

Barth, Kuno

Article — Digitized Version

Mißverständnisse um den Verlustrücktrag

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Barth, Kuno (1975) : Mißverständnisse um den Verlustrücktrag, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 55, Iss. 4, pp. 205-207

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/134807>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Mißverständnisse um den Verlustrücktrag

Kuno Barth, Mannheim

In der letzten Ausgabe des WIRTSCHAFTSDIENST analysierte Reiner Hagemann die konjunkturpolitische Problematik eines Verlustrücktrages¹⁾. Seine Ausführungen blieben nicht unwidersprochen.

Hagemann möchte den vorgeschlagenen Verlustrücktrag, der dazu dienen soll, Verluste eines Veranlagungsjahres mit Gewinnen früherer Perioden zu verrechnen und damit Steuervorauszahlungen entweder zu mindern oder Steuern zu erstatten, trotz seiner starken Verbreitung in den angelsächsischen Staaten nur bedingt befürworten.

Wenn in der Analyse erklärt wird, das deutsche Steuerrecht kenne bisher nur den Verlustvortrag – richtigerweise den Verlustabzug – des § 10 d EStG, so ist das unvollständig. Denn bei Personenunternehmen können bereits Verluste des laufenden Jahres mit etwa vorhandenen positiven Einkünften völlig ausgeglichen werden (Verlustausgleich gem. § 2 Abs. 3 EStG). Bei ihnen ist nur der dabei verbleibende Rest in späteren Jahren als Sonderausgabe (§ 10 d EStG) abzuziehen.

Abgelehnt wird ein Verlustrücktrag von Hagemann u. a. deshalb, weil hier vom strengen Prinzip der Jahresveranlagung abgewichen und partiell die sonst maßgebende Jahresbesteuerung durchbrochen werde. Wenn eine Verlustausgleichsregelung mit Hagemann dem Jahresprinzip zuwiderläuft, wird damit aber keineswegs – wie Hagemann irrtümlich meint – gegen das Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verstoßen. Vielmehr liegt die unterschiedliche Behandlung auch gegenüber Lohnempfängern in der von anderen Einkunftsarten völlig abweichenden Struktur der Gewinneinkünfte, bei denen die Jahresveranlagung ohnedies als willkürlich erscheinen muß.

Diese andersartige Struktur der Gewinneinkünfte hebt das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 28. 7. 1961 in seiner Rechtsprechung zum zur Zeit geltenden Verlustabzug hervor. Mit diesem wird nach der Entscheidung „ein beschränkter Ausgleich der Verluste der Vergangenheit mit Gewinnen der Zukunft zugelassen, um damit die Verzerrungen

und Zufälligkeiten zu mildern, die daraus entstehen könnten, daß der Unternehmer jeweils den Gewinn für ein Wirtschaftsjahr gesondert ausweisen und versteuern müsse, obwohl das Wirtschaftsjahr ein mehr formaler, jedenfalls kein organischer Abschnitt im Gesamtleben eines Unternehmens sei“²⁾. Daher wird dort mit Recht der Verlustabzug „in erster Linie als ein Gegengewicht gegen das starre Prinzip des Wirtschaftsjahres als Gewinnermittlungszeitraum und des Kalenderjahres als Veranlagungszeitraum“ angesehen.

Die weitere Annahme Hagemanns, dieser „Einkommensausgleich begünstige eindeutig die Gewinneinkünfte“ ist keinesfalls begründet, da die Gewinneinkünfte wegen ihres außerordentlich starken Schwankens ohnedies wegen der Steuerprogression insgesamt höher besteuert werden. Im übrigen soll im Bereich der Ertragsteuern ihrer Natur nach nur der Ertrag als solcher, nicht jedoch die Substanz erfaßt werden. Von hier aus gibt es keine andere Möglichkeit als die des früheren oder späteren Verlustausgleichs. Ein solcher genereller Einkommensausgleich zwischen den einzelnen Jahren ist im Normalfall bei sonstigen Steuerpflichtigen in der Regel nicht aktuell.

Die weitere Annahme, daß durch den Verlustrücktrag in die Bestandskraft der Veranlagungsbescheide eingegriffen werde, ist ebensowenig überzeugend. Denn durch die bei allen Unternehmen laufend durchgeführte finanzamtliche Buch- und Betriebsprüfung wird im Rahmen des § 222 AO ohnedies in die Rechtskraft früherer Bescheide eingegriffen. Inwieweit dabei die Steuerbilanzen der vergangenen Jahre zwecks Gewinnminderung, wie Hagemann³⁾ weiter bemerkt, geändert werden müssen, um „den Einkommensausgleich vorzunehmen“, ist bei Personenunternehmen gar nicht einzusehen. Denn dort läuft die Einkommensteuer nicht über die Steuerbilanzen, und spätere Steuererstattungen führen lediglich zu den Gewinn nicht beeinflussenden Einlagen in späteren Jahren. Eine solche Änderung komme höchstens

Prof. Dr. Dr. Kuno Barth, 68, ist Direktor des Instituts für Steuerrecht und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Mannheim (WH). Er ist zudem als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater tätig.

¹⁾ Reiner Hagemann: Die Problematik eines Verlustrücktrages. Zur Diskussion um die Einführung des „carry back“, in: WIRTSCHAFTSDIENST, 55. Jg. (1975), H. 3, S. 122 ff.

²⁾ BFH v. 28. 7. 1961, BStBl. III, S. 436.

³⁾ R. Hagemann, a. a. O., S. 123.

bei Kapitalgesellschaften in Frage. Da jedoch dort die Körperschaftsteuerzahlung keine abzugsfähige Betriebsausgabe ist und demgemäß erstattete Steuern keine gewinnerhöhenden Betriebseinnahmen auslösen, würde damit die Steuerbilanz unverändert bleiben.

Problematisches Timing

Nach Hagemann soll ein Verlustrücktrag bei Unternehmen mit Verlusten „eine Erhöhung der Liquidität und eine Verbesserung der Rentabilität hervorrufen“⁴⁾). Wenn sich die Unternehmen nun bereits in der Aufschwungphase befänden, würde die konjunkturpolitische Absicht in das Gegenteil verkehrt.

Bei Verlusten kann einmal von einer Verbesserung der Rentabilität nicht die Rede sein, höchstens von einer Verminderung des Substanzverzehr. Abgesehen davon wäre ein Konjunkturaufschwung der heutigen differenzierten Wirtschaft ohnedies von Fachzweig zu Fachzweig verschieden, auch ist er bis heute noch nicht in Sicht. Schließlich wird in dieser Folgerung übersehen, daß bereits der geltende Verlustabzug gerade erst

in einer Aufschwungphase des Unternehmens effektiv wird, setzt er doch die Verrechnung von Verlusten mit späteren Gewinnen voraus.

Im übrigen ist entgegen der Ansicht von Hagemann⁵⁾ die Abschätzung der Verluste des laufenden Jahres im Falle eines Verlustrücktrages wegen der Höhe der Steuererstattungen nicht so problematisch, da offensichtlich nur die Verluste der Vergangenheit, die bereits rechtskräftig festgestellt sind, zu Erstattungen führen. Abgesehen davon ist das Finanzamt bereits nach geltendem Recht seit dem Inkrafttreten des Stabilitätsgesetzes nach § 37 EStG befugt und nach Verwaltungsanweisungen zum Teil verpflichtet, den künftigen Ertrag abzuschätzen und entsprechend die laufenden oder früheren Vorauszahlungen zu senken oder zu erhöhen. Dabei werden genaue Nachweise verlangt.

Der Verlustrücktrag ist in Wirklichkeit besonders geeignet, nicht nur gefährdete Arbeitsplätze zu sichern oder die Investitionsnachfrage zu erhalten. Vielmehr ist er, wenn er eingeführt wird, die pri-

⁴⁾ Ebenda.

⁵⁾ R. Hagemann, a. a. O., S. 123.

Soeben erschienen:

KLIMA-HANDBUCH LATEINAMERIKA

Für Reise und Wirtschaft
Dr. Erich Höller

Herausgegeben vom Ibero-Amerika Verein Hamburg
Geschäfts- und Privatreisen nach Lateinamerika mit seinen verschiedenen klimatischen Verhältnissen erfordern entsprechende Vorbereitungen, wenn man sich vor unangenehmen Überraschungen schützen will.

Das KLIMA-HANDBUCH LATEINAMERIKA enthält genaueste Klima-Angaben für alle Monate des Jahres von über 57 Städten Süd- und Mittelamerikas sowie den Westindischen Inseln.

Für jede Stadt ausführliche Angaben über Temperatur, Niederschlagsmengen, Regentage, Luftfeuchtigkeit, Schwülegrade, Einstrahlungstemperaturen auf Stoff und Blech sowie Vermerke über besondere Witterungserscheinungen, wie Nebel, Gewitter, Wirbelstürme usw.

Hinweise über das Auftreten von Tropenkrankheiten und evtl. erforderliche Schutzimpfungen vervollständigen die Angaben und machen dieses KLIMA-HANDBUCH zu einem wertvollen Berater für jeden Lateinamerika-Reisenden.

76 Seiten, 57 Tabellen, ca. 11 000 Zahlen,
in deutscher und spanischer Sprache.

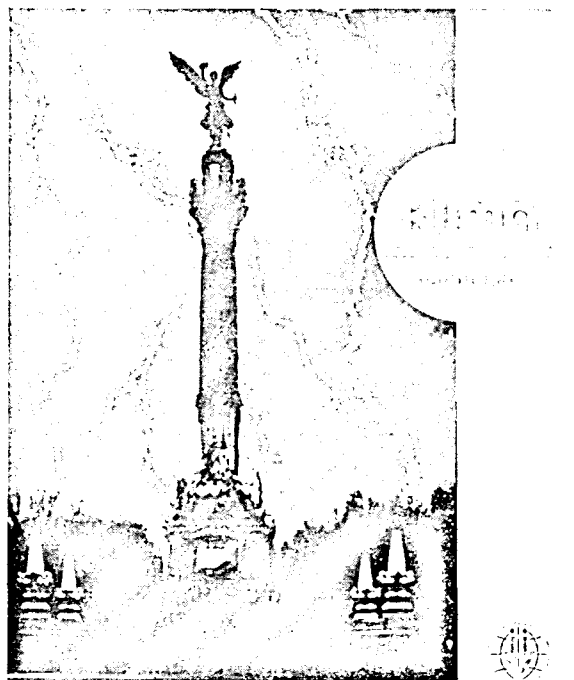
Preis: DM 8,50

Zu beziehen durch den Buchhandel oder direkt
beim Verlag.

ÜBERSEE-VERLAG GMBH

2 Hamburg 76 – Schöne Aussicht 23

Tel.: (040) 2 28 52 26



LATEINAMERIKA

märe und einzige Möglichkeit, was Hagemann⁶⁾ nicht bemerkt, um eine Kapitalvernichtung, die volkswirtschaftlich äußerst schädlich sein kann, zu vermeiden. Man kann dieser These gegenüber auch nicht einwenden, daß damit unrentable Unternehmen erhalten würden. Denn im Gegensatz zu anderen Ländern ist in der Bundesrepublik die Steuerbelastung so hoch, daß ein Unternehmen nur noch eine geringe Überlebenszeit vor sich hat, wenn es nicht rentabel arbeitet⁷⁾. Im Zweifel wird also nur den Betrieben mit einem Verlustrücktrag geholfen, die eine echte Überlebenschance haben. Von hier aus gesehen ist es auch mit Hagemann sinnvoll, den Verlustrücktrag auf die Zeit von ein oder zwei Jahren zu beschränken.

Nachteile für den Mittelstand

Man kann aber Hagemann⁸⁾ nicht zustimmen, wenn er meint, der Verlustrücktrag führe zu Nachteilen für den Mittelstand. Die Kapitalgesellschaften hätten durch den Verlustrücktrag bei dem heutigen Körperschaftsteuersatz eine Steuerersparnis von 51%, während die Personenunternehmen im Rahmen des Progressivtarifes geringer entlastet würden.

Hierbei wird übersehen, daß die Kapitalgesellschaft nicht nur der Körperschaftsteuer unterworfen wird, sondern unmittelbar der Vermögensteuer mit 1% des Vermögens. Bei einer Rentabilität mit 5% vor Steuern erfordert sie allein die Hälfte des steuerlichen Gewinns, eine Vorbelastung, die bei weitem nicht durch niedrigere Steuersätze der Personenunternehmen ausgeglichen werden kann. Abgesehen davon ist die Berufung von Hagemann auf die Unterschiedlichkeit der Belastung wegen des progressiven Steuersatzes der Personenunternehmen nicht schlüssig. Denn bisher wurde auch der Verlustausgleich im Laufe des Kalenderjahres ohne Rücksicht auf die jeweilige Progression gewährt. Auf andere Weise würde der Grundsatz nicht zum Tragen kommen, daß ein Nichtertrag, also ein Verlust im Rahmen einer echten Ertragsbesteuerung, in keinem Fall zu irgendeiner Besteuerung proportionaler oder progressiver Art führen darf. Von „wettbewerbsverzerrenden Effekten“ kann also mit Hagemann in diesem Zusammenhang nicht gesprochen werden.

Sein weiterer Vorschlag, nur einen festen Verlustrücktrag, etwa von 20–30%, von der vorangegangenen Steuerschuld abzusetzen und dem Steuer-

pflichtigen zu erstatten, wäre daher unangemessen, aber auch steuersystematisch nicht begründet. Anders verhält es sich jedoch mit der Begrenzung des Verlustabzugs auf eine bestimmte Verlusthöhe, wie auf die Gesetzesvorlage des Landes Bayern⁹⁾ im Bundesrat hin von Baden-Württemberg angeregt wurde.

Schwerkalkulierbare Haushaltsrisiken

Die Beurteilung der Risiken für den Haushalt, wie sie bei Hagemann¹⁰⁾ zu finden ist, erscheint weit überspitzt.

Wenn man etwa bedenkt, daß durch Konkurse und Vergleiche im Jahre 1974 bei Unternehmen 7 Mrd. DM Forderungsausfälle, die als Betriebsausgaben abgesetzt wurden, entstanden sind und etwa ebenso hohe Ausfälle bei außergerichtlichen Regelungen, so erscheint die fiskalische Wirkung des Verlustrücktrags bei der oben erörterten Begrenzung noch verhältnismäßig geringfügig. Abgesehen davon hat die Einräumung einer solchen Vergünstigung nur die Wirkung der Vorverlagerung einer ohnedies zwangsläufigen Steuererstattung.

Die Annahme Hagemanns, daß eine Einführung im gegenwärtigen Zeitpunkt „ohnehin möglicherweise schon zu spät komme“, ist bei der branchendifferenzierten Konjunkturlage in keinem Fall berechtigt.

Dieser Verlustrücktrag hat sich in den angelsächsischen Ländern, vor allem aber auch in den Niederlanden, in besonderer Weise bewährt. Er ist unverhältnismäßig weniger aufwendig als die Zerschlagung von Kapital, die vielfach nur Folge eines übersteigerten Steuerdrucks auf die Unternehmen ist, mit der Folgewirkung der Neuschaffung von Arbeitsplätzen auf Kosten der öffentlichen Hand. Dabei ist zu bedenken, daß jeder Arbeitslose in der Bundesrepublik ebenso wie ein Kurzarbeiter für drei Monate die Bundesanstalt jährlich mindestens 10 400–18 000 DM kostet¹¹⁾.

Schließlich tritt aber zum Haushaltsrisiko gegenwärtig ein weiteres schwerwiegendes konjunkturpolitisches Risiko hinzu, dessen Erwähnung fast überall in der Diskussion übersehen wird. Es geht darum, daß für die Unternehmen ab 1. 1. 1975 mitten in der Rezession die Belastung mit Steuern auf den höchsten Stand seit Jahrzehnten angehoben wurde, insbesondere die Vermögensteuer in ihrer Wirkung sogar verdoppelt worden ist. Hier ist der Verlustrücktrag ohnedies auch konjunkturpolitisch ein verhältnismäßig kleiner Ausgleich gegenüber der niedrigeren, vor der Rezession liegenden Steuerbelastung.

⁶⁾ Ebenda.

⁷⁾ Rose: Ärgernis der Substanzbesteuerung, Betriebswirtschaftliche Untersuchungen zur Belastung gewerblicher Betriebe mit periodischen Substanzsteuern ab 1975, in: Finanzrundschau 1975, S. 77 ff. Danach benötigt ein Personenunternehmen vor Steuern allein zur Begleichung der ertragsunabhängigen Substanzsteuern eine Rentabilität von 2,947% des betrieblichen Einheitswertes, eine Kapitalgesellschaft einschließlich der Belastung der Gesellschafter eine von sogar 5,9995% dieses Wertes.

⁸⁾ R. Hagemann, a. a. O., S. 124.

⁹⁾ S. zum Verlustrücktrag Gesetzesantrag des Freistaates Bayern, BR-Drucks. 828 74 v. 12. 12. 1974.

¹⁰⁾ R. Hagemann, a. a. O., S. 124.

¹¹⁾ Frankfurter Rundschau vom 18. 3. 1975.