



Steuerliche Verlustverrechnung bei Körperschaften

Was ist neu? Was ist zu tun?

Der Gesetzgeber eröffnet neue Möglichkeiten für Körperschaften, steuerliche Verluste im Falle eines qualifizierten Anteilseignerwechsels weiterhin zu nutzen. Hemmnisse bei der Kapitalausstattung von Unternehmen sollen damit beseitigt werden.

Mai 2017, Dr. Alexander Wolf

Hintergrund

Ein praxisrelevantes Thema beim Erwerb von Anteilen an einer Körperschaft (zum Beispiel einer Aktiengesellschaft (AG), einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) oder einer Europäischen Gesellschaft (SE)) ist der drohende Wegfall nicht genutzter Verluste. Werden gezeichnetes Kapital, Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder Stimmrechte von mehr als 25 Prozent auf einen Erwerber übertragen, führt dies zu einem quotalen Untergang der nicht genutzten Verluste der Körperschaft („schädlicher Beteiligungserwerb“). Ab einem Übergang von mehr als 50 Prozent entfallen die Verluste **vollständig**, es sei denn, die Übertragung von Anteilen erfolgt innerhalb eines Konzerns (sogenannte Konzernklausel) oder die Körperschaft verfügt über ausreichend hohe stille Reserven (sogenannter Stille-Reserven-Escape).

Neue Rechtslage

Das „Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften“ vom 20.12.2016 schafft mit dem neu eingeführten § 8d Körperschaftsteuergesetz (KStG) eine weitere Möglichkeit, Verluste trotz eines qualifizierten Anteilseignerwechsels weiterhin zu nutzen. Hierzu müssen im Wesentlichen die folgenden **Voraussetzungen** erfüllt sein:

- Die Körperschaft unterhält seit ihrer Gründung oder zumindest in den drei Wirtschaftsjahren vor Antragstellung **ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb**.
- Es handelt sich nicht um Verluste aus der Zeit vor einer Einstellung oder Ruhendstellung des Geschäftsbetriebs.
- Die Körperschaft darf **kein Organträger** sein.
- Die Körperschaft darf nicht **an einer Mitunternehmerschaft beteiligt** sein.
- In die Körperschaft dürfen keine Wirtschaftsgüter unterhalb des gemeinen Werts eingebracht werden.

Liegen diese Voraussetzungen vor, wird das Finanzamt auf schriftlichen Antrag einen sogenannten fortführungsgebundenen Verlustvortrag feststellen und gesondert ausweisen. Der Antrag ist in der Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum zu stellen, in dem der schädliche Beteiligungserwerb fällt. Erfasst sind neben den körperschaftsteuerlichen Verlustvorträgen auch die gewerbsteuerlichen Fehlbeträge nach § 10a Gewerbesteuergesetz.

Die Neureglung gilt rückwirkend ab dem 01.01.2016. **Das bedeutet, dass bei Beteiligungserwerben, die im Jahr 2016 erfolgt sind, gegebenenfalls noch ein Antrag gemäß § 8d KStG gestellt werden kann.**

Hinweise

Will zum Beispiel ein möglicher Investor wissen, ob Verlustvorträge aufgrund eines Antrags gemäß § 8d KStG erhalten bleiben, muss er künftig nachvollziehen, ob sich der Geschäftsbetrieb der Körperschaft in den letzten drei Wirtschaftsjahren vor Antragstellung auf schädliche Weise verändert hat („denselben Geschäftsbetrieb“).

Der Begriff des „Geschäftsbetriebs“ bestimmt sich gemäß KStG „nach qualitativen Merkmalen in einer **Gesamtbetrachtung**“. Als „qualitative Merkmale“ nennt das Gesetz in einer nicht abschließenden Aufzählung: Produkte, Dienstleistungen, Kundenstamm, Lieferantenzirkel, Märkte und die Qualifikation der Arbeitnehmer. Beispiele für Änderungen des Geschäftsbetriebs sind laut Gesetzesbegründung die **Einstellung des Geschäftsbetriebs**, der **Branchenwechsel** und die **Aufnahme eines weiteren Geschäftsbetriebs**.

Das Gesetz bringt zudem **neue Herausforderungen** an die Planung von Gestaltungen, die den Geschäftsbetrieb oder die Struktur der Körperschaft beeinflussen, mit sich. Die Geschäftsführung muss beachten, dass Zukäufe, Restrukturierungen oder die Begründung einer Organ-schaft unter Beteiligung der Körperschaft als Organträger dazu führen können, dass entweder der Antrag gemäß § 8d KStG ins Leere läuft oder der „zuletzt festgestellte“ **fortführungsgebundene Verlustvortrag – auch ohne Anteilseignerwechsel** – in der Folgezeit untergeht.

Fazit

- Körperschaften sollten prüfen, ob sie für den **Veranlagungszeitraum 2016** noch einen Antrag gemäß § 8d KStG stellen können.
- Da der Antrag in der Steuererklärung für 2016 zu stellen ist, **sollte zeitnah gehandelt** werden.
- Im Rahmen von Transaktionen muss künftig geprüft werden, ob die engen Voraussetzungen des § 8d KStG (insbesondere in Hinblick auf schädliche Änderungen des Geschäftsbetriebs) rechtssicher vorliegen.
- Veränderung des Geschäftsbetriebs, Umstrukturierungen, Zukäufe, die Begründung einer Organshaft unter Beteiligung der Körperschaft als Organträger sowie die Begründung von Mitunternehmerschaften sind dahingehend zu prüfen, ob **fortführungsgebundene Verlustvorträge** als Folge einer solchen Maßnahme planwidrig untergehen.

Ansprechpartner:

Dr. Alexander Wolf

E-Mail: wolf@buse.de | Tel: +49 69 989 7235-0

Web Version: <https://buse.de/insights/steuerliche-verlustverrechnung-bei-koerperschaften/>