

➤ Die erste Seite

Das Ende des Verlustuntergangs?

Verfassungsrichter könnten auch Verlustabzugsverbot nach § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG kippen

Unverhofft kommt oft. Erneut winken deutschen Unternehmen erhebliche Steuerrückzahlungen. Denn wie schon lange vermutet, ist wahrscheinlich auch der § 8c Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) in der Fassung des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008 (jetzt § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG) verfassungswidrig. Mit Beschluss vom 29. 8. 2017 (2 K 245/17) hat das FG Hamburg den Paragraphen dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt. Diese längst überfällige Vorlage könnte dazu



führen, dass bei vielen Unternehmen bereits untergegangene Verlustvorträge wiederaufleben und nutzbar werden. Es wäre ein wichtiger Schritt hin zu mehr Rechtssicherheit gegen willkürliche Regelungen des Gesetzgebers gegen vermeintliche Steuergestaltung.

Das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 war die umfassendste Unternehmenssteuerreform der letzten 10 Jahre – und sicherlich auch die umstrittenste. Während viele der eingeführten Neuregelungen von den Unternehmen begrüßt wurden (nicht zuletzt die Absenkung des Körperschaftsteuersatzes auf 15%), war die Ablösung der Mantelkaufregelungen des § 8 Abs. 4 KStG durch § 8c KStG von Anfang an heftig in der Kritik. Unzweifelhaft lag in der Neuregelung eine starke Vereinfachung. Man musste hinsichtlich eines Verlustuntergangs nur noch prüfen, ob mehr als 25% oder mehr als 50% der Anteile an einer Kapitalgesellschaft übernommen werden. Ob auch mit dem Anteilswerb einhergehend überwiegend neues Betriebsvermögen zugeführt wurde, spielte plötzlich keine Rolle mehr.

Die erstaunliche Begründung des Gesetzgebers lag darin, dass sich die wirtschaftliche Identität einer Gesellschaft verändert, wenn die Anteilseigner in größerem Umfang wechseln. Das bis dahin fest verankerte Trennungsprinzip, wonach Körperschaften selbstständige Besteuerungsobjekte sind, schien der Gesetzgeber hier ausgeblendet zu haben. Entsprechend groß war der Aufschrei in der Fachliteratur und bei den Unternehmen. Für Letztere war die Attraktivität zur Übernahme verlustbehafteter Gesellschaften mit Einführung der Neuregelung deutlich reduziert.

Als dann am 4. 4. 2011 (übrigens auch durch das FG Hamburg) dem BVerfG die Regelung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG (quotaler

Verlustuntergang bei Anteilsübertragungen zwischen 25% und 50%) zur Entscheidung vorgelegt wurde, keimte Hoffnung auf. Doch es dauerte über sechs Jahre, bis das BVerfG zu einer Entscheidung kam. Der dann ergangene Beschluss vom 12. 5. 2017 (2 BvL 6/11) hatte es aber dafür umso mehr in sich. Der quotale Verlustuntergang nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG ist nicht mit dem Grundgesetz vereinbar. Die Regelung verletzt in ungerechtfertigter Weise das Trennungsprinzip und verstößt daher gegen das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, welches sich aus dem Gleichheitssatz des Art. 3 Grundgesetz ableitet. Gleichzeitig gab das BVerfG dem Gesetzgeber Zeit, bis zum 31. 12. 2018 eine rückwirkende gesetzliche Neuregelung zum 1. 1. 2008 zu treffen.

Bei der nunmehr vorgelegten Frage zum vollständigen Verlustuntergang bei der Übertragung von Mehrheitsbeteiligungen greift das FG Hamburg genau diese Urteilsbegründung des BVerfG auf und sieht zurecht das Trennungsprinzip auch dann verletzt, wenn mehr als 50% der Anteile ihren Besitzer wechseln. Im konkreten Fall hatten bei einer verlustbehafteten Grundstücksentwicklungs-GmbH im Jahr 2008 die Mehrheitseigner gewechselt, was einen vollständigen Untergang der Verlustvorträge zur Folge hatte.

Es wäre eine große Überraschung, wenn das BVerfG bei der nunmehr eingereichten Vorlage eine andere Einschätzung trifft als bei seinem Beschluss im Mai. Denn die Frage der wirtschaftlichen Identität hängt sicher nicht von Beteiligungsquoten ab.

Die spannende Frage ist nun, wie der Gesetzgeber reagiert. Zwar steht die aktuell gültige Regelung (momentan) nicht auf dem Prüfstand, da seit dem Veranlagungszeitraum 2016 mit dem fortführungsgebundenen Verlustvortrag nach § 8d KStG auf die Fortführung der wirtschaftlichen Identität abgestellt wird. Für die Jahre 2008 bis 2015 ist jedoch zu erwarten, dass nahezu alle noch nicht bestandskräftigen Verlustuntergänge angefochten werden. Da in den meisten dieser Fälle keine missbräuchliche Gestaltung – wie beim klassischen Mantelkauf – zu vermuten ist, dürfte den Unternehmen der Nachweis gelingen, dass ihre wirtschaftliche Identität auch nach dem Anteilswerb fortbestanden hat. Es stellt sich dann lediglich die Frage, welche Anforderungen der Gesetzgeber an diesen Nachweis stellen wird.

Einmal mehr sind es somit die Gerichte, die den Gesetzgeber an die Prinzipien des Grundgesetzes erinnern müssen. Bleibt zu hoffen, dass das BVerfG sich diesmal nicht wieder sechs Jahre Zeit lässt mit seiner Entscheidung. Da die Gründe ja bereits im Urteil vom 12. 5. 2017 dargelegt wurden, besteht Zuversicht, dass ein Urteil zeitnah erfolgt und der Gesetzgeber dann eine große Reform in einem Aufwasch vollzieht. In jedem Fall sollten betroffene Unternehmen ihre Verfahren offenhalten. Die Chancen, dass bereits untergegangene Verluste wieder aufleben, stehen so gut wie nie zuvor.

Michael Krumwiede ist Partner von THEOPARK Rechtsanwälte Steuerberater und als Steuerberater schwerpunktmäßig in den Bereichen Steuerrecht und Steuergestaltung, M&A sowie Unternehmens- und Vermögensnachfolge tätig.