

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Gesetzliche Klarstellung des Anwendungsvorrangs von § 8c Abs. 1 vor § 3a EStG.
- ▶ Fundstelle: Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen (RÜbStG) v. 27.6.2017 (BGBl. I 2017, 2074; BStBl. I 2017, 1202).

§ 8c

Verlustabzug bei Körperschaften

idF des UntStReformG 2008 v. 14.8.2007 (BGBl. I 2007, 1912; BStBl. I 2007, 630), zuletzt geändert durch RÜbStG v. 27.6.2017 (BGBl. I 2017, 2074; BStBl. I 2017, 1202)

- (1)** ¹Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 25 Prozent des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber oder diesem nahe stehende Personen übertragen oder liegt ein vergleichbarer Sachverhalt vor (schädlicher Beteiligungserwerb), sind insoweit die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht ausgeglichenen oder abgezogenen negativen Einkünfte (nicht genutzte Verluste) nicht mehr abziehbar. ²Unabhängig von Satz 1 sind bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzte Verluste vollständig nicht mehr abziehbar, wenn innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 Prozent des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber oder diesem nahe stehende Personen übertragen werden oder ein vergleichbarer Sachverhalt vorliegt. ³Als ein Erwerber im Sinne des Satzes 1 und 2 gilt auch eine Gruppe von Erwerbern mit gleichgerichteten Interessen. ⁴Eine Kapitalerhöhung steht der Übertragung des gezeichneten Kapitals gleich, soweit sie zu einer Veränderung der Beteiligungsquoten am Kapital der Körperschaft führt. ⁵Ein schädlicher Beteiligungserwerb liegt nicht vor, wenn
1. an dem übertragenden Rechtsträger der Erwerber zu 100 Prozent mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist und der Erwerber eine natürliche oder juristische Person oder Personenhandlungsgesellschaft ist,
 2. an dem übernehmenden Rechtsträger der Veräußerer zu 100 Prozent mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist und der Veräußerer eine natürli-

- che oder juristische Person oder Personenhandelsgesellschaft ist oder
3. an dem übertragendem und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe natürliche oder juristische Person oder dieselbe Personenhandelsgesellschaft zu jeweils 100 Prozent mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist.

⁶Ein nicht abziehbarer nicht genutzter Verlust kann abweichend von Satz 1 und Satz 2 abgezogen werden, soweit er bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 1 die anteiligen und bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 2 die gesamten, zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs vorhandenen im Inland steuerpflichtigen stillen Reserven des Betriebsvermögens der Körperschaft nicht übersteigt. ⁷Stille Reserven im Sinne des Satzes 6 sind der Unterschiedsbetrag zwischen dem anteiligen oder bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 2 dem gesamten in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesenen Eigenkapital und dem auf dieses Eigenkapital jeweils entfallenden gemeinen Wert der Anteile an der Körperschaft, soweit diese im Inland steuerpflichtig sind. ⁸Ist das Eigenkapital der Körperschaft negativ, sind stille Reserven im Sinne des Satzes 6 der Unterschiedsbetrag zwischen dem anteiligen oder bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 2 dem gesamten in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesenen Eigenkapital und dem diesem Anteil entsprechenden gemeinen Wert des Betriebsvermögens der Körperschaft. ⁹Bei der Ermittlung der stillen Reserven ist nur das Betriebsvermögen zu berücksichtigen, das der Körperschaft ohne steuerrechtliche Rückwirkung, insbesondere ohne Anwendung des § 2 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes, zuzurechnen ist.

(2) § 3a Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes ist auf verbleibende nicht genutzte Verluste anzuwenden, die sich nach einer Anwendung des Absatzes 1 ergeben.

Autor: Dipl.-Finw. Markus **Suchanek**, Steuerberater, Düsseldorf
Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna **Hey**, Köln

Kompaktübersicht

J 17-1 **Inhalt der Änderung:** § 8c wird durch das RÜbStG v. 27.6.2017 um einen Abs. 2 ergänzt. Hierdurch wird klarstellend der Anwendungsvorrang von § 8c Abs. 1 vor § 3a EStG iVm. § 8 Abs. 1 normiert. Der Anwendungsvorrang

des § 8c gilt dabei unabhängig davon, ob der schädliche Beteiligungserwerb vor oder nach dem Schuldenerlass durchgeführt wird (vgl. BTDrucks. 18/12128, 34).

Rechtsentwicklung:

J 17-2

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2017** s. § 8c Anm. 2.

► **RÜbStG v. 27.6.2017** (BGBl. I 2017, 2074; BStBl. I 2017, 1202): In § 8c wird ein neuer Abs. 2 angefügt, der das Verhältnis zwischen dem Verlustuntergang nach Abs. 1 und der ebenfalls neu eingefügten Regelung zu Sanierungsgewinnen nach § 3a Abs. 3 EStG regelt.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Regelung steht gem. Art 6 Abs. 2 RÜbStG unter dem Vorbehalt der Zustimmung durch die EU-Kommission. Sie tritt erst an dem Tag in Kraft, an dem die Kommission zustimmt, dass sie keine staatliche Beihilfe iSd. Art. 107 Abs. 2 AEUV darstellt oder eine Beihilfe ist, die mit dem Binnenmarkt vereinbar ist. Sie wird im Falle ihres Inkrafttretens sodann gem. § 34 Abs. 1 erstmalig für den VZ 2017 angewandt. Das im Wesentlichen aufgrund von § 3a EStG, der Kernnorm zur StFreiheit von Sanierungsgewinnen, geführte Notifizierungsverfahren ist bis dato noch nicht abgeschlossen, sodass zum jetzigen Zeitpunkt nicht abzusehen ist, wann und ggf. ob die Regelung in Kraft tritt.

J 17-3

Im Weiteren ist im Zusammenhang mit Sanierungen darauf hinzuweisen, dass Generalanwalt Wahl am 20.12.2017 (IStR 2018, 179) in der Rs. Heitkamp Bauholding (EuGH-Az. C-2013/16) in seinen Schlussanträgen zu dem Ergebnis gekommen ist, dass die Sanierungsklausel in Abs. 1a nicht als schädliche Beihilfe einzustufen ist. Es muss jedoch noch abgewartet werden, ob sich der EuGH dem Generalanwalt anschließen wird.

Grund und Bedeutung der Änderung: Hintergrund der Einfügung von Abs. 2 ist die gesetzliche Kodifizierung der StFreiheit von Sanierungsgewinnen nach § 3a EStG, der über § 8 Abs. 1 auch für die KSt Anwendung findet. Der durch Abs. 2 angeordnete Vorrang des § 8c Abs. 1 vor § 3a EStG dient ausweislich der Begr. des Gesetzentwurfs (vgl. BTDrucks. 18/12128, 34) der rechtssicheren und administrativ nachvollziehbaren Anwendung. Vor allem in den Fällen, in denen mehrere Schuldenerlasse und schädliche Beteiligungserwerbe in einem Jahr kumulieren, wird auf eine konkrete Zuordnung der vor und nach dem Schuldenerlass entstandenen nicht genutzten Verluste verzichtet, die anderenfalls notwendig wäre. Ausschlaggebend dafür ist, dass § 3a EStG anders als Abs. 1 eine Gesamtjahresbetrachtung des Sanierungsjahres und keine Stichtagsbetrachtung (bezogen auf den einzelnen qualifizierten Schuldenerlass) zugrunde liegt, sodass § 3a EStG erst als letzter Schritt anzuwenden ist.

J 17-4

