



# Stellungnahme

## des Deutschen Anwaltvereins durch die Ausschüsse Insolvenzrecht und Steuerrecht

zu den Entscheidungen des EuG vom 4.2.2016 zur  
Sanierungsklausel notleidender Kapitalgesellschaften nach  
§ 8 c Abs. 1 a KStG.

Stellungnahme Nr.: 24/2016

Berlin, im Mai 2016

### **Mitglieder des Ausschusses Insolvenzrecht**

- Herr RA Prof. Dr. Klaus Pannen, Hamburg (Vorsitzender)
- Herr RA Kolja von Bismarck, Frankfurt/Main
- Frau RAin Claudia Diem, Stuttgart
- Herr RA Wolfgang Hauser, Stuttgart
- Herr RA Kai Henning, Dortmund
- Herr RA Thomas Oberle, Mannheim
- Herr RA Dr. Manfred Obermüller, Bad Camberg
- Herr RA Dr. Klaus Olbing, Berlin
- Herr RA Horst Piepenburg, Düsseldorf
- Herr RA Prof. Rolf Rattunde, Berlin
- Frau RAin Dr. Ruth Rigol, Köln
- Herr RA Dr. Andreas Ringstmeier, Köln

### **Zuständig in der DAV-Geschäftsführung**

- Herr RA Udo Henke, Berlin

### **Mitglieder des Ausschusses Steuerrecht**

- RA Dr. Klaus Olbing, Berlin (Vorsitzender und  
Berichterstatter)
- RAin Dr. Stefanie Beinert, LL.M., Frankfurt am Main
- RAin Dr. Franziska Bühring, Köln
- Georg Geberth, München
- RA Robert Hörtnagl, München
- RA Dr. Michael Messner, Hannover
- RA Prof. Dr. Stephan Schauhoff, Bonn
- RAin Susanne Thonemann-Micker, LL.M., Düsseldorf

**Deutscher Anwaltverein**  
Littenstraße 11, 10179 Berlin  
Tel.: +49 30 726152-0  
Fax: +49 30 726152-190  
E-Mail: [dav@anwaltverein.de](mailto:dav@anwaltverein.de)

**Büro Brüssel**  
Rue Joseph II 40  
1000 Brüssel, Belgien  
Tel.: +32 2 28028-12  
Fax: +32 2 28028-13  
E-Mail: [bruessel@eu.anwaltverein.de](mailto:bruessel@eu.anwaltverein.de)  
Registernummer: 87980341522-66

- RA Dr. Jörg Weigell, München

**Zuständig in der DAV-Geschäftsführung**

---

- RA Manfred Aranowski

## Verteiler

---

- Bundesministerium des Innern
- Bundesministerium der Finanzen
- Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz
- Deutscher Bundestag – Vorsitzende des Finanzausschusses
- Deutscher Bundestag – Vorsitzende Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz
- Deutscher Bundestag, Rechtspolitische Sprecher der Fraktionen
- Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin)
- CDU/CSU-Fraktion im Deutschen Bundestag
- SPD-Fraktion im Deutschen Bundestag
- Fraktion DIE LINKE im Deutschen Bundestag
- Fraktion Bündnis 90/Die Grünen im Deutschen Bundestag
- Landesfinanzverwaltungen
- Präsident des Bundesverwaltungsgerichts
- Bund Deutscher Verwaltungsrichter und Verwaltungsrichterrinnen
- Gravenbrucher Kreis
- Verband Insolvenzverwalter Deutschlands e.V.
- Bundesarbeitskreis Insolvenzgerichte e.V./BAKinso
- Bundesnotarkammer
- Bundesrechtsanwaltskammer
- Bundessteuerberaterkammer
- Deutscher Notarverein
- Deutscher Richterbund e.V.
- Arbeitsgemeinschaft Klimatagung
- Bund der Steuerzahler
- Bundesverband der Deutschen Industrie
- Bundesverband der Freien Berufe
- Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz (DSW)
- Deutscher Industrie- und Handelskammertag
- Deutscher Steuerberaterverband
- Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e.V.
- Institut der Wirtschaftsprüferkammer
- Schutzgemeinschaft der Kapitalanleger e.V.
- Ver.di
- Deutscher Gewerkschaftsbund (Bundesvorstand)
- Neue Richtervereinigung (NRV)
- Vorstand und Geschäftsführung des Deutschen Anwaltvereins
- Vorsitzende der DAV-Gesetzgebungsausschüsse
- Landesverbände des DAV
- Vorsitzende der DAV-Arbeitsgemeinschaften
- Insolvenzrechtsausschuss des Deutschen Anwaltvereins

- Geschäftsführender Ausschuss der Arbeitsgemeinschaft Insolvenzrecht und Sanierung des Deutschen Anwaltvereins
- Europagruppe der Arbeitsgemeinschaft Insolvenzrecht und Sanierung des DAV
- Steuerrechtsausschuss des Deutschen Anwaltvereins
- Redaktion Juristenzeitung / JZ, Tübingen
- Redaktion Monatsschrift für Deutsches Recht / MDR, Köln
- Redaktion InDat-Report, Köln
- Redaktion Deutsche Zeitschrift für Wirtschafts- und Insolvenzrecht / DZWIR, Berlin
- Redaktion Neue Zeitschrift für das Recht der Insolvenz und Sanierung / NZI, München
- Redaktion (Internet) Zeitschrift für Verbraucher- und Privat-Insolvenzrecht / ZVI, Köln
- NVwZ
- DVbl
- NJW
- Börsenzeitung
- Die Aktiengesellschaft
- Frankfurter Allgemeine Zeitung
- Handelsblatt
- JUVE Verlag für juristische Information GmbH
- Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
- Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz e.V.
- ZIP

Der Deutsche Anwaltverein (DAV) ist der freiwillige Zusammenschluss der deutschen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Der DAV mit derzeit ca. 66.000 Mitgliedern vertritt die Interessen der deutschen Anwaltschaft auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene.

---

Der Steuerrechts- sowie der Insolvenzrechtsausschuss des DAV sehen sich veranlasst, gemeinsam einen dringenden Appell an den Gesetzgeber zu richten, endlich eine verlässliche Grundlage für das Insolvenz- und Sanierungssteuerrecht zu schaffen.

Auslöser dieses Appells sind die beiden Entscheidungen des EuG vom 4.2.2016 zur Sanierungsklausel notleidender Kapitalgesellschaften nach § 8 c Abs. 1 a KStG (T 620/11, GFKL Financial Services AG/Kommission, DStR 2016, 390 und T 287/11 Heitkamp BauHolding GmbH/Kommission, ABI EU 2016, Nr C 98, 27).

Es ist das eingetreten, was im Sanierungssteuerrecht viele Fachleute schon seit längerem befürchtet haben. Nachdem das EuG am 18.12.2012 (T-205/11, DStR 2013, 132) und der EuGH mit Entscheidung vom 3.7.2014 (C 102/13 P, BB 2014, 1878) die Klage der Bundesrepublik gegen den Beschluss der Kommission vom 26.1.2011 (2011/527/EU, ABI L 235, 26) als unzulässig verworfen haben, hat das EuG am 4.2.2016 erstmals inhaltlich Stellung genommen und die Ansicht der EU-Kommission bestätigt, wonach die Sanierungsklausel nach § 8 c Abs. 1 a KStG eine unionsrechtswidrige Beihilfe sein soll.

Die Beteiligung eines neuen Gesellschafters an einer notleidenden Kapitalgesellschaft mit dem Ziel der Sanierung der Gesellschaft kann damit zum Verlust des Verlustvortrags führen, obwohl die entsprechenden Schulden der Gesellschaft bestehen bleiben. Diese Schulden müssen damit aus versteuerten Gewinnen zurückgeführt werden. Ein nicht nur betriebswirtschaftlich widersinniges und extrem sanierungsfeindliches Ergebnis.

Die beiden Entscheidungen des EuG vom 4.2.2016 sind weitgehend inhaltsgleich und sehr ausführlich begründet. Über die einzelnen Argumentationsstränge lässt sich sicherlich streiten. Ob die Rechtsmittelverfahren beim EuGH (Aktenzeichen C-203/16P, C-208/16P sowie C-209/16P) erfolgreich sein werden, ist offen. Deutlich wird aber, wie

wenig der deutsche Gesetzgeber bisher die EU-rechtliche Problematik bei der Schaffung und Überarbeitung von deutschen Steuervorschriften beachtet hat. Das EuG zitiert immer wieder aus der ursprünglichen Gesetzesbegründung zur Einführung des § 8 c KStG ohne eine Sanierungsklausel und aus der späteren Gesetzesbegründung zur nachträglichen Einführung der Sanierungsklausel, um die EU-Rechtswidrigkeit zu belegen.

Da der Ausgang dieser Verfahren ungewiss ist, bleibt der Gesetzgeber dringend aufgefordert, diese Verfahren zum Anlass zu nehmen, endlich ein geschlossenes und praktikables Insolvenz- und Sanierungssteuerrecht zu schaffen, das den verfassungsrechtlichen und EU-rechtlichen Ansprüchen Genüge tut.

Ein solches System gibt es leider nicht. Die wenigen Ansatzpunkte, die es gibt bzw. in der Vergangenheit zumindest ansatzweise gab, wurden peu à peu abgebaut bzw. stehen zunehmend in Frage. Das Insolvenz- und Sanierungssteuerrecht ist ein jämmerlicher Torso:

- Der steuerfreie Sanierungsgewinn in § 3 Nr. 66 EStG aF wurde 1997 abgeschafft. Der Versuch der Finanzverwaltung, über BMF-Schreiben Abhilfe zu schaffen (BMF-Schreiben vom 27.3.2003, BStBl. I 2003, 240 und vom 22.12.2009, BStBl. I 2010, 18), wurde immer wieder als Verstoß gegen die Gesetzmäßigkeit der Verwaltung hinterfragt und liegt dazu nun dem Großen Senat des BFH vor (vgl. BFH vom 25.3.2015 X R 23/13, BStBl II 2015, 696; Az. BFH GrS 1/15).
- Trotz der Änderung des §184 Abs. 2 AO ist immer noch nicht sichergestellt, dass im Rahmen des Sanierungserlasses die Gewerbesteuer einheitlich mitgeregelt werden kann.
- Die Mantelkaufproblematik wurde bei § 8 Abs. 4 KStG aF und danach durch § 8 c KStG immer wieder und zunehmend verschärft. So sehr verschärft, dass das FG Hamburg die Vorschrift für zumindest teilweise verfassungswidrig hält und dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt hat (FG Hamburg vom 4.4.2011 2 K 33/10, DStR 2011, 1172; Az. BVerfG 2 BvL 6/11).

- Ebenso liegt der § 10 d Abs. 2 EStG mit seinen Beschränkungen des Verlustvortrags dem Bundesverfassungsgericht vor (BFH vom 26.2.2014 I R 59/12, BStBl. II 2014, 1016; Az. BVerfG 2 BvL 19/14).
- Gleiches gilt nunmehr für die extrem sanierungsfeindliche Zinsschranke nach § 4 h EStG, § 8 a KStG, die gegen vermeintlich steuermisbräuchliche Gestaltungen großer Konzerne sinnvoll sein mag, aber für notleidende Unternehmen, die unfreiwillig mit viel Fremdkapital arbeiten müssen, tödlich sein kann (vgl. BFH vom 14.10.2015 I R 20/15, DStR 2016, 301; Az. BVerfG 2 BvL 1/16).
- Das durch die große Insolvenzreform 1995 abgeschaffte Fiskusprivileg wurde zunächst „nur“ über die Rechtsprechung des BFH nach und nach wiedereingeführt. Der Gesetzgeber hat dann 2011 gegen den Rat der Sachverständigen das Fiskusprivileg durch den neuen § 55 Abs. 4 InsO wieder legalisiert. Diese in wichtigen Teilbereichen unklar formulierte Vorschrift wird zudem extrem profiskalisch von der Finanzverwaltung ausgelegt (vgl. BMF-Schreiben vom 20.5.2015, BStBl. I 2015, 476).
- Hinzu kommt eine sich gerade im Insolvenz- und Sanierungssteuerrecht rasant entwickelnde, das heißt sich ändernde, Rechtsprechung des BFH. Die Entwicklung ist teilweise für alle Beteiligten so überraschend, dass sich die Frage stellt, ob sie noch eine gesetzliche Grundlage hat.

In diesem Zusammenhang soll nicht in Abrede gestellt werden, dass es schwer ist, ein in sich geschlossenes Insolvenz- und Sanierungssteuerrecht zu entwickeln, das sowohl den Insolvenzrechtler, als auch den Steuerrechtler zufrieden stellt. Aber es gibt ernstzunehmende Ansatzpunkte, wie z.B. die der Seer-Kommission mit ihrem Bericht aus dem Jahr 2014 zur Harmonisierung des Insolvenz- und Steuerrechts (ZIP 2014, Beilage zu Heft 42).

Denn abschließend soll klargestellt werden, dass es bei den notwendigen Reformen des Insolvenz- und Sanierungssteuerrechts nicht darum geht, dem Insolvenzverwalter oder dem Sanierer irgendwelche Privilegien einzuräumen, die diese zum eigenen Vorteil einsetzen. Insbesondere die Insolvenzverwalter verwalten fremdes Vermögen, wobei es ihnen egal sein kann, welcher Gläubiger welchen Teil der zu verteilenden

Masse erhält. Sie benötigen jedoch Planungssicherheit, um verlässlich und zügig arbeiten zu können.

Notwendig für eine solche Planungssicherheit ist auch ein praktikables Steuerrecht, das nicht unter der Unsicherheit leidet, ob es verfassungs- und/oder EU-rechtswidrig ist. Das sollte für alle rechtsstaatlichen Verfahren selbstverständlich sein. Dass dieses Steuerrecht dann auch noch inhaltlich sanierungsfreundlich sein sollte, wäre kein einseitiges Geschenk an die Verwalter. Es liegt vielmehr in unser aller Interesse, um Unternehmen, Arbeitsplätze und Steuerquellen zu erhalten. Diesem grundlegenden Interesse wird unser derzeitiges Insolvenz- und Sanierungssteuerrecht immer weniger gerecht.