

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) begrüßt die Initiative, die steuerunschädliche Kapitalbeschaffung für Körperschaften zu erweitern, außerordentlich. Der hierfür geplante § 8d KStG-E ist allerdings noch so ausgestaltet, dass betroffene Unternehmen die Option nur in wenigen Fällen nutzen dürften. Die drei folgenden Anregungen stellen aus Sicht des DStV die maßgeblichen Beiträge dar, um eine zielgenauere Wirkung sowie eine höhere Akzeptanz der Option in der Praxis zu erreichen.

I. Deckelung des Verlustuntergangs bei Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis 50 %

Der Umfang der Verlustnutzungsmöglichkeit kann erheblich eingeschränkter sein als der nach § 8c KStG, wie folgendes Beispiel zeigt.

Am 01.06.2018 werden 40 % der Anteile einer GmbH an einen Erwerber übertragen (schädlicher Beteiligungserwerb). Zu diesem Zeitpunkt beträgt der nicht genutzte Verlust 100 TEUR. Zum 31.12.2018 erhöht sich der Verlustvortrag auf 105 TEUR.

Verlustabzug nach § 8c KStG

Verlustfeststellungszeitpunkt:	01.06.2018
Nicht abziehbarer Verlust: 40 % v. 100 TEUR =	40 TEUR
Uneingeschränkt abziehbarer Verlust am 31.12.2018: 105 TEUR ./ 40 TEUR =	65 TEUR

Verlustabzug nach § 8d KStG-E

Verlustfeststellungszeitpunkt:	31.12.2018
Fortführungsgebundener Verlust am 31.12.2018 (untergangsgefährdet):	105 TEUR
Uneingeschränkt abziehbarer Verlust am 31.12.2018:	0 TEUR

Tritt ein schädliches Ereignis i.S.d. § 8d Abs. 1 S. 1 KStG-E oder § 8d Abs. 2 KStG-E ein, kommt es zum Untergang des fortführungsgebundenen Verlustvortrags; unter Umständen auch in Höhe der gesamten 105 TEUR. Das Ergebnis nach § 8d KStG-E ist aus Sicht des DStV nicht nachvollziehbar und kann wirtschaftlich nicht gewollt sein. Für Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % sollte im Rahmen des § 8d KStG-E kein höherer Verlustuntergang drohen als durch die Regelung des bestehenden § 8c KStG. Vielmehr sollte die erweiterte Verlustnutzungsmöglichkeit nach § 8d KStG-E die bestehende Regelung des § 8c KStG ergänzen.

Systematisch zutreffend wäre daher aus Sicht des DStV nur folgendes Ergebnis:

Verlustfeststellungszeitpunkt:	01.06.2018
Fortführungsgebundener Verlust am 31.12.2018 (untergangsgefährdet)	
40 % von 100 TEUR =	40 TEUR
Uneingeschränkt abziehbarer Verlust am 31.12.2018: 105 TEUR ./ 40 TEUR =	65 TEUR

Um aufgezeigtes Ergebnis zu erreichen, ist es notwendig, dass der Zeitpunkt der Verlustfeststellung des § 8d KStG-E im Gleichlauf zu § 8c KStG erfolgt. Entscheidend für die Verlustfeststellung sollte demnach der Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs sein. Zudem bedarf es einer Deckelung des Verlustuntergangs nach § 8d KStG-E auf den Betrag, der nach § 8c KStG untergehen würde.

II. Kein unbefristetes Einfrieren des Geschäftsbetriebs

Der DStV spricht sich dafür aus, die Einschränkung auf das Unterhalten desselben Geschäftsbetriebs auf eine maximale Frist zu begrenzen. Sollte der fortführungsgebundene Verlust zu einem früheren Zeitpunkt verbraucht sein, muss die betroffene Körperschaft ohne Einschränkung einen anderen Geschäftsbetrieb unterhalten dürfen. Der Steuerpflichtige sollte nicht zeitlich unbegrenzt mit der Gefahr leben müssen, seinen fortführungsgebundenen Verlustvortrag zu verlieren. Der Anspruch auf Rechtsfrieden des Steuerpflichtigen sowie seine unternehmerische Freiheit würden sonst empfindlich gestört.

III. Nur Untergang des übrigen Verlusts zum Zeitpunkt des schädlichen Ereignisses

Der DStV fordert dringend eine gesetzliche Klarstellung dahingehend, dass nur der Teil des fortführungsgebundenen Verlustes untergeht, der im Zeitpunkt des schädlichen Ereignisses noch besteht. In keinem Fall darf der erstmals, nach dem schädlichen Beteiligungserwerb festgestellte fortführungsgebundene Verlust gemeint sein. Sonst könnten bereits verrechnete Gewinne rückwirkend der Besteuerung unterworfen werden.