

Quotale Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG

Verfassungswidrig

Am 29. März 2017 hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) beschlossen (Aktenzeichen: 2 BvL 6/11), dass die quotale Verlustabzugsregel des § 8c KStG mit dem grundgesetzlichen Gleichheitsgebot unvereinbar ist. Diese Bestimmung lässt bei einer Übertragung von mehr als 25%, aber nicht mehr als 50% der Anteile an einer Körperschaft innerhalb von fünf Jahren deren nicht genutzte Verluste anteilig entfallen. Die Entscheidung des BVerfG bezieht sich nur auf § 8c (Abs. 1) Satz 1 KStG in seiner seit seinem Inkrafttreten am 1. Januar 2008 und bis zum 31. Dezember 2015 geltenden Fassung, als § 8c KStG um § 8d KStG ergänzt wurde. Der Gesetzgeber hat nun die Bestimmung bis spätestens zum 31. Dezember 2018 (mit Wirkung ab dem 1. Januar 2008) neu zu regeln, sonst ist sie rückwirkend ab dem 1. Januar 2008 nichtig.

Im Einzelnen:

Körperschaften haben aus Sicht des Steuerrechts eine eigene, von der ihrer Gesellschafter zu trennende Rechtspersönlichkeit. Das gilt grundsätzlich auch für die von Körperschaften erlittenen Verluste, die diese von ihrem eigenen Einkommen abziehen dürfen, also nicht ihren Gesellschaftern überlassen muss. Die so genannte Mantelkaufregelung des § 8c KStG verwischt diese klare Trennlinie, indem sie den Verlustabzug mit einem Gesellschafterwechsel verknüpft. Werden innerhalb von fünf Jahren mehr als 25%, aber weniger als 50% der Anteile an einer Kapitalgesellschaft an einen Erwerber oder einen Kreis von Erwerbern mit gleich gerichteten Interessen übertragen, so entfällt der Verlustabzug in demselben Umfang.

Die zahlreichen Ausnahmetatbestände, die der Gesetzgeber seit dem Inkrafttreten der Mantelkaufregelung am 1. Januar 2008 schuf, wie z.B. die Sanierungs-, die Konzern- oder die Stille-Reserven-Klausel haben das BVerfG nicht davon abgehalten, § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG, der den quotalen Verlustfortfall regelt, für gleichheitswidrig zu erklären. Die Verfassungsrichter vermissten einen nachvollziehbaren sachlichen Rechtfertigungsgrund dafür, dass es bei Änderungen der Beteiligungsquoten von mehr als 25% zu einem anteiligen Untergang der Verluste kommen sollte, nicht aber bei weniger als oder genau 25%. Zwar sei das Ziel, verlustbezogene Steuergestaltungen zu vermeiden, hierfür durch-

aus geeignet, der Gesetzgeber habe mit der vorliegenden Regelung aber die Grenzen zulässiger Typisierung überschritten, weil die Überschreitung des Schwellenwerts von mehr als 25% noch keine missbräuchliche Gestaltung indiziere.

Das BVerfG hat die Mantelkaufregelung insoweit für verfassungswidrig erklärt, als es den Anwendungszeitraum des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2015 betrifft. Dies ist mit dem rückwirkenden Inkrafttreten des § 8d KStG als Ergänzung zu § 8c KStG zum 1. Januar 2016 zu erklären. Offenbar war es dem Gericht noch zu früh, sich zu dieser Vorschrift zu äußern, die schon als mögliche „Haftungsfalle für den Berater“ gehandelt wird. Außerdem hinderten verfahrensrechtliche Gründe das BVerfG daran, darüber zu entscheiden, ob das Gleichheitsgebot nach Einführung von § 8d KStG nunmehr gewahrt ist.

Handlungsempfehlung:

Es empfiehlt es sich, noch änderbare Steuerbescheide mit dem Einspruch offen zu halten. Das gilt vorsorglich auch für den vollständigen Verlustuntergang nach § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG, über den ein Verfahren beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen I R 63/16 anhängig ist.

(Dr. Christoph Schneider)

Die vorstehenden Informationen stellen weder eine individuelle rechtliche noch eine sonstige fachliche Auskunft oder Empfehlung dar und sind nicht geeignet, eine individuelle Beratung durch fachkundige Personen unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalles zu ersetzen.

Wir übernehmen keinerlei Haftung für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der übermittelten Informationen.

Wir behalten uns das Recht vor, die auf dieser Website angebotenen Informationen ohne gesonderte Ankündigung jederzeit zu verändern oder zu aktualisieren.