

Die Neuregelung auf einen Blick

- ▶ Beibehaltung (für VZ 2020 und 2021) und Absenkung (ab VZ 2022) der Verlustrücktragsbeträge sowie Ausdehnung des Verlustrücktrags auf zwei VZ.
- ▶ **Fundstelle:** Viertes Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Viertes Corona-Steuerhilfegesetz – 4. CorStHiG) v. 19.6.2022 (BGBl. I 2022, 911; BStBl. I 2022, 931).

§ 10d Verlustabzug

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch Art. 4 des 4. CorStHiG v. 19.6.2022
(BGBl. I 2022, 911; BStBl. I 2022, 931)

[Für VZ 2020 bis 2023:]

(1) ¹Negative Einkünfte, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht ausgeglichen werden, sind bis zu einem Betrag von 10 000 000 Euro, bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammenveranlagt werden, bis zu einem Betrag von 20 000 000 Euro vom Gesamtbetrag der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen abzuziehen (Verlustrücktrag). ²Soweit ein Ausgleich der negativen Einkünfte nach Satz 1 nicht möglich ist, sind diese vom Gesamtbetrag der Einkünfte des zweiten dem Veranlagungszeitraum vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen abzuziehen. ³Dabei wird der Gesamtbetrag der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraums und des zweiten dem Veranlagungszeitraum vorangegangenen Veranlagungszeitraums um die Begünstigungsbeträge nach § 34a Absatz 3 Satz 1 gemindert. ⁴Ist für den unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraum oder den zweiten dem Veranlagungszeitraum vorangegangenen Veranlagungszeitraum bereits ein Steuerbescheid erlassen worden, so ist er insoweit zu ändern, als der Verlustrücktrag zu gewähren oder zu berichtigen ist. ⁵Das gilt auch dann, wenn der Steuerbescheid unanfechtbar geworden ist; die Festsetzungsfrist endet insoweit nicht, bevor die Festsetzungsfrist für den Veranlagungszeitraum abgelaufen ist, in dem die negativen Einkünfte nicht ausgeglichen werden. ⁶Auf Antrag des Steuerpflichtigen ist von der Anwendung des Verlustrücktrags nach den Sätzen 1 und 2 insgesamt abzugehen.

(2) bis (4) *unverändert*

[Ab VZ 2024:]

(1) ¹Negative Einkünfte, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht ausgeglichen werden, sind bis zu einem Betrag von **1 000 000 Euro**, bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammenveranlagt werden, bis zu einem Betrag von **2 000 000 Euro** vom Gesamtbetrag der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen abzuziehen (Verlustrücktrag). ...

(2) bis (4) *unverändert*

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch das 4. CorStHiG v. 19.6.2022
(BGBl. I 2022, 911; BStBl. I 2022, 931)

(18b) ¹10d Absatz 1 Satz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 10. März 2021 (BGBl. I S. 330) ist für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 anzuwenden. ²§ 10d Absatz 1 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom 19. Juni 2022 (BGBl. I S. 911) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden. [ab 1.1.2024:] ³§ 10d Absatz 1 Satz 1 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 19. Juni 2022 (BGBl. I S. 911) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2024 anzuwenden.

Autor: Prof. Dr. Dorothee *Hallerbach*, Rechtsanwältin, Augsburg

Mitherausgeber: Michael *Wendt*, Rechtsanwalt/Steuerberater,
Vors. Richter am BFH aD, Köln

Schrifttum: *Lindtner*, Steuerliche Verlustverrechnung: Stabilisator in Konjunkturkrisen, NWB 2022, 1886; *Schiffers*, Regierungsentwurf eines Vierten Coronasteuerhilfegesetzes, DStZ 2022, 183; *Strahl*, Steuerliche Hinweise und Dispositionen zum Jahresende 2022 – Teil 1: Umgesetzte Steuergesetzgebungsvorhaben im Jahr 2022 – Orientierungen, Planungen und Gestaltungen, NWB 2022, 3418.

Kompaktübersicht

J 23-1 **Inhalt der Änderungen:** Durch das 4. CorStHiG wird der Verlustrücktrag in § 10d Abs. 1 Satz 1 mehrfach geändert. Die Erhöhung des Verlustrücktrags auf jeweils 10.000.000 € und 20.000.000 € bei Zusammenveranlagung wird verlängert bis einschließlich 2023. Ab VZ 2024 wird er auf die Vor-Corona-Beträge 1.000.000 € und 2.000.000 € bei Zusammenveranla-

gung reduziert. Der Verlustrücktrag wird auf zwei Jahre verlängert. Die Möglichkeit, auf Antrag nur einen Teil des Verlusts rückzutragen, wird zugunsten eines Ganz- oder Gar-Nicht-Prinzips abgeschafft.

Rechtsentwicklung:

J 23-2

► **Zur Gesetzesentwicklung – insbesondere auch zur Geschichte des Verlustrücktrags bis 2020** – s. § 10d Anm. 3.

► **3. CorStHiG v. 10.3.2021** (BGBl. I 2021, 330; BStBl. I 2021, 335): Erhöhung und Absenkung der Verlustrücktragsbeträge.

► **4. CorStHiG v. 19.6.2022** (BGBl. I 2022, 911; BStBl. I 2022, 931): Erhöhung und Absenkung der Verlustrücktragsbeträge, Verlängerung des Rücktragszeitraums, Abschaffung des Wahlrechts zur teilweisen Nutzung des Verlustrücktrags.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Neuregelungen des Art. 3 4. CorStHiG (Verlängerung des Rücktragszeitraums, Abschaffung des Wahlrechts zur teilweisen Nutzung des Verlustrücktrags) sind erstmals für den VZ 2022, also für den Rücktrag in die VZ 2021 und 2020 anzuwenden.

J 23-3

Die Neuregelungen des Art. 4 4. CorStHiG (Absenkung auf die Beträge, die in den VZ vor 2020 gegolten haben) gilt für den Rücktrag aus dem VZ 2024 und aus späteren VZ.

Grund und Bedeutung der Änderungen:

J 23-4

► **Grund der Änderungen:** Die Gesetzesänderung soll es Unternehmen ermöglichen, auch in den Jahren pandemiebedingter Einschränkungen ihre Liquidität zu erhalten, indem sie durch erhöhte Rücktragsbeträge die StBelastung im Vor-Corona VZ 2019 und in den weiteren Jahren der Pandemie bis 2022 reduzieren.

► **Bedeutung der Änderungen:** Die Vorgängerregelung des 3. CorStHiG v. 10.3.2021 (BGBl. I 2021, 330; BStBl. I 2021, 335) hat gezeigt, dass der Verlustrücktrag positive Effekte auf die Liquidität der Unternehmen hat (vgl. Regierungsbegründung, BTDrucks. 20/1111, 21). Vor diesem Hintergrund sollen die erhöhten Beträge noch für zwei weitere VZ beibehalten werden und ein Rücktrag in zwei VZ möglich sein. Die Regelung hat nur dann Auswirkungen auf die Liquidität, wenn in den Jahren 2021 und 2020 Gewinne und im Jahr 2022 f. Verluste erzielt werden, die rückgetragen werden können. Ein Rücktrag ins Jahr 2019, der sich idR entlastend ausgewirkt hätte, ist nicht zugelassen worden. Die Verluste im Jahr 2022 dürften dann nicht mehr coronabedingt, sondern eher Folge des Ukraine-Kriegs und der steigenden Inflation sein und sich in den Coronajahren 2020 und 2021 eher nicht liquiditätsfördernd auswirken (Korn, NWB 2022, 3418 [3425]; Schiffers, DStZ 2022, 183; Lindtner, NWB 2022, 1886). Da die Mindestbesteuerung beim Rücktrag nicht greift, können die Beträge in vollem Umfang genutzt werden. Im Erg. handelt es sich lediglich

um einen Liquiditäts- und Zinsvorteil, weil die Verluste auf die Weise schneller verbraucht werden und in Zukunft nicht mehr zur Verfügung stehen. Angepasst wurden bereits durch 3. CorStHiG v. 10.3.2021 (BGBl. I 2021, 330; BStBl. I 2021, 335) auch § 110 Abs. 3 und § 111 Abs. 3, die es ermöglichen, die erhöhten Beträge auch im Rahmen der StVorauszahlungen geltend zu machen (vgl. § 110 Anm. J 22-1; § 111 Anm. J 22-4). Die Verlängerung des Rücktragszeitraums und die Erhöhung des Betrags auf 10 Mio. € gilt über § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG auch für die KSt. Die Verlängerung des Rücktragszeitraums gilt im Verhältnis zu anderen Verlustverrechnungsregelungen nur dann, wenn bezüglich Tatbestand und Rechtsfolgen auf § 10d verwiesen wird. Sofern die Vorschriften einen eigenen Rücktragstatbestand haben (zB § 15 Abs. 4 Satz 2), verlängert sich der Rücktragszeitraum nicht (vgl. Regierungsbegründung, BTDrucks. 20/1111, 22). Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung (vgl. Regierungsbegründung, BTDrucks. 20/1111, 21) wurde die Wahlmöglichkeit zur Begrenzung des Verlustrücktrags auf bestimmte Beträge in § 10d Abs. 1 Sätze 5 und 6 dahingehend geändert, dass mit § 10d Abs. 1 Satz 5 nur noch die Möglichkeit eingeräumt wird, auf den grds. zwingend vorzunehmenden Verlustrücktrag auf Antrag insgesamt zu verzichten. Dies gilt sowohl hinsichtlich der Höhe als auch hinsichtlich des Zeitraums. Im Übrigen gelten die Regelungen, die für den einjährigen Verlustrücktrag anzuwenden sind (wie Kürzung eines mangels Veranlagung nicht genutzten Verlusts um die berücksichtigungsfähigen Beträge), auch für den zweijährigen Verlustrücktrag (vgl. Regierungsbegründung, BTDrucks. 20/1111, 21). In beiden Jahren sind jeweils die Begünstigungsbeträge nach § 34a Abs. 3 Satz 1 zu berücksichtigen. Für beide Jahre gelten die Änderungsmöglichkeiten des Satzes 4.