

Whitepaper: Vollständiger Verlustuntergang Beteiligungserwerb ab 50 % (§ 8c KStG)

Grundsatz: Der § 8c KStG führt bei einem sogenannten schädlichen Beteiligungserwerb (i.d.R.) bei Kapitalgesellschaften dazu, dass der körper- bzw. gewerbesteuerliche Verlust vollständig nicht mehr abziehbar ist.

1. Wann liegt ein schädlicher Beteiligungserwerb vor?

Wenn innerhalb von 5 Jahren mittelbar oder unmittelbar **mehr als 50 %** des gezeichneten Kapitals einer Körperschaft an einen Erwerber (oder Erwerberkreis) oder diesem nahe stehende Personen übertragen werden oder ein vergleichbarer Sachverhalt vorliegt. Eine Kapitalerhöhung ist der Übertragung von gezeichnetem Kapital gleichzustellen, wenn der neu hinzutretende Erwerberkreis nach der Erhöhung zu mehr als 50 % beteiligt ist oder sich eine bestehende Beteiligung um mehr als 50 % erhöht.

2. Fünf-Jahres Zeitraum

Zur Ermittlung des schädlichen Beteiligungserwerbs werden alle Erwerbe durch den Erwerber oder Erwerberkreis (s.u.) innerhalb eines Fünf-Jahres Zeitraum zusammengefasst. Der Zeitraum beginnt durch den ersten Beteiligungserwerb an der Verlustgesellschaft.

Beispiel: Wenn eine mehr als fünf Jahre gehaltene 45 % Beteiligung auf 52 % aufgestockt wird, übersteigt der Erwerb von 7 % der Anteile nicht die Grenze des schädlichen Beteiligungserwerbes, da nur Erwerbe innerhalb des Fünf-Jahres Zeitraum zu addieren sind.

Die Rechtsfolge tritt in dem Wirtschaftsjahr ein, indem die 50 % Grenze überschritten wird. Verluste, die bis zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs entstanden sind, dürfen mit danach entstandenen Gewinnen weder ausgeglichen noch von ihnen abgezogen werden. Ein neuer Fünf-Jahres Zeitraum beginnt mit dem nächsten Beteiligungserwerb.

Bei einem **unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerb** unterliegt auch ein bis zu diesem Zeitpunkt erzielter Verlust der Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG. Ein bis zum schädlichen Beteiligungserwerb erzielter Gewinn kann mit noch nicht genutzten Verlusten verrechnet werden.

Ausnahmen

Die Konzernklausel (§ 8c Abs.1 Satz 4 KStG)

Die Vorschrift soll den Erhalt von Verlustabzügen innerhalb einer Unternehmensgruppe (Konzern) ermöglichen. Sie betrifft die Verkürzung oder Verlängerung von Beteiligungsketten innerhalb eines Konzerns durch bspw. eine Verschmelzung von Kapitalgesellschaften, aber auch die Übertragung auf Schwestergesellschaften. Diese Regelung wurde 2016 rückwirkend ausgedehnt und auf das Jahr 2010 beschlossen.

Whitepaper: Vollständiger Verlustuntergang Beteiligungserwerb ab 50 % (§ 8c KStG)

Kein schädlicher Beteiligungserwerb liegt im Sinne der Vorschrift vor, wenn eine juristische Person / natürliche Person / Personengesellschaft zu 100 % unmittelbar oder mittelbar an dem übertragenden und/ oder am übernehmenden Rechtsträger beteiligt ist. Die Beteiligungshöhe an der Verlustgesellschaft selber ist unbedeutend.

Die Stille -Reserven Klausel (§ 8c Abs.1 Satz 5 bis 8 KStG)

Trotz eines schädlichen Beteiligungserwerbs kann ein Verlust erhalten bleiben, sofern der Verlustvortrag geringer ist als die gesamten stillen Reserven des im Inland steuerpflichtigen Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft. Somit gehen nur Verluste unter, die die vorhandenen stillen Reserven übersteigen.

Die Sanierungsklausel (§ 8c Abs. 1a KStG)

Außerdem kann der Untergang von erworbenen Verlustabzügen verhindert werden, wenn es sich um einen Beteiligungserwerb zum Zweck der Sanierung des Geschäftsbetriebs handelt (vgl. § 8c Abs. 1a KStG). Es liegt eine Sanierung vor, wenn eine drohende oder bereits eingetretene Zahlungsunfähigkeit beziehungsweise Überschuldung abgewendet oder beseitigt wird. Jedoch müssen die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten bleiben.

Außerdem muss der Geschäftsbetrieb zum Zeitpunkt des Erwerbs weiter fortgeführt werden und innerhalb der darauffolgenden 5 Jahre darf kein Branchenwechsel erfolgen.

Unentgeltlicher Erwerb

Geht der Anteil zum Zwecke der unentgeltlichen vorweggenommenen Erbfolge, im Rahmen eines Erbfalls oder der unentgeltlichen Erbauseinandersetzung auf nahe Angehörige über, gilt der Beteiligungserwerb als nicht schädlich.

Aufgrund der Komplexität unserer Beratungsimpulse haben wir bewusst auf das Gendern verzichtet, um so die Lesbarkeit zu vereinfachen.

Aachen, 22. April 2021

Wir übernehmen für das vorliegende Dokument (Arbeitshilfe) keinerlei Haftung. Insbesondere ist es weder als Steuer- noch als Rechtsberatung zu verstehen.