



Christoph Weiser  
Unterabteilungsleiter IV C

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder  
beim Bund

Bundesministerien

Präsident des  
Bundesrechnungshofs

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 18 88 6 82-0

E-MAIL Referat IVC7@bmf.bund.de

TELEX 88 66 45

DATUM 4. Juli 2008

BETREFF **Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften (§ 8c KStG)**

GZ **IV C 7 - S 2745-a/08/10001**

DOK **2008/0349554**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

	Tz.
I. Anwendungsbereich	1 – 2
II. Schädlicher Beteiligungserwerb	3 – 23
1. Anteilsübertragung und vergleichbare Sachverhalte	5 – 8
2. Kapitalerhöhung	9 – 10
3. Unmittelbarer und mittelbarer Erwerb	11 – 12
4. Zeitpunkt des Erwerbs	13 – 15
5. Fünf-Jahres-Zeitraum	16 – 23
III. Erwerber	24 – 27
1. Übertragung auf nahe stehende Personen	25
2. Übertragung auf Erwerber mit gleichgerichteten Interessen	26 – 27
IV. Rechtsfolgen	28 – 34
1. Zeitpunkt und Umfang des Verlustuntergangs	28 – 30
2. Unterjähriger Beteiligungserwerb	31 – 33
3. Unternehmenssanierungen	34
V. Anwendungsvorschriften	35 – 38
1. Erstmalige Anwendung des § 8c KStG	35
2. Anwendung des § 8 Abs. 4 KStG neben § 8c KStG	36 – 38

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zur Anwendung der durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912, BStBl I S. 630) neu geregelten allgemeinen Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften gemäß § 8c KStG wie folgt Stellung:

## **I. Anwendungsbereich**

- 1 § 8c KStG ist auf unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen i. S. d. § 1 Abs. 1 KStG anzuwenden. Auch Anstalten oder Stiftungen fallen in den Anwendungsbereich des § 8c KStG.
- 2 Die Abzugsbeschränkung gemäß § 8c KStG ist auf alle nicht ausgeglichenen und nicht abgezogenen negativen Einkünfte (nicht genutzte Verluste) anwendbar und umfasst insbesondere die Verluste nach § 2a, § 10d (Verlustvor- und -rücktrag), § 15 Abs. 4, § 15a und § 15b EStG. § 8c KStG gilt für den Zinsvortrag nach § 4h Abs. 1 Satz 2 EStG entsprechend (§ 8a Abs. 1 Satz 3 KStG). Auf gewerbesteuerliche Fehlbeträge ist § 8c KStG gemäß § 10a Satz 9 GewStG entsprechend anzuwenden.

## **II. Schädlicher Beteiligungserwerb**

- 3 § 8c KStG setzt einen schädlichen Beteiligungserwerb innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren durch Personen eines Erwerberkreises voraus. Den Erwerberkreis bildet der Erwerber gemeinsam mit ihm nahe stehenden Personen und Personen, die mit ihm oder den nahe stehenden Personen gleichgerichtete Interessen haben.
- 4 Der Erwerb der Beteiligung kann entgeltlich oder unentgeltlich erfolgen, z. B. im Wege der Schenkung. Ein Erwerb seitens einer natürlichen Person durch Erbfall einschließlich der unentgeltlichen Erbaueinandersetzung und der unentgeltlichen vorweggenommenen Erbfolge wird von § 8c KStG nicht erfasst; dies gilt nicht, wenn der Erwerb in auch nur geringem Umfang entgeltlich erfolgt.

### **1. Anteilsübertragung und vergleichbare Sachverhalte**

- 5 § 8c KStG erfasst neben dem Erwerb von Kapitalanteilen auch den Erwerb von Mitgliedschaftsrechten und Beteiligungsrechten (jeweils auch ohne Stimmrechte) sowie von Stimmrechten und vergleichbaren Sachverhalten. Werden zugleich mehrere Anteile und Rechte übertragen, ist diejenige Übertragung maßgebend, die die weitestgehende Anwendung des § 8c KStG erlaubt.
- 6 Soweit es für den Erwerb auf den Übergang einer Eigentumsposition ankommt, ist auf den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums abzustellen.

Ein Zwischenerwerb durch eine Emissionsbank im Rahmen eines Börsengangs i. S. d. § 1 Abs. 1 Satz 2 Nr. 10 KWG bleibt unbeachtlich.

- 7 Vergleichbare Sachverhalte können insbesondere sein:
  - der Erwerb von Genussscheinen i. S. d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG;
  - Stimmrechtsvereinbarungen, Stimmrechtsbindungen, Stimmrechtsverzicht;
  - die Umwandlung auf eine Verlustgesellschaft, wenn durch die Umwandlung ein Beteiligungserwerb durch einen Erwerberkreis stattfindet;

- die Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils, wenn durch die Einbringung ein Beteiligungserwerb am übernehmenden Rechtsträger durch einen Erwerberkreis stattfindet;
- die Fusion von Anstalten des öffentlichen Rechts, wenn hierdurch bei der aufnehmenden Anstalt des öffentlichen Rechts mit nicht genutzten Verlusten ein Träger Beteiligungsrechte an der Anstalt (hinzu) erwirbt;
- der Erwerb eigener Anteile, wenn sich hierdurch die Beteiligungsquoten ändern;
- die Kapitalherabsetzung, mit der eine Änderung der Beteiligungsquoten einhergeht.

Auch die Kombination verschiedener Sachverhalte kann insgesamt zu einem schädlichen Beteiligungserwerb führen (BFH-Urteil vom 22. Oktober 2003 - BStBl 2004 II S.468).

- 8 Werden neben Stammaktien auch stimmrechtslose Vorzugsaktien erworben, ist bei der Ermittlung der Quote der übertragenen Anteile für die Stammaktien im Regelfall nur auf das stimmberechtigte Kapital und für die Vorzugsaktien auf das gesamte Stammkapital abzustellen. Verschiedene Quoten werden nicht addiert.

#### **Beispiel 1:**

Die Anteile an einer Gesellschaft entfallen zu 70 % auf Stammaktien und zu 30 % auf Vorzugsaktien. Erworben werden

- a) 30%-Punkte der Vorzugsaktien (= 30 % des Nennkapitals)
- b) 21%-Punkte der Stammaktien (= 30 % der Stimmrechte)
- c) 10%-Punkte der Vorzugsaktien (= 10 % des Nennkapitals) und 14%-Punkte der Stammaktien (= 20 % der Stimmrechte).

#### **Lösung:**

*BI* In den Fallvarianten a und b wird die schädliche Beteiligungsgrenze überschritten:

- a)  $30/100 = 30 \%$
- b)  $21/70 = 30 \%$ .

In der Fallvariante c wird die schädliche Beteiligungsgrenze nicht überschritten, denn es werden 24 % gezeichnetes Kapital und 20% Stimmrechte übertragen.

## **2. Kapitalerhöhung**

- 9 Einem Beteiligungserwerb von mehr als 25 % ist eine Kapitalerhöhung bzw. die Erhöhung anderer Beteiligungsrechte i. S. d. Tz. 5 gleichzusetzen, bei der der neu hinzutretende Erwerberkreis nach der Kapitalerhöhung bzw. der Erhöhung anderer Beteiligungsrechte i. S. d. Tz. 5 zu mehr als 25 % des Kapitals i. S. d. Tz. 5 beteiligt ist oder sich eine bestehende Beteiligung um mehr als 25 % erhöht (§ 8c Satz 4 KStG). Die Quote ist auf das Kapital nach der Kapitalerhöhung bzw. der Erhöhung anderer Beteiligungsrechte i. S. d. Tz. 5 zu beziehen.
- 10 Die Kapitalerhöhung bei einer Gesellschaft, die ihrerseits unmittelbar oder mittelbar an einer Verlustgesellschaft beteiligt ist, löst unter den genannten Voraussetzungen die Rechtsfolgen des § 8c KStG aus, wenn sich dadurch die mittelbare Beteiligungsquote eines Erwerberkreises an der Verlustgesellschaft in schädlichem Umfang ändert.

## **3. Unmittelbarer und mittelbarer Erwerb**

- 11 Der Erwerb einer Beteiligung kann unmittelbar oder mittelbar erfolgen. Der unmittelbare Erwerb ist auch schädlich, wenn er mittelbar zu keiner Änderung der Beteiligungsquote führt (keine Konzernbetrachtung). Auch die Übernahme von mehr als 25 % der Anteile an einer GmbH durch eine

Mitunternehmerschaft, an der die bisherigen Gesellschafter der GmbH beteiligt sind, führt zur Anwendung des § 8c KStG.

**Beispiel 2:**

Die Gesellschafterin der Verlustgesellschaft V-GmbH ist die E-GmbH, deren Gesellschafterin ist die T-GmbH und deren Gesellschafter sind die M1-KG und die M2-KG.

**Lösung:**

B2 Eine schädliche konzerninterne Umstrukturierung liegt u. a. vor, wenn:

- die E-GmbH auf die T-GmbH verschmolzen wird oder umgekehrt,
- die M1-KG auf die M2-KG verschmolzen wird oder umgekehrt,
- die Anteile an der T-GmbH aus dem Gesamthandsvermögen der M1 in das Sonder-Betriebsvermögen eines ihrer Gesellschafter übertragen werden oder umgekehrt.

Ein Formwechsel des Anteilseigners i. S. d. § 190 Abs. 1 UmwG oder ein vergleichbarer ausländischer Vorgang bewirkt keine mittelbare Übertragung der Anteile an einer nachgeordneten Körperschaft.

- 12 Im Falle eines mittelbaren Beteiligungserwerbs ist die auf die Verlustgesellschaft durchgerechnete Beteiligungsquote oder Stimmrechtsquote maßgeblich.

**4. Zeitpunkt des Erwerbs**

- 13 Der Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs oder des vergleichbaren Sachverhalts bestimmt sich nach dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums.
- 14 Kapitalerhöhungen werden mit ihrer Eintragung ins Handelsregister wirksam (BFH-Urteil vom 14. März 2006, BStBl II S. 746). Zu diesem Zeitpunkt entstehen die neuen Mitgliedschaftsrechte.
- 15 Bei der Umwandlung des Anteilseigners einer Verlustgesellschaft ist für den Erwerb der Beteiligung an der Verlustgesellschaft durch den übernehmenden Rechtsträger der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums maßgebend. Ein steuerlicher Rückbezug des Beteiligungserwerbs nach § 2 UmwStG scheidet aus.

**5. Fünf-Jahres-Zeitraum**

- 16 Zur Ermittlung des schädlichen Beteiligungserwerbs nach § 8c Satz 1 KStG werden alle Erwerbe durch den Erwerberkreis innerhalb eines Fünf-Jahres-Zeitraums zusammengefasst.
- 17 Ein Fünf-Jahres-Zeitraum beginnt mit dem ersten unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligungserwerb an der Verlustgesellschaft durch einen Erwerberkreis. Zu diesem Zeitpunkt muss noch kein Verlustvortrag der späteren Verlustgesellschaft vorhanden sein.
- 18 Wird die 25%-Grenze durch einen Erwerberkreis überschritten, beginnt - unabhängig davon, ob zu diesem Zeitpunkt ein nicht genutzter Verlust vorliegt - mit dem nächsten Beteiligungserwerb ein neuer Fünf-Jahres-Zeitraum i. S. d. § 8c Satz 1 KStG für diesen Erwerberkreis.
- 19 Eine Mehrzahl von Erwerben durch einen Erwerberkreis gilt als ein Erwerb, wenn ihnen ein Gesamtplan zugrunde liegt. Ein schädlicher Gesamtplan in diesem Sinne wird widerleglich vermutet, wenn die Erwerbe innerhalb eines Jahres erfolgen.
- 20 Der Verlustabzugsbeschränkung des § 8c Satz 2 KStG ist ein eigener Fünf-Jahres-Zeitraum zugrunde zu legen. Eine quotale Kürzung des nicht genutzten Verlustes nach § 8c Satz 1 KStG löst deshalb keinen neuen Fünf-Jahres-Zeitraum für Zwecke des § 8c Satz 2 KStG aus.

Im Rahmen des § 8c Satz 1 KStG berücksichtigte Erwerbsvorgänge, die eine quotale Kürzung des nicht genutzten Verlustes ausgelöst haben, sind im Rahmen des § 8c Satz 2 KStG nochmals zu berücksichtigen.

Wird die 50%-Grenze überschritten, beginnt - unabhängig davon, ob zu diesem Zeitpunkt ein nicht genutzter Verlust vorhanden ist - ein neuer Fünf-Jahres-Zeitraum i.S.d. § 8c Satz 2 KStG mit dem nächsten Beteiligungserwerb.

- 21 Wird innerhalb eines Fünf-Jahres-Zeitraums die 50%-Grenze überschritten, ist der zu diesem Zeitpunkt bestehende Verlustabzug vollständig zu versagen.
- 22 Die mehrfache Übertragung der nämlichen Anteile ist schädlich, soweit sie je Erwerberkreis die Beteiligungsgrenzen des § 8c KStG übersteigt. Wird mit einer unmittelbaren Übertragung einer Verlustgesellschaft gleichzeitig im Erwerberkreis auch eine mittelbare Übertragung verwirklicht, wird bei der Ermittlung der übertragenen Quote nur die unmittelbare Übertragung berücksichtigt.

**Beispiel 3:**

Im VZ 01 erwirbt die E-GmbH 30 % der Anteile an der Verlust-GmbH vom bisherigen Alleingesellschafter A. Von der E-GmbH erwirbt die M-AG, die an der E-GmbH zu 80 % beteiligt ist, im VZ 03 dieselben 30 %. Weitere 21 % erwirbt die M-AG in 04 direkt von A.

**Lösung:**

- B3 VZ 01: Quotaler Verlustuntergang nach § 8c Satz 1 KStG wegen des Beteiligungserwerbs durch die E-GmbH von 30 %.
- B4 VZ 03: Quotaler Verlustuntergang nach § 8c Satz 1 KStG wegen des Beteiligungserwerbs durch die M-AG von 30 %. Dem steht nicht entgegen, dass die E-GmbH und die M-AG einen Erwerberkreis bilden.
- B5 VZ 04: Der nochmalige Beteiligungserwerb durch die M-AG von 21 % führt zum Überschreiten der 50%-Quote nach § 8c Satz 2 KStG und damit zum vollständigen Verlustuntergang.
- 23 Nicht erforderlich ist, dass der schädliche Erwerb oder die zu addierenden Einzelerwerbe zu einer Zeit erfolgen, zu der die Körperschaft nicht genutzte Verluste aufweist.

**Beispiel 4:**

A hält 100 % der Anteile an einer GmbH. B erwirbt per 31.12.2008 25 % und per 31.12.2009 weitere 25 % der Anteile. Die GmbH erzielte in 2008 einen Gewinn von 20.000 € und in 2009 einen Verlust von 200.000 €

**Lösung:**

- B6 Es kommt zu einem quotalen Untergang (zu 50 %) des nicht genutzten Verlusts der GmbH per 31.12.2009 in Höhe von 100.000 €. Der Anteilserwerb per 31.12.2008 ist ebenfalls zu berücksichtigen, obwohl er in einer Gewinnphase der GmbH erfolgte und zum Erwerbszeitpunkt noch keine nicht genutzten Verluste der GmbH vorhanden waren.

### III. Erwerber

- 24 Erwerber kann jede natürliche Person, juristische Person oder Mitunternehmerschaft sein. Für vermögensverwaltende Personengesellschaften gilt eine anteilige Zurechnung nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO.

#### 1. Übertragung auf nahe stehende Personen

- 25 Zur Begründung des „Nahe Stehens“ reicht jede rechtliche oder tatsächliche Beziehung zu einer anderen Person aus (H 36 KStH 2006; „Nahe stehende Person - Kreis der nahe stehenden Personen“), die bereits vor oder unabhängig von dem Anteilserwerb besteht.

## **2. Übertragung auf Erwerber mit gleichgerichteten Interessen**

- 26 Personen mit gleichgerichteten Interessen gehören zum Erwerberkreis (vgl. Tz. 3).
- 27 Von einer Erwerbergruppe mit gleichgerichteten Interessen ist regelmäßig auszugehen, wenn eine Abstimmung zwischen den Erwerbern stattgefunden hat, wobei kein Vertrag vorliegen muss. Die Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks im Sinne des § 705 BGB reicht zur Begründung gleichgerichteter Interessen aus, ist aber nicht Voraussetzung. Die gleichgerichteten Interessen müssen sich nicht auf den Erhalt des Verlustvortrags der Körperschaft richten. Gleichgerichtete Interessen liegen z. B. vor, wenn mehrere Erwerber einer Körperschaft zur einheitlichen Willensbildung zusammenwirken. Indiz gleichgerichteter Interessen ist auch die gemeinsame Beherrschung der Körperschaft; vgl. H 36 KStH 2006 („Beherrschender Gesellschafter - gleichgerichtete Interessen“).

## **IV. Rechtsfolgen**

### **1. Zeitpunkt und Umfang des Verlustuntergangs**

- 28 Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 25 % der Anteile durch einen Erwerberkreis erworben, geht der Verlust gemäß § 8c Satz 1 KStG quotaal entsprechend der Höhe der schädlichen Beteiligungserwerbe unter.
- 29 Bei einem schädlichen Beteiligungserwerb von über 50 % innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren geht der nicht genutzte Verlust gemäß § 8c Satz 2 KStG vollständig unter.
- 30 Die Rechtsfolge tritt in dem Wirtschaftsjahr ein, in dem die 25-%-Grenze bzw. die 50-%-Grenze überschritten wird. Verluste, die bis zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs entstanden sind, dürfen mit danach entstandenen Gewinnen weder ausgeglichen noch von ihnen abgezogen werden. Sie dürfen auch nicht in vorangegangene Veranlagungszeiträume zurückgetragen werden.

**Beispiel 5:**

	<b>Jahr 01</b>	<b>Jahr 02</b>	<b>Jahr 03</b>	<b>Jahr 04</b>	<b>Jahr 05</b>
	€	€	€	€	€
Gezeichnetes Kapital	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
<b>Beteiligungsverhältnisse</b>					
Gesellschafter A	700.000	400.000	400.000	400.000	400.000
Gesellschafter B	300.000	300.000	200.000	150.000	50.000
Gesellschafter C		300.000	400.000	450.000	550.000
Übertragene Anteile im Fünf-Jahres-Zeitraum		300.000 (30 %)	400.000 (40 %)	450.000 (45 %)	550.000 (55 %)
<b>Schädlicher Beteiligungserwerb</b>		<b>ja</b>	<b>nein</b>	<b>nein</b>	<b>ja</b>
Ergebnis des laufenden VZ		-2.000.000	-600.000	3.500.000	4.700.000
davon Verlust bis zum schädlichen Beteiligungserwerb		-1.200.000	-300.000	0	0
Verbleibender Verlustabzug zum Ende des vorangeg. VZ		20.000.000	15.640.000	16.240.000	13.740.000
Verlustabzugsverbot § 8c Satz 1		6.000.000 (30 %)	0	0	0
Verlustabzugsverbot § 8c Satz 2		0	0	0	13.740.000 (100 %)
Verlustrückstellung § 8c Satz 1		360.000	0	0	0
Verlustabzug				2.500.000	
<b>Verbleibender Verlustabzug zum Ende des VZ</b>		<b>15.640.000</b>	<b>16.240.000</b>	<b>13.740.000</b>	<b>0</b>

**2. Unterjähriger Beteiligungserwerb**

- 31 Erfolgt der schädliche Beteiligungserwerb während des laufenden Wirtschaftsjahrs, unterliegt auch ein bis zu diesem Zeitpunkt erzielter Verlust der Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG. Ein bis zum Beteiligungserwerb erzielter Gewinn kann nicht mit noch nicht genutzten Verlusten verrechnet werden.
- 32 Der Verlust des gesamten Wirtschaftsjahrs, in dem das schädliche Ereignis eingetreten ist, ist zeitanteilig aufzuteilen. Die Körperschaft kann eine andere, wirtschaftlich begründete Aufteilung darlegen.
- 33 Der Verlustabzugsbeschränkung infolge eines schädlichen Beteiligungserwerbs bei einem Organträger unterliegt auch das noch nicht zugerechnete anteilige negative Organeinkommen. Es ist vor der Einkommenszurechnung auf Ebene der Organgesellschaft entsprechend der Ergebnisaufteilung im Sinne der Tz. 32 zu kürzen.

### 3. Unternehmenssanierungen

- 34 Im Zusammenhang mit Unternehmenssanierungen gilt das BMF-Schreiben vom 27. März 2003 (BStBl I S. 240). Die Mitteilungspflicht der obersten Finanzbehörden der Länder gemäß Tz. 14 des vorgenannten BMF-Schreibens ist zu beachten.

## V. Anwendungsvorschriften

### 1. Erstmalige Anwendung des § 8c KStG

- 35 § 8c KStG findet gemäß § 34 Abs. 7b KStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 und auf Beteiligungserwerbe Anwendung, bei denen das wirtschaftliche Eigentum nach dem 31. Dezember 2007 übergeht. Die zeitlichen Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

#### Beispiel 6:

Eine GmbH mit abweichendem Wirtschaftsjahr 01.07./30.06. erzielt im Wirtschaftsjahr 2006/2007 einen Verlust von 200.000 €. Am 30.09.2007 werden 26 % der Anteile auf einen Erwerber übertragen

#### Lösung:

*B7* Auf den 31.12.2007 wird ein verbleibender Verlust von 200.000 € festgestellt, der Beteiligungserwerb am 30.09.2007 ist zwar dem Wirtschaftsjahr 01.07.2007 – 30.06.2008 und damit dem Veranlagungszeitraum 2008 zuzurechnen, hat aber vor dem 01.01.2008 stattgefunden und löst somit nicht die Rechtsfolgen des § 8c Satz 1 KStG aus.

### 2. Anwendung des § 8 Abs. 4 KStG neben § 8c KStG

- 36 § 8 Abs. 4 KStG ist neben § 8c KStG letztmals anzuwenden, wenn mehr als die Hälfte der Anteile an einer Kapitalgesellschaft innerhalb eines Fünf-Jahres-Zeitraums übertragen werden, der vor dem 1. Januar 2008 beginnt, und der Verlust der wirtschaftlichen Identität vor dem 1. Januar 2013 eintritt. Gleiches gilt für den Verlust der wirtschaftlichen Identität einer Körperschaft nach § 8 Abs. 4 Satz 1 KStG.
- 37 Die für die Sanierungsklausel des § 8 Abs. 4 Satz 3 KStG erforderliche fünfjährige Fortführung des den Verlust verursachenden Betriebs ist ggf. bis längstens Ende 2017 zu überwachen.
- 38 Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 2. August 2007 (BStBl I S. 624) finden Anwendung.

#### Beispiel 7:

Im Jahr 2007 werden 40 % und am 30.06.2011 26 % der Anteile an der Verlustgesellschaft V von A an B veräußert. Zum Veräußerungszeitpunkt in 2011 besitzt V ein Aktivvermögen von 100.000 €. Im Anschluss daran kommt es zu Betriebsvermögenszuführungen von 50.000 € im Jahr 2011 und 60.000 € im Jahr 2012, die nicht allein der Sanierung des Geschäftsbetriebs i. S. d. § 8 Abs. 4 Satz 3 KStG dienen.

#### Lösung:

*B8* § 8 Abs. 4 KStG ist anwendbar, da innerhalb eines Zeitraums von 5 Jahren (beginnend vor dem 01.01.2008) mehr als 50 % der Anteile übertragen wurden, nach dem schädlichen Anteilseignerwechsel in 2011 innerhalb von 2 Jahren überwiegend neues Betriebsvermögen zugeführt wurde und die wirtschaftliche Identität somit noch vor dem 01.01.2013 verloren ging. Der Verlust geht zum 30.06.2011 vollständig unter. Wäre der Betrag von 60.000 € nach dem 31.12.2012 zugeführt worden, wäre § 8 Abs. 4 KStG nicht mehr anwendbar.

*B9* Daneben ist auch § 8c Satz 1 KStG in 2011 anwendbar und würde zwar für sich zu einem quotalen Verlustuntergang von 26 % führen. Dieser bleibt aber ohne Auswirkung, da der Verlust infolge Anwendung des § 8 Abs. 4 KStG rückwirkend zum 30.12.2011 vollständig untergeht.