

Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

**zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
– Drucksachen 18/11233, 18/11531, 18/11683 Nr. 8 –**

Entwurf eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen

A. Problem

Immaterielle Wirtschaftsgüter wie Patente, Lizenzen, Konzessionen oder Markenrechte lassen sich besonders einfach auf andere Rechtsträger bzw. über Staatsgrenzen hinweg übertragen. Dies hat in der Vergangenheit dazu geführt, dass immer mehr Staaten durch besondere Präferenzregelungen (sog. „IP-Boxen“, „Lizenzboxen“ oder „Patentboxen“) in einen Steuerwettbewerb mit anderen Staaten getreten sind, der – soweit die Anwendung der Präferenzregelungen nicht an ein Mindestmaß an tatsächlicher Geschäftstätigkeit geknüpft ist – von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) als schädlich eingestuft wird. Multinationale Konzerne können diese Präferenzregime zur Gewinnverlagerung nutzen.

B. Lösung

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf soll die steuerliche Abzugsmöglichkeit für Lizenzaufwendungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen, die beim Empfänger aufgrund eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes nicht oder nur niedrig besteuert werden, eingeschränkt und sollen somit Besteuerungsinkongruenzen verhindert werden. Der Gesetzentwurf orientiert sich an dem von OECD und G20 für das Vorliegen einer schädlichen Steuerpraxis herangezogenen Merkmal der fehlenden substanziellen Geschäftstätigkeit.

Darüber hinaus empfiehlt der Finanzausschuss insbesondere folgende Änderungen am Gesetzentwurf:

- Anpassung der bestehenden Steuerbefreiung von Zuschüssen im Rahmen des INVEST-Programms an die neuen Förderbedingungen,
- Einführung einer Steuerbefreiung von Sanierungserträgen im EStG, KStG und GewStG unter Verhinderung von Doppelbegünstigungen,

- Ersatz der Definition des Nexus-Ansatzes (§ 4j Absatz 1 Satz 4 bis 6 EStG des Gesetzentwurfs der Bundesregierung) durch einen ausdrücklichen Verweis auf den BEPS-Bericht der OECD in § 4j Absatz 1 Satz 4 EStG,
- Klarstellung, dass in Zwischenschaltungsfällen stets die niedrigste Belastung maßgeblich ist,
- Sicherstellung der Anwendung der Regelung des § 4j EStG auch bei transparent besteuerten Gesellschaften,
- Anhebung der GWG-Grenze zur Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter von 410 Euro auf 800 Euro. Anhebung der unteren Wertgrenze zur Bildung eines Sammelpostens von 150 Euro auf 250 Euro.,
- Klarstellung zur Thesaurierungsbegünstigung.

Annahme des Gesetzentwurfs auf Drucksachen 18/11233, 18/11531 in geänderter Fassung mit den Stimmen der Fraktionen CDU/CSU, SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN bei Stimmenthaltung der Fraktion DIE LINKE.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Die Maßnahmen dienen im Wesentlichen der Sicherung des bestehenden Steueraufkommens.

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio Euro)

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr				
		2018	2019	2020	2021	2022
Insgesamt	-910	-385	-1.665	-1.600	-615	-335
Bund	-303	-130	-550	-534	-205	-111
Länder	-302	-125	-548	-529	-205	-111
Gemeinden	-305	-130	-567	-537	-205	-113

¹ Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten.

Die Aufstellung berücksichtigt die vom Finanzausschuss empfohlenen Änderungen am Gesetzentwurf.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger ändert sich der Erfüllungsaufwand nicht.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Für die Wirtschaft führt die Regelung des § 4j EStG zu einem erhöhten Erfüllungsaufwand von rund 82 000 Euro, da die betroffenen Steuerpflichtigen in geschätzten 650 Fällen je Veranlagungszeitraum im Rahmen der Steuererklärung zusätzliche Angaben machen und ggf. Nachweise erbringen müssen. Diese entfallen in vollem Umfang auf Bürokratiekosten aus Informationspflichten.

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne der „One in, one out“-Regelung stellt der jährliche Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von rund 82 000 Euro dar. Die erforderliche Kompensation kann durch bereits beschlossene Regelungsvorhaben erbracht werden.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Im Einzelfall führt die Regelung des § 4j EStG zu einem höheren Bearbeitungs- und Prüfungsaufwand. Aufgrund des vergleichsweise engen Kreises der von der Regelung betroffenen Fälle ist für die Steuerverwaltungen der Länder insgesamt allerdings mit keinem nennenswerten Mehraufwand zu rechnen. Zudem entsteht in den Ländern einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand, der im Rahmen der üblichen Softwarepflege erbracht werden kann.

F. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten weiteren Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

Beschlussempfehlung

Der Bundestag wolle beschließen,
den Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/11233, 18/11531 in der aus der nachstehenden Zusammenstellung ersichtlichen Fassung anzunehmen.

Berlin, den 26. April 2017

Der Finanzausschuss

Ingrid Arndt-Brauer
Vorsitzende

Dr. Mathias Middelberg
Berichterstatter

Lothar Binding (Heidelberg)
Berichterstatter

Zusammenstellung

des Entwurfs eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen
 – Drucksachen 18/11233, 18/11531 –
 mit den Beschlüssen des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
Entwurf eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen	Entwurf eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen
Vom ...	Vom ...
Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:	Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:
Artikel 1	Artikel 1
Änderung des Einkommensteuergesetzes	Änderung des Einkommensteuergesetzes
Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 23. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3191) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:	Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 23. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3191) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 4i folgende Angabe eingefügt:	1. u n v e r ä n d e r t
„§ 4j Aufwendungen für Rechteüberlassungen“.	
	2. § 3 Nummer 71 wird wie folgt gefasst:
	„71. der aus einer öffentlichen Kasse gezahlte Zuschuss
	a) für den Erwerb eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft in Höhe von 20 Prozent der Anschaffungskosten, höchstens jedoch 100 000 Euro. Voraussetzung ist, dass
	aa) der Anteil an der Kapitalgesellschaft länger als drei Jahre gehalten wird,
	bb) die Kapitalgesellschaft, deren Anteil erworben wird,

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	aaa) nicht älter ist als sieben Jahre, wobei das Datum der Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister maßgeblich ist,
	bbb) weniger als 50 Mitarbeiter (Vollzeitäquivalente) hat,
	ccc) einen Jahresumsatz oder eine Jahresbilanzsumme von höchstens 10 Millionen Euro hat und
	ddd) nicht an einem regulierten Markt notiert ist und keine solche Notierung vorbereitet;
	cc) der Zuschussempfänger das 18. Lebensjahr vollendet hat oder eine GmbH oder Unternehmergesellschaft ist, bei der mindestens ein Gesellschafter das 18. Lebensjahr vollendet hat und
	dd) für den Erwerb des Anteils kein Fremdkapital eingesetzt wird. Wird der Anteil von einer GmbH oder Unternehmergesellschaft im Sinne von Doppelbuchstabe cc erworben, gehören auch solche Darlehen zum Fremdkapital, die der GmbH oder Unternehmergesellschaft von ihren Anteilseignern gewährt werden und die von der GmbH oder Unternehmergesellschaft zum Erwerb des Anteils eingesetzt werden.
	b) anlässlich der Veräußerung eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft im Sinne von Buchstabe a in Höhe von 25 Prozent des Veräußerungsgewinns, wenn
	aa) der Veräußerer eine natürliche Person ist,

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	<p>bb) bei Erwerb der veräußerten Anteile bereits ein Zuschuss im Sinne von Buchstabe a gezahlt und nicht zurückgefordert wurde,</p>
	<p>cc) der veräußerte Anteil frühestens drei Jahre (Mindesthaltedauer) und spätestens zehn Jahre (Höchsthaltedauer) nach Anteilserwerb veräußert wurde,</p>
	<p>dd) wenn der Veräußerungsgewinn nach Satz 2 mindestens 2 000 Euro beträgt und</p>
	<p>ee) der Zuschuss auf 80 Prozent der Anschaffungskosten begrenzt ist.</p>
	<p>Veräußerungsgewinn im Sinne von Satz 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis die Anschaffungskosten einschließlich eines gezahlten Agios übersteigt. Erwerbsneben- und Veräußerungskosten sind nicht zu berücksichtigen.“</p>
<p>2. Nach § 4i wird folgender § 4j eingefügt:</p>	<p>3. Nach § 4i wird folgender § 4j eingefügt:</p>
<p>„§ 4j</p>	<p>„§ 4j</p>
<p>Aufwendungen für Rechteüberlassungen</p>	<p>Aufwendungen für Rechteüberlassungen</p>
<p>(1) Aufwendungen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten, insbesondere von Urheberrechten und gewerblichen Schutzrechten, von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten, zum Beispiel Plänen, Mustern und Verfahren, sind ungeachtet eines bestehenden Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur nach Maßgabe des Absatzes 3 abziehbar, wenn die Einnahmen <i>beim Gläubiger</i> einer von der Regelbesteuerung abweichenden, niedrigen Besteuerung nach Absatz 2 unterliegen (Präferenzregelung) und der Gläubiger eine dem Schuldner nahestehende Person im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes ist. Wenn auch der Gläubiger nach Satz 1 oder eine andere dem Schuldner nach Satz 1 nahestehende Person im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes wiederum Aufwendungen für Rechte <i>haben</i>, aus denen sich die Rechte nach</p>	<p>(1) Aufwendungen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten, insbesondere von Urheberrechten und gewerblichen Schutzrechten, von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten, zum Beispiel Plänen, Mustern und Verfahren, sind ungeachtet eines bestehenden Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur nach Maßgabe des Absatzes 3 abziehbar, wenn die Einnahmen des Gläubigers einer von der Regelbesteuerung abweichenden, niedrigen Besteuerung nach Absatz 2 unterliegen (Präferenzregelung) und der Gläubiger eine dem Schuldner nahestehende Person im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes ist. Wenn auch der Gläubiger nach Satz 1 oder eine andere dem Schuldner nach Satz 1 nahestehende Person im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes wiederum Aufwendungen für Rechte hat, aus denen sich die Rechte nach</p>

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
<p>Satz 1 unmittelbar oder mittelbar ableiten, sind die Aufwendungen nach Satz 1 ungeachtet eines bestehenden Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auch dann nur nach Maßgabe des Absatzes 3 abziehbar, wenn die weiteren Einnahmen <i>beim</i> weiteren <i>Gläubiger</i> einer von der Regelbesteuerung abweichenden, niedrigen Besteuerung nach Absatz 2 unterliegen und der weitere Gläubiger eine dem Schuldner nach Satz 1 nahestehende Person im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes ist; dies gilt nicht, wenn die Abziehbarkeit der Aufwendungen beim Gläubiger oder der anderen dem Schuldner nahestehenden Person bereits nach dieser Vorschrift beschränkt ist. Als Schuldner und Gläubiger gelten auch Betriebsstätten, die ertragsteuerlich als Nutzungsberechtigter oder Nutzungsverpflichteter der Rechte für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten behandelt werden. Die Sätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, soweit sich die niedrige Besteuerung daraus ergibt, dass die Einnahmen <i>beim Gläubiger</i> oder <i>dem weiteren Gläubiger</i> einer Präferenzregelung unterliegen, die <i>auf Rechte beschränkt ist, denen eine substantielle Geschäftstätigkeit zugrunde liegt. Eine substantielle Geschäftstätigkeit im Sinne des Satzes 4 liegt nicht vor, wenn der Gläubiger das Recht nicht oder nicht weit überwiegend im Rahmen seiner eigenen Geschäftstätigkeit entwickelt hat; dies gilt insbesondere, wenn das Recht erworben oder durch nahestehende Personen entwickelt worden ist. Satz 4 ist nicht anzuwenden, soweit die Präferenzregelung Einnahmen aus der Überlassung von Rechten begünstigt, die nach deutschem Recht unter das Markengesetz fallen würden.</i> Die Sätze 1 und 2 sind insoweit nicht anzuwenden, als auf Grund der aus den Aufwendungen resultierenden Einnahmen ein Hinzurechnungsbetrag im Sinne des § 10 Absatz 1 Satz 1 des Außensteuergesetzes anzusetzen ist.</p>	<p>Satz 1 unmittelbar oder mittelbar ableiten, sind die Aufwendungen nach Satz 1 ungeachtet eines bestehenden Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auch dann nur nach Maßgabe des Absatzes 3 abziehbar, wenn die weiteren Einnahmen des weiteren Gläubigers einer von der Regelbesteuerung abweichenden, niedrigen Besteuerung nach Absatz 2 unterliegen und der weitere Gläubiger eine dem Schuldner nach Satz 1 nahestehende Person im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes ist; dies gilt nicht, wenn die Abziehbarkeit der Aufwendungen beim Gläubiger oder der anderen dem Schuldner nahestehenden Person bereits nach dieser Vorschrift beschränkt ist. Als Schuldner und Gläubiger gelten auch Betriebsstätten, die ertragsteuerlich als Nutzungsberechtigter oder Nutzungsverpflichteter der Rechte für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten behandelt werden. Die Sätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, soweit sich die niedrige Besteuerung daraus ergibt, dass die Einnahmen des Gläubigers oder des weiteren Gläubigers einer Präferenzregelung unterliegen, die dem Nexus-Ansatz gemäß Kapitel 4 des Abschlussberichts 2015 zu Aktionspunkt 5, OECD (2016) „Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz“, OECD/G20 Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung¹, entspricht. Die Sätze 1 und 2 sind insoweit nicht anzuwenden, als auf Grund der aus den Aufwendungen resultierenden Einnahmen ein Hinzurechnungsbetrag im Sinne des § 10 Absatz 1 Satz 1 des Außensteuergesetzes anzusetzen ist.</p>
<p>(2) Eine niedrige Besteuerung im Sinne des Absatzes 1 liegt vor, wenn die von der Regelbesteuerung abweichende Besteuerung <i>beim Gläubiger</i> oder <i>beim</i> weiteren <i>Gläubiger</i> zu einer Belastung durch Ertragsteuern von weniger als 25 Prozent führt. Bei der Ermittlung, ob eine niedrige Besteuerung vorliegt, sind sämtliche Regelungen zu berücksichtigen, die sich auf die Besteuerung der Einnahmen aus der Rechteüberlas-</p>	<p>(2) Eine niedrige Besteuerung im Sinne des Absatzes 1 liegt vor, wenn die von der Regelbesteuerung abweichende Besteuerung der Einnahmen des Gläubigers oder des weiteren Gläubigers zu einer Belastung durch Ertragsteuern von weniger als 25 Prozent führt; maßgeblich ist bei mehreren Gläubigern die niedrigste Belastung. Bei der Ermittlung, ob eine niedrige Besteuerung vorliegt, sind sämtliche Regelungen zu berück-</p>

¹ Amtlicher Hinweis: Zu beziehen unter OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264258037-de>.

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
<p>sung auswirken, insbesondere steuerliche Kürzungen, Befreiungen, Gutschriften oder Ermäßigungen. Werden die Einnahmen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten einer anderen Person ganz oder teilweise zugerechnet oder erfolgt die Besteuerung aus anderen Gründen ganz oder teilweise bei einer anderen Person als dem Gläubiger, ist auf die Summe der Belastungen abzustellen. § 8 Absatz 3 Satz 2 und 3 des Außensteuergesetzes gilt entsprechend.</p>	<p>sichtigen, die sich auf die Besteuerung der Einnahmen aus der Rechteüberlassung auswirken, insbesondere steuerliche Kürzungen, Befreiungen, Gutschriften oder Ermäßigungen. Werden die Einnahmen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten einer anderen Person ganz oder teilweise zugerechnet oder erfolgt die Besteuerung aus anderen Gründen ganz oder teilweise bei einer anderen Person als dem Gläubiger oder dem weiteren Gläubiger, ist auf die Summe der Belastungen abzustellen. § 8 Absatz 3 Satz 2 und 3 des Außensteuergesetzes gilt entsprechend.</p>
<p>(3) Aufwendungen nach Absatz 1 sind in den Fällen einer niedrigen Besteuerung nach Absatz 2 nur zum Teil abziehbar. Der nicht abziehbare Teil ist dabei wie folgt zu ermitteln:</p>	<p>(3) u n v e r ä n d e r t</p>
<p>$\frac{25\% - \text{Belastung durch Ertragsteuern in \%}}{25\%}$ „</p>	
	<p>4. § 6 wird wie folgt geändert:</p>
	<p>a) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe „410 Euro“ durch die Angabe „800 Euro“ ersetzt.</p>
	<p>b) In Absatz 2a Satz 1 und 4 wird jeweils die Angabe „150 Euro“ durch die Angabe „250 Euro“ ersetzt.</p>
<p>3. § 9 Absatz 5 Satz 2 wird wie folgt gefasst:</p>	<p>5. u n v e r ä n d e r t</p>
<p>„Die §§ 4j und 6 Absatz 1 Nummer 1a gelten entsprechend.“</p>	
	<p>6. § 34a wird wie folgt geändert:</p>
	<p>a) Absatz 6 wird wie folgt geändert:</p>
	<p>aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:</p>
	<p>aaa) Nach Nummer 2 wird folgende Nummer 3 eingefügt:</p>
	<p>„3. in den Fällen der unentgeltlichen Übertragung eines Betriebs oder Mitunternehmeranteils nach § 6 Absatz 3, wenn die Übertragung an eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 1 Absatz 1</p>

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	des Körperschaftsteuergesetzes erfolgt. Dies gilt entsprechend für eine unentgeltliche Übertragung auf eine Mitunternehmerschaft, soweit der Betrieb oder der Mitunternehmeranteil einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 1 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes als Mitunternehmer zuzurechnen ist,“.
	bbb) Die bisherigen Nummern 3 und 4 werden die Nummern 4 und 5.
	bb) Satz 2 wird wie folgt gefasst:
	„In den Fällen der Nummern 1 bis 3 ist die nach Absatz 4 geschuldete Einkommensteuer auf Antrag des Steuerpflichtigen oder seines Rechtsnachfolgers in regelmäßigen Teilbeträgen für einen Zeitraum von höchstens zehn Jahren seit Eintritt der ersten Fälligkeit zinslos zu stunden, wenn ihre alsbaldige Einziehung mit erheblichen Härten für den Steuerpflichtigen verbunden wäre.“
	b) Absatz 7 Satz 1 wird wie folgt gefasst:
	„In den Fällen der unentgeltlichen Übertragung eines Betriebs oder Mitunternehmeranteils nach § 6 Absatz 3 hat der Rechtsnachfolger den nachversteuerungspflichtigen Betrag fortzuführen; Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 bleibt unberührt.“
4. § 52 wird wie folgt geändert:	7. § 52 wird wie folgt geändert:
	a) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:
	„§ 3 Nummer 71 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2017 anzuwenden.“

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
a) Nach Absatz 8 wird folgender Absatz 8a eingefügt:	b) u n v e r ä n d e r t
„(8a) § 4j in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... [<i>einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>] ist erstmals für Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 entstehen.“	
	c) Absatz 12 wird wie folgt geändert:
	aa) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:
	„§ 6 Absatz 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [<i>einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>] ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“
	bb) Folgender Satz wird angefügt:
	„§ 6 Absatz 2a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [<i>einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>] ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“
b) Nach Absatz 16 wird folgender Absatz 16a eingefügt:	d) u n v e r ä n d e r t
„(16a) § 9 Absatz 5 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... [<i>einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>] ist erstmals für Aufwendungen im Sinne des § 4j in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... [<i>einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle dieses Gesetzes</i>] anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2017 entstehen.“	

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	e) Dem Absatz 34 wird folgender Satz angefügt:
	„§ 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 und Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für unentgeltliche Übertragungen nach dem ... [einsetzen: Tag nach der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] anzuwenden.“
	Artikel 2
	Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes
	Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 1 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
	1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 3 folgende Angabe eingefügt:
	„§ 3a Sanierungserträge“.
	2. Nach § 3 wird folgender § 3a eingefügt:
	„§ 3a
	Sanierungserträge
	(1) Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung im Sinne des Absatzes 2 (Sanierungsertrag) sind steuerfrei. Sind Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass nach Satz 1 steuerfrei, sind steuerliche Wahlrechte in dem Jahr, in dem ein Sanierungsertrag erzielt wird (Sanierungsjahr) und im Folgejahr im zu sanierenden Unternehmen gewinnmindernd auszuüben. Insbesondere ist der niedrigere Teilwert, der nach § 6 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2 und Nummer 2 Satz 2 angesetzt werden kann, im Sanierungsjahr und im Folgejahr anzusetzen.

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	<p>(2) Eine unternehmensbezogene Sanierung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige für den Zeitpunkt des Schuldenerlasses die Sanierungsbedürftigkeit und die Sanierungsfähigkeit des Unternehmens, die Sanierungseignung des betrieblich begründeten Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger nachweist.</p>
	<p>(3) Nicht abziehbare Beträge im Sinne des § 3c Absatz 4, die in Veranlagungszeiträumen vor dem Sanierungsjahr und im Sanierungsjahr anzusetzen sind, mindern den Sanierungsertrag. Dieser Betrag mindert nacheinander</p>
	<p>1. den auf Grund einer Verpflichtungsübertragung im Sinne des § 4f Absatz 1 Satz 1 in den dem Wirtschaftsjahr der Übertragung nachfolgenden 14 Jahren verteilt abziehbaren Aufwand des zu sanierenden Unternehmens, es sei denn, der Aufwand ist gemäß § 4f Absatz 1 Satz 7 auf einen Rechtsnachfolger übergegangen, der die Verpflichtung übernommen hat und insoweit der Regelung des § 5 Absatz 7 unterliegt. Entsprechendes gilt in Fällen des § 4f Absatz 2;</p>
	<p>2. den nach § 15a ausgleichsfähigen oder verrechenbaren Verlust des Unternehmers (Mitunternehmers) des zu sanierenden Unternehmens des Sanierungsjahrs;</p>
	<p>3. den zum Ende des dem Sanierungsjahr vorangegangenen Wirtschaftsjahrs nach § 15a festgestellten verrechenbaren Verlust des Unternehmers (Mitunternehmers) des zu sanierenden Unternehmens;</p>
	<p>4. den nach § 15b ausgleichsfähigen oder verrechenbaren Verlust derselben Einkunftsquelle des Unternehmers (Mitunternehmers) des Sanierungsjahrs; bei der Verlustermittlung bleibt der Sanierungsertrag unberücksichtigt;</p>
	<p>5. den zum Ende des dem Sanierungsjahr vorangegangenen Jahrs nach § 15b festgestellten verrechenbaren Verlust derselben Einkunftsquelle des Unternehmers (Mitunternehmers);</p>

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	6. den nach § 15 Absatz 4 ausgleichsfähigen oder nicht abziehbaren Verlust des zu sanierenden Unternehmens des Sanierungsjahrs;
	7. den zum Ende des dem Sanierungsjahr vorangegangenen Jahrs nach § 15 Absatz 4 festgestellten in Verbindung mit § 10d Absatz 4 verbleibenden Verlustvortrag, soweit er auf das zu sanierende Unternehmen entfällt;
	8. den Verlust des Sanierungsjahrs des zu sanierenden Unternehmens;
	9. den ausgleichsfähigen Verlust aus allen Einkunftsarten des Veranlagungszeitraums, in dem das Sanierungsjahr endet;
	10. im Sanierungsjahr ungeachtet des § 10d Absatz 2 den nach § 10d Absatz 4 zum Ende des Vorjahrs gesondert festgestellten Verlustvortrag;
	11. in der nachfolgenden Reihenfolge den zum Ende des Vorjahrs festgestellten und den im Sanierungsjahr entstehenden verrechenbaren Verlust oder die negativen Einkünfte
	a) nach § 15a,
	b) nach § 15b anderer Einkunftsquellen,
	c) nach § 15 Absatz 4 anderer Betriebe und Mitunternehmeranteile,
	d) nach § 2a,
	e) nach § 2b,
	f) nach § 23 Absatz 3 Satz 7 und 8,
	g) nach sonstigen Vorschriften;
	12. ungeachtet der Beträge des § 10d Absatz 1 Satz 1 die negativen Einkünfte nach § 10d Absatz 1 Satz 1 des Folgejahrs. Ein Verlustrücktrag nach § 10d Absatz 1 Satz 1 ist nur möglich, soweit die Beträge nach § 10d Absatz 1 Satz 1 durch den verbleibenden Sanierungsertrag im Sinne des Satzes 4 nicht überschritten werden;

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	13. den zum Ende des Vorjahrs festgestellten und den im Sanierungsjahr entstehenden
	a) Zinsvortrag nach § 4h Absatz 1 Satz 5,
	b) EBITDA-Vortrag nach § 4h Absatz 1 Satz 3. Die Minderung des EBITDA-Vortrags des Sanierungsjahrs und der EBITDA-Vorträge aus vorangegangenen Wirtschaftsjahren erfolgt in ihrer zeitlichen Reihenfolge.
	Übersteigt der geminderte Sanierungsertrag nach Satz 1 die nach Satz 2 mindernden Beträge, mindern sich insoweit nach Maßgabe des Satzes 2 auch der verteilt abziehbare Aufwand, Verluste, negative Einkünfte, Zinsvorträge oder EBITDA-Vorträge einer dem Steuerpflichtigen nahestehenden Person, wenn diese die erlassenen Schulden innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren vor dem Schuldenerlass auf das zu sanierende Unternehmen übertragen hat und soweit der entsprechende verteilt abziehbare Aufwand, die Verluste, negativen Einkünfte, Zinsvorträge oder EBITDA-Vorträge zum Ablauf des Wirtschaftsjahrs der Übertragung bereits entstanden waren. Der sich nach den Sätzen 2 und 3 ergebende Betrag ist der verbleibende Sanierungsertrag. Die nach den Sätzen 2 und 3 mindernden Beträge bleiben endgültig außer Ansatz und nehmen an den entsprechenden Feststellungen der verrechenbaren Verluste, verbleibenden Verlustvorträge und sonstigen Feststellungen nicht teil.
	(4) Sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a oder b der Abgabenordnung gesondert festzustellen, ist auch die Höhe des Sanierungsertrags nach Absatz 1 Satz 1 sowie die Höhe der nach Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 bis 6 und 13 mindernden Beträge gesondert festzustellen. Zuständig für die gesonderte Feststellung nach Satz 1 ist das Finanzamt, das für die gesonderte Feststellung nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 der Abgabenordnung zuständig ist. Wurden verrechenbare Verluste und Verlustvorträge ohne Berücksichtigung des Absatzes 3 Satz 2 bereits festgestellt oder ändern sich die nach Absatz 3 Satz 2 mindern-

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	<p>den Beträge, ist der entsprechende Feststellungsbescheid insoweit zu ändern. Das gilt auch dann, wenn der Feststellungsbescheid bereits bestandskräftig geworden ist; die Feststellungsfrist endet insoweit nicht, bevor die Festsetzungsfrist des Einkommensteuerbescheids oder Körperschaftsteuerbescheids für das Sanierungsjahr abgelaufen ist.</p>
	<p>(5) Erträge aus einer nach den §§ 286 ff. der Insolvenzordnung erteilten Restschuldbefreiung, einem Schuldenerlass aufgrund eines außergerichtlichen Schuldenbereinigungsplans zur Vermeidung eines Verbraucherinsolvenzverfahrens nach den §§ 304 ff. der Insolvenzordnung oder auf Grund eines Schuldenbereinigungsplans, dem in einem Verbraucherinsolvenzverfahren zugestimmt wurde oder wenn diese Zustimmung durch das Gericht ersetzt wurde, sind, soweit es sich um Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen handelt, ebenfalls steuerfrei, auch wenn die Voraussetzungen einer unternehmensbezogenen Sanierung im Sinne des Absatzes 2 nicht vorliegen. Absatz 3 gilt entsprechend.“</p>
	<p>3. Dem § 3c wird folgender Absatz 4 angefügt:</p>
	<p>„(4) Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben, die mit einem steuerfreien Sanierungsertrag im Sinne des § 3a in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, dürfen unabhängig davon, in welchem Veranlagungszeitraum der Sanierungsertrag entsteht, nicht abgezogen werden. Satz 1 gilt nicht, soweit Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben zur Erhöhung von Verlustvorträgen geführt haben, die nach Maßgabe der in § 3a Absatz 3 getroffenen Regelungen entfallen. Zu den Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben im Sinne des Satzes 1 gehören auch Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Besserungsschein und vergleichbare Aufwendungen. Satz 1 gilt für Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben, die nach dem Sanierungsjahr entstehen, nur insoweit, als noch ein verbleibender Sanierungsertrag im Sinne von § 3a Absatz 3 Satz 4 vorhanden ist. Wurden Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben im Sinne des Satzes 1 bereits bei einer Steuerfestsetzung oder einer gesonderten Feststellung nach § 180 Absatz 1 Satz 1 der</p>

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	Abgabenordnung gewinnmindernd berücksichtigt, ist der entsprechende Steuer- oder Feststellungsbescheid insoweit zu ändern. Das gilt auch dann, wenn der Steuer- oder Feststellungsbescheid bereits bestandskräftig geworden ist; die Festsetzungsfrist endet insoweit nicht, bevor die Festsetzungsfrist für das Sanierungsjahr abgelaufen ist.“
	4. § 52 wird wie folgt geändert:
	a) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:
	„(4a) § 3a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> ist erstmals in den Fällen anzuwenden, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 8. Februar 2017 erlassen wurden. Satz 1 gilt bei einem Schuldenerlass nach dem 8. Februar 2017 nicht, wenn dem Steuerpflichtigen auf Antrag Billigkeitsmaßnahmen aus Gründen des Vertrauensschutzes für einen Sanierungsertrag auf Grundlage von § 163 Absatz 1 Satz 2 und den §§ 222, 227 der Abgabenordnung zu gewähren sind.“
	b) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:
	„§ 3c Absatz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) <i>[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]</i> ist für Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Schuldenerlass nach dem 8. Februar 2017 anzuwenden, für den § 3a angewendet wird.“
	Artikel 3
	Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
	Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 14 des

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	Gesetzes vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:
	1. § 8 wird wie folgt geändert:
	a) Dem Absatz 8 wird folgender Satz angefügt:
	„Kommt es bei einem Betrieb gewerblicher Art, der sich durch eine Zusammenfassung ergeben hat, innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren nach der Zusammenfassung zur Anwendung des § 3a des Einkommensteuergesetzes, ist § 3a Absatz 3 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes entsprechend auf die in Satz 4 genannten Verlustvorträge anzuwenden.“
	b) Dem Absatz 9 wird folgender Satz angefügt:
	„Die §§ 3a und 3c Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes sind entsprechend anzuwenden; § 3a Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes ist für die Kapitalgesellschaft anzuwenden.“
	2. Dem § 8c wird folgender Absatz 2 angefügt:
	„(2) § 3a Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes ist auf verbleibende nicht genutzte Verluste anzuwenden, die sich nach einer Anwendung des Absatzes 1 ergeben.“
	3. Dem § 8d Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:
	„Satz 8 gilt bei Anwendung des § 3a Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes entsprechend.“
	4. § 15 Satz 1 wird wie folgt geändert:
	a) Der Nummer 1 werden die folgenden Sätze angefügt:
	„Satz 1 steht einer Anwendung von § 3a des Einkommensteuergesetzes nicht entgegen. Der für § 3c Absatz 4 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes maßgebende Betrag ist der sich nach Anwendung von Nummer 1a ergebende verminderte Sanierungsertrag.“
	b) Nach Nummer 1 wird folgende Nummer 1a eingefügt:
	„1a. Auf einen sich nach § 3a Absatz 3 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	<p>ergebenden verbleibenden Sanierungsertrag einer Organgesellschaft ist § 3a Absatz 3 Satz 2, 3 und 5 des Einkommensteuergesetzes beim Organträger anzuwenden. Wird der Gewinn des Organträgers gesondert und einheitlich festgestellt, gilt § 3a Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes entsprechend. Die Sätze 1 und 2 gelten auch, wenn die Voraussetzungen des § 14 Absatz 1 im Sanierungsjahr nicht vorliegen und das Einkommen der Organgesellschaft in einem innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem Sanierungsjahr liegenden Veranlagungszeitraum dem Organträger gemäß § 14 Absatz 1 Satz 1 zugerechnet worden ist.“</p>
	<p>5. In § 34 Absatz 1 wird die Angabe „Veranlagungszeitraum 2016“ durch die Angabe „Veranlagungszeitraum 2017“ ersetzt.</p>
	<p style="text-align: center;">Artikel 4</p>
	<p style="text-align: center;">Änderung des Gewerbesteuergesetzes</p>
	<p>Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 23. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3191) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:</p>
	<p>1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 7a folgende Angabe eingefügt:</p>
	<p>„§ 7b Sonderregelung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags bei unternehmensbezogener Sanierung“.</p>
	<p>2. Nach § 7a wird folgender § 7b eingefügt:</p>
	<p style="text-align: center;">„§ 7b</p>
	<p style="text-align: center;">Sonderregelung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags bei unternehmensbezogener Sanierung</p>
	<p style="text-align: center;">(1) Die §§ 3a und 3c Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes sind vorbehaltlich der</p>

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	nachfolgenden Absätze bei der Ermittlung des Gewerbeertrags entsprechend anzuwenden.
	(2) Der nach Anwendung des § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes verbleibende geminderte Sanierungsertrag im Sinne des § 3a Absatz 3 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes mindert nacheinander
	1. den negativen Gewerbeertrag des Sanierungsjahrs des zu sanierenden Unternehmens,
	2. Fehlbeträge im Sinne des § 10a Satz 3 und
	3. im Sanierungsjahr ungeachtet des § 10a Satz 2 die nach § 10a Satz 6 zum Ende des vorangegangenen Erhebungszeitraums gesondert festgestellten Fehlbeträge; die in § 10a Satz 1 und 2 genannten Beträge werden der Minderung entsprechend aufgebraucht.
	Ein nach Satz 1 verbleibender Sanierungsertrag mindert die Beträge nach Satz 1 Nummer 1 bis 3 eines anderen Unternehmens, wenn dieses die erlassenen Schulden innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren vor dem Schuldenerlass auf das zu sanierende Unternehmen übertragen hat und soweit die entsprechenden Beträge zum Ablauf des Wirtschaftsjahrs der Übertragung bereits entstanden waren. Der verbleibende Sanierungsertrag nach Satz 2 ist zunächst um den Minderungsbetrag nach § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 13 des Einkommensteuergesetzes zu kürzen. Bei der Minderung nach Satz 1 ist § 10a Satz 4 und 5 entsprechend anzuwenden. In Fällen des § 10a Satz 9 ist § 8 Absatz 9 Satz 9 des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend anzuwenden. An den Feststellungen der vortragsfähigen Fehlbeträge nehmen nur die nach Anwendung der Sätze 1 und 2 verbleibenden Beträge teil.
	(3) In den Fällen des § 2 Absatz 2 Satz 2 ist § 15 Satz 1 Nummer 1a des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend anzuwenden. Absatz 2 Satz 3 gilt entsprechend.“

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
	3. § 36 wird wie folgt geändert:
	a) Nach Absatz 2b wird folgender Absatz 2c eingefügt:
	<p>„(2c) § 7b in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals in den Fällen anzuwenden, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 8. Februar 2017 erlassen wurden. Satz 1 gilt bei einem Schuldenerlass nach dem 8. Februar 2017 nicht, wenn dem Steuerpflichtigen auf Antrag Billigkeitsmaßnahmen aus Gründen des Vertrauensschutzes für einen Sanierungsertrag auf Grundlage von § 163 Absatz 1 Satz 2 und den §§ 222, 227 der Abgabenordnung zu gewähren sind.“</p>
	b) Der bisherige Absatz 2c wird Absatz 2d.
Artikel 2	Artikel 5
Änderung des Außensteuergesetzes	u n v e r ä n d e r t
<p>§ 10 Absatz 3 Satz 4 des Außensteuergesetzes vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 6 des Gesetzes vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:</p>	
<p>„Steuerliche Vergünstigungen, die an die unbeschränkte Steuerpflicht oder an das Bestehen eines inländischen Betriebs oder einer inländischen Betriebsstätte anknüpfen, und die §§ 4h, 4j des Einkommensteuergesetzes sowie die §§ 8a, 8b Absatz 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes bleiben unberücksichtigt; dies gilt auch für die Vorschriften des Umwandlungssteuergesetzes, soweit Einkünfte aus einer Umwandlung nach § 8 Absatz 1 Nummer 10 hinzuzurechnen sind.“</p>	

Entwurf	Beschlüsse des 7. Ausschusses
Artikel 3	Artikel 6
Inkrafttreten	Inkrafttreten
Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.	(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich des Absatzes 2 am Tag nach der Verkündung in Kraft.
	(2) Die Artikel 2, 3 Nummer 1 bis 4 und Artikel 4 Nummer 1 bis 3 Buchstabe a treten an dem Tag in Kraft, an dem die Europäische Kommission durch Beschluss feststellt, dass die Regelungen der Artikel 2, 3 Nummer 1 bis 4 und des Artikels 4 Nummer 1 bis 3 Buchstabe a entweder keine staatliche Beihilfen im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union oder mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfen darstellen. Der Tag des Beschlusses der Europäischen Kommission sowie der Tag des Inkrafttretens werden vom Bundesministerium der Finanzen gesondert im Bundesgesetzblatt bekanntgemacht.

Bericht der Abgeordneten Dr. Mathias Middelberg und Lothar Binding (Heidelberg)

A. Allgemeiner Teil

I. Überweisung

Der Deutsche Bundestag hat den Gesetzentwurf auf **Drucksachen 18/11233, 18/11531** in seiner 221. Sitzung am 9. März 2017 dem Finanzausschuss zur federführenden Beratung sowie dem Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz, dem Haushaltsausschuss und dem Ausschuss für Wirtschaft und Energie zur Mitberatung überwiesen.

II. Wesentlicher Inhalt der Vorlage

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf soll die steuerliche Abzugsmöglichkeit für Lizenzzahlungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen an nahestehende Personen eingeschränkt werden, die beim Empfänger aufgrund eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes nicht oder nur niedrig (unter 25 Prozent) besteuert werden. Der Gesetzentwurf orientiert sich an dem von OECD und G20 für das Vorliegen einer schädlichen Steuerpraxis herangezogenen Merkmal der fehlenden substanziellen Geschäftstätigkeit („Nexus-Ansatz“). Durch das Erfordernis eines Näheverhältnisses im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes zwischen Schuldner und Gläubiger der Zahlung wird sichergestellt, dass die Regelung nur Sachverhalte zwischen nahestehenden Personen erfasst. Zur Verhinderung von Ausweichgestaltungen ist die Regelung auch auf Zwischenschaltungsfälle anwendbar.

Sofern die Tatbestandsvoraussetzungen der Regelung erfüllt sind, richtet sich die Höhe des Betriebsausgabenabzugsverbots nach der Ertragsteuerbelastung beim Gläubiger der Zahlung. Je höher die steuerliche Belastung beim Gläubiger, desto höher auch der abziehbare Anteil beim Schuldner. Ziel ist es – dem Gedanken der korrespondierenden Besteuerung folgend – eine angemessene Steuerwirkung der Lizenzausgaben sicherzustellen.

III. Öffentliche Anhörung

Der Finanzausschuss hat in seiner 109. Sitzung am 29. März 2017 eine öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/11233, 18/11531 durchgeführt. Folgende Einzelsachverständige, Verbände und Institutionen hatten Gelegenheit zur Stellungnahme:

1. Brandt, Prof. Jürgen, Richter am Bundesfinanzhof
2. Bundessteuerberaterkammer
3. Bundesverband der Deutschen Industrie e. V. (BDI)
4. Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V. (DStG), Thomas Eigenthaler
5. Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V. (DIHK)
6. Falk, Torsten, Hessisches Ministerium der Finanzen
7. Hechtner, Prof. Dr. Frank, Freie Universität Berlin
8. Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW)
9. Korn, Peter, Bundesrechnungshof
10. Lishaut, Dr. Ingo van, Finanzministerium des Landes NRW
11. Netzwerk Steuergerechtigkeit c/o WEED e. V.
12. Pinkernell, Dr. Reimar, Flick Gocke Schaumburg
13. Pross, Achim, OECD

14. Reimer, Prof. Dr. Ekkehart, Universität Heidelberg
15. Thumbs, Werner, Boehringer Ingelheim
16. Verband Insolvenzverwalter Deutschlands e. V. (VID), Dr. Christoph Niering.

Das Ergebnis der öffentlichen Anhörung ist in die Ausschussberatungen eingegangen. Das Protokoll einschließlich der eingereichten schriftlichen Stellungnahmen ist der Öffentlichkeit zugänglich.

IV. Stellungnahmen der mitberatenden Ausschüsse

Der **Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz** hat den Gesetzentwurf in seiner 141. Sitzung am 26. April 2017 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen CDU/CSU, SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN bei Stimmenthaltung der Fraktion DIE LINKE. Annahme des Gesetzentwurfs.

Der **Haushaltsausschuss** hat den Gesetzentwurf in seiner 105. Sitzung am 26. April 2017 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen CDU/CSU, SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN bei Stimmenthaltung der Fraktion DIE LINKE. Annahme des Gesetzentwurfs.

Der **Ausschuss für Wirtschaft und Energie** hat den Gesetzentwurf in seiner 110. Sitzung am 26. April 2017 beraten und empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen CDU/CSU, SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN bei Stimmenthaltung der Fraktion DIE LINKE. Annahme des Gesetzentwurfs.

Der **Parlamentarische Beirat für nachhaltige Entwicklung** hat sich in seiner 59. Sitzung am 8. März 2017 mit dem Gesetzentwurf gutachtlich befasst und festgestellt, dass eine Nachhaltigkeitsrelevanz des Gesetzentwurfs gegeben und die Darstellung der Nachhaltigkeitsprüfung im Gesetzentwurf plausibel seien. Eine Prüfbitte sei daher nicht erforderlich.

V. Beratungsverlauf und Beratungsergebnisse im federführenden Ausschuss

Der Finanzausschuss hat den Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/11233, 18/11531 in seiner 101. Sitzung am 8. März 2017 erstmalig beraten und die Durchführung einer öffentlichen Anhörung beschlossen. Nach Durchführung der Anhörung am 29. März 2017 hat der Finanzausschuss die Beratung des Gesetzentwurfs in seiner 111. Sitzung am 26. April 2017 abgeschlossen.

Der **Finanzausschuss** empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen CDU/CSU, SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN bei Stimmenthaltung der Fraktion DIE LINKE. Annahme des Gesetzentwurfs auf Drucksachen 18/11233, 18/11531 in geänderter Fassung.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD** bezeichneten die Einführung einer so genannten Lizenzschranke als Kern des Gesetzentwurfs. Sie diene der Verhinderung von bestimmten Steuervermeidungsmodellen. Das Problem sei bekannt: Einige größere Konzerne mit Filialen in Deutschland würden Lizenzzahlungen ins Ausland leisten, die dort nicht adäquat besteuert würden. Gleichzeitig würden die in Deutschland erwirtschafteten Erträge durch die Lizenzzahlungen geschmälert und damit auch im Inland nicht angemessen besteuert. Mit diesem Modell einer Rechteverlagerung könnten solche Konzerne Steuern vermeiden. Dem werde nun begegnet, indem für die steuerliche Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen eine Grenze eingezogen werde. Diese Lizenzschranke lehne sich an das Denkmodell der vor einigen Jahren eingeführten Zinsschranke an. Dieses Vorgehen füge sich als wichtiger Schritt in die Umsetzung des BEPS-Projektes der OECD ein.

Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD bezeichneten es als ärgerlich, dass manche ausländische Staaten entsprechende Möglichkeiten zur Steuervermeidung, etwa mit Hilfe so genannter Patentboxen, immer noch anbieten würden. Man müsse diesen Missstand mit Hilfe internationaler Zusammenarbeit eindämmen. Es sei ein wichtiger Schritt, dass im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens ein Präferenzregime nun konkret mit Hilfe des so genannten Nexus-Ansatzes definiert werde. Alarmierte Stimmen aus den Wirtschaftsverbänden in Bezug auf die Einführung der Lizenzschranke seien nicht angebracht. Wer Lizenzzahlungen nicht zur Steuervermeidung verwende, müsse die Abschaffung entsprechender Möglichkeiten auch nicht fürchten. Nach vorliegenden Informationen seien deutsche Unternehmen kaum betroffen.

Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD verwiesen auf die eingebrachten Änderungsanträge. Insbesondere die Anhebung der Sofortabschreibungsgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von 410 auf 800 Euro sei zu nennen. Die Möglichkeit der Sammelabschreibung bleibe gleichzeitig erhalten. Dies bedeute für den Mittelstand eine erhebliche Entlastung von Bürokratiekosten. Außerdem werde eine Anhebung der Steuerbefreiung für Zuschüsse im Rahmen des INVEST-Programmes vorgesehen. Darüber hinaus gebe es nun eine Regelung für die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen, um die bisherige Verwaltungspraxis gesetzlich abzusichern. Schließlich werde eine Besteuerungslücke bei der so genannten Thesaurierungsbegünstigung geschlossen.

Die **Fraktion DIE LINKE.** unterstrich, der Gesetzentwurf gehe in die richtige Richtung, greife aber deutlich zu kurz. Es seien lediglich ca. 650 Unternehmen betroffen und die prognostizierten Steuermehreinnahmen von ca. 30 Mio. Euro seien überschaubar. Eine effektive Bekämpfung von Gewinnverlagerungen sehe anders aus. Der Nexus-Ansatz sei nicht ausreichend.

Zur mit dem Änderungsantrag der Koalitionsfraktionen vorgesehenen Regelung zur Steuerbefreiung von Sanierungserträgen bemerkte die Fraktion DIE LINKE., zwar sei eine solche Regelung prinzipiell richtig, allerdings würden über die Gewerbesteuer auch bei den Kommunen entsprechende Steuermindereinnahmen anfallen. Dies hätte man vermeiden müssen. Bei der Änderung zur Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter hätte man eine Erhöhung des Grenzwertes auf 1 000 Euro für angemessen gehalten. Der nun vorgesehene Schritt sei zu klein, man stimme ihm aber zu.

Die **Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN** erinnerte an ihren Antrag „Steuerschupflöcher schließen – Gewinnverlagerung durch Lizenzzahlungen einschränken“ vom 6. Juli 2016 (Drucksache 18/9043), in dem die Einführung einer Lizenzschranke gefordert werde. Man habe damals eine Einschränkung für Lizenzzahlungen gefordert, wenn diese im Ausland mit weniger als 15 Prozent belastet würden. Man stelle fest, dass der vorliegende Gesetzentwurf nun sogar eine Schwelle von 25 Prozent vorsehe. Dabei sei klar, dass eine solche Lizenzschranke nur eine Notlösung darstelle. Eigentlich müsste international eine Mindestbesteuerung von jeglichen Erträgen sichergestellt sein, was eine solche Regelung überflüssig machen würde. Der Widerstand gegen eine Lizenzschranke aus der deutschen Wirtschaft sei ja damit begründet worden, dass als Gegenreaktion andere Staaten die Lizenzzahlungen aus dem Ausland nach Deutschland behindern könnten, was zu entsprechenden Minderungen beim Steueraufkommen führen könnte. Dieses Argument sei allerdings zweifelhaft, insbesondere durch die Anbindung der Regelung an den so genannten Nexus-Ansatz. Allerdings lasse die Anbindung von erlaubten Lizenzzahlungen an bestimmte wirtschaftliche Tätigkeiten immer wieder Interpretations- und Gestaltungsmöglichkeiten zu.

Die Einführung einer Lizenzschranke erfolge viel zu spät. Die Problematik sei spätestens seit den Beiträgen von Dr. Reimar Pinkernell zum Thema vor etwa fünf Jahren bekannt. Eine Lizenzschranke zum damaligen Zeitpunkt hätte eine internationale Einigung zum Thema Mindestbesteuerung befördern können, was eine bessere Alternative darstellen würde.

Der Änderungsantrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN sehe im Gegensatz zum Regierungsentwurf eine sofortige Umsetzung der Lizenzschranke zum 1. Juli 2017 vor, um ein deutliches Signal an die Partner im Ausland zu senden, dass Deutschland eine Steuervermeidung mit Hilfe von Lizenzzahlungen kritisch sehe und die Lösung dieser Frage forcieren.

Den Änderungsanträgen der Koalitionsfraktionen stimme die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN zu. Einzig der Änderungsantrag zur Sofortabschreibung der geringwertigen Wirtschaftsgüter greife viel zu kurz. Der Wert sei seit 1965 nicht angepasst worden. Eine Inflationsbereinigung würde einen Wert von 1 500 Euro ergeben. Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN fordere zumindest eine Grenze von 1 000 Euro, um gleichzeitig die Abschaffung der Sammelabschreibung zu ermöglichen. Es sei unerklärlich, dass sich bei den Koalitionsfraktionen nicht die Erkenntnis durchgesetzt habe, dass diese Frage die Liquidität der Unternehmen betreffe und nicht unter dem Gesichtspunkt der Steuereinnahmen zu betrachten sei. Dies sei ein Ausweis mangelnder Kompetenz in Wirtschaftspragen.

Vom Ausschuss angenommene Änderungsanträge

Die vom Ausschuss angenommenen Änderungen am Gesetzentwurf auf Drucksachen 18/11233, 18/11531 sind aus der Zusammenstellung in der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses ersichtlich. Die Begründungen der Änderungen finden sich in diesem Bericht unter „B. Besonderer Teil“. Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD brachten insgesamt 8 Änderungsanträge ein.

Voten der Fraktionen:

Änderungsantrag 1 der Koalitionsfraktionen (Anpassung der bestehenden Steuerbefreiung von Zuschüssen im Rahmen des INVEST-Programms an die neue Förderrichtlinie)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: -

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 2 der Koalitionsfraktionen (Einführung einer Steuerbefreiung von Sanierungserträgen)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: -

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 3 der Koalitionsfraktionen (transparent besteuerte Gesellschaften I (§ 4j Absatz 1 EStG))

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, DIE LINKE., BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 4 der Koalitionsfraktionen (Ersatz der Definition des Nexus-Ansatzes)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: -

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 5 der Koalitionsfraktionen (Klarstellung Zwischenschaltungsfälle)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, DIE LINKE., BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 6 der Koalitionsfraktionen (transparent besteuerte Gesellschaften II (§ 4j Absatz 2 Satz 3 EStG))

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, DIE LINKE., BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: -

Enthaltung: -

Änderungsantrag 7 der Koalitionsfraktionen (Sofortabschreibungsgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter und Wertgrenzen des Sammelpostens)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, DIE LINKE.

Ablehnung: -

Enthaltung: BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Änderungsantrag 8 der Koalitionsfraktionen (Klarstellung zur Thesaurierungsbegünstigung)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: -

Enthaltung: DIE LINKE.

Vom Ausschuss abgelehnter Änderungsantrag

Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN brachte zum Gesetzentwurf einen Änderungsantrag ein:

Änderungsantrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (Inkrafttreten)

Änderung:

„Der Ausschuss wolle beschließen:

Artikel 1 wird wie folgt geändert:

1. Nummer 4 wird wie folgt geändert:

a) In Buchstabe a) wird die Angabe „31.12.2017“ ersetzt durch „30.6.2017“.

b) In Buchstabe b) wird die Angabe „31.12.2017“ ersetzt durch „30.6.2017“.

Begründung:

„Der politische Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers ermöglicht, dass Steuerrechtsänderungen im selben Veranlagungszeitraum in Kraft treten können, in denen sie beschlossen wurden. In Abwägung des grundrechtlichen und rechtsstaatlichen Vertrauensschutzes sowie der Dringlichkeit der Rechtsänderung ist ein unterjähriges Inkrafttreten der Neuregelung geboten.“

Voten der Fraktionen:

Zustimmung: DIE LINKE., BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: CDU/CSU, SPD

Enthaltung: -

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 2 – neu –

Zu § 3 Nummer 71 Buchstabe a

Aufgrund der neuen Förderrichtlinie zur Bezuschussung von Wagniskapital privater Investoren für junge innovative Unternehmen INVEST-Zuschuss für Wagniskapital vom 12. Dezember 2016 (BAnz AT vom 23. Dezember

2016) ist die bestehende Steuerbefreiung von Zuschüssen im Rahmen des INVEST-Programms in § 3 Nummer 71 EStG an die neuen Förderbedingungen anzupassen. Anpassungsbedarf ergibt sich beim Erwerbszuschuss u.a. aufgrund der Verdoppelung der Förderhöchstbeträge auf 100 000 Euro (§ 3 Nummer 71 Buchstabe a EStG), die Erweiterung von förderfähigen Gesellschaften (Zulassung von Unternehmergesellschaften (haftungsbeschränkt) und Änderungen im Höchstalter der begünstigten Kapitalgesellschaften (Herabsetzung von 10 auf 7 Jahre).

Zu § 3 Nummer 71 Buchstabe b

Mit der Förderrichtlinie zur Bezuschussung von Wagniskapital privater Investoren für junge innovative Unternehmen INVEST-Zuschuss für Wagniskapital vom 12. Dezember 2016 (BAnz AT vom 23. Dezember 2016) wurde zudem ein zusätzlicher Zuschuss (EXIT-Zuschuss) eingeführt, der bei gewinnbringender Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften gezahlt wird, bei deren Erwerb bereits ein Erwerbszuschuss gezahlt wurde. Der neue EXIT-Zuschuss dient der weiteren Verbesserung der Rahmenbedingungen für Beteiligungskapital. Die Steuerbefreiung auch des EXIT-Zuschusses ist notwendig, damit der allein aus Bundesmitteln gezahlte Zuschuss nicht durch eine Besteuerung teilweise wirkungslos wird.

Zu Nummer 3

§ 4j Absatz 1 Satz 1

Eine Voraussetzung für die Anwendung des Abzugsverbots nach § 4j Absatz 1 Satz 1 EStG in der Fassung des Regierungsentwurfs ist, dass die Einnahmen beim Gläubiger (bzw. im Fall des Satzes 2 beim weiteren Gläubiger) einer Präferenzregelung unterliegen.

Der Gläubiger i. S. d. § 4j EStG kann auch eine im Ausland transparent besteuerte Personengesellschaft oder eine z. B. nach dem Check-the-box-Verfahren transparent besteuerte Kapitalgesellschaft sein. In diesen Fällen unterliegen die Einnahmen nicht beim Gläubiger, sondern unmittelbar bei dessen Gesellschaftern der Besteuerung. Durch die Präzisierungen wird sichergestellt, dass die Anwendung der Regelung in diesen Fällen nicht ausgeschlossen ist.

§ 4j Absatz 1 Satz 4 bis 6

§ 4j Absatz 1 Satz 4 bis 6 des Gesetzentwurfs der Bundesregierung sieht ausweislich der Gesetzesbegründung eine Ausnahme für Zahlungen in Präferenzregime vor, die dem so genannten Nexus-Ansatz der OECD entsprechen. Allerdings verweisen die Sätze 4 bis 6 nicht ausdrücklich auf den OECD-Bericht, sondern umschreiben die darin vorgesehenen Anforderungen an eine wesentliche Geschäftstätigkeit (Substanz).

Dies birgt die Gefahr, dass die Definition durch Verwaltung und Rechtsprechung abweichend von der OECD-Auslegung allein nach dem nationalen Wortlaut interpretiert wird.

Daher wird die Definition des Nexus-Ansatzes (§ 4j Absatz 1 Satz 4 bis 6 des Gesetzentwurfs der Bundesregierung) durch einen ausdrücklichen Verweis auf den BEPS-Bericht in § 4j Absatz 1 Satz 4 ersetzt. Die bisherigen Sätze 5 und 6 entfallen. Der Nexus-Ansatz umfasst nicht nur die Formel in Ziffer 30 des OECD-Berichts, sondern sämtliche Ausgestaltungsmerkmale, die in Kapitel 4 unter II. „Das Erfordernis der wesentlichen Geschäftstätigkeit im Kontext von Regelungen für geistiges Eigentum (IP-Regelungen)“ für Regelungen vorgeschrieben werden, die eine steuerliche Vorzugsbehandlung für Einnahmen aus geistigem Eigentum vorsehen. Die Übergangsregeln in den Ziffern 62 bis 66 für Regelungen, die nicht mit dem Nexus-Ansatz in Einklang stehen, gehören nicht zu den Merkmalen des Nexus-Ansatzes.

Eine Analyse verschiedener Präferenzregime wird vom Forum on Harmful Tax Practices (FHTP) der OECD durchgeführt. Das FHTP besitzt ebenfalls das Mandat, zukünftige Präferenzregime zu überprüfen und zu evaluieren (Abschlussbericht zu OECD-BEPS Aktionspunkt 5, Kapitel 6).

§ 4j Absatz 2 Satz 1

Nach § 4j Absatz 2 Satz 1 EStG in der Fassung des Regierungsentwurfs liegt eine niedrige Besteuerung vor, wenn die Besteuerung beim Gläubiger oder beim weiteren Gläubiger zu einer Belastung durch Ertragsteuern von weniger als 25 Prozent führt.

Der Gläubiger oder der weitere Gläubiger können allerdings auch eine transparent besteuerte Personengesellschaft oder eine z. B. nach dem Check-the-box-Verfahren transparent besteuerte Kapitalgesellschaft sein. In diesen Fällen unterliegen die Einnahmen nicht beim Gläubiger bzw. dem weiteren Gläubiger, sondern unmittelbar bei deren

Gesellschaftern der Besteuerung. Durch die Präzisierungen wird sichergestellt, dass in diesen Fällen in die Ermittlung, ob eine niedrige Besteuerung vorliegt, auch die Steuerbelastung bei den Gesellschaftern einbezogen wird.

Die Ergänzung um den zweiten Halbsatz dient der Klarstellung für die Fälle, in denen in Zwischenschaltungsfällen bei mehreren Gläubigern mehrere Regelungen, insbesondere mehrere Präferenzregelungen zur Anwendung kommen. Maßgeblich ist stets die niedrigste Belastung.

§ 4j Absatz 2 Satz 3

Der Gläubiger i. S. des § 4j EStG kann auch eine transparent besteuerte Personengesellschaft oder eine z. B. nach dem Check-the-box-Verfahren transparent besteuerte Kapitalgesellschaft sein. Die Besteuerung erfolgt in diesem Fall nicht beim Gläubiger, sondern bei den Gesellschaftern. Für derartige Fälle wird daher durch § 4j Absatz 2 Satz 3 EStG des Gesetzentwurfs der Bundesregierung klargestellt, dass ersatzweise auf die Steuerbelastung bei den Gesellschaftern des Gläubigers abzustellen ist.

Allerdings kann nicht nur der Gläubiger, sondern auch der „weitere Gläubiger“ ein transparenter Rechtsträger sein. Auch diese Fälle sollen nicht von der Anwendung der Regelung ausgeschlossen sein. Dies wird mit der Änderung klarer zum Ausdruck gebracht als durch die bisherige Formulierung.

Zu Nummer 4 – neu –

Zu Buchstabe a

§ 6 Absatz 2 Satz 1

Die Regelungen zur Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter werden verbessert.

Nach der Neuregelung ist eine Sofortabschreibung abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die einer selbständigen Nutzung fähig sind, möglich, wenn deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder der an deren Stelle tretende Wert 800 Euro nicht übersteigen. Durch diese Steuerentlastung werden ein positiver Liquiditätseffekt für Unternehmen erzielt und Freiräume für neue Investitionen geschaffen.

Zu Buchstabe b

§ 6 Absatz 2a Satz 1 und 4

Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder der an deren Stelle tretende Wert 150 Euro, aber nicht 250 Euro übersteigen, sind zukünftig nicht mehr in einen für das Wirtschaftsjahr wahlweise gebildeten Sammelposten einzubeziehen. Aufwendungen für Wirtschaftsgüter von derart geringem Wert können zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens im Jahr der Anschaffung, Herstellung oder Einlage sofort und in voller Höhe abgezogen werden.

Zu Nummer 6 – neu –

§ 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 bis 5 und Satz 2 sowie Absatz 7 Satz 1

In den Fällen der unentgeltlichen Übertragung eines ganzen Betriebs oder eines Mitunternehmer(teil)anteils nach § 6 Absatz 3 EStG hat der Rechtsnachfolger grundsätzlich den nachversteuerungspflichtigen Betrag fortzuführen (§ 34a Absatz 7 EStG). Er übernimmt damit die Nachversteuerungsverpflichtung seines Rechtsvorgängers. Entsprechend dem Verständnis zu § 6 Absatz 3 Satz 1 erster Halbsatz EStG sowie zu § 24 UmwStG (vgl. hierzu: § 24 Absatz 3 Satz 2 UmwStG) ist der Mitunternehmerteilanteil dem Mitunternehmeranteil gleichgestellt, ohne dass der Mitunternehmerteilanteil ausdrücklich angesprochen ist.

§ 34a EStG ist ausschließlich für natürliche Personen ((Mit-)Unternehmer) eingeführt worden. Ein nachversteuerungspflichtiger Betrag ist daher im Falle eines Wechsels des Besteuerungssystems – von der Besteuerung eines Einzelunternehmens oder eines Mitunternehmers einer Personengesellschaft (ESt) hin zur Besteuerung einer Kapitalgesellschaft (KSt) – in jedem Fall vollständig aufzulösen und eine Nachversteuerung durchzuführen (siehe Bundestagsdrucksache 16/5377, dort Seite 14), da auf Ebene der übernehmenden Kapitalgesellschaft keine Nachversteuerung mehr durchgeführt werden kann (vgl. § 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 EStG).

Durch Einfügung von § 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 – neu – EStG wird nunmehr klargestellt, dass in Fällen einer unentgeltlichen Übertragung eines Betriebs oder Mitunternehmeranteils nach § 6 Absatz 3 EStG eine Nachversteuerung auch dann durchzuführen ist, wenn die Übertragung auf eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i. S. des § 1 Absatz 1 KStG stattfindet, da auch in diesen Fällen ein Wechsel des Besteuerungsregimes stattfindet. Dasselbe gilt, soweit der Betrieb oder Mitunternehmeranteil nach der Übertragung einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i. S. des § 1 Absatz 1 KStG als Mitunternehmerin zuzurechnen ist.

Als redaktionelle Folgeänderung wird § 34a Absatz 6 Satz 2 und Absatz 7 Satz 1 EStG durch Ergänzung eines zweiten Halbsatzes angepasst.

Zu Nummer 7

Zu Buchstabe a

§ 52 Absatz 4 Satz 16 – neu –

Der neue Investitionszuschuss Wagniskapital wird erstmals in 2017 ausgezahlt. Die Anwendungsregelung stellt sicher, dass alle ausgezahlten Zuschüsse für nach § 3 Nummer 71 EStG begünstigte Investitionen steuerfrei gestellt werden.

Zu Buchstabe c – neu –

§ 52 Absatz 12 Satz 3 und Satz 5 – neu –

Die neuen Wertgrenzen finden einheitlich erstmals bei Wirtschaftsgütern Anwendung, die nach dem 31. Dezember 2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

Zu Buchstabe e – neu –

§ 52 Absatz 34 Satz 2 – neu –

Die Klarstellung zur Thesaurierungsbegünstigung ist erstmals anzuwenden für Übertragungen von Betriebsvermögen i. S. d. § 34a Absatz 6 Satz 1 Nummer 3 EStG, die nach dem Tag der Verkündung dieses Gesetzes stattfinden.

Zu Artikel 2 – neu – (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Inhaltsverzeichnis

Redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des § 3a EStG.

Zu Nummer 2

§ 3a – neu –

Rechtfertigung der Steuerbefreiung

In der historischen Rechtsentwicklung sind Sanierungserträge bereits seit über 80 Jahren von der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit. Nach Streichung des § 3 Nummer 66 EStG (zuletzt i. d. F. der Bekanntmachung vom 16. April 1997, BGBl. I S. 821) haben die Finanzbehörden auf der Grundlage des BMF-Schreibens vom 27. März 2003 (BStBl I S. 240) sachliche Billigkeitsmaßnahmen in Form von abweichenden Festsetzungen (§ 163 der Abgabenordnung – AO), Stundungen (§ 222 AO) und Erlassen (§ 227 AO) gewährt. Mit Beschluss des Großen Senates vom 28. November 2016 (GrS 1/15) sieht der Bundesfinanzhof in der durch das BMF-Schreiben eingeführten Verwaltungspraxis einen Verstoß gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. Aufgrund der o. g. Entscheidung des Großen Senates des BFH ist eine gesetzliche Normierung erforderlich geworden. Dadurch wird die Rechtssicherheit für die Unternehmen in Sanierungsprozessen erhöht, da die Steuerbefreiung ohne Ermessensspielraum seitens der Finanzverwaltung zu gewähren ist.

Die gesetzliche Normierung der unterschiedslos auf alle Unternehmen anwendbaren Steuerbefreiung der Sanierungsgewinne löst den bestehenden Zielkonflikt zwischen dem Besteuerungsverfahren und dem Insolvenzverfahren. Die Besteuerung des Sanierungsgewinns würde das Unternehmen in der Krisensituation nach erfolgtem Schuldenerlass erneut in finanzielle Schwierigkeiten bringen. Die Wirkung des Schuldenerlasses würde weitgehend verloren gehen. Die Steuerbefreiung von Sanierungserträgen dient der Planungssicherheit des Unternehmens im Sanierungsverfahren und trägt nicht zuletzt auch den wirtschaftlichen Interessen der Gläubiger am Fortbestand des zu sanierenden Unternehmens Rechnung.

Die Steuerbefreiung steht damit im Einklang mit den Bemühungen der EU-Kommission, die rechtlichen Rahmenbedingungen für eine frühzeitige Restrukturierung von Unternehmen, die sich in einer finanziellen Notlage befinden, zu verbessern und unnötige Liquidationen zu verhindern (vgl. Richtlinienvorschlag der EU-Kommission vom 22. November 2016 (COM(2016) 723 final über präventive Restrukturierungsrahmen, die zweite Chance und Maßnahmen zur Steigerung der Effizienz von Restrukturierungs-, Insolvenz- und Entschuldungsverfahren und zur Änderung der Richtlinie 2012/30/EU).

Die Steuerbefreiung wird durch die vorrangige Verlustverrechnung auf das erforderliche Mindestmaß begrenzt.

Zu Absatz 1

Absatz 1 stellt Sanierungserträge steuerfrei. Ein Sanierungsertrag ist die betrieblich veranlasste Erhöhung des Betriebsvermögens, die dadurch entsteht, dass Schulden zum Zweck der Sanierung durch die vorhandenen Gläubiger (Gläubigerakkord) ganz oder teilweise erlassen werden. Ein begünstigter Schuldenerlass kann unter anderem durch eine vertragliche Vereinbarung zwischen dem Schuldner und dem Gläubiger, durch die der Gläubiger auf eine Forderung verzichtet (Erlassvertrag nach § 397 Absatz 1 BGB), oder durch ein Anerkenntnis, dass ein Schuldverhältnis nicht besteht (negatives Schuldanerkennnis nach § 397 Absatz 2 BGB), vorgenommen werden. Steuerbegünstigt sind auch Betriebsvermögensmehrungen aufgrund von Forderungsverzichten im Rahmen eines Insolvenzplanverfahrens (§§ 217 ff. InsO), das nicht auf die Zerschlagung des Unternehmens ausgerichtet ist.

Die Steuerbefreiung ist auf das erforderliche Maß zu begrenzen. Sie kann daher nur gewährt werden, wenn der Unternehmer/Mitunternehmer im Sanierungsjahr und im Folgejahr bestehende steuerliche Wahlrechte (z. B. Teilwertabschreibungen auf den niedrigeren Teilwert) steuermindernd ausübt. Damit wird erreicht, dass ein größtmögliches Verlustausgleichsvolumen zur Verfügung steht, mit dem der Sanierungsertrag zur Vermeidung einer Doppelbegünstigung zu verrechnen ist (vgl. Begründung zu Absatz 3).

Zu Absatz 2

In Absatz 2 sind die Voraussetzungen für das Vorliegen einer begünstigten Sanierung normiert. Grundsätzlich sind nur unternehmensbezogene Sanierungen begünstigt, die darauf gerichtet sind, ein Unternehmen oder einen Unternehmensträger vor dem finanziellen Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragsfähig zu machen. Mit Ausnahme der Fälle der Restschuldbefreiung (§§ 286 ff. InsO), des Schuldenerlasses aufgrund eines außergerichtlichen Schuldenbereinigungsplans zur Vermeidung eines Verbraucherinsolvenzverfahrens (§§ 304 ff. InsO) oder aufgrund eines Schuldenbereinigungsplans, dem in einem Verbraucherinsolvenzverfahren zugestimmt wurde oder wenn diese Zustimmung durch das Gericht ersetzt wurde (vgl. Absatz 5), ist keine begünstigte Sanierung gegeben, soweit die Schulden erlassen werden, um dem Steuerpflichtigen oder einem Beteiligten einen schuldenfreien Übergang in sein Privatleben oder den Aufbau einer anderen Existenzgrundlage zu ermöglichen.

Voraussetzung für die Annahme eines begünstigten Sanierungsertrags ist der Nachweis der Sanierungsbedürftigkeit und der Sanierungsfähigkeit des Unternehmens, der Sanierungsseignung des betrieblich begründeten Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger im Zeitpunkt des Schuldenerlasses durch den Steuerpflichtigen. Diese Voraussetzungen entsprechen der bisher im Sanierungserlass enthaltenen Verwaltungsauffassung.

Zu Absatz 3

Eine bloße Steuerbefreiung des Sanierungsgewinns hätte wie die Vorgängerregelung des § 3 Nummer 66 EStG (alt) eine sachlich nicht gerechtfertigte Doppelbegünstigung zur Folge. Der Sanierungsgewinn würde nicht mit negativen Einkünften ausgeglichen und insbesondere nicht um einen etwaigen festgestellten Verlustvortrag nach § 10d Absatz 4 gemindert, der im Übrigen zeitlich unbefristet vorgetragen werden könnte.

In Absatz 3 ist daher geregelt, dass bis zur Höhe des um die nicht abziehbaren Sanierungskosten im Sinne von § 3c Absatz 4 EStG geminderten Sanierungsertrags bestehende Verlustverrechnungspotentiale aus den Vorjahren,

dem Sanierungsjahr und dem dem Sanierungsjahr folgenden Jahr verbraucht werden. Es gilt dabei die in Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 bis 13 geregelte Reihenfolge des Verlustverbrauchs. Zuerst werden danach die Verlustverrechnungsvolumina, die direkt dem zu sanierenden Unternehmen zugerechnet werden, verbraucht, anschließend gehen die übrigen Verlustverrechnungsvolumina des (Mit-)Unternehmers unter.

Bei zusammenveranlagten Ehegatten sind auch die laufenden negativen Einkünfte und Verlustvorträge des anderen Ehegatten einzubeziehen.

Zu Absatz 3 Nummer 9

Ein horizontaler Verlustausgleich innerhalb einer Einkunftsart wird von der Regelung in Absatz 3 Nummer 9 nicht ausgeschlossen.

Zu Absatz 3 Nummer 13

Eine Minderung des Zins- bzw. EBITDA-Vortrages ist erforderlich, um eine Gleichbehandlung mit den Fällen herzustellen, in denen ein Verlustvortrag durch den Sanierungsertrag gemindert wird. Denn Steuerpflichtige, bei denen Verlustvorträge in Höhe des steuerfreien Sanierungsertrages gemindert werden, sollten nicht schlechter gestellt werden, als jene Steuerpflichtigen, bei denen Zinsaufwendungen im Falle ihrer Abzugsfähigkeit ebenfalls zu einem Verlustvortrag geführt hätten.

Die Verfahrensweise im Organschaftsfall erfolgt beim Zins- und EBITDA-Vortrag entsprechend der Behandlung der Verlustvorträge.

Zu Satz 3

Zur Verhinderung missbräuchlicher Steuergestaltungen mindert der Sanierungsertrag des sanierenden Unternehmens entsprechend den Regelungen zu § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 bis 13 EStG auch verteilt abziehbaren Aufwand nach § 4f EStG, Verluste, negative Einkünfte, Zinsvorträge oder EBITDA-Vorträge nach § 4h EStG anderer Steuerpflichtiger.

Steuerpflichtige könnten durch Gestaltungen Verlustpotential sichern, indem das zu sanierende Unternehmen einschließlich der später erlassenen Schulden vor einem Schuldenerlass auf einen anderen Rechtsträger – beispielsweise durch Einbringung nach §§ 20 ff. UmwStG – übertragen wird. Durch eine Minderung der Beträge i. S. d. § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 bis 13 EStG auch bei anderen Steuerpflichtigen werden diese Gestaltungen verhindert.

Voraussetzung für die Minderung nach § 3a Absatz 3 Satz 3 EStG ist, dass eine nahestehende Person innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren vor dem Schuldenerlass die Schulden (Verbindlichkeiten) auf das zu sanierende Unternehmen übertragen hat. Nach Sinn und Zweck der Regelung sind vom Begriff Schulden auch Verbindlichkeiten erfasst, die im Rahmen einer Umschuldung wirtschaftlich an die Stelle der übertragenen Verbindlichkeit treten.

Die Übertragung des Betriebsvermögens kann beispielsweise im Rahmen von Vorgängen nach dem Umwandlungsgesetz, durch Übertragung nach § 6 Absatz 3 EStG oder durch eine verdeckte Einlage erfolgen. Eine Buchwertfortführung ist für die Anwendung des § 3a Absatz 3 Satz 3 EStG nicht erforderlich.

Beziehungen, die ein Nahestehen zwischen dem übertragenden und dem übernehmenden Rechtsträger begründen, können familienrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher, schuldrechtlicher oder auch rein tatsächlicher Art sein (BFH vom 18. Dezember 1996, I R 139/94, BStBl II 1997 II S. 301).

Zu Absatz 4

Absatz 4 enthält verfahrensrechtliche Regelungen für die Fälle, in denen der Sanierungsertrag von einer Mitunternehmerschaft erzielt wird. In diesen Fällen ist der Sanierungsertrag vom für die Mitunternehmerschaft zuständigen Finanzamt gesondert festzustellen. Gleiches gilt für die nach § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 bis 6 und 13 EStG mindernden Beträge, die auf Ebene der Mitunternehmerschaft anfallen. Zudem enthält Absatz 4 eine eigene Änderungsnorm, nach der aufgrund der Nichtberücksichtigung des Verlustverbrauchs nach Absatz 3 fehlerhafte Verlustfeststellungen korrigiert werden dürfen.

Zu Absatz 5

Absatz 5 regelt die entsprechende Anwendung der Steuerbefreiung für unternehmensbezogene Sanierungen auch für die Erträge aus einer erteilten Restschuldbefreiung (§§ 286 ff. InsO), einem Schuldenerlass aufgrund eines außergerichtlichen Schuldenbereinigungsplans zur Vermeidung eines Verbraucherinsolvenzverfahrens (§§ 304ff. InsO) oder aufgrund eines Schuldenbereinigungsplans, dem in einem Verbraucherinsolvenzverfahren zugestimmt wurde oder wenn diese Zustimmung durch das Gericht ersetzt wurde. Diese Fälle sind entsprechend der bisherigen Verwaltungsauffassung auch dann begünstigt, wenn es sich um eine unternehmerbezogene Sanierung handelt, weil z. B. bereits vor Eröffnung des Verbraucherinsolvenzverfahrens eine Betriebsaufgabe stattgefunden hat. Gewinne aus einer erteilten Restschuldbefreiung sind dabei grundsätzlich erst im Jahr der Restschuldbefreiung zu berücksichtigen. Etwas anderes gilt, wenn es sich bei der erteilten Restschuldbefreiung um ein rückwirkendes Ereignis handelt (z. B. bei einer zwischenzeitlich stattgefundenen Betriebsaufgabe). In diesen Fällen ist der Gewinn aus der Restschuldbefreiung nach den allgemeinen Grundsätzen bereits im Jahr der Betriebsaufgabe zu berücksichtigen.

Zu Nummer 3§ 3c Absatz 4 – neu –

Stehen Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Sanierungsgewinn, dürfen sie nicht abgezogen werden. Betriebsvermögensminderungen und Betriebsausgaben, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Sanierungsgewinn stehen, sind insbesondere Zahlungen auf Besserungsscheine und Sanierungskosten. Zu den Sanierungskosten zählen dabei alle Aufwendungen, die unmittelbar der Erlangung von Sanierungsbeiträgen der Gläubiger dienen (z. B. Kosten für den Sanierungsplan und die Sanierungsberatung). Dies gilt unabhängig davon, ob die Aufwendungen tatsächlich zu einer entsprechenden Betriebsvermögensmehrung führen.

Die entsprechenden Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben dürfen unabhängig davon, ob sie vor, nach oder im Jahr der Entstehung des Sanierungsgewinns anfallen, nicht abgezogen werden. Sind die Aufwendungen bereits in einem der Sanierung vorangegangenen Veranlagungszeitraum steuermindernd abgezogen worden, ist der entsprechende Steuer- oder Feststellungsbescheid zu ändern.

Soweit kein verbleibender Sanierungsertrag mehr vorhanden ist, sind die Kosten über die Ausnahmeregelung in Satz 4 jedoch abzugsfähig.

Zudem enthält § 3c Absatz 4 EStG noch eine eigenständige Änderungsnorm, nach der bislang aufgrund der Nichtberücksichtigung des Betriebsausgabenabzugsverbots fehlerhafte Steuerbescheide geändert werden können.

Zu Nummer 4**Zu Buchstabe a**§ 52 Absatz 4a – neu –

Die Regelungen des § 3a EStG sind auf alle Fälle anzuwenden, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 8. Februar 2017 (Tag der Veröffentlichung des Beschlusses des Großen Senats des BFH (GrS 1/15)) erlassen wurden. Für Steuerfälle, in denen der Schuldenerlass bis zum 8. Februar 2017 ausgesprochen wurde oder in denen bis zum Stichtag eine verbindliche Auskunft erteilt wurde, ist nach dem zur Veröffentlichung im Bundessteuerblatt Teil I vorgesehenen BMF-Schreiben vom 27. April 2017 (Az. IV C 6 – S 2140/13/10003 – DOK: 2017/0322100) der Sanierungserlass aus Vertrauensschutzgründen weiterhin anwendbar. In Fällen mit nicht aufgehobener oder widerrufenen verbindlicher Auskunft und Schuldenerlass nach dem 8. Februar 2017 kann der Steuerpflichtige wählen, ob er die Steuerbefreiung des § 3a EStG oder die Vertrauensschutzregelung in Anspruch nehmen will.

Zu Buchstabe b§ 52 Absatz 5 Satz 3 – neu –

§ 52 Absatz 5 Satz 3 EStG regelt die zu § 3a EStG zeitgleiche Anwendung des Betriebsausgabenabzugsverbots für Betriebsvermögensminderungen und Betriebsausgaben, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit Sanierungserträgen i. S. v. § 3a EStG stehen.

Zu Artikel 3 – neu – (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)**Zu Nummer 1****Zu Buchstabe a****§ 8 Absatz 8 Satz 6 – neu –**

Folgeänderung aus § 3a Absatz 3 Satz 3 EStG. Wird vor einer Sanierung eines zusammengefassten Betriebs gewerblicher Art (BgA) dessen sanierungsrelevanter Betriebsteil im Wege der Zusammenfassung eines Verlust-BgA mit einem anderen BgA gebildet, geht der bisherige Verlustvortrag des Verlust-BgA nicht unter, sondern wird „eingefroren“. Er wird wieder aktiv, wenn der zusammengefasste BgA künftig getrennt wird, d. h. dessen defizitärer Betriebsteil wieder zum ursprünglichen Verlust-BgA wird. Wird beim zusammengefassten BgA eine steuerbegünstigte Sanierung durchgeführt, muss nach den Grundsätzen des § 3a Absatz 3 Satz 3 EStG der „eingefrorene“ Verlustvortrag entfallen.

Zu Buchstabe b**§ 8 Absatz 9 Satz 9 – neu –**

Die Änderung legt fest, dass sich die Prüfung, ob eine unternehmensbezogene Sanierung nach § 3a Absatz 2 EStG vorliegt, auf die Kapitalgesellschaft im Sinne des § 8 Absatz 7 Satz 1 Nummer 2 KStG (Eigengesellschaft) und nicht auf die von dieser Gesellschaft zu bildenden Sparten bezieht. In entsprechender Anwendung von § 3a und § 3c Absatz 4 EStG ist § 3a Absatz 3 Satz 2 EStG dann aber spartenbezogen anzuwenden. Dessen Nummer 7 erfasst den Verlust des Sanierungsjahrs der zu sanierenden Sparte, dessen Nummer 8 die laufenden Verluste der übrigen Sparten und dessen Nummer 9 die nach Maßgabe des nach § 8 Absatz 9 Satz 8 KStG festgestellten negativen Beträge. Letzteres stellt auch sicher, dass Fälle, in denen vor einer Sanierung die Eigengesellschaft den sanierungsrelevanten Betriebsteil einer dauerdefizitären Sparte im Wege der Zusammenfassung auf eine andere Sparte überträgt, der bisherige, bei der dauerdefizitären Sparte verbleibende Verlustvortrag auch vom geminderten Sanierungsertrag gemindert wird.

Zu Nummer 2**§ 8c Absatz 2 – neu –**

Die Ergänzung im § 8c Absatz 2 KStG stellt klar, dass § 8c KStG vorrangig vor § 3a EStG anzuwenden ist. Der Anwendungsvorrang des § 8c KStG gilt unabhängig davon, ob der schädliche Beteiligungserwerb vor oder nach dem Schuldenerlass durchgeführt wird.

Ausschlaggebend dafür ist, dass dem § 3a EStG anders als § 8c KStG eine Gesamtjahresbetrachtung des Sanierungsjahrs und keine Stichtagsbetrachtung (bezogen auf den einzelnen qualifizierten Schuldenerlass) zu Grunde liegt, sodass § 3a EStG erst als letzter Schritt anzuwenden ist.

Die Vorrangregelung des § 8c KStG dient zudem der rechtssicheren und administrativ nachvollziehbaren Anwendung. Vor allem in den Fällen, in denen mehrere Schuldenerlasse und schädliche Beteiligungserwerbe in einem Jahr kumulieren, wird auf eine konkrete Zuordnung der vor und nach dem Schuldenerlass entstandenen nicht genutzten Verluste verzichtet, die andernfalls notwendig wäre.

Zu Nummer 3**§ 8d Absatz 1 Satz 9 – neu –**

§ 8d Absatz 1 Satz 9 KStG stellt klar, dass bestehende fortführungsgebundene Verlustvorträge im Rahmen des § 3a Absatz 3 EStG vorrangig zu mindern sind. Dies ist nicht auf den Verlustvortrag nach § 10d EStG beschränkt, sondern gilt auch für besondere Verlustverrechnungskreisläufe (z. B. § 2a, § 15 Absatz 4 sowie § 15b EStG).

Zu Nummer 4**§ 15 Satz 1 Nummer 1 und 1a – neu –**

Die Vorschrift regelt die Anwendung des § 3a Absatz 3 EStG für Fälle der Organschaft.

Organgesellschaft und Organträger ermitteln ihr Einkommen jeweils selbständig. Anschließend wird das Einkommen der Organgesellschaft dem Organträger gemäß § 14 Absatz 1 Satz 1 KStG zugerechnet. Folglich finden § 3a EStG und § 3c Absatz 4 EStG grundsätzlich beim Organträger oder bei der Organgesellschaft getrennt Anwendung.

Eine Verminderung in Höhe des geminderten Sanierungsertrags der in § 3a Absatz 3 EStG genannten Beträgen findet daher zunächst auf Ebene des sanierten Unternehmens statt.

Die Neuregelung sieht vor, dass ein Sanierungsertrag im Sinne des § 3a Absatz 3 Satz 1 EStG nach Minderung der laufenden und zum Ende des Vorjahres festgestellten vororganschaftlichen Beträge im Sinne des § 3a Absatz 3 EStG der Organgesellschaft beim Organträger zur Minderung seiner Beträge nach § 3a Absatz 3 EStG führt (§ 15 Satz 1 Nummer 1 Satz 2 KStG und § 15 Satz 1 Nummer 1a Satz 1 KStG).

Organträger kann auch eine Personengesellschaft sein. Deshalb wird in § 15 Satz 1 Nummer 1a Satz 2 KStG eine Anwendung des § 3a Absatz 3 EStG für die jeweiligen Mitunternehmer geregelt.

§ 15 Satz 1 Nummer 1a Satz 3 KStG ordnet die Anwendung der Sätze 1 und 2 auch in bestimmten Fällen einer im Zeitpunkt der Sanierung bereits beendeten oder unterbrochenen Organschaft an.

Ist dem Organträger in einem der fünf vorangegangenen Veranlagungszeiträumen bereits das Einkommen der Organgesellschaft zugerechnet worden, muss eine korrespondierende Minderung nach § 3a Absatz 3 Satz 2 EStG beim Organträger über das Bestehen der Organschaft hinaus angeordnet werden. Dies sind insbesondere die Fälle, in denen der Organträger den Gewinnabführungsvertrag im Sanierungsjahr oder den fünf vorangegangenen Veranlagungszeiträumen aus wichtigem Grund im Sinne des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Satz 2 KStG kündigt, der Gewinnabführungsvertrag nach fünf Jahren Mindestvertragslaufzeit nicht durchgeführt wird oder die Organgesellschaft nach fünf Jahren Mindestvertragslaufzeit nicht mehr finanziell in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist.

Die sich für den vormaligen Organträger bei der vormaligen Organgesellschaft ergebenden Besteuerungsgrundlagen nach § 15 Satz 1 Nummer 1a Satz 3 KStG werden auch im Falle einer beendeten oder unterbrochenen Organschaft nach § 14 Absatz 5 KStG gegenüber dem Organträger und der Organgesellschaft gesondert und einheitlich festgestellt.

Zu Nummer 5

§ 34 Absatz 1

Mit der Änderung wird die allgemeine Anwendungsregelung des Körperschaftsteuergesetzes auf den Veranlagungszeitraum 2017 fortgeschrieben.

Zu Artikel 4 – neu – (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)

Zu Nummer 1 (Inhaltsverzeichnis)

Redaktionelle Folge aus der Einfügung des § 7b GewStG.

Zu Nummer 2

§ 7b – neu –

Die Vorschrift überträgt die Grundsätze der §§ 3a und 3c Absatz 4 EStG auf die Ermittlung des maßgebenden Gewerbeertrags.

Absatz 1 erklärt die Regelungen der §§ 3a und 3c Absatz 4 EStG für gewerbesteuerliche Zwecke grundsätzlich für anwendbar. Dies ist wegen § 7 GewStG insoweit deklaratorisch, als diese einkommensteuerlichen Regelungen Gewinnermittlungsvorschriften sind.

Absatz 2 knüpft an den geminderten Sanierungsertrag im Sinne des § 3a Absatz 3 Satz 1 EStG an. Um zu gewährleisten, dass eine Gleichbehandlung zum EStG oder KStG erreicht wird, ist dieser Betrag zunächst um den Betrag nach § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 EStG (abziehbarer Aufwand im Sinne des § 4f EStG) zu kürzen. Entspre-

chend den Grundsätzen von § 3a Absatz 3 Satz 2 EStG mindert dieser verbleibende Betrag gewerbesteuerspezifische „Verlustbeträge“. Zunächst sind dies der laufende negative gewerbesteuerliche Gewerbeertrag im Sanierungsjahr (§ 7b Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 GewStG), die vororganschaftlichen Fehlbeträge falls das zu sanierende Unternehmen eine Organgesellschaft ist (§ 7b Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 GewStG) und die festgestellten Fehlbeträge ohne Berücksichtigung der Grundsätze der Mindestgewinnbesteuerung (§ 7b Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 GewStG). Im Folgenden ist ein nach diesen Minderungen noch verbleibender geminderter Sanierungsertrag entsprechend den Grundsätzen des § 3a Absatz 3 Satz 3 EStG in den der Sanierung vorangegangene „Umwandlungsfällen“ bei dem hiernach maßgebenden anderen Gewerbebetrieb entsprechend mit dessen gewerbesteuerspezifischen „Verlustbeträgen“ zu verrechnen (§ 7b Absatz 2 Satz 2 GewStG). Um auch hier zu gewährleisten, dass eine Gleichbehandlung zum EStG oder KStG erreicht wird, ist zunächst der nach den Nummern 1 bis 3 verbleibende geminderte Sanierungsertrag um Minderungsbeträge nach § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 13 EStG (Zinsvortrag und EBITDA-Vortrag nach § 4h EStG) zu kürzen (§ 7b Absatz 2 Satz 3 GewStG).

Für die Zurechnung der nach der Minderung nach § 7b Absatz 2 Satz 1 verbleibenden „Verlustbeträge“ in Fällen einer Mitunternehmerschaft sind die nach § 10a GewStG maßgebenden Gewinnverteilungsschlüssel maßgebend (§ 7b Absatz 2 Satz 4 GewStG). Die sich bei Betrieben der öffentlichen Hand und Eigengesellschaften aus den Änderungen in § 8 Absatz 8 und 9 KStG ergebenden Folgen, sind bei den Fehlbeträgen nach § 10a entsprechend anzuwenden (§ 7b Absatz 2 Satz 5 GewStG). § 7b Absatz 2 Satz 6 GewStG stellt – entsprechend § 3a Absatz 3 Satz 5 EStG – klar, dass die Minderungsbeträge aus der Anwendung von § 7b Absatz 2 Satz 1 GewStG bei der Feststellung der vortragsfähigen Fehlbeträge nach § 10a GewStG ausscheiden.

Absatz 3 erfasst den Fall, dass der zu sanierende Gewerbebetrieb eine Organgesellschaft ist. Auf die Organgesellschaft ist § 7b Absatz 1 und 2 GewStG anzuwenden. Ein hiernach verbleibender geminderter Sanierungsertrag ist entsprechend § 15 Satz 1 Nummer 1a KStG beim Organträger mindernd zu verrechnen. Dabei sind zunächst abziehbarer Aufwand im Sinne des § 4f EStG und Zins- oder EBITDA-Vorträge zu kürzen (§ 7b Absatz 3 Satz 2 GewStG).

Zu Nummer 3

Zu Buchstabe a

§ 36 Absatz 2c – neu –

Die Anwendungsregelung zum neuen § 7b GewStG entspricht der zu § 3a EStG. Hinzuweisen ist darauf, dass die in § 36 Absatz 2c Satz 2 GewStG aufgeführten gewerbesteuersachverhalte betreffende Billigkeitsmaßnahmen Maßnahmen der Kommunalbehörden sind.

Zu Buchstabe b

§ 36 Absatz 2d – neu –

Redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des Absatz 2c in § 36 GewStG. Wegen der Einfügung des neuen Absatzes 2c wird der bisherige Absatz 2c der neue Absatz 2d.

Zu Artikel 6 (Inkrafttreten)

Aus Gründen der Rechtssicherheit wird eine beihilferechtliche Notifizierung der Artikel 2, Artikel 3 Nummer 1 bis 4 und Artikel 4 Nummer 1 bis 3 Buchstabe a bei der EU-Kommission vorgenommen und ein entsprechender Vorbehalt für das Inkrafttreten aufgenommen.

Berlin, den 26. April 2017

Dr. Mathias Middelberg
Berichterstatler

Lothar Binding (Heidelberg)
Berichterstatler