

HLB Deutschland GmbH, Steinstraße 27, 40210 Düsseldorf

**Frau
Dr. Birgit Reinemund
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik
110011 Berlin**

Geschäftsführer:

**Prof. Dr. W. Edelfried Schneider^{1,2}
Markus Jansen^{1,2}
Ernst Kreymborg^{1,2}
Detlef Ortseifen^{1,2}**

Generalbevollmächtigte:

**Angelika Seuster^{1,2}
Augsburg
Nicolas Kemper^{1,2,3}
Berlin
Dr. Ulrich Hüttemann^{1,2}
Gregor Teipel¹**

19.10.2012

mk

**Magnus von Buchwaldt^{1,2,3}
Bremen**

**Stephan Lange^{1,2}
Duisburg**

**Thomas Nielsen^{1,2}
Flensburg**

**Kay Zerfaß^{1,2}
Frankfurt**

**Axel Becker^{1,2}
Gießen**

**Dr. Stefan Berz^{1,2}
Grünwald**

**Rainer Inzelmann^{1,2}
Kai W. Voß^{1,2}**

**Jörg Bringmann^{1,2}
Kassel**

**Werner Höffling^{1,2}
Koblenz**

**Klaus Wasna^{1,2}
Lörrach**

**Dr. Michael Böhmer^{1,2}
Ludwigshafen**

**Achim Boller¹
Marburg**

**Gerhard Goppold^{1,2}
München**

**Wolf-Achim Tönnies^{1,2,3}
Münster**

**Dr. Günter Kaindl^{1,2}
Nürnberg**

**Dr. Claus Niemann^{1,2}
Osnabrück**

**Helmuth Lehr^{1,2}
Saarbrücken**

**Dr. Hans-Joachim Daiber^{1,2}
Stuttgart**

**Arvid Feuerstack^{1,2}
Wuppertal**

¹ Wirtschaftsprüfer, ² Steuerberater,
³ Rechtsanwalt

Die Städte bezeichnen den Hauptsitz oder eine Zweigniederlassung unserer Mitglieder und nicht den Ort der beruflichen Niederlassung der Generalbevollmächtigten.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts sowie zum Antrag der Einschränkung der Verlustverrechnung

Sehr geehrte Frau Dr. Reinemund,

vielen Dank für die Möglichkeit, zu dem Gesetzentwurf Stellung zu nehmen. Unsere Anmerkungen beschränken sich auf die Änderungen zur Verlustverrechnung sowie zur Organschaft. Die HLB ist ein Netzwerk von mittelständisch orientierten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die dem entsprechend eine Vielzahl von größeren mittelständischen Unternehmen in der Rechtsform der Personen- und Kapitalgesellschaft betreuen. Insgesamt sind die Gesetzesvorschläge im Grundsatz zu begrüßen.

Verlustverrechnung § 10 d EStG

Die Möglichkeit, Verluste zwischen verschiedenen Geschäftsjahren besser zu verrechnen, indem die Nutzung des Verlustrücktrages von 511.500 Euro (1.023.000) auf 1,0 Mio. Euro (2,0 Mio. Euro) erhöht wird, ist sehr zu begrüßen. Bei unseren mittelständischen Mandanten nehmen wir aufgrund schneller werdender Wirtschaftszyklen und eines intensiveren Wettbewerbs eine deutlich höhere Schwankung in den Ergebnissen der Unternehmen wahr. Um interperiodisch zu einer besseren Ergebnisglättung zu kommen und damit die Unternehmenssubstanz und auch die Arbeitsplätze besser zu schützen bzw. zu stärken ist eine Erhöhung des Verlustrücktrags sinnvoll. Insbesondere in den Jahren der plötzlich einsetzenden Wirtschaftskrise 2008/2009 hatte sich gezeigt, dass die derzeitigen Verlustrücktragsmöglichkeiten nicht ausreichend sind, um

Kompetenz intelligent vernetzt!

Steinstraße 27, D-40210 Düsseldorf - Generalsekretariat: Malo David Kröning

Telefon: +49 (0)211 3 23 91 93 Fax: +49 (0)211 3 23 91 95 E-Mail: hlb@hlb-deutschland.de Web: www.hlb-deutschland.de

durch diesen Verlustrücktrag eine liquiditätsmäßige - partielle - Entlastung zu erreichen. Dieses wirtschaftsjahrübergreifende Nettoprinzip als Ausdruck der Leistungsfähigkeit (und der richtigen Gewinnermittlung über die Totalperiode) hat auch das Bundesverfassungsgericht als richtig erachtet.

Die Aussage, dass im internationalen Vergleich ein Verlustvortrag in zeitlich unbegrenzter Form unüblich sei, können wir nicht nachvollziehen. Das HLB Netzwerk ist international in über 100 Ländern vertreten, weltweit sind mehr als 14.000 Mitarbeiter in den HLB Kanzleien tätig. In Europa sind nach Auskunft unserer ausländischen HLB Kollegen, z.B. in Österreich, Luxemburg, Frankreich, Großbritannien, Italien, Norwegen oder Schweden, um nur einige Staaten zu nennen, die Verluste unbeschränkt vorzutragen.

Gewerbesteuerlich und damit aus Sicht der Gemeinden ist gem. § 10a GewStG sowieso kein Verlustrücktrag möglich.

Neuregelung zur Organschaft

Wünschenswert wäre eine Gruppenbesteuerung. Um die massiven Risiken hinsichtlich der formalen Voraussetzungen und der materiellen Durchführung bei dem derzeit bestehenden ertragssteuerlichen Organschaftsrecht § 14-17 KStG abzumildern ist diese Neuregelung als Zwischenschritt grundsätzlich sehr zu begrüßen.

Vereinfachung der Gewinnabführungsverträge:

- a. Konzernprüfung: Wenn ein Jahresabschluss in einen Konzernabschluss einbezogen wird kann eine Befreiung von der Prüfungspflicht gem. § 264 Abs. 3 HGB erfolgen. Bei der Prüfung des Konzernabschlusses sind dabei die Jahresabschlüsse der Tochtergesellschaften, falls diese nicht selbst geprüft und mit einem Bestätigungsvermerk versehen sind, durch den Konzernabschlussprüfer gem. § 317 Abs. 3 HGB einer Prüfung hinsichtlich der Bilanzierung und Bewertung zu unterziehen. Auf die separate Prüfung der Tochtergesellschaften wird aus Kostengründen hierbei häufig verzichtet.
Auf eine separate Prüfung eines in einen testierten Konzernabschluss einbezogenen Einzelabschlusses sollte daher verzichtet werden können, zumal der Zweck, eine Objektivierung durch einen Dritten vorzunehmen, hier ebenfalls erfüllt ist.
- b. Die gesetzliche Neuregelung, dass die Zugehörigkeit einer Beteiligung zu einer inländischen Betriebsstätte als ausreichend für eine Organschaft anzusehen ist, ist grundsätzlich eine notwendige Anpassung an die Auffassung der Europäischen Kommission, die vom BMF in einem Schreiben bereits antizipiert wurde.

- c. Fehlerbegriff: (§ 14 Abs. 1 Nr. 3 S.4 lit. b) Diese Sorgfaltspflicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns als subjektiver Fehlerbegriff war bisher auch schon ein Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung. Allerdings birgt diese Formulierung auch erhebliches Unsicherheits- und Konfliktpotenzial, da hier ein klarer, operationalisierbarer Maßstab fehlt. Während bei der Feststellung des Jahresabschlusses mit einem erheblichen Fehler schlimmstenfalls ein einziger Jahresabschluss nichtig ist, kann hier ein Fehler deutlich gravierendere Auswirkungen haben und den gesamten Gewinnabführungsvertrag für fünf Jahre gefährden.

Bewusste Falschbilanzierung wird sinnvollerweise bisher schon ausreichend pönalisiert (§ 331 Nr. 1 HGB: Unrichtige Wiedergabe oder Verschleierung wird mit einer Freiheitsstrafe von bis zu drei Jahren oder mit einer Geldstrafe belegt). Eine Falschbilanzierung hätte zudem häufig einen erheblichen Reputationsverlust bei finanzierenden Banken zur Folge, so dass die Vorstellung, hierin einen möglichen steuerlichen bewussten Missbrauch zu sehen, u.E. abwegig ist. Die Diskussion, wann ein offensichtlicher oder wesentlicher Fehler vorliegt (so die Begründung zur Bundestagsdrucksache 17/10774), ist sicherlich auch in Zukunft streitanfällig. Aus der Formulierung des Gesetzestextes lässt sich u.E. aber keine Differenzierung zwischen unwesentlichen und wesentlichen Fehlern ableiten.

Unseres Erachtens sollte daher nicht zwischen wesentlichen und unwesentlichen Fehlern differenziert werden, zumal die Wahrscheinlichkeit, dass bei einem testierten Jahresabschluss noch wesentliche Bilanzierungsfehler vorkommen, eher gering ist, dann aber äußerst gravierende Folgen hätte.

In den überwiegenden Kommentaren wird zudem bei unwesentlichen Fehlern bisher davon ausgegangen, dass der Gewinnabführungsvertrag weiterhin wirksam durchgeführt worden ist. Nach der Begründung würde daher –falls zwischen wesentlichen und unwesentlichen Fehlern streitanfällig differenziert werden müsste – nunmehr eine Verschärfung eintreten.

- d) Erkennen und Korrektur: Hinsichtlich der Korrektur des Fehlers nach Erkennen in dem nächsten noch offenen Jahresabschluss sollte berücksichtigt werden, dass häufig Bilanzierungsfragen auch strittig in einem Rechtsbehelfsverfahren geklärt werden müssen. Konnte z.B. über die Vorratsbewertung oder Rückstellungsbewertung mit einem Betriebsprüfer keine Einigkeit erzielt werden, und wird das Verfahren bis zum BFH geführt, so ist nach dem Formulierungsvorschlag fraglich, ob nicht trotz des anhängigen Verfahrens vorzeitig eine strittige Korrektur vorgenommen werden muss, damit ein Gewinnabführungsvertrag in

seiner Durchführung nicht gefährdet ist. Hier sollte zumindest ergänzt werden, dass bei streitigen Positionen bis zum Abschluss der anhängigen Verfahren angepasst werden kann.

Statt der Formulierung „die Fehlerhaftigkeitnicht hätte erkennen können“ wäre die Formulierung „die Fehlerhaftigkeitnicht erkennen müssen“ besser.

Sofern ein Testat eines Wirtschaftsprüfers vorliegt sollte unabhängig von der Qualität des Fehlers die Organschaft anzuerkennen sein.

e) Formale Fehler: Die Änderung des § 17 KStG hinsichtlich der formellen Fehler bei der Abfassung des Gewinnabführungsvertrages ist ebenfalls sehr sinnvoll, da die Rechtsprechung auch hier durch eine sehr enge Auslegung einen Gewinnabführungsvertrag häufig dann nicht anerkannt hat, wenn sich bei dem Verweis auf § 302 AktG über den Zeitlauf Unstimmigkeiten ergeben haben.

f) Feststellungsverfahren: Die Einführung eines Feststellungsverfahrens zur gesonderten und einheitlichen Feststellung, insbesondere bei dem Organträger zuzurechnenden Einkommen der Organschaft, schafft zusätzliche Rechtssicherheit.

g) Wichtiger Grund: Desweiteren sollte gesetzlich klargestellt werden, dass die bisher in Abschnitt 60 Abs. 6 KStR erwähnten Fälle des wichtigen Grundes der Beendigung der Organschaft nunmehr auch gesetzlich fixiert werden. Das Niedersächsische Finanzgericht (Urteil vom 10.5.2012) hatte diese Grundsätze in Frage gestellt. Da beispielsweise bei notwendigen Beteiligungsverkäufen innerhalb der 5-Jahresfrist – wenn z.B. eine Krise nicht alleine bewältigt werden kann – die finanzielle Eingliederung und der Ergebnisabführungsvertrag nicht ausreichend lange bestanden haben und damit die Organschaft ex tunc gefährdet wird, sollte auch hier nunmehr eine gesetzliche Klarstellung erfolgen.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Claus Niemann Malo Kröning

HLB Deutschland GmbH