

Verlustabzug: Zur Anwendung der Sanierungsklausel

Bei Kapitalgesellschaften können Verlustvorträge grundsätzlich nicht mehr genutzt werden, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50 % des Anteilsbesitzes auf einen Erwerber übergehen (quotaler Untergang bei über 25 % bis 50 %). Für nach dem 31.12.2007 erfolgte Beteiligungserwerbe bleiben die Verluste aber erhalten, sofern das Unternehmen qualifiziert saniert wird. Durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz gilt die ehemals befristete Sanierungsklausel über 2009 hinaus zeitlich unbeschränkt weiter.

Nach einer Verfügung der Oberfinanzdirektion Rheinland setzt die Anwendung der Sanierungsklausel voraus, dass der Anteilserwerb zu einem Zeitpunkt erfolgt, zu dem die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung der Körperschaft zumindest droht oder bereits eingetreten ist. Im Zweifelsfall hat die Körperschaft nachzuweisen, dass es bereits vor dem Beteiligungserwerb zu Zahlungsstockungen oder Finanzierungsschwierigkeiten gekommen war.

Ein Erwerb zum Zweck der Sanierung liegt grundsätzlich nicht mehr vor, wenn die Sanierungsmaßnahme erst ergriffen wird, wenn nach dem Anteilserwerb mehr als ein Jahr vergangen ist. Maßnahmen sind sämtliche Handlungen, die auf die Verhinderung oder Abwendung der Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung ausgerichtet sind, also etwa Maßnahmen zur Kostenreduzierung, Umstrukturierung der geschäftlichen Tätigkeit oder die Erschließung von Finanzierungsquellen. Eine Sanierung setzt nicht voraus, dass der erwerbende Gesellschafter einen eigenen Finanzierungsbeitrag (Geld- oder Sachleistung) erbringt.

Die Sanierungsklausel findet nur Anwendung, wenn zusätzlich zu den Sanierungsmaßnahmen die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten werden. Dies ist nur dann der Fall, wenn

- die Körperschaft eine geschlossene Betriebsvereinbarung mit einer Arbeitsplatzregelung befolgt oder
- die maßgebende Lohnsumme nicht unterschritten wird oder
- der Körperschaft innerhalb von 12 Monaten nach dem Beteiligungserwerb durch Einlagen Betriebsvermögen in einer gesetzlich bestimmten Mindesthöhe zugeführt werden.

Beträgt die Ausgangslohnsumme 0 EUR oder hat die Körperschaft nicht mehr als 10 bzw. ab dem Veranlagungszeitraum 2010 nicht mehr als 20 Arbeitnehmer, ist die Lohnsummenregelung nicht anwendbar. In diesen Fällen können die wesentlichen Betriebsstrukturen nur durch die anderen Tatbestandsmerkmale (Betriebsvereinbarung oder Zuführung von Betriebsvermögen) erhalten werden. Hat die Körperschaft ihren Geschäftsbetrieb im Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs bereits im Wesentlichen eingestellt, liegt keine Sanierung vor. Gleiches gilt, sofern innerhalb von fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb ein Branchenwechsel erfolgt. Die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzten Verluste gehen dann - sofern vor dem Branchenwechsel von einem Anwendungsfall der Sanierungsklausel ausgegangen worden ist - rückwirkend unter.

Hinweis: Die EU-Kommission hat ein förmliches Prüfverfahren in Bezug auf die Sanierungsklausel eröffnet. Deshalb wird die Sanierungsklausel von der Finanzverwaltung nach Anweisung des Bundesfinanzministeriums bis zu einem abschließenden Beschluss der Kommission nicht mehr angewendet. Entsprechende Bescheide können unmittelbar unter Hinweis auf den Beschluss der EU-Kommission vom 24.2.2010 begründet werden. Das gilt auch in den Fällen, in denen bereits eine verbindliche Auskunft erteilt worden ist. Die betroffenen Bescheide sind unter dem Vorbehalt der Nachprüfung zu erlassen. Die Voraussetzungen für vorläufige Steuerfestsetzung liegen nicht vor.

Bereits unter Anwendung der Sanierungsklausel durchgeführte Veranlagungen bleiben

einschließlich der entsprechenden Verlustfeststellungen bis auf weiteres bestehen. Potenzielle Beihilfeempfänger werden darauf hingewiesen, dass im Falle einer Negativentscheidung durch die Kommission alle rechtswidrigen Beihilfen von den Empfängern zurückgefordert werden müssten. Alle potenziellen Beihilfeempfänger werden über die Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens durch Übermittlung einer Kopie des Schreibens der Kommission informiert (OFD Rheinland vom 30.3.2010, Az. S-2745 - 1007 - St 131; BMF-Schreiben vom 30.4.2010, IV C 2 - S 2745-a/08/10005; EU-Kommission vom 24.2.2010, C 7/2010, Amtsblatt EU 8.4.2010).