



Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

10117 Berlin, Reinhardtstr. 52, ☎ 030 / 25 93 96 0

Referentenentwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften; GZ IV C 2 – S 1910/16/10051 :001; DOK 2016/0818695

Im Zuge der Unternehmensteuerreform 2008 ist die Nutzung von Verlustvorträgen nach einem Anteilseignerwechsel deutlich eingeschränkt worden (§ 8c KStG). Ziel der gesetzlichen Regelung war es, den Handel mit „Verlustmänteln“ zu unterbinden. Seitdem gehen Verluste bei einem Gesellschafterwechsel innerhalb von fünf Jahren bei einem Erwerb von 25 Prozent bis 50 Prozent anteilig und bei einem Erwerb von über 50 Prozent vollständig unter. Diese Systematik greift selbst dann, wenn ein Wechsel des Anteilseigners sinnvoll oder notwendig ist, um den Betrieb fortzuführen. Gerade in diesen Fällen ist ein Verlustuntergang aus wirtschaftlichen Gründen jedoch nicht nachvollziehbar und zur Missbrauchsbekämpfung auch nicht erforderlich. Die geltende Regelung behindert daher in vielen Fällen sinnvolle Gesellschafterwechsel.

Das Ansinnen hier Nachzubessern, ist daher sehr zu begrüßen. Wenngleich wir uns eine umfassendere Lösung gewünscht hätten. Angesicht der anstehenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu § 8c KStG (BVerfG - 2 BvL 6/11) wäre ggf. das Gesamtkonstrukt zu überdenken: Das Finanzgericht Hamburg hatte in seinem Vorlagebeschluss aufgezeigt, dass § 8c KStG gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG verstößt (Az.: 2 K 33/10). Das Bundesverfassungsgericht hat angekündigt, dieses vom Bund der Steuerzahler unterstützte Musterverfahren noch im Jahr 2016 zu entscheiden. Es wäre sachdienlich die Erwägungen des Gerichts abzuwarten und in das Gesetzgebungsverfahren einzubeziehen. Letztlich stellt der Untergang von Verlusten eine Ausnahme zum System des interperiodischen Verlustausgleichs dar und sollte auf Missbrauchsfälle beschränkt bleiben. § 8c KStG geht jedoch weit über diese Missbrauchsbegrenzung hinaus. Die nun vorgeschlagene Alternative ist nicht vollständig geeignet diese Durchbrechung wieder aufzufangen.

Zu § 8d KStG im Detail: Mit dieser Regelung soll den Körperschaften die Möglichkeit eingeräumt werden, Verluste – trotz eines qualifizierten Anteilseignerwechsels – weiterhin nutzen zu können. Voraussetzung soll sein, dass die Körperschaft seit ihrer Gründung oder zumindest seit drei Wirtschaftsjahren ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb unterhält und diesen

auch nach dem Anteilseignerwechsel fortführt. Auf Antrag können in diesen Fällen die fortführungsgebundenen Verluste gesondert festgestellt und genutzt werden. Um die Anwendung der Vorschrift zu erleichtern, halten wir einige Klarstellungen für erforderlich.

1. Abgrenzung unschädliche Geschäftserweiterung zur schädlichen Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebs, § 8d Abs. 2 KStG

Die Neuregelung sieht vor, dass fortführungsgebundene Verluste untergehen, wenn ein zusätzlicher Geschäftsbetrieb aufgenommen wird. Ausweislich der Gesetzesbegründung gilt dies auch dann, wenn kein Gesellschafterwechsel stattfindet.

Die Abgrenzung zwischen einer Geschäftserweiterung und der Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebs ist daher von entscheidender Bedeutung für den Bestand bzw. den Untergang von Verlusten. Gerade bei technologieaffinen Unternehmen oder bei Start-Ups ist die Neuentwicklung von Produkten ein wichtiger Prozess. Hier wäre regelmäßig der Frage nachzugehen, wann es sich lediglich um eine Fortführung des bestehenden Geschäftsbetriebs und wann mit einem neuen Produkt ein zusätzlicher Geschäftsbetrieb entsteht. Die in der Gesetzesbegründung aufgeführten Merkmale genügen nicht, um eine eindeutige Abgrenzung vornehmen zu können. Schließlich wird ein neu- oder weiterentwickeltes Produkt häufig einen neuen Kundenkreis oder neue Märkte ansprechen. Innovationen wären dann möglicherweise für die Verlustnutzung schädlich. Dies kann im Ergebnis vom Steuergesetzgeber nicht gewünscht sein. Wir regen daher an, die Abgrenzung klarer zu formulieren, um der Praxis ausreichend Planungssicherheit zu geben.

2. Höhe des fortführungsgebundenen Verlustvortrags, § 8d Abs. 1 KStG

Während § 8c KStG bei einem qualifizierten Anteilseignerwechsel zwischen 25 Prozent und 50 Prozent einen quotalen Verlustuntergang vorsieht, schreibt § 8d KStG bei einem schädlichen Ereignis einen vollständigen Verlustuntergang vor.

Die Anordnung des vollständigen Verlustuntergangs stellt für die Praxis wahrscheinlich das größte Hemmnis dar, § 8d KStG zu nutzen. Letztlich muss sich der Antragsteller fragen, ob er einen quotalen Verlustuntergang dem Risiko einen vollständigen Verlustuntergangs aussetzt. Da die Phase der Verlustfortführung unter Umständen mehrere Jahre andauern kann, schwebt die Gefahr des Verlustuntergangs latent mit. Insofern ist fraglich, ob § 8d KStG bei Anteilseignerwechsel zwischen 25 Prozent und 50 Prozent nicht leerlaufen wird, weil der Körperschaft das Verlustuntergangsrisiko zu groß ist. Letzen Endes werden dadurch Fälle privilegiert, bei denen ein Anteilswechsel von über 50 Prozent erfolgte und nach § 8c KStG ohnehin ein vollständiger Verlustuntergang erfolgt. Wir regen an, die Anordnung des „Alles-oder-Nichts-Prinzip“ zu überdenken und ggf. zumindest bei Anteilseignerwechseln zwischen 25 Prozent und 50 Prozent einen anteiligen Verlustuntergang zu erwägen.

3. Entwicklung und Ende des fortführungsgebundenen Verlustvortrags

Die vorgeschlagene Gesetzesfassung zeigt bisher nicht deutlich auf, wann die Phase des fortführungsgebundenen Verlustvortrags endet. Aus unserer Sicht sollte ergänzt werden, dass die Rechtsfolge von § 8d KStG spätestens mit dem Aufbrauchen der Verluste ausscheidet. Zudem sollte klar geregelt werden, dass ein Verlustuntergang bei einem schädlichen Ereignis nur in Höhe des zu diesem Zeitpunkt noch bestehenden Verlustvortrags eintreten kann.

Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

8. September 2016