



Oberste Finanzbehörden  
der Länder

28. April 2003

GZ **IV A 2 – S 2750a - 7/03**

## **Anwendung des § 8b KStG 2002\* und Auswirkungen auf die Gewerbesteuer**

### **Inhaltsübersicht**

	Rdnr.
<b>A. Einführung</b>	<b>1 – 3</b>
<b>B. Beteiligungsertragsbefreiung (§ 8b Abs. 1 KStG)</b>	<b>4 – 12</b>
I. Allgemeines	4
II. Sachlicher Anwendungsbereich	5 – 10
III. Einbehaltung und Anrechnung von Kapitalertragsteuer	11
IV. Steuerpflicht nach anderen Vorschriften	12

---

\* KStG 2002 = KStG n.F.  
KStG 1999 = KStG a.F.

<b>C.</b>	<b>Veräußerungsgewinnbefreiung (§ 8b Abs. 2 KStG)</b>	<b>13 – 24</b>
I.	Allgemeines	13 - 14
II.	Gesetzlich geregelte Anwendungsfälle des § 8b Abs. 2 KStG	15 - 20
III.	Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG auf weitere Realisationsvorgänge	21 – 24
<b>D.</b>	<b>Nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen (§ 8b Abs. 3 KStG)</b>	<b>25 – 27</b>
<b>E.</b>	<b>Einbringungsklausel (§ 8b Abs. 4 KStG)</b>	<b>28 – 52</b>
I.	Allgemeines	28 – 33
II.	Sachliche Sperre (§ 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 KStG)	34 – 36
III.	Persönliche Sperre (§ 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG)	37 – 39
IV.	Rückausnahmen (Steuerfreiheit)	40 – 56
1.	7-Jahresfrist (§ 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 KStG)	40
2.	Steuerlich nicht berücksichtigte Teilwertabschreibungen	46
3.	Rückausnahme nach § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG (Steuerfreiheit)	47
4.	Ausnahme von der Rückausnahme (Steuerpflicht)	48 – 50
5.	Nachträgliche Steuerverstrickung	51 - 52
<b>F.</b>	<b>Pauschalisiertes Betriebsausgaben-Abzugsverbot bei ausländischen Dividenden (§ 8b Abs. 5 KStG)</b>	<b>53</b>
<b>G.</b>	<b>Anwendung des § 8b Absätze 1 bis 5 KStG bei Beteiligung über eine Personengesellschaft (§ 8b Abs. 6 KStG)</b>	<b>54 - 58</b>
I.	Allgemeines	54 - 55
II.	Beteiligung über eine vermögensverwaltende Personengesellschaft	56
III.	Auswirkungen auf die Gewerbesteuer	57 – 58
<b>H.</b>	<b>Keine Anwendung des § 8b Absätze 1 bis 6 KStG auf den kurzfristigen Eigenhandel bei Banken und Finanzdienstleistern (§ 8b Abs. 7 KStG)</b>	<b>59</b>
<b>I.</b>	<b>Zeitliche Anwendung</b>	<b>60 - 68</b>
I.	Erstmalige Anwendung der Beteiligungsertragsbefreiung des § 8b Abs. 1 KStG bei Inlandsbeteiligungen	60 - 63
II.	Erstmalige Anwendung der Veräußerungsgewinnbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG und des Abzugsverbots des § 8b Abs. 3 KStG bei Inlandsbeteiligungen	64 - 68
1.	Kalenderjahrgleiches Wirtschaftsjahr der Gesellschaft, deren Anteile übertragen werden	64
2.	Vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr der Gesellschaft, deren Anteile übertragen werden	65

3.	Anwendung bei der veräußernden Körperschaft	66
III.	Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG bei Umstellung auf ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr in 2001 (§ 34 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG)	67
IV.	Anwendung der Beteiligungsertragsbefreiung des § 8b Abs. 1 KStG und der Veräußerungsgewinnbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG bei Auslandsbeteiligungen	68

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung der durch das Steuersenkungsgesetz - StSenkG - vom 23. Oktober 2000 (BGBl. I S. 1433, BStBl I S. 1428) neu gefassten und durch das Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz - UntStFG - vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3858, BStBl I 2002 S. 35) geänderten Vorschriften des § 8b Abs. 1 bis 6 KStG Folgendes:

## **A. Einführung**

- 1 Durch das Steuersenkungsgesetz wurde das Vollanrechnungsverfahren durch das so genannte Halbeinkünfteverfahren ersetzt. Im Halbeinkünfteverfahren werden die Gewinne der Körperschaft unabhängig davon, ob sie ausgeschüttet oder einbehalten werden, in Höhe des jeweiligen Körperschaftsteuersatzes (mit 25 v.H. bzw. 26,5 v.H.) besteuert. Ausgeschüttete Gewinne werden beim Anteilseigner nur zur Hälfte in die Bemessungsgrundlage seiner Einkommensteuer einbezogen. Bei Gewinnausschüttungen einer Körperschaft an eine andere Körperschaft gilt beim Empfänger grundsätzlich eine allgemeine Beteiligungsertragsbefreiung; dadurch bleibt es in Beteiligungsketten bei einer einmaligen Körperschaftsteuerbelastung in Höhe des jeweiligen Körperschaftsteuersatzes, bis der Gewinn die Ebene der Körperschaften verlässt und an eine natürliche Person ausgeschüttet wird.
- 2 Der Gewinn aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer inländischen oder ausländischen Körperschaft wird durch § 8b Abs. 2 KStG ebenfalls grundsätzlich steuerfrei gestellt. Die Freistellung berücksichtigt, dass der Veräußerungsgewinn auf offenen und stillen Reserven in der Beteiligungsgesellschaft beruht, welche dort entweder bereits versteuert worden sind oder auch nach der Veräußerung steuerverhaftet bleiben.
- 3 Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit steuerfreien Erträgen nach § 8b KStG stehen, sind nur eingeschränkt zu berücksichtigen. Zu Einzelfragen der Abzugsbeschränkung ergeht ein gesonder-tes BMF-Schreiben.

## **B. Beteiligungsertragsbefreiung (§ 8b Abs. 1 KStG)**

### **I. Allgemeines**

- 4 § 8b Abs. 1 KStG gilt sachlich für Beteiligungserträge aus dem In- und Ausland und persönlich für alle Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen i.S. der §§ 1 und 2 KStG als Empfänger. Die Anwendung des § 8b Abs. 1 KStG setzt keine Mindestbeteiligungsquote oder Mindestbehaltefrist voraus.

## II. Sachlicher Anwendungsbereich

- 5 § 8b Abs. 1 KStG enthält eine abschließende Aufzählung der Tatbestände, die unter die Beteiligungsertragsbefreiung fallen. Dies sind insbesondere **Bezüge aus offenen und verdeckten Gewinnausschüttungen** (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG).
- 6 Zu den Bezügen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG gehören nicht solche Ausschüttungen, die als Zahlung aus dem steuerlichen Einlagekonto i.S. des § 27 KStG gelten. Diese **Einlagenrückgewähr** unterliegt der Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 2 KStG, soweit sie den Buchwert der Beteiligung übersteigt.
- 7 **Liquidationsraten**, die nicht in der Rückzahlung von Nennkapital mit Ausnahme des Nennkapitals i.S. des § 28 Abs. 2 Satz 2 KStG bestehen und nicht aus dem Bestand des steuerlichen Einlagekontos i.S. des § 27 KStG stammen, gehören gem. § 20 Abs. 1 Nr. 2 EStG zu den Einkünften aus Kapitalvermögen und fallen daher unter die Beteiligungsertragsbefreiung.

### Beispiel

Die A-GmbH (Nennkapital 50.000 €) wird zum 30.06.2003 aufgelöst. Der Abwicklungszeitraum endet am 31.08.2004. Zum 31.08.2004 betragen die sonstigen Rücklagen lt. Steuerbilanz 200.000 €. Ein KSt-Guthaben oder ein Bestand an Alt-EK 02 ist nicht vorhanden. Am 31.12.2003 betrug das steuerliche Einlagekonto 20.000 €. Alleingesellschafterin der A-GmbH ist die X-GmbH.

Das verteilte Vermögen beträgt 250.000 € (sonstige Rücklagen und Nennkapital). Der ausschüttbare Gewinn gem. §§ 27 Abs. 1 Satz 4 KStG vor der Schlussverteilung beträgt 180.000 €. Von dem verteilten Vermögen entfallen 50.000 € auf die Rückzahlung des Nennkapitals; 20.000 € gelten als Zahlung aus dem steuerlichen Einlagekonto und unterliegen damit bei der X-GmbH der Steuerbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG. Die Auskehrung des restlichen Betrages von 180.000 € führt bei der X-GmbH zu Einnahmen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 2 EStG und fallen damit unter die Beteiligungsertragsbefreiung nach § 8b Abs. 1 KStG.

Zur steuerlichen Behandlung der Auflösung von Körperschaften ergeht ein gesondertes BMF-Schreiben.

- 8 Die Beteiligungsertragsbefreiung erstreckt sich auch auf **Einnahmen aus der Veräußerung von Dividendenansprüchen** (§ 8b Abs. 1 Satz 2 KStG).
- 9 **Einnahmen aus Wertpapierleihgeschäften** (Leihgebühr, Kompensationszahlungen des Entleihers) fallen nicht unter die Beteiligungsertragsbefreiung.
- 10 Von § 8b Abs. 1 KStG werden ebenfalls Einnahmen aus Leistungen einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 3 bis 6 KStG erfasst, die Gewinnausschüttungen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG vergleichbar sind (**Leistungen i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 9 und 10 Buchst. a EStG**).

### III. Einbehaltung und Anrechnung von Kapitalertragsteuer

- 11 Der Kapitalertragsteuerabzug wird durch § 8b Abs. 1 KStG nicht ausgeschlossen (§ 43 Abs. 1 Satz 3 EStG). Die auf Erträge i. S. des § 8b Abs. 1 KStG einbehaltene Kapitalertragsteuer kann im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung in voller Höhe angerechnet werden (§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 36 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG). Bei beschränkt Steuerpflichtigen ohne inländisches Betriebsvermögen hat der Kapitalertragsteuereinbehalt abgeltende Wirkung (§ 32 Abs. 1 Nr. 2 KStG).

### IV. Steuerpflicht nach anderen Vorschriften

- 12 Die Beteiligungsertragsbefreiung nach § 8b Abs. 1 KStG schließt eine Steuerpflicht nach anderen Vorschriften (z.B. § 37 Abs. 3 KStG) nicht aus.

## C. Veräußerungsgewinnbefreiung (§ 8b Abs. 2 KStG)

### I. Allgemeines

- 13 § 8b Abs. 2 KStG gilt persönlich für alle Körperschaften (z.B. beschränkt steuerpflichtige Körperschaft ohne inländisches Betriebsvermögen, steuerpflichtiger Verein). Durch § 8b Abs. 2 KStG wird sachlich der Gewinn aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer anderen Körperschaft steuerfrei gestellt. Das gilt sowohl für Beteiligungen an inländischen als auch an ausländischen Körperschaften, unabhängig von der Beteiligungshöhe.
- 14 Ausdrücklich geregelt ist außerdem die Steuerfreiheit von Gewinnen aus der Veräußerung eines Anteils an einer Organgesellschaft, aus der Auflösung, der Kapitalherabsetzung oder Wertaufholung, aus der Anwendung des § 21 Abs. 2 UmwStG und aus der verdeckten Einlage.

### II. Gesetzlich geregelte Anwendungsfälle des § 8b Abs. 2 KStG

- 15 Das Gesetz unterscheidet nicht zwischen Anteilen an anderen Körperschaften und **eigenen Anteilen**. Deshalb fällt auch der Verkauf von zur Weiterveräußerung erworbenen eigenen Anteilen unter § 8b Abs. 2 KStG.
- 16 Die Veräußerungsgewinnbefreiung nach § 8b Abs. 2 KStG gilt auch, wenn ein Organträger, auf den § 8b KStG Anwendung findet, die **Beteiligungen an einer Organgesellschaft** verkauft.

Einzubeziehen ist dabei auch der Gewinn aus der Auflösung eines passiven Ausgleichspostens, der gebildet worden ist, weil der an den Organträger abgeführte Gewinn der Organgesellschaft von dem Steuerbilanzgewinn abweicht. Gewinnminderungen aus der Auflösung entsprechender aktiver Ausgleichsposten fallen unter das Abzugsverbot des § 8b Abs. 3 KStG (vgl. Rdnr. 26).

### Beispiel

Die A-GmbH veräußert die Beteiligung an ihrer 100%igen Organgesellschaft (OG) (Veräußerungspreis 500, Buchwert 200). Aufgrund handelsrechtlicher Mehrabführungen der OG hatte die A-GmbH in ihrer Steuerbilanz einen passiven Ausgleichsposten i.H. von 50 gebildet. Aus der Veräußerung erzielt die A-GmbH einen Gewinn von 300 (500 – 200). Dieser Gewinn erhöht

sich durch die Auflösung des passiven Ausgleichspostens um weitere 50. Der Gesamtbetrag von 350 fällt unter die Veräußerungsgewinnbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG.

- 17 Zur Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG im Fall der **Liquidation** vgl. Rdnr. 7.
- 18 Unter die Veräußerungsgewinnbefreiung fallen ferner Gewinne aus **Wertaufholungen i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG**, denen eine nach § 8b Abs. 3 KStG steuerlich nicht zu berücksichtigende Teilwertabschreibung vorausgegangen ist.

### **Beispiel**

Die A-GmbH bringt im Jahr 01 einen Teilbetrieb zu einem unter dem Teilwert liegenden Buchwert in die B-GmbH ein. Sie erhält Anteile im Nennwert von 400. Im Jahr 04 schreibt sie die Beteiligung auf 200 ab. Im Jahr 08 wird eine Wertaufholung von 100 erforderlich.

Die Teilwertabschreibung von 200 ist nach § 8b Abs. 3 KStG steuerlich nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen des Jahres 04 ist daher um 200 zu erhöhen. Die Wertaufholung führt zu einer Gewinnerhöhung von 100, die nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfrei ist.

### **Abwandlung**

Die Wertaufholung erfolgt im Jahr 06.

Die Wertaufholung führt zu einer Gewinnerhöhung von 100, die nicht durch § 8b Abs. 2 KStG begünstigt ist, weil sie innerhalb des 7-Jahreszeitraums (vgl. Rdnr. 40 ff.) erfolgt ist. Der Gewinn ist jedoch um die zuvor steuerlich nicht gewinnmindernd berücksichtigte Teilwertabschreibung zu korrigieren, so dass kein steuerpflichtiger Gewinn verbleibt.

- 19 § 8b Abs. 2 KStG erfasst ebenfalls die Fälle, in denen bei einbringungsgeborenen Anteilen nach **§ 21 Abs. 2 UmwStG** eine Gewinnrealisierung ohne Veräußerung eintritt. Wegen einer möglichen Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns nach § 8b Abs. 4 KStG vgl. Rdnr. 28 ff.

### **Beispiel**

Die A-GmbH bringt im Jahr 01 einen Teilbetrieb (Buchwert 200, Teilwert 400) gem. § 20 Abs. 1 Satz 1 UmwStG zu Buchwerten in die B-GmbH ein. Im Jahr 09 stellt die A-GmbH einen Antrag nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG. Der Wert der Anteile beträgt zu diesem Zeitpunkt 500. Der Gewinn i.H. von 300 (500 – 200) ist steuerfrei nach § 8b Abs. 2 KStG.

- 20 Gewinne aus der Übertragung von Anteilen im Rahmen einer **verdeckten Einlage** werden nach § 8b Abs. 2 Satz 3 KStG den Gewinnen aus Veräußerungen gleichgestellt.

## **III. Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG auf weitere Realisationsvorgänge**

- 21 Einkommenserhöhungen durch **verdeckte Gewinnausschüttungen** im Zusammenhang mit der Übertragung von Anteilen fallen unter die Steuerbefreiung. Die Ermittlung der verdeckten Gewinnausschüttung geht der Anwendung des § 8b KStG vor.

**Beispiel 1**

Die M-AG veräußert Anteile an der T-GmbH für 200 an ihren Anteilseigner. Die Anteile an der T-GmbH haben Anschaffungskosten von 500, einen Buchwert von 500 und einen Teilwert (gemeinen Wert) von 1.000.

Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn der M-AG:

Veräußerungserlös	200
Buchwert	- 500
	<u>- 300</u>

verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG):

Wert der Anteile	1.000
Gegenleistung	- 200
	<u>+ 800</u>

Gewinn	+ 500
--------	-------

Anwendung § 8b Abs. 2 KStG:	- 500
-----------------------------	-------

<u>steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn</u>	<u>0</u>
---	----------

Bemessungsgrundlage der Kapitalertragsteuer (§ 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG)	800
--	-----

<u>Bezüge des Anteilseigners</u> (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	800
---	-----

**Beispiel 2**

Die M-AG veräußert Anteile an der T-GmbH für 200 an ihren Anteilseigner. Die Anteile an der T-GmbH haben Anschaffungskosten von 500, einen Buchwert von 300 (steuerwirksam abgeschrieben) und einen Teilwert (gemeinen Wert) von 1.000.

Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn der M-AG:

Veräußerungserlös	200
Buchwert	- 300
	<u>- 100</u>

verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG):

Wert der Anteile	1.000
Gegenleistung	- 200
	<u>+ 800</u>

Gewinn	700
--------	-----

Anwendung § 8b Abs. 2 KStG:

Steuerbefreiung	700
-----------------	-----

Teilwertabschreibung (§ 8b Abs. 2 Satz 2 KStG)	- 200
--	-------

	<u>- 500</u>
--	--------------

<u>steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn</u>	<u>200</u>
---	------------

Bemessungsgrundlage der Kapitalertragsteuer (§ 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG)	800
--	-----

<u>Bezüge des Anteilseigners</u> (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	800
---	-----

- 22 Gibt eine Kapitalgesellschaft Anteile an einer Kapitalgesellschaft an ihre Anteilseigner weiter (**Sachdividende**), fallen die Gewinne aus der Aufdeckung stiller Reserven unter die Veräußerungs

gewinnbefreiung nach § 8b Abs. 2 KStG. Die als Sachdividende abgegebenen Anteile werden bei der Ermittlung des Einkommens mit dem gemeinen Wert angesetzt.

- 23 Die Steuerbefreiung gilt auch für **Übertragungsgewinne i.S. der §§ 11, 15 UmwStG**, soweit diese auf Beteiligungen i.S. des § 8b Abs. 2 KStG entfallen.
- 24 Unter die Veräußerungsgewinnbefreiung fallen auch **Genussrechte i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG**; nicht aber andere Genussrechte, Wandelschuldverschreibungen, Optionsanleihen und sonstige Bezugsrechte.

#### **D. Nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen (§ 8b Abs. 3 KStG)**

- 25 Nach § 8b Abs. 3 KStG sind Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit dem in Absatz 2 genannten Anteil entstehen, bei der Gewinnermittlung nicht zu berücksichtigen.
- 26 Dabei handelt es sich insbesondere um Gewinnminderungen
- durch Ansatz des niedrigeren Teilwerts
  - durch Veräußerung des Anteils (Veräußerungsverlust)
  - bei Auflösung der Gesellschaft
  - bei Herabsetzung des Nennkapitals der Kapitalgesellschaft
  - bei Anwendung des § 21 Abs. 2 UmwStG
  - aus der Auflösung eines aktiven Ausgleichspostens aufgrund handelsrechtlicher Minderabführungen bei Organschaft (vgl. Rdnr. 16)
  - im Zusammenhang mit der verdeckten Ausschüttung eines Anteils
  - bei Sachdividenden.

#### **Beispiel**

Die M-AG veräußert Anteile an der T-GmbH für 200 an ihren Anteilseigner. Die Anteile an der T-GmbH haben Anschaffungskosten von 500, einen Buchwert von 500 und einen Teilwert (gemeinen Wert) von 300.

#### Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn der M-AG:

Veräußerungserlös	200
Buchwert	- 500
	<u>- 300</u>

#### verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG):

Wert der Anteile	300
Gegenleistung	- 200
	<u>+ 100</u>
Verlust	- 200
	+ 200
	<u><u>0</u></u>

#### Anwendung § 8b Abs. 3 KStG:

#### steuerpflichtiger Gewinn

Bemessungsgrundlage der Kapitalertragsteuer (§ 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG)	100
<u>Bezüge des Anteilseigners</u> (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	100



Das Abzugsverbot greift auch dann, wenn ein Gewinn nach § 8b Abs. 4 KStG steuerpflichtig wäre.

### Beispiel

Im Jahr 1997 hatte die X-GmbH einen Teilbetrieb zu einem unter dem Teilwert liegenden Buchwert von 500 gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in die Y-GmbH eingebracht. Wegen schlechter Geschäftsentwicklung veräußert die X-GmbH im Jahr 2002 ihren Anteil an der Y-GmbH für 300.

Der Verlust von 200 ist nach § 8b Abs. 3 KStG nicht abzugsfähig. Das Abzugsverbot gilt unabhängig davon, dass ein Gewinn aus der Veräußerung dieses Anteils innerhalb der 7-Jahresfrist steuerpflichtig gewesen wäre.

Zu Einzelfragen der Abzugsbeschränkung ergeht ein gesondertes BMF-Schreiben.

## E. Einbringungsklausel (§ 8b Abs. 4 KStG)

### I. Allgemeines

- 28 Die Ausnahmeregelungen des § 8b Abs. 4 KStG sollen Gestaltungen unter Nutzung der Möglichkeiten der steuerneutralen Einbringung nach § 20 UmwStG verhindern. Dies betrifft die Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen in eine Kapitalgesellschaft und die anschließende steuerfreie Veräußerung des Anteils an der Kapitalgesellschaft (**sachliche Sperre**, § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 KStG). Die Veräußerung des eingebrachten Betriebsvermögens durch die einbringende selbst Kapitalgesellschaft könnte nicht steuerfrei erfolgen.
- 29 Die Einbringungsklausel soll auch verhindern, dass die Steuerbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG von natürlichen Personen in Anspruch genommen wird, die nicht unter den begünstigten Personenkreis fallen (**persönliche Sperre**, § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG). Über die steuerneutrale Einbringung einer Kapitalbeteiligung in eine Kapitalgesellschaft und die anschließende Weiterveräußerung des Anteils durch die Kapitalgesellschaft wäre es ohne die Regelung möglich, die Versteuerung eines Veräußerungsgewinns aus dem Verkauf einer Kapitalbeteiligung im Halbeinkünfteverfahren zu umgehen.
- 30 Es verbleibt hingegen bei der Steuerbefreiung, wenn der Vorgang i.S. des § 8b Abs. 2 KStG später als sieben Jahre nach dem Zeitpunkt des Erwerbs der betreffenden Anteile stattfindet (**zeitliche Rückausnahme** - 7-Jahresfrist). Nach einer Behaltefrist von sieben Jahren kann davon ausgegangen werden, dass der Sachverhalt auf eine längerfristige Umstrukturierung ausgerichtet war.
- 31 Innerhalb der Sperrfrist ist die Veräußerung steuerfrei, wenn ein Anteil betroffen ist, der aufgrund eines Einbringungsverfahrens im Sinne des § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG oder § 23 Abs. 4 UmwStG (Erwerb einer mehrheitsvermittelnden Beteiligung durch Anteilstausch) erworben worden war (**sachliche Rückausnahme**).
- 32 Die Rückausnahme gilt nicht, wenn die im Rahmen des Einbringungsverfahrens hingegebenen Anteile ihrerseits aus einer Einbringung i.S. des § 20 Abs. 1 Satz 1 UmwStG unter dem Teilwert entstanden sind (**Ausnahme der Rückausnahme**). In diesem Fall handelt es sich mittelbar wieder um die Veräußerung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils und es greift daher die sachliche

Sperre des § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 KStG. Die Rückausnahme gilt ebenfalls nicht, wenn die Anteile von einem nicht durch § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Steuerpflichtigen unter dem Teilwert erworben worden sind.

- 33 Entsteht innerhalb der Sperrfrist ein Veräußerungsverlust, ist dieser nach § 8b Abs. 3 KStG steuerlich nicht abziehbar (vgl. Rdnrn. 26 und 27).

## **II. Sachliche Sperre (§ 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 KStG)**

- 34 Die Steuerbefreiung gilt nicht für einbringungsgeborene Anteile i. S. des § 21 UmwStG.
- 35 Die Anteile fallen nicht mehr unter die Ausnahmeregelung, wenn eine Versteuerung der stillen Reserven nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG auf Antrag oder nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UmwStG wegen des Wegfalls des deutschen Besteuerungsrechts erfolgt ist.

### **Beispiel**

Die X-GmbH hält 100 % der Anteile an der Y-GmbH, die sie im Jahr 1998 im Wege der Einbringung eines Teilbetriebs zu einem unter dem Teilwert liegenden Buchwert erworben hat. Der Buchwert betrug 500, der Teilwert 1.000. Im Jahr 2002 stellt die X-GmbH einen Antrag auf Versteuerung der stillen Reserven nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG. Der Teilwert der Y-Anteile beträgt zu diesem Zeitpunkt 1.200.

Der Gewinn i.H. von 700 (Teilwert im Zeitpunkt der Antragsbesteuerung 1.200 minus Buchwert 500) ist steuerpflichtig. Die Steuerbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG gilt gem. § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 KStG nicht, weil die Y-Anteile einbringungsgeboren sind. Durch die Antragsversteuerung verlieren die Anteile im Jahr 2002 aber den Charakter als einbringungsgeborene Anteile (vgl. Rdnr. 21.07 des BMF-Schreibens vom 25. März 1998, BStBl I S. 268) und können nachfolgend - auch vor Ablauf der 7-Jahresfrist - steuerfrei veräußert werden.

- 36 Wegen der Anwendung des § 8b Abs. 2 und 3 KStG auf Gewinne und Verluste i.S. des § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und 2 UmwStG vgl. Rdnr. 19 und 25 f.

## **III. Persönliche Sperre (§ 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG)**

- 37 Sind Gegenstand des Vorgangs i.S. des § 8b Abs. 2 KStG Anteile, die die veräußernde Kapitalgesellschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse von einem nicht durch § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Einbringenden zu einem Wert unter dem Teilwert erworben hat, ist die Steuerbefreiung nur unter den Voraussetzungen des § 8b Abs. 4 Satz 2 KStG zu gewähren.
- 38 Dies gilt für Anteile, die von einem nicht durch § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Einbringenden (i.d.R. eine natürliche Person) unmittelbar oder mittelbar erworben worden sind und wegen § 8b Abs. 6 KStG für Anteile, die über eine Mitunternehmerschaft mittelbar erworben worden sind.

### **Beispiel 1 (unmittelbarer Erwerb)**

Einzelunternehmer U hält eine Beteiligung an der X-GmbH, deren Veräußerung für ihn steuerpflichtig wäre. U bringt die Beteiligung an der X-GmbH zum unter dem Teilwert liegenden Buchwert in die Y-GmbH ein. Die Y-GmbH veräußert die Anteile an Dritte weiter.

### **Beispiel 2 (mittelbarer Erwerb)**

Einzelunternehmer U hält eine Beteiligung an der X-GmbH, deren Veräußerung für ihn steuerpflichtig wäre. U bringt die Beteiligung an der X-GmbH zum unter dem Teilwert liegenden Buchwert in die Y-GmbH ein. Die Y-GmbH bringt ihrerseits die Beteiligung an der X-GmbH zum unter dem Teilwert liegenden Buchwert in die Z-AG ein. Die Z-AG veräußert die Anteile an der X-GmbH an Dritte weiter.

### **Beispiel 3 (mittelbarer Erwerb über eine Mitunternehmerschaft)**

Einzelunternehmer U hält eine 100%ige Beteiligung an der X-GmbH, deren Veräußerung für ihn steuerpflichtig wäre. U bringt die Beteiligung gem. § 24 Abs. 1 UmwStG zum unter dem Teilwert liegenden Buchwert in die U-KG ein, deren Mitunternehmerin die Y-GmbH ist. Die U-KG veräußert die Anteile an Dritte weiter.

Für den Veräußerungsgewinn, der auf die Y-GmbH entfällt, gilt die persönliche Sperre des § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG.

- 39 Die **unentgeltliche Übertragung von Anteilen** ist regelmäßig eine verdeckte Einlage, die in der Regel zur Gewinnrealisierung führt. Sie ist über § 8b Abs. 2 Satz 3 KStG der Veräußerung gleichgestellt. Nur in den seltenen Ausnahmefällen, in denen dies nicht zutrifft (Bewertung der verdeckten Einlage mit den Anschaffungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchst. a EStG) liegt ein Anwendungsfall des § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG vor und es ist eine Besitzzeitanrechnung beim unentgeltlichen Erwerb vorzunehmen.

## **IV. Rückausnahmen (Steuerfreiheit)**

### **1. 7-Jahresfrist (§ 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 KStG)**

- 40 Auch wenn die Tatbestände des § 8b Abs. 4 Satz 1 Nrn. 1 und 2 KStG vorliegen, ist der Veräußerungsgewinn steuerfrei, wenn der in § 8b Abs. 2 KStG bezeichnete Vorgang später als sieben Jahre nach der Einbringung stattfindet. Diese Frist gilt sowohl für die unter § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 KStG (einbringungsgeborene Anteile) als auch für die unter § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG (Erwerb von Anteilen von einem nicht von § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Einbringenden unter dem Teilwert) fallenden Anteile.

### **a) Beginn und Ende der 7-Jahresfrist**

- 41 Die 7-Jahresfrist beginnt mit Ablauf des steuerlichen Übertragungstichtags i.S. des UmwStG. Im Falle der Ketteneinbringung ist die Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils zu einem unter dem Teilwert liegenden Wert für den Fristbeginn maßgebend; eine neue 7-Jahresfrist beginnt im Falle des Erwerbs einer Beteiligung von einem nicht durch § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Steuerpflichtigen unter dem Teilwert.
- 42 Der Beginn der 7-Jahresfrist kann auch vor dem Inkrafttreten des StSenkG liegen.
- 43 Die Frist beträgt sieben Zeitjahre. Eine steuerfreie Veräußerung ist erst nach Ablauf von sieben Jahren nach der schädlichen Einbringung bzw. dem schädlichen Erwerb von einem nicht nach § 8b Abs. 2 KStG Begünstigten möglich.
- 44 Unter Umständen sind auch Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen steuerpflichtig, die vor mehr als sieben Jahren erworben wurden, wenn diese Anteile nachträglich verstrickt worden sind. Zur nachträglichen Verstrickung vgl. im Übrigen Rdnr. 51 f.

### **b) Spaltung oder Verschmelzung innerhalb der 7-Jahresfrist**

- 45 Sind bei einer ganz oder teilweise steuerneutralen Verschmelzung oder Spaltung in dem übertragenen Vermögen Anteile i.S. des § 8b Abs. 4 KStG enthalten, tritt die übernehmende Körperschaft gemäß § 4 Abs. 2 Satz 1 bzw. § 12 Abs. 3 Satz 1 UmwStG in die steuerliche Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers ein; die übertragenen Anteile verlieren nicht ihre Eigenschaft als einbringungsgeborene Anteile. Es beginnt keine neue 7-Jahresfrist.

## **2. Steuerlich nicht berücksichtigte Teilwertabschreibungen**

- 46 Nach § 8b Abs. 3 KStG sind Gewinnminderungen, die durch Ansatz des niedrigeren Teilwerts entstehen, steuerlich nicht zu berücksichtigen. Wird die Beteiligung veräußert, erhöht sich der Veräußerungsgewinn um die steuerlich nicht berücksichtigte Teilwertabschreibung, da sie den Buchwert der Beteiligung gemindert hat. Bei Veräußerung einer Beteiligung innerhalb der 7-Jahresfrist ist der (steuerpflichtige) Veräußerungsgewinn um die steuerlich nicht berücksichtigte Teilwertabschreibung zu mindern. Entsprechendes gilt für Wertaufholungen i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG (vgl. Beispiel in Rdnr. 18).

## **3. Rückausnahme nach § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG (Steuerfreiheit)**

- 47 Der Ausschluss von der Steuerbefreiung tritt grundsätzlich nicht ein, wenn die Anteile aufgrund eines Einbringungsvorgangs (Anteilstausch) i.S. des § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG oder § 23 Abs. 4 UmwStG von einem von § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Steuerpflichtigen erworben worden sind. In diesen Fällen hätte die Steuerbefreiung dem Einbringenden auch zugestanden, wenn er die Anteile unmittelbar veräußert hätte.

### **Beispiel**

Die X-GmbH bringt Anteile an der C-GmbH, die nicht einbringungsgeboren sind, nach § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG in die Y-AG ein. Anschließend verkauft die X-GmbH die Anteile an der Y-AG.

## **4. Ausnahme von der Rückausnahme (Steuerpflicht)**

- 48 Ist der Einbringung i.S. des § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG oder i.S. des § 23 Abs. 4 UmwStG innerhalb von sieben Jahren vor der Veräußerung die Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils gem. § 20 Abs. 1 Satz 1 UmwStG oder § 23 Abs. 1 bis 3 UmwStG zu einem unter dem Teilwert liegenden Wert vorausgegangen, dessen Veräußerung bei der Körperschaft nicht begünstigt gewesen wäre, so tritt die Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG nicht ein. Die Veräußerung der nach § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG erworbenen Anteile ist steuerpflichtig, da sie mittelbar auf einer Einbringung nach § 20 Abs. 1 Satz 1 UmwStG beruhen und die Veräußerung innerhalb von sieben Jahren seit dieser Einbringung liegt.

### **Beispiel**

Die X-GmbH hatte im Jahr 1998 einen Teilbetrieb zu einem unter dem Teilwert liegenden Buchwert von 400 in die Y-GmbH eingebracht. Im Jahr 2000 übertrug sie die Anteile an der Y-GmbH zu Buchwerten im Wege der Sachgründung auf die Z-GmbH. Im Jahr 2003 veräußert die X-GmbH die Anteile an der Z-GmbH für 750.

Der Veräußerungsgewinn von 350 fällt nicht unter die Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG. Die Anteile an der Z-GmbH beruhen zwar auf einem Einbringungsvorgang i.S. des § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG, sind aber mittelbar durch eine (schädliche) Einbringung eines Teilbetriebs gem. § 20 Abs. 1 Satz 1 UmwStG entstanden, die noch nicht länger als sieben Jahre zurückliegt.

- 49 Zur Steuerpflicht führt es auch, wenn Gegenstand der Veräußerung Anteile i.S. von § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG (sog. mehrheitsvermittelnde Anteile) sind, die von einer nicht durch § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Person direkt oder unter Zwischenschaltung weiterer Steuerpflichtiger in die veräußernde Körperschaft eingebracht worden sind.

### **Beispiel**

Einzelunternehmer U hält eine 60%ige Beteiligung an der X-GmbH, deren Veräußerung für ihn steuerpflichtig wäre. U bringt die Beteiligung an der X-GmbH zum unter dem Teilwert liegenden Buchwert in die Y-GmbH ein. Die Y-GmbH bringt ihrerseits die Beteiligung der X-GmbH ebenfalls zum unter dem Teilwert liegenden Buchwerten in die zu diesem Zweck neu gegründete Z-GmbH ein.

Die Y-GmbH veräußert die Anteile an der Z-GmbH.

Eine Veräußerung innerhalb der 7-Jahresfrist ist steuerpflichtig, weil die Anteile auf einer Einbringung durch eine nicht durch § 8b Abs. 2 KStG begünstigte Person beruhen.

- 50 Die Einschränkung der Rückausnahme durch § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG i.d.F. des UntStFG ist gem. § 34 Abs. 7 KStG erstmals auf Veräußerungen anzuwenden, bei denen die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums nach dem 15. August 2001 (Tag des Kabinettsbeschlusses) erfolgt.

## **5. Nachträglich eintretende Steuerverstrickung**

- 51 Zur nachträglichen Verstrickung von Anteilen wird auf das Beispiel in Rdnr. 21.14 des BMF-Schreibens vom 25. März 1998 (a.a.O.) hingewiesen. In diesem Fall, in dem stille Reserven aus allen Wirtschaftsgütern auf einen neuen Geschäftsanteil verlagert werden, kommt stets ausschließlich eine quotale Verteilung in Betracht.
- 52 Rdnr. 51 gilt entsprechend, wenn stille Reserven von neuen Geschäftsanteilen auf Altanteile verlagert werden, die entweder nicht steuerverstrickt sind oder bei denen eine anfangs bestehende Steuerverstrickung durch Ablauf der 7-Jahresfrist nach § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 KStG weggefallen ist.

### **Beispiel**

Die X-GmbH hat im Jahr 01 im Rahmen einer Sachgründung durch Einbringung eines Teilbetriebs zu Buchwerten 100 % der Anteile (Nennkapital 500) an der Y-GmbH erworben. Im Jahr 04 bringt die X-GmbH einen weiteren Teilbetrieb mit einem Buchwert von 500 und Verkehrswert von 1.000 in die Y-GmbH ein und erhält dafür neue Anteile aus einer Kapitalerhöhung von nominal 500. Der Verkehrswert der Anteile an der Y-GmbH beträgt ohne Berücksichtigung der weiteren Teilbetriebseinbringung zum Zeitpunkt der Kapitalerhöhung 800 (stille Reserven: 300). Nach der Kapitalerhöhung im Jahr 04 hält die X-GmbH Anteile an der Y-GmbH mit einem Nennwert von 1.000. Davon entfallen jeweils 500 (50 %) auf die Anteile durch Sachgründung (Altanteile) und die Anteile durch Kapitalerhöhung. Die Verkehrswerte der Anteile stehen sich im Verhältnis 800/1.000 gegenüber.

Im Jahr 09 möchte die X-GmbH 50 % ihrer Anteile (Nennwert 500) an der Y-GmbH verkaufen.

Eine nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfreie Veräußerung der Y-Anteile, die aus der Sachgründung resultieren, ist nicht möglich, obwohl für diese Anteile im Jahr 09 die 7-Jahresfrist bereits abgelaufen ist. Die Einbringung des zweiten Teilbetriebs erfolgte nicht verhältnismäßig, sodass stille Reserven aus der zweiten Teilbetriebseinbringung auf die Altanteile überspringen. Da diese stillen Reserven nicht einzelnen Anteilen zugeordnet werden können, ist jeder Altanteil teilweise steuerverhaftet, die Veräußerung ist entsprechend teilweise steuerpflichtig.

## **F. Pauschalisiertes Betriebsausgaben-Abzugsverbot bei ausländischen Dividenden (§ 8b Abs. 5 KStG)**

- 53 Zur Abzugsbeschränkung im Zusammenhang mit steuerfreien ausländischen Dividenden wird in einem gesonderten BMF-Schreiben Stellung genommen (vgl. Hinweise in Rdnr. 3 und 26 f.).

## **G. Anwendung des § 8b Absätze 1 bis 5 KStG bei Beteiligung über eine Personengesellschaft (§ 8b Abs. 6 KStG)**

### **I. Allgemeines**

- 54 Die Steuerbefreiungen und die Abzugsbeschränkungen des § 8b KStG gelten auch, wenn die Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen die Bezüge, Gewinne bzw. Gewinnminderungen nicht unmittelbar, sondern nur mittelbar über eine Mitunternehmerschaft erzielen. Dies gilt auch bei mehrstufigen Mitunternehmerschaften.
- 55 Die Regelung erfasst auch Gewinne bzw. Gewinnminderungen aus der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen, soweit zu dem Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse gehört.

### **II. Beteiligung über eine vermögensverwaltende Personengesellschaft**

- 56 § 8b Abs. 1 bis 5 KStG ist auch bei mittelbarer Beteiligung über eine vermögensverwaltende Personengesellschaft anzuwenden. Der Durchgriff durch die vermögensverwaltende Personengesellschaft folgt aus der so genannten Bruchteilsbetrachtung (§ 39 AO).

### **III. Auswirkungen auf die Gewerbesteuer**

- 57 § 8b Absätze 1 bis 5 KStG sowie § 3 Nr. 40 EStG sind bei der Ermittlung des Gewerbeertrags (§ 7 GewStG) einer Mitunternehmerschaft nicht anzuwenden.
- 58 Auch der Gewinn i.S. des § 7 Satz 2 GewStG aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils durch eine Kapitalgesellschaft entsteht auf der Ebene der Mitunternehmerschaft. Die Grundsätze der Rdnr. 57 gelten daher auch für diese Gewinnanteile.

## **H. Keine Anwendung des § 8b Absätze 1 bis 6 KStG auf den kurzfristigen Eigenhandel bei Banken und Finanzdienstleistern (§ 8b Abs. 7 KStG)**

- 59 Zur Anwendung des § 8b Abs. 7 KStG wird auf das BMF-Schreiben vom 25. Juli 2002 (BStBl I S. 712) hingewiesen.

### **I. Zeitliche Anwendung (§ 34 Abs. 7 KStG)**

#### **I. Erstmalige Anwendung der Beteiligungsertragsbefreiung des § 8b Abs. 1 KStG bei Inlandsbeteiligungen**

- 60 Die steuerliche Behandlung einer Ausschüttung bei der ausschüttenden Körperschaft und die steuerliche Behandlung beim Empfänger des Beteiligungsertrags müssen korrespondieren. Gilt für eine Ausschüttung auf der Seite der ausschüttenden Körperschaft noch das Anrechnungsverfahren, kommt eine Beteiligungsertragsbefreiung beim Empfänger nicht in Betracht. Die Anwendungsregelung für § 8b Abs. 1 KStG nimmt deshalb auf die letztmalige Abwicklung von Ausschüttungen nach dem Anrechnungsverfahren Bezug (§ 34 Abs. 12 KStG).

- 61 Bei offenen Gewinnausschüttungen für abgelaufene Wirtschaftsjahre gilt § 8b Abs. 1 KStG erst für Ausschüttungen, die **bei der ausschüttenden Körperschaft** nicht mehr nach dem Anrechnungsverfahren (Vierter Teil des KStG a.F.) behandelt werden; dies ist i.d.R. bei Körperschaften mit kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr erstmals bei Abfließen der Ausschüttung im Jahr 2002 oder später (bei abweichendem Wirtschaftsjahr: 2002/2003 oder später) der Fall.
- 62 Für andere Gewinnausschüttungen (insbesondere verdeckte Gewinnausschüttungen und Vorabauschüttungen) und sonstige Leistungen gilt § 8b Abs. 1 KStG bei Körperschaften mit kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr bereits i.d.R. erstmals bei Abfließen der Leistung im Jahr 2001 (bei abweichendem Wirtschaftsjahr 2001/2002).
- 63 § 8b Abs. 1 KStG n.F. ist nach § 34 Abs. 7 KStG bei der empfangenden Körperschaft auch dann anzuwenden, wenn bei ihr das KStG n.F. im Übrigen noch nicht gilt.

## **II. Erstmalige Anwendung der Veräußerungsgewinnbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG und des Abzugsverbots des § 8b Abs. 3 KStG bei Inlandsbeteiligungen**

### **1. Kalenderjahrgleiches Wirtschaftsjahr der Gesellschaft, deren Anteile übertragen werden**

- 64 § 8b Abs. 2 und 3 KStG gilt vorbehaltlich der § 8b Abs. 4 und § 34 Abs. 7 Satz 2 KStG für Gewinne und Gewinnminderungen aus Vorgängen, die im Jahr 2002 oder später erfolgen.

### **2. Vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr der Gesellschaft, deren Anteile übertragen werden**

- 65 § 8b Abs. 2 und 3 KStG gilt vorbehaltlich der § 8b Abs. 4 und § 34 Abs. 7 Satz 2 KStG für Gewinne und Gewinnminderungen aus Vorgängen, die im Wirtschaftsjahr 2002/2003 oder später erfolgen.

### **3. Anwendung bei der veräußernden Körperschaft**

- 66 Für die Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG n.F. bei der veräußernden Körperschaft gelten die Ausführungen in Rdnr. 63 entsprechend.

## **III. Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG bei Umstellung auf ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr in 2001 (§ 34 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG)**

- 67 Eine Umstellung des kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahrs auf ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr in 2001 (Beispiel: Rumpfwirtschaftsjahr 01.01.01 bis 31.03.01 und dann abweichendes Wirtschaftsjahr 01.04.01 bis 31.03.02) ist unter Darlegung sachlicher Gründe möglich (§ 7 Abs. 4 Satz 3 KStG). Die Veräußerungsgewinnbefreiung ist dann bereits ab dem Wirtschaftsjahr 2001/2002 der Beteiligungsgesellschaft anzuwenden, denn der Veräußerungsgewinn entsteht bei Veräußerung im Wirtschaftsjahr 2001/2002 nach Ablauf des ersten Wirtschaftsjahres, das dem letzten Wirtschaftsjahr folgt, das in dem Veranlagungszeitraum endet, in dem das KStG a.F. letztmals anzuwenden ist (§ 34 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG).



#### **IV. Anwendung der Beteiligungsertragsbefreiung des § 8b Abs. 1 KStG und der Veräußerungsgewinnbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG bei Auslandsbeteiligungen**

- 68 Gewinnausschüttungen und Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften durch inländische Kapitalgesellschaften sind nach der allgemeinen Anwendungsvorschrift des § 34 Abs. 1 bzw. Abs. 2 KStG erstmals im Veranlagungszeitraum 2001 oder bei vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr im Veranlagungszeitraum 2002 steuerfrei. Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen können nach § 8b Abs. 3 KStG von diesem Zeitpunkt an nicht mehr steuerlich berücksichtigt werden. Maßgebend ist die Anwendung des KStG n.F. bei der veräußernden Körperschaft. Die besondere Anwendungsvorschrift des § 34 Abs. 7 KStG greift nicht, da eine ausländische Körperschaft nie dem Anrechnungsverfahren (Vierter Teil des KStG a.F.) unterlegen hat.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.