

## BFH: Verlustabzug bei unterjährigem Beteiligungserwerb

Mit Urteil vom 30.11.2015 hat der BFH die Auffassung des FG Münster bestätigt. Auch der BFH geht davon aus, dass ein im laufenden Jahr bis zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs erwirtschafteter Gewinn mit dem bisher noch nicht genutzten Verlust verrechnet werden kann, da dieser Gewinn nicht für das "neue", sondern noch für das "alte" wirtschaftliche Engagement genutzt werden soll.

[BFH, Urteil vom 30.11.2011, I R 14/11, BStB II 2012, S. 360](#)

### FG Münster (Vorinstanz):

Das Verlustabzugsverbot bei Körperschaften erfasst den Verlustabzug von Gewinnen, die zeitlich nach dem schädlichen Beteiligungserwerb entstanden sind. Nach dem Gesetzeszweck können Gewinne, die bis zum Zeitpunkt eines unterjährigen Beteiligungserwerbs erwirtschaftet werden, gegen nicht genutzte Verluste aus Vorjahren verrechnet werden (stichtagsbezogene Betrachtungsweise; entgegen BMF-Schreiben vom 04.07.2008, Tz. 31).

### **Sachverhalt**

V war Alleingesellschafter der Klägerin (GmbH). Die GmbH hatte zum 31.12.2007 einen körperschaftsteuerlichen Verlustvortrag i.H.v. 60.046 Euro. Mit Vertrag vom 03.07.2008 hat V 50 % seiner GmbH-Anteile veräußert. Der Gewinn des laufenden Jahres sollte bis zum Tag der Beurkundung dem V zustehen. Für den Veranlagungszeitraum 2008 erzielte die GmbH einen Gesamtbetrag der Einkünfte von 163.300 Euro. Das Finanzamt war der Auffassung, dass mit der Übertragung des 50%igen Geschäftsanteils der zum 31.12.2007 festgestellte Verlustabzug zu 50 % nicht mehr berücksichtigungsfähig sei und untergehe. Ein bis zum schädlichen Beteiligungserwerb erzielter Gewinn könne nicht mit den noch nicht genutzten Verlusten verrechnet werden (BMF-Schreiben vom 04.07.2008, Tz 31). Hiergegen richtet sich die Klage. Die Klägerin macht geltend, Verlustvorträge würden nur insoweit untergehen, als sie zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs noch nicht ausgeglichen oder abgezogen seien. Dies sei aber vorliegend gerade nicht der Fall, da der Verlustvortrag von dem bis zum Beteiligungserwerb am 03.07.2008 erzielten Gewinn abzuziehen sei. Einen solchen Verlustabzug habe der Gesetzgeber mit § 8c Abs. 1 KStG nicht ausschließen wollen.

### **Entscheidung**

Der zum 31.12.2007 festgestellte verbleibende Verlustvortrag war im Veranlagungszeitraum 2008 in voller Höhe vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen. Die Verlustabzugsbeschränkung des § 8c Abs. 1 S. 1 KStG liegt zwar ihren tatbestandlichen Voraussetzungen nach vor. Jedoch betrifft sie ihren Rechtsfolgen nach nicht den hier in Rede stehenden Verlustabzug.

Die Übertragung des 50%igen Geschäftsanteils mit Vertrag vom 03.07.2008 stellt einen schädlichen Beteiligungserwerb dar. Als Rechtsfolge sieht § 8c Abs. 1 S. 1 KStG vor, dass die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzten Verluste anteilig nicht mehr abziehbar sind. Das Abzugsverbot erfasst - entgegen der von der Finanzverwaltung vertretenen Auffassung (BMF-Schreiben vom 04.07.2008, Tz 31) - nicht den Abzug eines zum Schluss des Vorjahres festgestellten verbleibenden Verlustvortrags von einem bis zum Zeitpunkt eines unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerbs entstandenen Gewinn bzw. dem hierauf entfallenden Gesamtbetrag der Einkünfte. Es wird vielmehr ausschließlich der Abzug von einem nach diesem Zeitpunkt entstandenen Gewinn bzw. dem hierauf entfallenden Gesamtbetrag der Einkünfte ausgeschlossen.

Ausschlaggebend für die vom Senat vertretene Auslegung ist angesichts des unklaren Wortlauts der Sinn und Zweck der Regelung. Die in früherer Zeit erwirtschafteten Verluste sollen für das "neue wirtschaftliche Engagement" unberücksichtigt bleiben (so die Gesetzesbegründung in BT-Drs. 16/4841, S. 76). Nach diesem Gesetzeszweck spricht nichts dafür, dass der Abzug eines vorher festgestellten Verlustvortrags von einem Gewinn

ausgeschlossen werden soll, der bis zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs erwirtschaftet wird. Der vorherige Verlustvortrag wird gerade nicht für das "neue", sondern noch für das "alte" wirtschaftliche Engagement genutzt (vgl. auch BFH-Urteil vom 05.06.2007 zu § 8 Abs. 4 KStG a.F.). Zudem erschiene es widersprüchlich, dass die Verlustabzugsbeschränkung einen bis zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs entstandenen laufenden Verlust erfassen soll, im Falle eines bis dahin entstandenen Gewinns dieser dagegen bereits dem "neuen" wirtschaftlichen Engagement zugerechnet würde. Dafür, dass § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG den Verlustabzug von einem bis zu einem unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerb entstandenen Gewinn nicht ausschließt, spricht schließlich auch die Regelung zur Einschränkung des Verlustabzugsverbots aufgrund vorhandener stiller Reserven nach § 8c Abs. 1 S. 6 - 8 KStG i.d.F. des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes vom 22.12.2009, die allerdings im Streitjahr noch nicht anwendbar ist. Diese Bestimmung stellt auf die stillen Reserven zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs ab. Es wäre nur schwer nachvollziehbar, wenn zwar stille Reserven zu diesem Zeitpunkt das Verlustabzugsverbot des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG einschränken würden, bei Realisierung der stillen Reserven im laufenden Jahr vor diesem Zeitpunkt die Verlustabzugsbeschränkung dagegen voll eingriffe. In der mündlichen Verhandlung war es unstrittig, dass der anteilige Gesamtbetrag der Einkünfte zum 03.07.2008 mindestens 60.046 Euro beträgt, so dass der zum 31.12.2007 festgestellte verbleibende Verlustvortrag in voller Höhe vom Gesamtbetrag der Einkünfte 2008 abzuziehen war.

#### **Betroffene Norm**

§ 8c Abs. 1 S. 1 KStG  
Streitjahr 2008

#### **Anmerkung**

Das FG Münster hat mit Urteil vom 21.07.2016 ebenfalls – entgegen BMF-Schreiben vom 04.07.2008 sowie Entwurf eines BMF-Schreibens vom 15.04.2014 (jeweils Tz. 30) – entschieden, dass auch nach einem unterjährig stattgefundenem schädlichen Beteiligungserwerb ein Verlustrücktrag trotz § 8c Abs. 1 KStG möglich sei, da ein nach dem schädlichen Beteiligungserwerb erzielter Verlust schon vom Wortlaut des § 8c Abs. 1 KStG nicht erfasst werde und ein bis zum schädlichen Beteiligungserwerb erzielter Verlust aufgrund von Sinn und Zweck der Norm (weiterhin) abziehbar sein müsse.

#### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 30.11.2011, [I R 14/11](#), BStBl. II 2012 S. 360  
Finanzgericht Münster, Urteil vom 30.11.2010, [9 K 1842/10 K](#), EFG 2011, S. 909  
[Pressemitteilung Nr. 4](#) vom 15.03.2011

#### **Weitere Fundstellen**

Finanzgericht Münster, Urteil vom 21.07.2016, 9 K 2794/15 K, F, EFG 2016, S. 1546, BFH-anhängig: I R 61/16, siehe [Deloitte Tax-News](#)  
BMF-Entwurf zur Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften - Anwendung des § 8c KStG (Stand: 15.04.2014), siehe [Deloitte Tax-News](#)  
BMF, Schreiben vom 04.07.2008, IV C 7 - S 2745-a/08/10001, BStBl I 2008, S. 736  
[BT-Drs. 16/4841](#)  
BFH, Urteil vom 05.06.2007, [I R 9/06](#), BStBl II 2008, S. 988

[Englische Zusammenfassung](#)

---

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.