

STELLUNGNAHME:

**GESETZENTWURF ZUR WEITERENTWICKLUNG DER STEUERLICHEN
VERLUSTVERRECHNUNG BEI KÖRPERSCHAFTEN**

A. EXECUTIVE SUMMARY

Das Bundeskabinett hat am 14. September 2016 den „Gesetzentwurf zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften“ beschlossen und löst damit auf den ersten Blick ein großes Versprechen gegenüber Startups ein – die Ermöglichung des Verlustvortrags.

Bis dato war es so, dass körperschafts- und gewerbesteuerliche Verlustvorträge anteilig oder vollständig untergingen, wenn bis zu 25% (anteilig) bzw. mehr als 50% (vollständig) der Gesellschaftsanteile in folgenden Finanzierungsrunden auf einen neuen Erwerber übergehen. Das führte bei Startups zu einer ungerechtfertigten steuerlichen Gleichstellung von Kapitalerhöhungen und dem Anteilseignerwechsel durch § 8c Abs. 1 S. 4 KStG und stellte ein erhebliches Hindernis für die Venture Capital Finanzierung dar.

Nach dem Kabinettsbeschluss soll nun die steuerliche Nutzung von aufgelaufenen Verlusten weiterhin möglich sein, auch wenn sich ein neuer Investor an dem Unternehmen beteiligt. Voraussetzung dafür ist zunächst, dass ein Beteiligungserwerb i.S.d § 8c KStG vorliegt. Verluste müssen also anteilig (Übertragung von bis zu 25% der Anteile) oder ganz (Übertragung von mehr als 50% der Anteile) untergehen. Auf gesonderten Antrag werden diese Verluste in der Steuererklärung als fortführungsgebundener Verlustvortrag festgestellt.

Erforderlich ist nach dem neuen § 8d KStG, dass seit der Gründung oder zumindest in den letzten drei Geschäftsjahren vor der Verlustentstehung, ausschließlich derselbe Geschäftsbetrieb unterhalten wurde und keiner der folgenden schädlichen Fälle nach § 8d Abs. 2 KStG n.F. eintritt:

- der Geschäftsbetrieb ruhend gestellt wird,
- der Geschäftsbetrieb einer andersartigen Zweckbestimmung zugeführt wird,
- die Körperschaft einen zusätzlichen Geschäftsbetrieb aufnimmt,
- die Körperschaft sich an einer Mitunternehmerschaft beteiligt,
- die Körperschaft die Stellung eines Organträgers im Sinne des § 14 Absatz 1 einnimmt oder
- auf die Körperschaft Wirtschaftsgüter übertragen werden, die sie zu einem geringeren als dem gemeinen Wert ansetzt.

Sollte einer dieser Fälle eingetreten sein, geht der fortführungsgebundene Verlust vollständig unter.

Wir begrüßen grundsätzlich den Kabinettsbeschluss, mit dem steuerliche Anreize für Investitionen in Startups geschaffen werden sollen und der Verlustvortrag ermöglicht wird. Gleichzeitig gibt es bei dem Gesetzesentwurf an einigen Stellen noch punktuellen Ausbesserungsbedarf, auf den wir im Folgenden aufmerksam machen wollen. Insbesondere muss verhindert werden, dass Pivots in Startups, also die Anpassung des Geschäftsmodells an bestehende Marktbedingungen, steuerlich sanktioniert werden. Die steuerliche Sanktionierung solcher Pivots hätte erhebliche negative Folgen auf die Exit-Bedingungen in Startups und würde den Anteilseignerwechsel für Gründer wie auch Investoren sehr erschweren. Zudem muss im Sinne der Rechtssicherheit gewährleistet werden, dass der Finanzverwaltung so wenig Ermessensspielraum wie nur möglich eingeräumt wird und es nicht zu Einzelfallentscheidungen kommt.

B. BEURTEILUNG

I. Einheitlicher Geschäftsbetrieb

Problematisch ist zunächst das Merkmal des einheitlichen Geschäftsbetriebs. Dabei handelt es sich nämlich um einen unbestimmten Rechtsbegriff und es fehlt an einer konkreten Definition in dem Entwurf. Eine praxistaugliche Definition zu finden, könnte gerade im Hinblick auf Startups schwierig werden, da diese in den frühen Phasen meist erst noch auf der Suche nach einem konkreten Market-Fit sind, sodass sich das Geschäftsmodell an der einen oder anderen Stelle noch verändern kann. Ein sog. Pivot, also die leichte Veränderung des Geschäftsmodells zugunsten der vorliegenden Marktsituation, kommt gerade bei Startups nicht selten vor. Erst mit Markterfahrung und zahlreichen Tests kristallisiert sich oft das konkrete Geschäftsmodell heraus. Bei einer Definition des Geschäftsbetriebes i.S.d. § 8d KStG muss diese Situation unbedingt mitbedacht werden. Schwierig ist dabei vor allem die Abgrenzung zu einer Änderung des Geschäftszwecks. Zudem ist mit Hinblick auf die Rechtssicherheit bei einer Investitionsentscheidung eine klare und unmissverständliche Regelung zu finden, die der bearbeitenden Finanzverwaltung so wenig Ermessensspielraum wie nur möglich einräumt.

II. Zweckbindung nach § 8d Abs. 2 Nr. 2 KStG n.F.

Problematisch ist des Weiteren das Erfordernis der Zweckbindung. Die Gesetzesbegründung versteht hierunter einen Wechsel der Branche, also die Änderung des satzungsmäßigen Unternehmensgegenstands. Ein Branchenwechsel soll dabei insbesondere bei Änderung der vom Unternehmen angebotenen Produkte oder Dienstleistungen, bei Änderungen des Kunden- und Lieferantenkreises, bei Wechsel des Absatzmarktes oder bei Änderungen im Qualifikationsprofil der Arbeitnehmer vorliegen. Diese Begriffsbestimmung führt verstärkt zu Rechtsunsicherheiten. Während das Merkmal der satzungsgemäßen Zweckänderung verständlich ist, führt die darauffolgende Aufzählung von Beispielen eines Branchenwechsels in der Gesetzesbegründung zu Missverständnissen.

Da auch hier die Möglichkeit eines Pivots nicht hinreichend berücksichtigt ist, eine solche Unternehmenskursänderung bei Startups aber sehr häufig vorkommt, sprechen wir uns gegen dieses Merkmal aus. Zumindest aber muss der Anwendungsbereich dieses Merkmals so weit eingeschränkt werden, dass sich Pivots nicht schädlich für den Verlustvortrag auswirken. Eine solche Anpassung des Geschäftsmodells an die Marktbedingungen ist nämlich sehr begrüßenswert und sollte nicht steuerlich sanktioniert werden.

III. Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebs nach § 8d Abs. 2 Nr. 3 KStG n.F.

Der Entwurf lässt die Möglichkeit eines Verlustvortrags auch bei der Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebs entfallen. Hierbei ist zunächst der Unterschied zur Ausdehnung eines bestehenden Geschäftsbetriebs unklar. So unterhält beispielsweise Uber Zweigniederlassungen in unterschiedlichen Ländern weltweit, die jedoch grundsätzlich selbstständig handeln und auch unterschiedliche Geschäftsmodelle verfolgen (UberX, UberBlack, UberEats, UberPop und UberTaxi). Das macht ein Unternehmen flexibel und es kann sich besser an die gegebenen Marktbedingungen anpassen. So kann auch per Ausschlussverfahren das Geschäft eliminiert werden, welches in einem bestimmten Markt einfach nicht funktionieren möchte. An diesem Beispiel lässt sich hervorragend erkennen, dass Startups unterschiedliche Geschäftsmöglichkeiten zunächst ausprobieren müssen, bevor das konkrete Modell

gefunden wird. Ob es sich bei einem solchen Vorgehen um die Ausdehnung oder um die Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebes handelt, beantwortet der Entwurf nicht. Des Weiteren konnten wir in der letzten Zeit auch einige Zusammenschlüsse von Startups beobachten, die im Sinne des Entwurfes als Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebes gedeutet werden müssten.

Wir fordern daher, das vortragsschädigende Erfordernis gänzlich zu streichen bzw. eine Ausnahme für Startups einzuführen.

Bundesverband Deutsche Startups e.V.

Im Haus der Bundespressekonferenz
Schiffbauerdamm 40
10117 Berlin

Tel.: +49 (0) 30 60 98 95 9 - 10
Fax: +49 (0) 30 60 98 95 9 - 19
info@deutschestartups.org

Eingetragen unter VR 32124 B / AG Berlin-Charlottenburg

Vorstand: Thomas Bachem | David Hanf | Erik Heinelt | Dr. Tom Kirschbaum |
Christian Miele | Florian Nöll | Stephanie Renda | Sascha Schubert | Christian
Vollmann