der BFH-Entscheidung vom 08.05.2018 (Az: VIII B 124/17). Es geht um den Verfahrensstand der EU-Kommission zu § 3a Abs. 1 und 2 EStG und um die Frage, ob es Lösungsvorschläge für die Zwischenzeit gibt.

## 2. Hintergrundinformationen zu § 3a Abs.1 und 2 EStG

### 2.1. Allgemeines

Die Finanzverwaltung erließ im März 2003 den sogenannten Sanierungserlass, eine allgemeinverbindliche Verwaltungsanweisung, wonach Sanierungsgewinne bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen „steuerfrei“ gestellt werden. Dieser Sanierungserlass stützte sich auf die Billigkeitsregel der §§ 163 und 227 der Abgabenordnung (AO). Ein Sanierungsgewinn ist die Erhöhung des Betriebsvermögens, die dadurch entsteht, dass Schulden zum Zweck der Sanierung ganz oder teilweise erlassen werden.<sup>1</sup> Liegt ein Sanierungsplan vor, wird davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen erfüllt sind. Eine Einzelfallprüfung dergestalt, dass persönliche oder sachliche Billigkeitsgründe vorliegen müssen, findet nicht mehr statt.

Im November 2016 hat der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) den Sanierungserlass u.a. wegen Verstoßes gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung als rechtswidrig eingestuft.<sup>2</sup>

Daraufhin wurden neue Vorschriften in das Einkommen- und das Gewerbesteuerrecht (§ 3 EStG und § 7b GewStG) eingefügt. Gemäß § 3a Abs.1 und 2 EStG werden unternehmensbezogene Sanierungsgewinne steuerfrei gestellt, sofern die Gesellschaft im Sanierungs- und im Folgejahr bestehende steuerliche Wahlrechte steuermindernd ausübt. Die Vorschrift ist in den Fällen anzuwenden, in denen es zu Forderungsverzichten nach dem 08.02.2017 gekommen ist.

Der weiteren Anwendung des Sanierungserlasses auf Altfälle aufgrund des BMF-Schreibens vom 27.04.2017 haben der Erste und der Zehnte Senat des BFH nun in zwei Urteilen vom 23.08.2017, Az. I R 52/14 und X R 38/15, eine Absage erteilt.

### 2.2. Unionsrecht

Das Inkrafttreten des § 3a EStG steht unter dem Vorbehalt, der Billigung durch die Europäische Kommission, dass die Regelung keine Beihilfe im Sinne von Art. 107 AEUV oder eine mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfe darstellt.

---

1 BMF, Erlass v. 27.03.2003, IV A 6 S 2140 8/03, BStBl I 2003, 240.

2 BFH v. 28.11.2016, GrS 1/15 i, NZG, 360.

---

Zum letzten Stand des Notifizierungsverfahrens bei der EU-Kommission vom 8.3.2018:

- Das beihilferechtliche Notifizierungsverfahren zu § 3a EStG wurde zeitnah bei der EU-Kommission eingeleitet. Wegen wiederholter Nachfragen der EU-Kommission an die Bundesregierung zum Regelungsgehalt der Vorschrift konnte die beihilferechtliche Überprüfung noch nicht abgeschlossen werden.
- Die Zwei-Monats-Frist beginnt erst zu laufen, wenn die Kommission alle Informationen erhalten hat, die nach ihrer Ansicht für die Notifizierung erforderlich sind.<sup>3</sup>

### 3. Lösungsvorschläge für die Zwischenzeit

#### 3.1. Problemstellung

Bis zur Entscheidung der EU-Kommission ist § 3a EStG noch nicht in Kraft getreten, sodass es an einer gesetzlichen Grundlage mangelt. Außerdem erfasst diese Regelung lediglich Fälle, bei denen Schulden ganz oder teilweise nach dem 08.02.2017, d.h. dem Tag der Veröffentlichung des o.g. Beschlusses des Großen Senats des BFH, erlassen wurden. Hintergrund für die fehlende Übergangsregelung für bis zum 08.02.2017 erfolgte Schuldenerlasse (sog. Altfälle) ist, dass das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 27.04.2017 aus Vertrauensschutzgründen eine Weitergeltung der alten Rechtslage angeordnet hatte. Der weiteren Anwendung des Sanierungserlasses auf Altfälle aufgrund des BMF-Schreibens vom 27.04.2017 haben der Erste und der Zehnte Senat des BFH nun in zwei Urteilen vom 23.08.2017, Az. I R 52/14 und X R 38/15, eine Absage erteilt. Dies wurde mit Beschluss des Achten Senates des BFH vom 08.05.2018 – VIII B 124/17 nochmals bestätigt.

#### 3.2. Auswirkungen für die Praxis

##### 3.2.1. Beschluss vom BFH vom 08.05.2018 BFH VIII B 124/17

Die Entscheidung des BFH vom 08.05.2018 betraf die Frage, ob nach Ergehen des Beschlusses des Großen Senats vom 28.11.2016 in einem finanzgerichtlichen Verfahren überprüft werden kann, ob die Finanzverwaltung in einer Einzelfallentscheidung die Steuer für einen vor dem 09.02.2017 entstandenen Sanierungsgewinn nach den Vorgaben des Sanierungserlasses im Schreiben des BMF vom 27.03.2003 in zutreffender Höhe erlassen hat.<sup>4</sup>

Dem hat der BFH eine Absage erteilt. Die hierzu ergangenen BMF-Schreiben vom 27.03.2003, vom 27.04.2017 und vom 29.03.2018 dürfen für die Prüfung, ob und in welchem Umfang ein Sanierungsgewinn aufgrund eines Schuldenerlasses vor dem 9.02.2017 im Billigkeitswege steuerfrei zu stellen ist, im finanzgerichtlichen Klage- und Revisionsverfahren nicht beachtet werden.

---

3 BT-Drucks. 19/1126 S. 41., <http://www.europarl.europa.eu/sides/getAllAnswers.do?reference=E-2018-001764&language=EN> (Stand: 08.08.2018)

4 BFH v. 8.5.2018, BFH VIII B 124/17.

### 3.2.2. Ausblick für die Vergangenheit und Zukunft

Für die Vergangenheit ist aufgrund der Urteile und des Beschlusses des BFH der alte Sanierungserlass nicht anwendbar. Ebenso ist § 3 EStG aus o.g. Gründen nicht einschlägig.

Für die Fälle nach dem 08.02.2017 ist die Anwendbarkeit von § 3a EStG von der Antwort der Europäischen Kommission abhängig.

\*\*\*