

Bundesverfassungsgericht  
Zweiter Senat  
- Die Vorsitzende -  
2 BvL 19/17  
Postfach 1771  
76006 Karlsruhe

**Kürzel**  
Me/FH – S 04/22

**Telefon**  
+49 30 27876-550

**Telefax**  
+49 30 27876-799

**E-Mail**  
franziska.hoffmann@dstv.de

**Datum**  
23.03.2022

**Verfassungsmäßigkeit des § 8c S. 2 KStG (in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14.08.2007)  
Aussetzungs- und Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg (2 K 245/17)  
Aktenzeichen: 2 BvL 19/17**

Sehr geehrte Frau Professorin König,

haben Sie vielen Dank für die Übermittlung des Aussetzungs- und Vorlagebeschlusses des Finanzgerichts Hamburg vom 29.08.2017 (2 K 245/17) zur verfassungsrechtlichen Prüfung des § 8c S. 2 KStG in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14.08.2007 (BGBl. I 2007, S. 1912 - im Folgenden: § 8c S. 2 KStG a.F.). Gern nimmt der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) die Möglichkeit zur Stellungnahme wahr. Wir freuen uns, wenn Sie unsere Anregungen berücksichtigen.

**A. Verfassungsrechtliche Prüfung des § 8c S. 2 KStG a.F.**

**I. Art. 3 Abs. 1 GG**

Das Finanzgericht Hamburg (FG Hamburg) befasst sich in seinem Vorlagebeschluss vom 29.08.2017 mit der Verfassungsmäßigkeit von § 8c S. 2 KStG a.F. Der 2. Senat kommt zu dem Ergebnis, dass § 8c S. 2 KStG a.F. insoweit nicht mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist, als bei der unmittelbaren Übertragung innerhalb von fünf Jahren von mehr als 50 % des gezeichneten Kapitals an einer Körperschaft an einen Erwerber die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzten Verluste vollständig nicht mehr abziehbar sind. Im Wesentlichen stützt sich das

FG Hamburg bei seiner Würdigung auf folgende Aspekte: Das objektive Nettoprinzip werde durch § 8c S. 2 KStG a.F. eingeschränkt. Zudem werde durch die Regelung das Trennungsprinzip verletzt, da das Tatbestandsmerkmal der Beteiligungsveräußerung auf Gesellschafterebene erfüllt sei und die Kapitalgesellschaft diesen Umstand nicht beeinflussen könne. Es komme somit zu einem Verstoß gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Insgesamt folgt das FG Hamburg damit auch der weit überwiegenden Meinung im Schrifttum (vgl. u.a. *Suchanek* in Herrmann/Heuer/Raupach, § 8c KStG, Anm. 5 ff.; *Roser* in Gosch, KStG, 4. Aufl. 2020, § 8c Rn. 25 ff.; *Frotscher* in Frotscher/Drüen, § 8c KStG, Rn. 11 ff., Stand 09.01.2019; *Dreßler*, Der Betrieb 2017, Nr. 45, S. 2629).

Das FG Hamburg verweist in seinem Vorlagebeschluss in vielen Punkten auf den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 29.03.2017 (Az. 2 BvL 6/11, BGBl. I 2017, S. 1289) zur Verfassungswidrigkeit des § 8c S. 1 KStG i. d. F. des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14.08.2007 (BGBl. I 2007, S. 1912 - im Folgenden: § 8c S. 1 KStG a.F.). Nach Ansicht des Finanzgerichts sind die vom BVerfG festgestellten Gründe für die Verfassungswidrigkeit des § 8c S. 1 KStG a.F. bei schädlichem Beteiligungserwerb von mehr als 25 % bis 50 % auch auf eine Anteilsübertragung von mehr als 50 % übertragbar.

### **1. Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz**

Der Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG gebietet dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 98). Er gilt für ungleiche Belastungen sowie für ungleiche Begünstigungen (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 98 m.w.N.).

Eine Ungleichbehandlung besteht nach Auffassung des DStV in dreierlei Hinsicht: Durch § 8c S. 2 KStG a.F. kommt es zu einer unterschiedlichen Behandlung von Kapitalgesellschaften mit und ohne schädlichem Anteilseignerwechsel hinsichtlich der Möglichkeit, Verlustvorträge zu nutzen. Zudem verletzt die Regelung – wie das FG Hamburg nach Ansicht des DStV zutreffend ausführt – den Grundsatz des Trennungsprinzips, wonach die Kapitalgesellschaft eine eigene, von der Vermögenssphäre der Gesellschafter streng getrennte, Vermögenssphäre hat. Hierdurch kommt es zum Verstoß gegen das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Schließlich folgt der DStV den Ausführungen des FG Hamburg zum Verstoß gegen das Gebot der Folgerichtigkeit bei der Ausgestaltung des steuerrechtlichen

Ausgangstatbestandes unter dem Gesichtspunkt der möglichst gleichmäßigen Belastung der betroffenen Steuerpflichtigen durch § 8c S. 2 KStG a.F.

Im Folgenden ist daher relevant, ob die gesetzliche Differenzierung gerechtfertigt ist.

## **2. Rechtfertigungsgründe**

Nach Auffassung des BVerfG bedürfen Differenzierungen stets der Rechtfertigung durch Sachgründe, die dem Differenzierungsziel und dem Ausmaß der Ungleichbehandlung angemessen sind (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 98 m.w.N.).

Das FG Hamburg führt in seinem Beschluss aus, dass eine Grundrechtsverletzung jedenfalls dann vorliegt, wenn sich ein sachgerechter Grund für die gesetzliche Differenzierung nicht finden lässt. Willkür könne erst festgestellt werden, wenn die Unsachlichkeit der Differenzierung evident ist.

Wie vom FG Hamburg betrachtet, erachtet auch der DStV die gesetzgeberischen Typisierungsbefugnisse mit dem Ziel der Missbrauchsbekämpfung sowie die durch den Gesetzgeber getroffene Grundannahme der Identität der Kapitalgesellschaft als Voraussetzung für die Verlustnutzung als relevante, die Ungleichbehandlung möglicherweise rechtfertigende Aspekte.

### **a) Typisierungsbefugnis mit dem Ziel der Missbrauchsbekämpfung**

Nach dem FG Hamburg bedeutet Typisierung *„...bestimmte in wesentlichen Elementen gleich geartete Lebenssachverhalte normativ zusammenzufassen. Besonderheiten, die im Tatsächlichen durchaus bekannt sind, können generalisierend vernachlässigt werden.“* (FG Hamburg, Beschl. v. 29.08.2017, a.a.O., unter B III. 2.) c) cc)). Zwar dürfe der Gesetzgeber generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen treffen. Die Vorteile der Typisierung müssten jedoch im rechten Verhältnis zu der mit ihr notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 107).

Das FG Hamburg kommt zu dem Ergebnis, dass bei einem Mehrheitsanteilswechsel nach § 8c S. 2 KStG a.F. ein Verstoß gegen das Willkürverbot vorliege, weil die Grenzen zulässiger Typisierung überschritten seien. Eine gesetzliche Typisierung dürfe nicht einen atypischen Fall als Leitbild wählen, sondern müsse sich realitätsgerecht am typischen Fall orientieren.

In diesem Zusammenhang erachtet der DStV die Gesetzesgenese als bedeutend: § 8c KStG wurde als einfachere und zielgenauere Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften als Ersatz für die bis dahin geltende sog. Mantelkaufregelung des § 8 Abs. 4 KStG a.F. konzipiert (BT-Drs. 16/4841, S. 74). Die Regelung des § 8 Abs. 4 KStG a.F. sollte missbräuchlichen Gestaltungen in Zusammenhang mit der Nutzung und dem Handel mit Verlustvorträgen entgegenwirken (vgl. BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 123). Eine Voraussetzung der Verlustnutzung war hiernach die wirtschaftliche Identität der Gesellschaft. Wirtschaftliche Identität war nicht mehr anzunehmen, wenn der Mehrheitsanteilseigner wechselt und die Kapitalgesellschaft den Geschäftsbetrieb mit überwiegend neuem Betriebsvermögen fortführt oder wieder aufnimmt. Nach Auffassung des Gesetzgebers hatte sich diese Mantelkaufregelung jedoch als kompliziert und gestaltungsanfällig erwiesen (BT-Drs. 16/4841, S. 34). Zu den einzelnen Tatbestandsmerkmalen seien zahlreiche Zweifelsfragen Gegenstand von Gerichtsverfahren gewesen (BT-Drs. 16/4841, S. 74). Die Rechtsanwendung sollte durch die Regelung des § 8c KStG vereinfacht werden (BT-Drs. 16/4841, S. 75).

Der typische Missbrauchsfall „Mantelkauf“, der dadurch gekennzeichnet ist, dass die steuerlichen Verlustvorträge einer Kapitalgesellschaft ohne Geschäftsbetrieb und nennenswertes Betriebsvermögen durch Verkauf an einen Investor mit neuer, gewinnbringender Aktivität nutzbar gemacht werden, hatte im Tatbestand des § 8c S. 1 KStG a.F. keinen Niederschlag gefunden (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 128). Nach Auffassung des BVerfG indiziert allein der Erwerb einer Beteiligung von mehr als 25 % noch keine missbräuchliche Gestaltung, da es neben der Intention der Verlustnutzung für ein anderes Unternehmen des neuen Anteilseigners eine Vielzahl von Gründen für die Anteilsübertragung an einer Verlustgesellschaft geben kann (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 128). Nach Auffassung des FG Hamburg könne eine missbräuchliche Gestaltung auch nicht allein dadurch angenommen werden, dass eine Beteiligung von über 50 % übertragen werde (FG Hamburg, Beschl. v. 29.08.2017, a.a.O., unter B III. 3.) b) aa)).

Der DStV stimmt den vorgenannten Gründen ausdrücklich zu. Auch er sieht in der Regelung des § 8c S. 2 KStG a.F. eine Beschränkung ausschließlich auf Fälle missbräuchlicher Gestaltung als nicht gegeben. Folglich rechtfertigt auch das gesetzgeberische Ziel der Missbrauchsbekämpfung nicht die gesetzliche Differenzierung. Insoweit erachtet der DStV die dem Gesetzgeber grundsätzlich zustehende Typisierungsbefugnis hier als überschritten.

## **b) Änderung der (wirtschaftlichen) Identität**

Die Ungleichbehandlung durch § 8c S. 2 KStG a.F. könnte darüber hinaus dadurch gerechtfertigt sein, dass es durch den Anteilseignerwechsel zu einer Änderung der Identität der Kapitalgesellschaft und damit zum Wegfall der Verlustabzugsmöglichkeit kommt.

Grundsätzlich gilt im Steuerrecht, dass das Steuersubjekt, das den Verlust erlitten hat, den Verlustabzug nutzen darf. Fraglich ist, wie die Identität des Steuersubjekts zu definieren ist. Hierbei komme es laut BVerfG jedoch nicht allein auf die bürgerlich-rechtlichen Gegebenheiten an. Ausschlaggebend sei vielmehr eine wirtschaftliche Betrachtungsweise (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 131). Nach Auffassung des BVerfG wird die wirtschaftliche Identität einer Kapitalgesellschaft nicht allein durch die Anteilseigner, sondern auch, wenn nicht sogar nur (vgl. BFH, Urteil v. 20.08.2003, Az. I R 61/01, BStBl. II 2004, S. 616), durch den Unternehmensgegenstand und das Betriebsvermögen geprägt (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 133 m.w.N.).

Laut Beschluss des BVerfG vom 29.03.2017 war durch die Ausgestaltung des § 8c S. 1 KStG a.F. eine Annäherung an die transparente Besteuerung von Personengeschaftern vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt. Es komme entsprechend auf die Identität der Gesellschaft, nicht auf diejenige der Gesellschafter an. Demnach könne der Wechsel der Anteilseigner nur der Maßstab für eine Änderung der (wirtschaftlichen) Identität der Gesellschaft sein (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 147). Das BVerfG hatte zudem entschieden, dass eine Änderung der wirtschaftlichen Identität der Kapitalgesellschaft nicht typisierend angenommen werden kann, wenn alleiniges Anknüpfungsmerkmal die Übertragung von mehr als 25 % der Anteile innerhalb von fünf Jahren ist. Wie das BVerfG weiter ausführte, beruht die Vorschrift des § 8c S. 1 KStG a.F. irrtümlicherweise auf der unwiderlegbaren Vermutung, dass bereits die **Möglichkeit** der Einflussnahme eines Anteilserwerbers für die wirtschaftliche Identität der Kapitalgesellschaft maßgeblich sei (BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 140). Entscheidend sei laut BVerfG jedoch vielmehr, anhand der Maßnahmen, die die Anteilseigner tatsächlich mehrheitlich treffen, zu beurteilen, ob die Gesellschaft hierdurch wirtschaftlich eine andere wird.

Im Lichte dieser Grundsätze könnte die Übertragung einer Mehrheitsbeteiligung - über 50 % - möglicherweise dazu führen, dass die wirtschaftliche Identität der Kapitalgesellschaft anders zu beurteilen ist. Nach dem „change-of-control-Konzept“ wird zwar angenommen, dass der Anteilseigner mit Mehrheitsbeteiligung regelmäßig die Möglichkeit hat, einen beherrschenden

Einfluss auf die unternehmerischen Entscheidungen der Gesellschaft auszuüben. Auf die tatsächliche Beherrschung des Unternehmens oder die Beherrschungsmöglichkeit kommt es nach der Norm des § 8c S. 2 KStG a.F. jedoch nicht an. Somit werden auch Fallkonstellationen erfasst, in denen der Erwerber und Mehrheitsanteilseigner gar nicht die Möglichkeit hat, Einfluss auf das Unternehmen auszuüben, beispielsweise bei der Übertragung von Anteilen ohne Stimmrechte.

Darüber hinaus hat das BVerfG zu § 8c S. 1 KStG a.F. ausgeführt, dass die grundsätzliche Befugnis des Gesetzgebers zur Typisierung bzw. Vereinfachung nicht dazu führen darf, dass Tatbestandsvoraussetzungen so vereinfacht werden, so dass die verbleibenden Tatbestandsvoraussetzungen typische Fallkonstellationen nicht mehr realitätsgerecht abbilden.

Gegen dieses Prinzip verstößt nach Auffassung des DStV auch die Regelung des vollständigen Verlustuntergangs bei einer Anteilsübertragung von mehr als 50 %. Durch die Regelung des § 8c S. 2 KStG a.F. werden nicht nur in einem Randbereich Fälle erfasst, in denen Betriebsvermögen, Gegenstand des Unternehmens und der Geschäftsbetrieb von der Anteilsübertragung nicht berührt bzw. verändert werden. Es ist gerade nach den Erfahrungen aus der Beratungspraxis nicht ersichtlich, dass durch die Regelung des § 8c S. 2 KStG a.F. **typischerweise** Fälle erfasst werden, in denen sich die wirtschaftliche Identität der Gesellschaft ändert. Demnach erscheint es dem DStV nicht gerechtfertigt, dass bei einem mehrheitlichen Anteilseignerwechsel eine Änderung der wirtschaftlichen Identität auch dann angenommen wird, wenn sich beispielsweise nach der Beteiligungsveräußerung das laufende Geschäft nicht wesentlich ändert und der Gesellschaft auch nicht in größerem Umfang neues Betriebsvermögen zugeführt wird (vgl. hierzu zustimmend *Kessler/Egelhof/Probst*, DStR 2017, S. 1289; *Gosch*, GmbHR 2017, S. 697). Somit stimmt der DStV den Ausführungen des FG Hamburg zu, dass die Gesellschaft allein durch die **Möglichkeit** einer Einwirkung nicht zu einer „anderen“ werde (FG Hamburg, Beschl. v. 29.08.2017, a.a.O., unter B III. 3.) b) bb)). Daher erachtet der DStV die Rechtsfolge des vollständigen Verlustuntergangs bei einer Anteilsübertragung von mehr als 50 % als nicht gerechtfertigt.

Grundsätzlich beachtlich ist in diesem Kontext ein Urteil des FG Sachsen, welches zu einem abweichenden Ergebnis kommt (Urteil vom 16.03.2011, Az. 2 K 1869/10): Die Übertragung von mehr als 50 % der Anteile einer Körperschaft **könne** eine neue wirtschaftliche Identität ergeben. Es sei noch sachgerecht, wenn dieser Identitätswechsel dazu führe, dass die „neue“ Gesellschaft



die neuen Gewinne nicht mit alten Verlusten verrechnen könne. Der Rahmen der Typisierung sei nicht überschritten. Das FG Sachsen führt zudem an, dass die Frage, wann noch eine wirtschaftliche Identität vorliegt, durch die Finanzverwaltung oft nur schwer zu beurteilen sei. Das Verfahren ist beim BFH anhängig und wurde bis zur Entscheidung des BVerfG über den Vorlagebeschluss des FG Hamburg (Beschl. v. 29.08.2017, a.a.O.) ausgesetzt.

In der Tat ist fraglich, welche Kriterien erfüllt sein müssen, um eine Änderung der wirtschaftlichen Identität nach Anteilseignerwechsel annehmen zu können. Jedoch kann nach Einschätzung des DStV eine für den Steuerpflichtigen nachteilige Regelung jedenfalls nicht allein damit gerechtfertigt werden, dass sich für die Finanzverwaltung die Beurteilung der Tatbestandsmerkmale als schwierig gestalte. Hier fehlt es an einer hinreichend sachlichen Begründung.

### **3. Ergebnis**

Es sprechen gewichtige Gründe dafür, dass § 8c S. 2 KStG in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14.08.2007 gegen den allgemeinen Gleichheitssatz gem. Art. 3 Abs. 1 GG verstößt.

Der DStV vertritt zudem die Auffassung, dass auch § 8c Abs. 1 S. 2 KStG in der Fassung des Gesetzes zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen vom 16.07.2009 (Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung, BGBl. I 2009, S. 1959) und nachfolgenden, vor dem 01.01.2016 geltenden Fassungen gegen den allgemeinen Gleichheitssatz gem. Art. 3 Abs. 1 GG verstößt. Dies gilt auch unter Berücksichtigung der Konzernklausel (§ 8c Abs. 1 S. 5 KStG a.F.), der Stille-Reserven-Klausel (§ 8c Abs. 1 S. 6 bis 9 KStG a.F.) sowie der Sanierungsklausel (§ 8c Abs. 1a KStG), vgl. zu dieser Auffassung auch BVerfG (Beschl. v. 29.03.2017, a.a.O., Rn. 155).

Hinsichtlich der Frage, inwieweit sich durch die mit Wirkung vom 01.01.2016 eingeführten Regelung zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag (§ 8d KStG) die grundsätzliche Beurteilung des § 8c KStG ändert, verweisen wir auf Teil B. in dieser Stellungnahme.

## **II. Art. 14 GG**

Zudem könnte ein Verstoß gegen die Eigentumsgarantie nach Art. 14 Abs. 1 GG vorliegen. Träger des Eigentumsgrundrechts sind alle natürlichen Personen sowie juristische Personen des

Privatrechts. Folglich könnte ein Eingriff in die Vermögensrechte der anderen (verbleibenden) Gesellschafter sowie der Gesellschaft vorliegen.

Die Gesellschafter, die am Anteilswerb nicht beteiligt sind, sind durch die Regelung des § 8c S. 2 KStG a.F. vom Untergang der Verlustvorträge betroffen, da deren Beteiligung möglicherweise an Wert verliert. Nach *Frotscher* (in *Frotscher/Drüen*, KStG-Kommentar, § 8c, Rn. 11g, Stand 09.01.2019) komme es durch den vollständigen Wegfall des Verlustvortrags zu einer Benachteiligung der verbleibenden Gesellschafter. Wie das FG Sachsen (Urteil v. 16.03.2011, a.a.O.) zutreffend festgestellt hat, sind die Altgesellschafter, die als Anteilseigner verbleiben, jedoch nicht Adressat der Regelung des § 8c KStG a.F. Daher enthalte die Vorschrift keinen direkten Eingriff in die vermögenswerten Positionen der Gesellschafter. Es handele sich vielmehr um einen Reflex eines gegen die Körperschaft gerichteten Eingriffs (*Frotscher* in *Frotscher/Drüen*, KStG-Kommentar, § 8c, Rn. 11h, Stand 09.01.2019).

Nach Auffassung des DStV ist dies zutreffend. Das Vermögen der Kapitalgesellschaft ist gegenüber dem Vermögen ihrer Gesellschafter grundsätzlich selbständig. Der Grundsatz des Trennungsprinzips im Bereich der Körperschaftsteuer gebietet hier eine Unterscheidung. Auch ein Eingriff in die Vermögenssphäre der Kapitalgesellschaft ist zu verneinen, da Verluste wohl nicht als Vermögenswerte anzusehen sind. Insofern liegt nach Ansicht des DStV kein Verstoß gegen die Eigentumsgarantie nach Art. 14 Abs. 1 GG vor.

## **B. Verfassungsrechtliche Prüfung des § 8c KStG in der Fassung ab 01.01.2016**

Durch das Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften vom 20.12.2016 (BGBl. I 2016, S. 2998) wurde § 8d KStG eingeführt, sog. fortführungsgebundener Verlustvortrag. Erstmals anzuwenden ist § 8d KStG auf schädliche Beteiligungserwerbe i. S. d. § 8c KStG, die nach dem 31.12.2015 erfolgen, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft vor dem 01.01.2016 weder eingestellt noch ruhend war.

Mit Einführung von § 8d KStG zum 01.01.2016 wurden Ausnahmen von der Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG geschaffen. Der Gesetzgeber hat erkannt: Die bisherige Besteuerungspraxis zu § 8c KStG habe gezeigt, dass auch nach Einführung der Stille-Reserven-Klausel und der Konzernklausel Fälle aufgetreten seien, in denen ein Verlustuntergang aus wirtschaftlichen Erwägungen nicht gerechtfertigt und steuersystematisch nicht erforderlich



scheine (BT-Drs. 18/9986, S. 12). § 8d KStG erweitere für Körperschaften die Möglichkeiten zur steuerunschädlichen Kapitalbeschaffung (BT-Drs. 18/9986, S. 12).

Die weitere Nutzung von Verlustvorträgen trotz schädlichem Beteiligungserwerb i.S.d. § 8c KStG, d.h. die mittelbare oder unmittelbare Anteilsübertragung von mehr als 50 % innerhalb von fünf Jahren, ist unter der Bedingung, dass der Geschäftsbetrieb fortgeführt wird, durch diese Norm möglich. Wird der Geschäftsbetrieb zu einem späteren Zeitpunkt eingestellt, geht der festgestellte fortführungsgebundene Verlustvortrag unter.

Durch die Möglichkeit der Verlustnutzung bei Fortführung des Geschäftsbetriebs wird die Regelung des § 8c KStG deutlich entschärft. Nach der Einführung des § 8d KStG könnte somit der Anwendungsbereich des § 8c Abs. 1 KStG in den Fassungen ab 2016 in einer Weise reduziert sein, dass die Norm seitdem den Anforderungen des Art. 3 Abs. 1 GG genügt. Der Gesetzgeber stellt nunmehr nicht mehr ausschließlich auf den Anteilseignerwechsel ab, sondern misst der Fortführung desselben Geschäftsbetriebs maßgebliche Bedeutung bei.

### **Ergebnis**

Unter Berücksichtigung der Einführung des § 8d KStG mit Wirkung ab 01.01.2016 sieht der DStV die Regelung des § 8c Abs. 1 KStG zur Anteilsübertragung von mehr als 50 % in der Fassung des Steueränderungsgesetzes 2015 vom 02.11.2015 (BGBl. I 2015, S. 1834) sowie in den nachfolgenden Fassungen als noch mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar an.

Wir hoffen, unsere Ausführungen sind Ihnen eine Unterstützung. Für weitergehende Erörterungen stehen wir sehr gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.  
RAin/StBin Sylvia Mein  
(Geschäftsführerin)

gez.  
Dr. Franziska Hoffmann  
(Referentin für Steuerrecht)

\*\*\*\*\*

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.

\*\*\*\*\*