



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt
für Steuern

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 19. Oktober 2011

BETREFF **Mindestgewinnbesteuerung nach § 10d Absatz 2 Satz 1 und 2 EStG;
Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 26. August 2010 - I B 49/10 -**

BEZUG TOP I/11 der Sitzung mit den obersten Finanzbehörden der Länder KSt/GewSt II/11 vom
21. bis 23. Juni 2011

GZ **IV C 2 - S 2741/10/10002**

DOK **2010/1012683**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 26. August 2010 - I B 49/10 -
(BStBl 2011 II Seite XX¹) entschieden, dass es ernstlich zweifelhaft ist, ob die sog. Mindest-
gewinnbesteuerung gemäß § 10d Absatz 2 Satz 1 EStG 2002 n. F. verfassungsrechtlichen
Anforderungen auch dann standhält, wenn eine Verlustverrechnung in späteren Veranla-
gungszeiträumen aus rechtlichen Gründen (hier: nach § 8c KStG) endgültig ausgeschlossen
ist.

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zur Frage der
Gewährung einer Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO, § 69 Absatz 2 FGO) von Einkom-
mensteuer-, Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerermessbetragsbescheiden wie folgt Stel-
lung:

- 1 Aussetzung der Vollziehung ist auf Antrag in den in dem Beschluss genannten Fällen zu
gewähren, in denen es aufgrund des Zusammenwirkens der Anwendung der Mindest-

¹ Seitenzahl wird von der Redaktionsleitung des Bundessteuerblattes ergänzt

gewinnbesteuerung nach § 10d Absatz 2 Satz 1 und 2 EStG oder § 10a GewStG und eines tatsächlichen oder rechtlichen Grundes, der zum endgültigen Ausschluss einer Verlustnutzungsmöglichkeit führt, zu einem Definitiveffekt kommt.

Im Einzelnen handelt es sich um Fälle

- des schädlichen Beteiligungserwerbs nach § 8c KStG in den Fassungen vor dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz vom 22. Dezember 2009 (BStBl 2010 I Seite 2),
- der Umwandlung beim übertragenden Rechtsträger (§ 12 Absatz 3 i. V. m. § 4 Absatz 2 Satz 2 UmwStG),
- der Liquidation einer Körperschaft,
- der Beendigung der persönlichen Steuerpflicht (Tod einer natürlichen Person) bei fehlender Möglichkeit der „Verlustvererbung“.

Die Aussetzung der Vollziehung ist auf die oben genannten Fallgruppen beschränkt.

Keine Aussetzung der Vollziehung ist dementsprechend insbesondere in den Fällen des § 10a GewStG bei Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer Mitunternehmerschaft zu gewähren.

Aussetzung der Vollziehung ist nicht in Missbrauchsfällen (Rz. 19 des BFH-Beschlusses) zu gewähren. Dies gilt insbesondere für den endgültigen Ausschluss der Verlustverrechnung in Fällen des § 8 Absatz 4 KStG 2002 a. F. (sog. Mantelkaufregelung).

- 2 Kommt es aufgrund eines rechtlichen Grundes (§ 8c KStG - in den Fassungen vor dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz - bzw. § 12 Absatz 3 i. V. m. § 4 Absatz 2 Satz 2 UmwStG) zu einem endgültigen Ausschluss der Verlustverrechnung, ist die Aussetzung der Vollziehung auf Veranlagungszeiträume (VZ) bzw. Erhebungszeiträume (EZ) bis zu dem schädlichen Ereignis beschränkt.

Beispiel 1: Aufgrund einer Veräußerung von 100 % der Anteile an der X-GmbH zum 1. Januar 2009 sind nicht genutzte Verluste nach § 8c KStG² (bzw. § 10a Satz 10 GewStG) ab dem VZ (bzw. EZ) 2009 endgültig nicht mehr abziehbar. Im Wirtschaftsjahr (Wj. = Kj.) 2009 erzielt die GmbH Gewinne.

Ergebnis: Eine Aussetzung der Vollziehung des Körperschaftsteuerbescheids für den VZ 2009 und des Gewerbesteuermessbetragsbescheids für den EZ 2009 ist nicht zu gewähren. Die Aussetzung der Vollziehung ist auf VZ / EZ bis einschließlich 2008 beschränkt.

²

i. d. F. des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14. August 2007 (BStBl I Seite 630)

- 3 Die Aussetzung der Vollziehung ist bei einem quotalen Verlustuntergang nach § 8c Satz 1 KStG² bzw. § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG³ (schädlicher Beteiligungserwerb von bis zu 50 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft) wie folgt zu berechnen:

Beispiel 2: Veräußert werden zum 1. Januar 2009 40 % der Anteile an der Y-GmbH; der Tatbestand des § 8c Satz 1 KStG² ist erfüllt. Im VZ 2008 wird von dem Gesamtbeitrag der Einkünfte in Höhe von 4.000.000 € ein Verlustabzug nach § 10d Absatz 2 Satz 1 EStG in Höhe von 2.800.000 € (= 1.000.000 € + 60 % von 3.000.000 €) vorgenommen. Es ergibt sich ein zu versteuerndes Einkommen von 1.200.000 €. Der verbleibende Verlustabzug zum 31. Dezember 2008 beträgt

- a) 1.000.000 €
- b) 1.500.000 €
- c) 4.000.000 €

Gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2008 legt die Y-GmbH Einspruch ein und beantragt Aussetzung der Vollziehung.

Ergebnis:

Aussetzung der Vollziehung ist in Höhe von 40 % (= quotaler Verlustuntergang nach § 8c KStG) des aufgrund der Mindestgewinnbesteuerung nicht gewährten Verlustabzugs, max. in Höhe von 40 % des verbleibenden Verlustabzugs, zu gewähren. Danach kann die Steuer auf folgende Beträge von der Vollziehung ausgesetzt werden:

- a) 40 % von 1.000.000 € = 400.000 €
- b) 40 % von 1.200.000 € = 480.000 €
- c) 40 % von 1.200.000 € = 480.000 €

- 4 Kommt bei einem unterjährigem Beteiligungserwerb in einem VZ (bzw. EZ) sowohl § 8c Satz 1 KStG² bzw. § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG³ als auch die Mindestgewinnbesteuerung nach § 10d Absatz 2 Satz 1 EStG zur Anwendung, kann Aussetzung der Vollziehung für diesen VZ / EZ nicht gewährt werden (Rz. 31 des BMF-Schreibens vom 4. Juli 2008 (BStBl I Seite 736)).

Beispiel 3: Wie Beispiel 2. Die Veräußerung der Anteile erfolgt aber zum 30. September 2008.

Ergebnis:

Eine Aussetzung der Vollziehung für den VZ 2008 ist abzulehnen.

- 5 Die allgemeinen Grundsätze für die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung sind zu beachten. Eine Aussetzung der Vollziehung setzt insbesondere die Vollziehbarkeit eines Steuerbescheids voraus (AEAO zu § 361, Nr. 2.3).

³ i. d. F. des Bürgerentlastungsgesetzes Krankenversicherung vom 16. Juli 2009 (BGBl. I Seite 1959)

Beispiel 4: Aufgrund der in Beispiel 1 dargestellten Anteilsveräußerung zum 1. Januar 2009 wendet sich die X-GmbH gegen die Mindestgewinnbesteuerung nach § 10d Absatz 2 Satz 1 EStG und beantragt die Änderung des formell bestandskräftigen Körperschaftsteuerbescheids 2007 nach § 164 Absatz 2 AO bzw. § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 AO. Gegen die Ablehnung der Änderung des Bescheids legt die X-GmbH Einspruch ein und beantragt Aussetzung der Vollziehung.

Ergebnis:

Eine Aussetzung der Vollziehung ist abzulehnen (AEAO zu § 361, Nr. 2.3.2, 3. Spiegelstrich).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.