

Stellungnahme des Bundesrates

Entwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften

Der Bundesrat hat in seiner 950. Sitzung am 4. November 2016 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat begrüßt ausdrücklich den Gesetzentwurf in seiner Zielsetzung, steuerliche Hemmnisse solcher Unternehmen zu beseitigen, die zur Kapitalausstattung häufig auf Neuaufnahmen oder den Wechsel von Anteilseignern angewiesen sind, aber von den derzeitigen Ausnahmeregelungen des § 8c KStG nicht hinreichend profitieren können. Das gilt auch für die Vorgabe, diesen Unternehmen dann eine Verlustverrechnung nach Anteilseignerwechsel zu gestatten, wenn der nämliche Geschäftsbetrieb, der den Verlust erzielt hat, qualitativ unverändert fortgeführt wird.

Der Wortlaut in dem Gesetzentwurf kann aber in bestimmten Fallkonstellationen deutlich über sein eigentliches Ziel hinausschießen und eröffnet erhebliches Gestaltungspotenzial. Daraus ergibt sich die Gefahr, dass es zu einer mit dem gesetzgeberischen Ziel nicht zu vereinbarenden Verlustnutzung kommt, insbesondere auch durch Reaktivieren und Nutzbarmachen noch bestehender Verluste in bereits längere Zeit inaktiven Verlustmänteln.

Vor allem um solche missbräuchlichen Verlustnutzungen zu vermeiden, aber auch im Interesse der Zielgenauigkeit und Verfahrenssicherheit, bittet der Bundesrat, im weiteren Gesetzgebungsverfahren insbesondere folgende gesetzestechnische Korrekturen bzw. Ergänzungen zu prüfen:

- Verhinderung der Verrechnung von Verlusten, die aus der Zeit vor einer Einstellung oder Ruhendstellung eines Geschäftsbetriebs stammen, und in Fällen, in denen die Körperschaft im Veranlagungszeitraum des schädlichen Beteiligungserwerbs Organträgerin oder an einer Mitunternehmerschaft beteiligt ist.
- Berücksichtigung aller schädlichen Ereignisse i. S. d. § 8d Absatz 2 KStG im Dreijahreszeitraum bis einschließlich zum Schluss des Veranlagungszeitraums des schädlichen Beteiligungserwerbs.
- Verhinderung von Gestaltungen, bei denen im Veranlagungszeitraum des schädlichen Anteilseignerwechsels stille Reserven (z. B. über Buchwert-einbringungen) "künstlich" geschaffen werden.
- Einheitliche veranlagungszeitraumabhängige Betrachtung des Dreijahreszeitraums.
- Einheitliche Ausübung des Antragsrechts nach § 8d KStG bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer.
- Einführung einer Anwendungsvorschrift, wonach Voraussetzung für die Inanspruchnahme des neuen § 8d KStG ist, dass der Geschäftsbetrieb zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendbarkeit der Neuregelung weder eingestellt noch ruhend gestellt war und auch zukünftig Einstellungen oder Ruhendstellungen eines Geschäftsbetriebs vor bzw. nach schädlichen Anteilsübertragungen zur Versagung des Verlustabzugs nach § 8d KStG führen.
- Keine rückwirkende Begünstigung von Anteilsübertragungen, also keine Anwendung auf bereits abgeschlossene Sachverhalte. In diesen Fällen wurde der Verlustuntergang regelmäßig bereits bei der Kaufpreisfindung einkalkuliert. Aus rein administrativer Sicht wäre eine erstmalige Anwendbarkeit der Neuregelung auf Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2016 vorzugswürdig.

2. Zum Gesetzentwurf allgemein

- a) Der Bundesrat begrüßt das Vorhaben der Bundesregierung, die steuerliche Verlustverrechnung bei Körperschaften neu auszurichten, um damit die Rahmenbedingungen für die Kapitalausstattung und das weitere Wachstum insbesondere junger Unternehmen mit innovativen Geschäftsmodellen zu verbessern.
- b) Der Bundesrat unterstreicht in diesem Zusammenhang die Notwendigkeit, kontinuierlich an der Verbesserung der Rahmenbedingungen für Wagniskapital und Gründungen weiterzuarbeiten und dabei nachdrücklich zu berücksichtigen, dass aus Sicht der Wirtschaft insbesondere Planungssicherheit und Praktikabilität der Gesetzgebung maßgebliche Faktoren darstellen.
- c) Vor diesem Hintergrund bittet der Bundesrat im weiteren Gesetzgebungsverfahren um klarstellende Formulierungen zur Abgrenzung einer unschädlichen Geschäftserweiterung zur schädlichen Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebs, um die Anwendung der in § 8d KStG-E formulierten Vorgaben in der Praxis zu erleichtern.
- d) Darüber hinaus bittet der Bundesrat, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Praktikabilität der strikten Trennung von § 8c KStG und § 8d KStG-E zu prüfen, um auszuschließen, dass das Gesetz für bestimmte Fälle des Anteilseignerwechsels leerläuft.

Begründung:

Insbesondere junge technologiebasierte Unternehmen verändern bzw. erweitern in ihrer frühen Entwicklungsphase häufig sowohl Produktionsprozesse als auch Produktdesigns, ohne ihr originäres Geschäftsmodell zu verändern. Gemäß § 8d Absatz 2 KStG-E würden sie aufgrund von im Gesetzentwurf verwendeten unbestimmten Rechtsbegriffen sowie des in der Begründung aufgeführten Merkmalkatalogs zur Bestimmung, wann die Aufnahme eines weiteren Geschäftsbetriebs vorliegt, Gefahr laufen, bei einem Anteilseignerwechsel sämtliche Verlustvorträge zu verlieren. Eine klarstellende Begriffsabgrenzung trägt zur Schaffung von Planungssicherheit für die Unternehmen bei.

Erfüllt der Antragsteller die Vorgaben des § 8d KStG-E nicht oder nur unvollständig, droht ihm der vollständige Untergang der Verlustvorträge. Eine Risikoanalyse könnte ihn daher bewegen, im Falle eines Anteilseignerwechsels zwischen 25 Prozent und 50 Prozent den § 8c KStG vorzuziehen, um das Verlustuntergangsrisiko zu minimieren, das in diesem Fall lediglich quotale wäre. § 8d KStG-E würde in diesem Fall leer laufen.