



**SEMINARE** STEUERN + FINANZEN  
H.a.a.S. GmbH

# LESEPROBE

**DER STEUERLICHE JAHRESRÜCKBLICK**  
Dezember 2018

Timo Unterberg, Steuerberater, LL. M. Unternehmenssteuerrecht, Düsseldorf

Die Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) der H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag finden Sie unter [www.haas-wir-steuern.de](http://www.haas-wir-steuern.de). Die Seminare inkl. Arbeitsunterlagen werden von qualifizierten Referenten sorgfältig vorbereitet und durchgeführt. Sowohl die Referenten als auch die H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag übernehmen jedoch keine Haftung für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit in Bezug auf die Tagungsunterlagen oder die Durchführung des Seminars.

Sollten die Inhalte dieses Seminars bzw. der Seminarunterlage für steuerliche und/oder rechtliche Planungen, Gestaltungen o.ä. verwendet werden, übernehmen wir keine Haftung für sich daraus eventuell ergebende Schäden gleich welcher Art.

Diese Unterrichts- und sonstigen Materialien unterliegen dem Urheberrecht, sodass jede Art der Weitergabe ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers untersagt ist.

## Inhaltsverzeichnis

<b>A.</b>	<b>Neues zu Verlusten bei Kapitalgesellschaften</b> .....	5
I.	Verlustabzugsbeschränkungen des § 8c KStG: Geplante gesetzliche Änderung .....	5
II.	EuGH-Urteil vom 28.06.2018 – Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG ist keine unionsrechtswidrige Beihilfe.....	8
III.	Wichtige Erkenntnisse aus dem BMF-Schreiben zu § 8c KStG vom 28.11.2017 ..	10
IV.	Neues zu § 8d KStG – Antragstellung nach § 8d Abs. 1 Satz 5 KStG .....	24
V.	BFH: Berücksichtigung von Gesellschafterdarlehen und Bürgschaften als nachträgliche Anschaffungskosten i. R. v. § 17 EStG .....	30
VI.	OFD: Ertragsteuerliche Konsequenzen bei Liquidation einer Kapitalgesellschaft mit bestehenden Gesellschafterverbindlichkeiten.....	39
VII.	Gewinnminderungen bei Forderungen aus Rechtshandlungen, die wirtschaftlich einer Darlehensgewährung entsprechen .....	41
VIII.	BFH: Verhältnis der Verlustfeststellung zur Steuerfestsetzung .....	44
<b>B.</b>	<b>Beteiligungen an Kapitalgesellschaften</b> .....	46
I.	FG Hamburg: Verfassungsmäßigkeit von § 8b Abs. 4 KStG.....	46
II.	BFH: Zurechnung von Gewinnausschüttungen bei Unternehmensverkauf .....	47
III.	BFH: Antrag auf Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 1 Buchstabe b EStG .....	49
IV.	BFH: Wiedereinsetzung in die Antragsfrist gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 4 EStG bei nicht fachkundig beratenem Steuerpflichtigen .....	52
V.	BFH: Abzug von Refinanzierungszinsen für Gesellschafterdarlehen nach einem Forderungsverzicht gegen Besserungsschein .....	55
VI.	BFH: Veräußerung von (eigenen) Anteilen an der Kapitalgesellschaft.....	58
<b>C.</b>	<b>Steuerliches Einlagekonto</b> .....	61
I.	Versehentliche Nichterfassung von Einlagen: Aktuelle FG Rechtsprechung.....	61
II.	FG: Zeitpunkt des Zugangs zum steuerlichen Einlagekonto gem. § 27 KStG bei Einbringung einer Forderung .....	66
III.	FG: Keine Nachholung der Bescheinigung einer Einlagenrückgewähr bei nachträglich festgestellter vGA.....	68
<b>D.</b>	<b>Neues zu verdeckten Gewinnausschüttungen</b> .....	69
I.	BFH: Erdienbarkeit von Pensionszusagen.....	69
II.	FG: Übertragung von Pensionsverpflichtungen auf einen Pensionsfonds.....	75
III.	OFD: Versorgungsleistungen neben Aktivbezügen .....	78
IV.	FG: Absenkung der Bezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers .....	79
V.	BFH: Nichtberücksichtigung einer vGA nach § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG.....	82
<b>E.</b>	<b>Est/SchSt</b> .....	84
I.	Verdeckte Gewinnausschüttungen an Gesellschafter und nahestehende Personen .....	84

II.	Disquotale Gewinnausschüttungen .....	90
III.	Offene und verdeckte Einlagen .....	93
<b>F.</b>	<b>Umwandlungen von Kapitalgesellschaften</b> .....	100
I.	BFH: Einbringung in eine Kapitalgesellschaft: Zurückbehalt von wesentlichen Betriebsgrundlagen .....	100
II.	BFH: Behandlung von Entnahmen im Rückwirkungszeitraum .....	104
III.	BFH: Rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns II (§ 22 Abs. 2 UmwStG) nach einer Aufwärtsverschmelzung .....	108
IV.	FG Köln: Einbringungsgewinn I unterliegt nicht der GewSt.....	112
V.	FG SH: Einbringungsgewinn II unterliegt nicht der GewSt.....	115
VI.	Gestaltung: Einbringung in eine GmbH.....	119
VII.	BFH: Forderungsverzicht mit Besserungsschein mit anschließender Verschmelzung der Verlustgesellschaft .....	122
VIII.	FG Hessen: Kein Gestaltungsmissbrauch bei der Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft.....	133
<b>G.</b>	<b>Ertragsteuerliche Organschaft</b> .....	138
I.	Organschaft: Variable Ausgleichszahlungen an außenstehende Anteilseigner ...	138
II.	BFH: Anerkennung der körperschaftsteuerlichen Organschaft, Mindestlaufzeit ....	139
III.	BFH: Mindestlaufzeit eines Gewinnabführungsvertrags bei körperschaftsteuerrechtlicher Organschaft.....	141
IV.	BFH: Organschaft: Keine sachliche Unbilligkeit bei verzögerter Register- eintragung .....	144
<b>H.</b>	<b>Ergänzung § 8c KStG</b> .....	146

**A. Neues zu Verlusten bei Kapitalgesellschaften****I. Verlustabzugsbeschränkungen des § 8c KStG: Geplante gesetzliche Änderung**

<b>Gesetzliche Regelung</b>	Quotaler Verlustuntergang bei schädlichen Anteilsübertragungen i. S. d. § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG.
<b>Hintergrund</b>	Das BVerfG hat mit Beschluss vom 29.03.2017 (2 BvL 6/11, BVerfGE 145, 106 - 170) die Regelung zum quotalen Verlustuntergang nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG für verfassungswidrig erklärt und eine gesetzliche Neuregelung für die Jahre 2008 - 2015 verlangt.
<b>Geplante Neuregelung</b>	Mit dem Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von USt-Ausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Regierungsentwurf vom 01.08.2018, bisheriger Name: Jahressteuergesetz 2018) will der Gesetzgeber die quotalen Verlustuntergangsnorm des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG rückwirkend und ausschließlich für nach dem 31.12.2007 und vor dem 01.01.2016 stattgefundenen schädlichen Beteiligungserwerbe (mehr als 25 % und bis zu 50 %) ersatzlos streichen (§ 34 Abs. 6 Satz 1 KStG-E). Wegen § 10a Satz 10 GewStG, der die entsprechende Anwendung des § 8c KStG im GewSt-Recht vorsieht, gilt die ersatzlose Aufhebung für den Zeitraum 2008 - 2015 entsprechend für gewerbesteuerliche Verlustvorträge.
<b>Bemerkung</b>	Geplant ist, dass die rückwirkende Nichtanwendung des quotalen Verlustuntergangs von § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG ausschließlich nur für Beteiligungserwerbe vor dem 01.01.2016 gelten soll. Von der Neuregelung nicht betroffen ist die Regelung zum vollständigen Verlustuntergang nach § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG. Der Bundesrat hat am 21.09.2018 zum Regierungsentwurf Stellung genommen. Keine Mehrheit fand der Vorschlag, den quotalen Verlustuntergang nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG über den Gesetzesentwurf der Bundesregierung hinaus auch für die Jahre 2016 - 2018 zu suspendieren. Zum Zeitpunkt des Drucks dieses Skripts war die 2./3. Lesung des Gesetzesentwurfs im Bundestag am 09.11.2018 geplant. Am 23.11.2018 sollte die abschließende Beratung im Bundesrat erfolgen.
<b>Fundstelle</b>	Der Regierungsentwurf ist abrufbar auf der Internet-Seite des BMF.

## Anmerkungen

### Quotaler Gesellschafterwechsel: VZ 2008 - 2015

- Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat mit Beschluss vom 29.03.2017<sup>1</sup> die Regelung zum **quotalen** Verlustuntergang nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG für verfassungswidrig erklärt und eine gesetzliche Neuregelung für die Jahre 2008 - 2015 verlangt und die Fälle bis dahin ausgesetzt.
- Nunmehr hat die Finanzverwaltung mit **BMF-Schreiben vom 15.01.2018**<sup>2</sup> die Vorgabe des BVerfG übernommen und setzt insoweit Steuerfestsetzungen für die Jahre 2008 bis einschließlich 2015 nach § 165 Abs. 1 Satz 4 i. V. m. Satz 2 Nr. 2 AO aus.
- Die **Aussetzung der Steuerfestsetzung** ist i. R. d. verfahrensrechtlichen Möglichkeiten vorzunehmen bei Festsetzungen der **KSt** und des **GewSt-Messbetrags** für **Veranlagungs- bzw. Erhebungszeiträume 2008 - 2015** bzw. bis einschließlich Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraum 2016 bei abweichendem Wj gem. § 7 Abs. 4 KStG bzw. § 10 Abs. 2 GewStG und einem schädlichen Beteiligungserwerb i. S. v. § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG vor dem 01.01.2016. Entsprechendes gilt bei gesonderten Feststellungen nach §§ 2a, 10d, § 15 Abs. 4, §§ 15a, 15b EStG, § 4h EStG i. V. m. § 8a KStG, § 14 Abs. 5 KStG, § 10 Abs. 3 Satz 5 AStG und § 10a GewStG für Feststellungszeitpunkte 31.12.2008 - 31.12.2015.
- Die Aussetzung der Steuerfestsetzung bewirkt, dass **§ 8c Abs. 1 Satz 1 KStG** aufgrund der vom BVerfG festgestellten Verfassungswidrigkeit bis zu einer gesetzlichen Neuregelung **vorerst nicht anzuwenden** ist, soweit bei der **unmittelbaren** Übertragung innerhalb von fünf Jahren von mehr als 25 % des gezeichneten Kapitals an einer Kapitalgesellschaft auf einen Erwerber (schädlicher Beteiligungserwerb) vor dem 01.01.2016 insoweit die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht ausgeglichenen oder abgezogenen negativen Einkünfte (nicht genutzte Verluste) nicht mehr abziehbar sind.



#### Hinweis

Es ist darauf hinzuweisen, dass die Finanzverwaltung nur für die Fälle Aussetzung der Steuerfestsetzung vornehmen will, in denen ein **unmittelbarer** Beteiligungserwerb vorliegt. Bei einem **mittelbaren** Beteiligungserwerb soll es demgegenüber unverändert zu einer anteiligen Verlustkürzung kommen<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> 2 BvL 6/11, BVerfGE 145, 106 - 170

<sup>2</sup> BMF-Schreiben vom 15.01.2018, IV A 3 S 0338/17/10007, BStBl 2018 I S. 2

<sup>3</sup> BMF-Schreiben vom 15.01.2018, IV A 3 S 0338/17/10007, BStBl 2018 I S. 2

**Quotaler Gesellschafterwechsel: ab VZ 2016**

Da das BVerfG nur für Fälle bis einschließlich 2015 entschieden hat, wendet die Finanzverwaltung § 8c KStG für schädliche Beteiligungserwerbe nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG (quotaler Verlustuntergang) ab dem 01.01.2016 unverändert wieder an<sup>1</sup>.

**Gesellschafterwechsel mehr als 50 % (§ 8c Abs. 1 Satz 2 KStG): ab VZ 2008**

Für Fälle des vollständigen Verlustuntergangs nach § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG liegt bisher **keine Entscheidung** des BVerfG vor. Die Finanzverwaltung wendet daher § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG **uneingeschränkt** ab dem VZ 2008 an.<sup>2</sup>

**Praktikerhinweis**

Bitte beachten Sie die Vorlageentscheidung des FG Hamburgs vom 29.08.2017<sup>3</sup> an das BVerfG hinsichtlich der Frage der **Verfassungsmäßigkeit** von § 8c Abs. 1 **Satz 2 KStG (vollständiger Verlustuntergang)** ab dem **VZ 2008**. Daneben sind zur gleichen Frage auch zwei Verfahren beim BFH<sup>4</sup> anhängig, die allerdings wegen der vom BVerfG eingeforderten gesetzlichen Neuregelung nach § 74 FGO bis zum 31.12.2018 ausgesetzt wurden. Es empfiehlt sich die entsprechenden **Bescheide offen** zu **halten**.

In diesem Zusammenhang ist auch ein **weiterer Beschluss** vom 11.04.2018<sup>5</sup> des FG Hamburg zu beachten, nach dem in vergleichbaren Fällen **Aussetzung der Vollziehung** (vorläufiger Rechtsschutz) zu gewähren ist. Das FG Hamburg widerspricht damit der gegenwärtigen Verwaltungspraxis<sup>6</sup> wonach für eine Aussetzung der Vollziehung von Steuerbescheiden, die auf Basis des § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG ergangen sind, kein Grund besteht.

**Verfassungsmäßigkeit ab 2016**

Ab VZ 2016 geht die Finanzverwaltung wieder von einer generellen Verfassungsmäßigkeit des § 8c KStG aus, weil die Verluste unter den Voraussetzungen des § 8d KStG als sog. fortführungsgebundene Verluste erhalten bleiben können.

**Hinweis**

Im Schrifttum sind dagegen bereits gewichtige **Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit** des § 8c KStG auch ab dem VZ 2016 angemeldet worden<sup>7</sup>. Aus diesem Grund ist es empfehlenswert auch §§ 8c und 8d-Fälle ab VZ 2016 offen gehalten werden.

<sup>1</sup> BMF-Schreiben vom 28.11.2017, BStBl 2017 I S. 1645 Tz. 66  
<sup>2</sup> zur Anwendung von § 8c KStG durch die Finanzverwaltung siehe BMF-Schreiben vom 28.11.2017, BStBl 2017 I S. 1645  
<sup>3</sup> 2 K 245/17, BB 2017 S. 2654 (Az. 2 BvL 19/17); zu dem Vorlagebeschluss siehe auch Kessler/Egelhof/Probst, DStR 2017 S. 2385; Dreßler, DB 2017 S. 2629  
<sup>4</sup> Az. I R 31/11 und I R 63/16  
<sup>5</sup> FG Hamburg, Beschluss vom 11.04.2018, 2 V 20/18, EFG 2018 S. 1128  
<sup>6</sup> BMF-Schreiben vom 15.01.2018, BStBl 2018 I S. 2, dort unter V. i. V. m. Abschn. B der Anlage  
<sup>7</sup> Gosch, GmbHR 2017, S. 695, 698; Suchanek, FR 2017 S. 587 ff; Ernst/Roth, Ubg 2017 S. 366, 373; Kessler/Egelhof/Probst, DStR 2017 S. 1289, 1292

**II. EuGH-Urteil vom 28.06.2018 – Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG ist keine unionsrechtswidrige Beihilfe**

<b>Regelung</b>	In Fällen eines schädlichen Beteiligungserwerbs nach § 8c KStG bei Sanierungsfällen bleiben unter bestimmten Voraussetzungen die Verluste nach § 8c Abs. 1a, § 34 Abs. 7c KStG erhalten.
<b>Entscheidung des EuGH</b>	Mit vier parallelen Urteilen vom 28.06.2018 hat der EuGH (Rs. C-203/16 P, C-208/16 P, C-209/16 P und C-219/16 P) entschieden, dass die Sanierungsklausel der „Mantelkaufregelung“ in § 8c Abs. 1a KStG keine unzulässige Beihilfe darstellt und daher unionsrechtskonform ist. Zur Begründung führt der EuGH u. a. aus, dass die EU-Kommission den selektiven Charakter der Sanierungsklausel anhand eines fehlerhaft bestimmten Referenzsystems beurteilt habe.
<b>Hintergrund</b>	Die Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG wurde durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung vom 16.07.2009 mit Wirkung ab 01.01.2008 eingeführt. Damit sollten zumindest für Sanierungsfälle die negativen steuerrechtlichen Wirkungen einer Anteilsübertragung unter bestimmten Fällen nicht zum Zuge kommen, sondern die Verlustabzugsbeträge erhalten bleiben. Doch seitens der EU-Kommission wurde in dieser Norm eine unzulässige Beihilfe gesehen (Beschluss vom 26.01.2011, C 7/2010). Nachdem die Rechtsmittel Deutschlands hiergegen verfristet waren, sah sich der deutsche Gesetzgeber gezwungen die Sanierungsklausel in ihrer Anwendung zu suspendieren (§ 34 Abs. 6 KStG) und bereits gewährte Steuervorteile wieder zurückzufordern.
<b>Bemerkung</b>	Die insoweit „wiederbelebte“ Sanierungsklausel ermöglicht es, dass – bei Einhaltung der gesetzlichen Tatbestandsvoraussetzungen – im Falle eines Anteilseignerwechsels von über 25 % bei einer Kapitalgesellschaft die steuerlichen Verluste des Sanierungsunternehmens anteilig bzw. vollständig fortbestehen.
<b>Fundstelle</b>	Die Urteile vom 28.06.2018 sind abrufbar unter <a href="http://www.curia.europa.eu">www.curia.europa.eu</a> .



## Anmerkungen

- Nach der Rechtsauffassung des EuGH stellt die Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG keine europarechtswidrige Beihilfe dar, da die Vorschrift **keinen selektiven Charakter** hat. Damit ist der EuGH dem Schlussantrag des Generalanwalts *Vahl* vom 20.12.2017 gefolgt.
- Derzeit ist die Sanierungsklausel gem. § 8c Abs. 1a KStG in ihrer Anwendung gesetzlich noch ausgesetzt. Doch in § 34 Abs. 6 Satz 2 KStG hat der Gesetzgeber geregelt, dass im Fall einer **rechtskräftigen Entscheidung** des EuGH, welche nun mit den Urteilen des EuGH vom 28.06.2018 vorliegen, § 8c Abs. 1a KStG wieder anzuwenden ist.
- In förmlicher Hinsicht wird allerdings noch die **Bekanntmachung der Entscheidung des EuGH durch das BMF im BGBl** erforderlich (§ 34 Abs. 6 Satz 3 KStG). Ist dies erfolgt, wird die Sanierungsklausel in allen noch nicht bestandskräftigen, also insbesondere in den mit Einspruch offen gehaltenen Fällen anzuwenden sein.



### Praktikerhinweis

Im Regierungsentwurf vom 01.08.2018 ist eine entsprechende Änderung von § 34 Abs. 6 vorgesehen, sodass § 8c Abs. 1a für den VZ 2008 anzuwenden ist.

**III. Wichtige Erkenntnisse aus dem BMF-Schreiben zu § 8c KStG vom 28.11.2017**

<b>Regelung</b>	Schädliche Beteiligungserwerbe i. S. d. § 8c Abs. 1 KStG
<b>Inhalt</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Schädlicher Beteiligungserwerb,</li> <li>• Erwerber,</li> <li>• Rechtsfolgen (Zeitpunkt, Umfang des Verlustuntergang, unterjähriger Beteiligungserwerb),</li> <li>• Konzernklausel,</li> <li>• Stille-Reserven-Klausel.</li> </ul>
<b>Hintergrund</b>	<p>Mit Datum vom 15.04.2014 lag bereits ein Entwurf eines aktualisierten BMF-Schreibens zu § 8c KStG vor, da das bisherige Schreiben vom 04.07.2008 bereits aufgrund zwischenzeitlich ergangener BFH-Rechtsprechung und Gesetzesänderungen (z. B. Einführung der Konzernklausel (§ 8c Abs. 1 Satz 5 KStG) und der Stille-Reserven-Klausel (§ 8c Abs. 1 Sätze 6 - 9 KStG) i. R. d. Wachstumsbeschleunigungsgesetzes 2009) veraltet war.</p> <p>Das finale BMF-Schreiben vom 28.11.2017 ersetzt das BMF-Schreiben vom 04.07.2008.</p>
<b>Bemerkung</b>	<p>Das BMF-Schreiben vom 28.11.2017 entspricht im Wesentlichen dem Entwurf vom 15.04.2014. Abweichungen ergeben sich aber u. a. bei:</p> <p>→ Übertragung auf Erwerber mit gleichgerichteten Interessen</p> <p>Das BMF verweist nunmehr auf das zwischenzeitlich ergangene Urteil des BFH vom 22.11.2016 (I R 30/15, BStBl 2017 II S. 92). Auch wenn das Urteil zwischenzeitlich im BStBl II veröffentlicht wurde und im BMF-Schreiben (Tz. 28) erwähnt wird ist jedoch fraglich, ob die Finanzverwaltung die Grundsätze des BFH-Urteils vollumfänglich anwenden möchte. In diesem Urteil hat der BFH entschieden, dass Absprachen, die sich lediglich auf den Anteilserwerb „als solchen“ beziehen sowie die bloße (rechnerische) Beherrschungsmöglichkeit nicht ausreichen um eine (Erwerber-)Gruppe mit gleichgerichteten Interessen zu begründen.</p>
<b>Fundstelle</b>	BMF vom 28.11.2017, BStBl 2017 I S. 1645.

H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag