

By PwC Deutschland | 27 February 2020

# Update: Sanierungsklausel - EuGH erklärt Beihilfebeschluss der Europäischen Kommission für nichtig

**Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat am 28. Juni den Beihilfebeschluss der Europäischen Kommission zur sogenannten Sanierungsklausel in § 8c Körperschaftsteuergesetz (KStG) für nichtig erklärt. Aufgrund dieses Beschlusses mussten sämtliche Steuervorteile deutscher Unternehmen aus der Inanspruchnahme der im Zuge der Finanzkrise eingeführten Regelung zurückgefordert werden. § 8c Abs. 1a KStG war seither unanwendbar. Das EuGH-Urteil stellt eine Kehrtwende dieser Entwicklungen dar.**

## **Kommissionsbeschluss zur Sanierungsklausel als staatliche Beihilfe unionsrechtswidrig**

Mit Urteil vom 28. Juni 2018 in der Rs. Andres (als Insolvenzverwalter der Heitkamp BauHolding GmbH – HBH)/ Kommission, (C-203/16)) hat der EuGH den Beschluss der Europäischen Kommission 2011/527/EU für nichtig erklärt.

Zunächst war zu entscheiden, ob HBH klagebefugt war. Unternehmen können Beihilfebeschlüsse der Kommission nicht anfechten, wenn sie allein wegen ihrer sektoriellen Zugehörigkeit betroffen sind. Da HBH nach Auffassung des EuGH tatsächlich Begünstigter einer Einzelbeihilfe und individuell betroffen war, konnte das Unternehmen nach Auffassung des EuGH Klage erheben.

Vor allem war aber streitig, ob der von der Europäischen Kommission erwogene Referenzrahmen zur Prüfung der Selektivität von § 8c Abs. 1a KStG (sogenannte Sanierungsklausel) zutreffend bestimmt worden war. Die Kommission war in ihrer Entscheidung von dem allgemein geltenden Grundsatz abgewichen, dass der Referenzrahmen nahezu immer in dem allgemeinen System der betreffenden Steuerart, hier der Körperschaftsteuer zu sehen ist. Sie hatte vielmehr die Vorschriften über den Verlustuntergang bei schädlichem Beteiligungserwerb in § 8c Abs. 1 KStG zum Referenzrahmen bestimmt. Somit hatte sie in § 8c Abs. 1a KStG eine selektiv vorteilhafte Ausnahmeregelung für Sanierungsfälle gesehen. Anders nun die Entscheidung des EuGH: So könne die Selektivität einer steuerlichen Maßnahme anhand eines Referenzsystems, das aus einigen Bestimmungen besteht, die aus einem breiteren rechtlichen Rahmen künstlich herausgelöst wurden, nicht zutreffend beurteilt werden. Die Kommission habe den Referenzrahmen zu eng definiert; diesen bilde vielmehr die allgemeine Regelung des Verlustvortrags gemäß § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 10d Abs. 2 Einkommensteuergesetz. Von diesem Referenzrahmen ausgehend stellt die Verlustuntergangsregelung in § 8c Abs. 1 KStG die Ausnahmeregelung dar, welche jedoch nicht selektiv vorteilhaft wirkt. Wegen fehlerhafter Bestimmung der Selektivität hat der EuGH den Beschluss 2011/527/EU für nichtig erklärt.

Dem Vernehmen nach beabsichtigt die Finanzverwaltung, die Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG infolge der Nichtigkeitsklärung des Kommissionsbeschlusses durch den EuGH wieder anzuwenden. Nach § 34 Abs. 6 Satz 3 KStG ist hierfür aber zunächst die Veröffentlichung des EuGH-Urteils im Bundesgesetzblatt erforderlich. Ist diese erfolgt, ist § 8c Absatz 1a KStG nach Satz 4 der Vorschrift anzuwenden, soweit Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind.

### **Hintergrund**

Die ab 2008 anwendbare Sanierungsklausel sieht vor, dass der Verlustwegfall nach § 8c Abs. 1 KStG bei schädlichen Beteiligungserwerben gem. § 8c Abs. 1a KStG unter bestimmten Voraussetzungen nicht erfolgt, wenn der Erwerb mit Sanierungsabsicht erfolgt. Die EU-Kommission sah in der Sanierungsklausel eine unionsrechtswidrige staatliche Beihilfe i.S.v. Art. 107 Abs. 1 AEUV und forderte nach förmlichem Prüfverfahren die Bundesrepublik am 26. Januar 2011 mit Beschluss 2011/527/EU zur Rückforderung der Beihilfe auf. In Deutschland wurde zunächst durch BMF-Schreiben vom 30.4.2010 und später durch § 34

Abs. 6 S. 2 ff. KStG die Anwendung der Sanierungsklausel suspendiert, bis die Nichtigkeit des Beihilfebeschlusses festgestellt wird oder die Kommission diesen zurücknimmt.

Die Nichtigkeitsklage der Bundesrepublik wurde wegen Überschreitens der Klagefrist als nicht zulässig abgewiesen. Nichtigkeitsklagen von Unternehmensseite wurden vom EuG abgewiesen und die Auffassung der Kommission zur Selektivität der Sanierungsklausel bestätigt (EuG-Urteile T-287/11, Heitkamp Bauholding GmbH; T-620/11, GFKL Financial Services). In der Folge hatten die Unternehmen Rechtsmittel beim EuGH eingereicht. Nach der mündlichen Verhandlung hatte Generalanwalt Wahl in seinen Schlussanträgen vom 20. Dezember 2017 dem EuGH empfohlen, die zuvor vom EuG festgestellte Unionswidrigkeit aufgrund unzutreffender Bestimmung des Referenzsystems nicht aufrecht zu erhalten.

### **Fundstelle**

EuGH-Urteil vom 28. Juni 2018 (C-203/16 P), *Andres (faillite Heitkamp Bauholding) / Kommission*

In diesem Sinne wurden durch den EuGH auch die entsprechenden Urteile des EuG in den folgenden Rechtssachen aufgehoben: EuGH-Urteile C-208/16 P und C-209/16 P (*Deutschland / Kommission*) und EuGH-Urteil C-219/16 P (*Lowell Financial Services, vormals GFKL Financial Services AG / Kommission*)

Eine englische Zusammenfassung dieses Urteils finden Sie [hier](#).

### **Update (27. Februar 2020)**

Die Europäische Kommission hat in ihrem Beschluss vom 22. Januar 2020 nun endgültig entschieden, dass die sog. Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG keine Beihilfe im Sinne der EU-Beihilfavorschriften (Art. 107 ff. AEUV) darstellt.

Danach stelle der unbegrenzte Verlustvortrag nach § 10d EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG das allgemeine System ("Referenzsystem") dar und § 8c Abs. 1a KStG weiche nicht von diesem allgemeinen System ab. Die Sanierungsklausel verschafft Unternehmen, bei denen die Vorschrift angewendet wird, daher keinen selektiven Vorteil und stellt keine unerlaubte Beihilfe dar.

**Update:** Im Zuge des sogenannten „Jahressteuergesetzes 2018“ wurde auf Anraten des Bundesrats bezüglich der Inkraftsetzung der Regelungen zur Steuerfreiheit von Sanierungserträgen (insbesondere § 3a EStG und § 7b GewStG) ein Antragswahlrecht zur vorzeitigen Anwendung aufgenommen.

### **Keywords**

EU-Recht, Körperschaftsteuerrecht, Sanierungsklausel, staatliche Beihilfe