



**TAXACADEMY**

Skript zum Online-Training

# **Körperschaftsteuer**

Beteiligungserträge im Rahmen des  
§ 8b KStG

Rechtsstand: 2020

in Kooperation mit

UNI  
FREIBURG

# Inhalt

<b>1</b>	<b>Überblick</b> .....	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>Laufende Beteiligungserträge</b> .....	<b>3</b>
2.1	Körperschaftsteuer .....	3
2.1.1	Beteiligung beträgt mindestens 10 % .....	3
2.1.2	Beteiligung < 10 % .....	4
2.2	Gewerbsteuer .....	6
2.3	Kapitalertragsteuer .....	9
<b>3</b>	<b>Veräußerungsgewinne</b> .....	<b>13</b>
3.1	Grundsätzliches .....	13
3.2	Gewerbsteuerliche Behandlung .....	13
3.3	Spezialfälle .....	13
3.4	Ermittlung des Veräußerungsgewinns .....	14
3.5	Ausnahmen .....	15
3.5.1	Steuerwirksame Teilwertabschreibungen .....	15
3.5.2	§ 6b EStG Rücklagen .....	16
<b>4</b>	<b>Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Anteilen an Kapitalgesellschaften</b> .....	<b>18</b>
<b>5</b>	<b>Zwischengeschaltete Mitunternehmerschaften</b> .....	<b>21</b>
5.1	Körperschaftsteuer .....	21
<b>6</b>	<b>Ausnahmen von § 8b Abs. 1 bis 6 KStG</b> .....	<b>23</b>
6.1	Kredit- und Finanzdienstleistungsunternehmen .....	23
6.2	Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen .....	24
6.3	Rückausnahme Mutter-Tochter-Richtlinie .....	24
6.4	Anteile an Unterstützungskassen .....	24
<b>7</b>	<b>Wertpapierleihe</b> .....	<b>26</b>
	<b>Haftungsausschluss</b> .....	<b>II</b>
	<b>Copyright</b> .....	<b>II</b>

# 1 Überblick



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online Training folgende interaktive Elemente:

## 1 praktische Übung

- 1 Werden Gewinne einer Kapitalgesellschaft an eine andere Kapitalgesellschaft ausgeschüttet oder veräußert eine Kapitalgesellschaft Anteile einer anderen Kapitalgesellschaft, sind die Erträge bei der empfangenden Körperschaft grundsätzlich steuerbefreit. Diese sogenannte **Beteiligungsertragsbefreiung** – im Wesentlichen geregelt in **§ 8b KStG** – gewährleistet, dass eine mehrfache Belastung derselben Erträge mit Körperschaftsteuer weitestgehend vermieden wird. Andernfalls würde mit jeder weiteren Gesellschaft in einer Beteiligungskette die Steuerbelastung steigen. Die folgende Grafik soll den Regelungszweck für die Körperschaftsteuer nochmals verdeutlichen:

### Ohne Beteiligungsertragsbefreiung

Gewinn 100      KSt: 15      Dividende: 85      KSt: 12,75      Dividende: 72,25      KSt: 10,84      Dividende: 61,41

### Anwendung des § 8b KStG

Gewinn 100      KSt: 15      Dividende: 85      KSt: 0,64      Dividende: 84,36      KSt: 0,63      Dividende: 83,73



- 2 Diese früher im Rahmen der Körperschaftsteuer bedingungslose Freistellung wurde durch die Einführung von § 8b Abs. 4 KStG an eine **Mindestbeteiligungsquote** geknüpft. Demnach muss zu **Beginn eines Kalenderjahres**<sup>1</sup> eine Beteiligung von **mindestens 10 %** an einer anderen Kapitalgesellschaft bestehen, damit **laufende Erträge** steuerfrei vereinnahmt werden können. Diese Regelung gilt für **laufende** Beteiligungserträge (**Dividenden**), die nach dem **28.2.2013** zufließen.<sup>2</sup>

**Hinweis:** Zur Verfassungsmäßigkeit des § 8b Abs. 4 KStG ist das Revisionsverfahren I R 29/17 beim BFH anhängig.<sup>3</sup> Das FG Hamburg kommt zu dem Ergebnis, dass die Vorschrift des § 8b Abs. 4 KStG nicht verfassungswidrig ist.



**Hinweis:** Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Investmentsteuerreformgesetz<sup>4</sup> wurde die Frage diskutiert, ob die Streubesitzregelung in § 8b Abs. 4 KStG (= keine Steuerbefreiung für Dividenden) auf Veräußerungsgewinne ausgeweitet und somit auch die Veräußerung von Streubesitzanteilen steuerpflichtig werden soll. Dies wurde allerdings im verabschiedeten InvStRefG nicht umgesetzt.

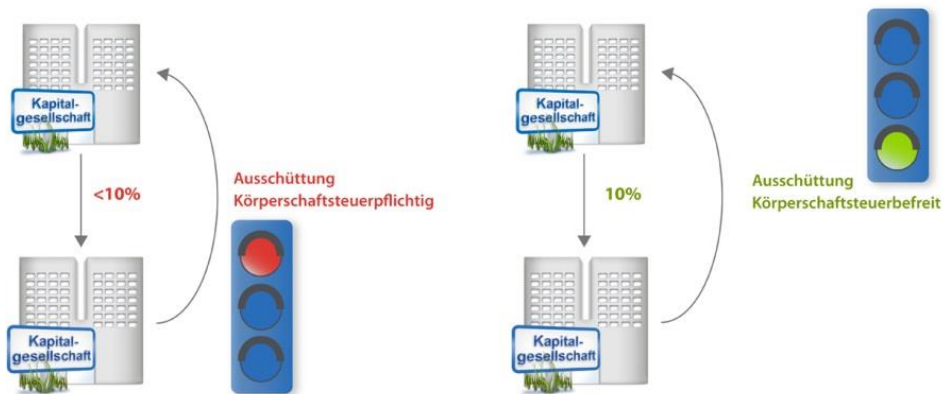


<sup>1</sup> Für unterjährige Erwerbe vgl. Rz. 11b

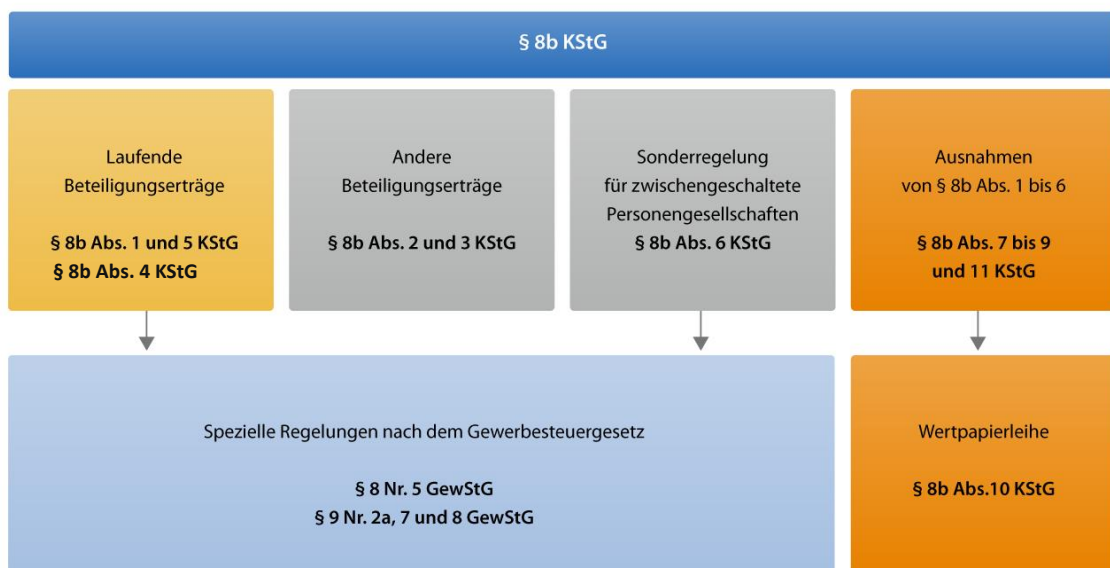
<sup>2</sup> Die Regelung wurde als Reaktion auf die drohenden Steuerausfälle aufgrund der EuGH-Rechtsprechung (Urteil v. 20.10.2011, Rs. C-284/09, *Kommission/Deutschland*, EU:C:2011:670, DStR 2011, 2038) zur abgeltenden Wirkung der Kapitalertragsteuer für beschränkt Steuerpflichtige eingeführt. Die deutsche Praxis der Besteuerung von Dividenden, die an ausländische und damit beschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften gezahlt werden, wurde als Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit i.S.d. Art. 64 AEUV erachtet.

<sup>3</sup> Vorinstanz FG Hamburg, Gerichtsbescheid v. 6.4.2017, 1 K 87/15, EFG 2017, 1117, DStZ 2017, 661.

<sup>4</sup> Gesetz zur Reform der Investmentbesteuerung (Investmentsteuerreformgesetz - InvStRefG) v. 19.7.2016, BGBl. I 2016, 1730.



- 3 Für Zwecke der **Gewerbesteuer** sind § 8 Nr. 5, § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG zu beachten, die die Freistellung der Beteiligungserträge an eigene Bedingungen knüpfen.
- 4 Aufgebaut ist die Beteiligungsertragsbefreiung wie folgt:




## 2 Laufende Beteiligungserträge





Zu diesem Kapitel finden Sie im Online Training folgende interaktive Elemente:  
**17 praktische Übungen**

### 2.1 Körperschaftsteuer

- 5 Als laufende Beteiligungserträge i.S.d. **§ 8b Abs. 1 und 4 KStG** gelten folgende Erträge:
- ▶ **Dividenden** und sonstige Bezüge gem. § 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG (sonstige Gewinnanteile, Genussrechte, verdeckte Gewinnausschüttungen),
  - ▶ **Bezüge aus Kapitalherabsetzung** oder Liquidation, soweit kein Nennkapital zurückgezahlt oder das steuerliche Einlagekonto vermindert wird (§ 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG) sowie
  - ▶ **Bezüge i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 9 und 10 Buchst. a EStG** (Leistungen, die den Dividenden ähneln).
  - ▶ Des Weiteren sind gem. § 8b Abs. 1 S. 5 KStG auch laufende Beteiligungserträge aus **Veräußerungen/Abtretung von Dividendenscheinen** (§ 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 Buchst. a und § 20 Abs. 2 S. 2 EStG) sowie
  - ▶ **Ausgleichszahlungen an körperschaftsteuerpflichtige Minderheitsgesellschafter** im Rahmen einer Organschaft.<sup>5</sup>
- 6 **Hinweis:** Die Steuerbefreiung gilt grundsätzlich nicht für Ausschüttungen eines REIT (Real Estate Investment Trust), da REITs gem. § 19 Abs. 3 REITG nicht der Körperschaftsteuer unterliegen und deshalb die Vermeidung etwaiger Mehrfachbelastung unnötig ist. 

#### 2.1.1 Beteiligung beträgt mindestens 10 %

- 7 Erhält eine Kapitalgesellschaft (Anteilseigner) **laufende Beteiligungserträge von einer anderen Kapitalgesellschaft**, so sind diese gem. § 8b Abs. 1 KStG beim Anteilseigner **grundsätzlich steuerbefreit**. Für Erträge, die nach dem 28.2.2013 zufließen ist allerdings Voraussetzung für die Steuerbefreiung, dass die Beteiligung zu Beginn des Kalenderjahres **mindestens 10 %** beträgt.
- 7a Die oben vorgestellte vollumfängliche Steuerbefreiung wird allerdings aus wirtschaftlicher Sicht teilweise zurückgenommen, weil **fünf Prozent**, der nach § 8b Abs. 1 S. 1 f. und S. 5 KStG steuerbefreiten Erträge gem. § 8b Abs. 5 KStG als **nichtabzugsfähige Betriebsausgaben qualifiziert werden** (sog. **Schachtelstrafe**). Die Anwendung des § 3c Abs. 1 EStG ist nach § 8b Abs. 5 S. 2 KStG ausdrücklich ausgeschlossen. Bemessungsgrundlage für die Bestimmung der Höhe der nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben i.S.d. § 8b Abs. 5 S. 1 KStG ist der Bruttobetrag der Bezüge.<sup>6</sup>
- Beispiel:** Die A-GmbH erhält von der B-GmbH (an der die A-GmbH seit Jahren zu 20 % beteiligt ist) eine Ausschüttung i.H.v. 100.000 €. Im Zusammenhang mit der Beteiligung entstehen Beratungskosten i.H.v. 2.000 €. Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des zu versteuernden Teils (nichtabzugsfähige Betriebsausgaben) ist die Bruttodividende i.H.v. 100.000 €. Von dieser sind 5 % zu versteuern (5.000 €). Die im Zusammenhang mit der Beteiligung tatsächlich entstandenen Betriebsausgaben (2.000 €) können vollständig abgezogen werden. 
- 8 **Hintergrund:** Nach der **Mutter-Tochter-Richtlinie** der EU (23. Juli 1990, 90/435/EWG, ABl. 1990, L 225/6-9), die von allen Mitgliedsstaaten in nationales Recht umzusetzen ist, müssen Beteiligungserträge beim Empfänger zu 100 % steuerbefreit werden (siehe Rz. 20). Es ist jedoch zulässig, maximal 5 % der grundsätzlich steuerbefreiten Beteili- 

<sup>5</sup> Weiterführende Ausführungen finden Sie im Online-Training „Organschaft“.

<sup>6</sup> Tatsächlich angefallene Betriebsausgaben sind hingegen vollumfänglich abzugsfähig, vgl. Rz. 9.

## Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung. Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

## Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH  
[www.tax-academy.de](http://www.tax-academy.de)