

beleuchtet

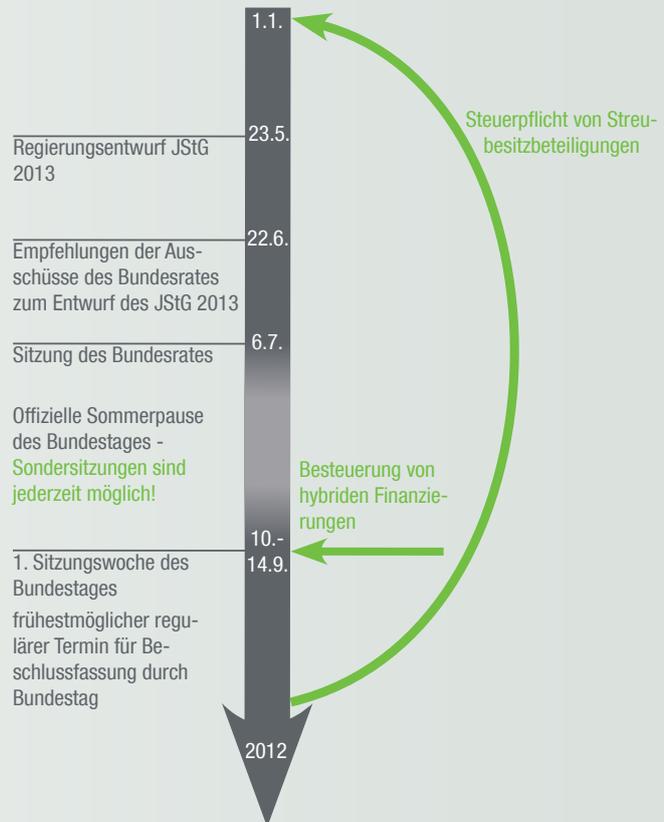
29. Juni 2012

Aktuelles zum Jahressteuergesetz 2013

Das Bundeskabinett hat am 23. Mai 2012 den Regierungsentwurf für ein Jahressteuergesetz 2013 verabschiedet. Hierzu will der Bundesrat am 6. Juli 2012 seine Stellungnahme beschließen. Als Grundlage für die Stellungnahme des Bundesrates dienen die Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrates vom 22. Juni 2012. Nach Verabschiedung werden wir Sie ausführlich über die Stellungnahme des Bundesrates informieren.

Vorab möchten wir Sie auf die in den Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrates vom 22. Juni 2012 enthaltene geplante Einführung einer Steuerpflicht von Bezügen aus hybriden Finanzinstrumenten sowie auf die geplante Einführung einer Steuerpflicht von Dividenden und Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen aufmerksam machen. Insbesondere die geplanten Anwendungszeitpunkte dieser beiden Regelungen erlauben nur wenig Handlungsspielraum. Gemäß den Empfehlungen ist eine Besteuerung für Bezüge aus hybriden Finanzinstrumenten vorgesehen, die nach dem Tag der Beschlussfassung durch den Deutschen Bundestag zufließen. Die Steuerpflicht für Dividenden und Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen soll bereits für den gesamten Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden sein. Ob dieser Rückbezug verfassungsrechtlich zulässig ist, scheint fraglich und wird möglicherweise im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens noch einmal angepasst.

Der genaue Zeitplan für das weitere Gesetzgebungsverfahren steht jedoch noch nicht fest. Geht der Bundestag wie geplant in die Sommerpause, wäre frühestmöglicher Zeitpunkt für die Lesungen und die Beschlussfassung die erste reguläre Sitzungswoche in der Zeit von 10. - 14. September 2012. Der Bundestag bereitet sich in Anbetracht der Euro-Krise jedoch auf Sondersitzungen in der parlamentarischen Sommerpause vor. Ob damit auch der Gesetzgebungsprozess für das Jahressteuergesetz 2013 beschleunigt wird, bleibt abzuwarten. In der Vergangenheit wurden die Jahressteuergesetze selten vor Ende des Jahres verabschiedet.





1. Hybride Finanzierungen - Ausdehnung der korrespondierenden Besteuerung

Zukünftig sollen Bezüge, die in Deutschland als Gewinnausschüttungen im Sinne des § 8b Abs. 1 S. 1 KStG i.V.m. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG qualifizieren, nur noch dann steuerfrei gestellt werden, soweit sie das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben. Damit wird das Prinzip der korrespondierenden Besteuerung auf hybride Finanzinstrumente ausgedehnt. Betroffen werden damit vor allem grenzüberschreitende Finanzierungen, in denen die von der ausländischen Kapitalgesellschaft begebenen Fremdkapitalinstrumente aus deutscher Sicht als eigenkapitalähnliche Genussrechte qualifizieren. Ist im Quellenstaat der Betriebsausgabenabzug für den Fremdkapitalzins zulässig, verbietet sich zukünftig die Steuerbefreiung dieser Bezüge in Deutschland. Zusätzlich zur Belastung mit 15% Körperschaftsteuer werden diese Zahlungen dann auch voll der Gewerbesteuer mit durchschnittlich 15 % unterworfen.

Hybride Finanzinstrumente in der Form von Eigenkapitalgenussrechten sind in der internationalen Steuerstrukturierung ein gängiges Gestaltungsmittel zur steuerlich effizienten Planung von Investitionen. Vor dem ungenauen zeitlichen Hintergrund des weiteren Gesetzgebungsverfahrens ist schnelles Handeln gefordert. Wie schon häufig in der Vergangenheit soll die neue Gesetzeslage zurückbezogen werden auf den Bundestagsbeschluß. Dabei stützt man sich auf Rechtsprechung des Bundesverfassungsgericht zur sogenannten Vorhersehbarkeit von Rechtsänderungen. Danach sollen Rückwirkungen auf den Tag des Bundestagsbeschlusses unproblematisch sein, weil ab diesem Zeitpunkt mit einer Änderung der Rechtslage gerechnet werden müsse. Unseres Erachtens bedarf es aber auch in solchen Fällen einer Rechtfertigung [vgl. Hey, DStR 2007, 1 (6)]. Ob die Intention, einen Ankündigungseffekt zu minimieren, dafür ausreicht, muss im Einzelfall geprüft werden. Jedenfalls aber muss zunächst einmal eine Rechtfertigung benannt werden, was bisher – einmal mehr – nicht der Fall ist. Sollte es dabei bleiben, dass der maßgebliche Stichtag der Tag der Beschlussfassung im Bundestag ist, müssen Restrukturierungen vorher erfolgen. Für geplante Neuinvestitionen sind Alternativen zu prüfen.

2. Steuerpflicht von Dividenden und Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz

Wie bereits im Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz 2009 diskutiert (dann aber fallen gelassen), soll ein neuer § 8b Abs. 4 KStG eingeführt werden. Dieser sieht vor, dass die Körperschaftsteuerfreiheit von Dividenden und Veräußerungsgewinnen entfällt, sofern die Höhe der Beteiligung zu Beginn des Veranlagungszeitraums 10 % nicht erreicht.

Dies soll grundsätzlich bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2012 gelten. Nur bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr, sind die Regelungen erstmals in dem Veranlagungszeitraum anzuwenden, in dem das nach dem 31. Dezember 2011 beginnende Wirtschaftsjahr endet. Dadurch soll ausweislich der Gesetzesbegründung erreicht werden, dass es nicht zu einer rückwirkenden Anwendung auf im Kalenderjahr 2011 verwirklichte Sachverhalte kommt. Ob diese Anwendungsregelung den auch im Rahmen einer sogenannten unechten Rückwirkung geltenden Grundsätzen des Vertrauensschutzes genügt, erscheint uns insbesondere im Hinblick auf das Hineinwachsen von Streubesitzbeteiligungen in die Veräußerungsgewinnbesteuerung fraglich. Da für die Höhe der Beteiligung auf den Beginn des Veranlagungszeitraums abgestellt werden soll, haben insoweit nur Körperschaften mit abweichendem Wirtschaftsjahr noch die Möglichkeit, für den Veranlagungszeitraum 2012 zu handeln.

Auch die weiteren Details wurden aus den bekannten Empfehlungen, die bereits im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2009 ausgesprochen wurden, übernommen:

- So wird sowohl der Erst- wie auch der Hinzuerwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % innerhalb des Veranlagungszeitraums fiktiv auf den Beginn des Veranlagungszeitraums zurückbezogen, so dass die Beteiligung nicht der neuen Streubesitzregelung unterfällt. Ein Unterschreiten der 10 %-Grenze im laufenden Veranlagungszeitraum ist unschädlich. Um zu verhindern, dass Körperschaften ihre Beteiligungen nur kurzfristig zur Erreichung der Mindestbeteiligungsquote zu Beginn des Veranlagungszeitraums mittels Wertpapierleihgeschäften aufstocken, sollen für Zwecke der Beteiligungsquote verliehene Anteile beim Verleiher berücksichtigt werden.



- Beteiligungen über eine Mitunternehmerschaft sollen den Mitunternehmern nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsmaßstab zugerechnet werden und als unmittelbare Beteiligung gelten. Auch über Investmentvermögen gehaltene Beteiligungen sollen durch entsprechende Änderungen des Investmentsteuergesetzes mit in die Regelungen einbezogen werden. Dabei bestimmt sich das Vorliegen einer Streubesitzbeteiligung grundsätzlich nach der durchgerechneten Beteiligungsquote. Mithin käme ein steuerfreier Bezug von über Investmentvermögen bezogenen Dividenden regelmäßig nur noch bei nicht OGAW-konformen Investmentfonds in Betracht.
- Finanzierungsaufwendungen für Streubesitzbeteiligungen werden für Zwecke der Zinsschranke nicht berücksichtigt; Bezüge und Gewinne aus Streubesitzbeteiligungen erhöhen das für die Zinsschranke relevante EBITDA nicht.
- Vergleichbar den Bestimmungen im Rahmen der Abgeltungsteuer soll ein besonderes Schedulensystem für Streubesitzbeteiligungen geschaffen werden, in dem Verluste nur mit Bezügen und Gewinnen aus anderen Streubesitzbeteiligungen verrechnet werden können. Soweit die Verluste nicht ausgeglichen werden können, sind sie gesondert festzustellen und zur Verrechnung innerhalb der Schedule (Bezüge und Gewinne aus Streubesitzbeteiligungen) in künftige Veranlagungszeiträume vorzutragen.

Einmal mehr könnten sportliche Großereignisse von unangenehmen Gesetzesänderungen ablenken. Es bleibt jetzt abzuwarten, ob die Empfehlungen der Ausschüsse die Vorrunde zur offiziellen Stellungnahme des Bundesrates zum Regierungsentwurf für das Jahressteuergesetz 2012 am 6. Juli überstehen. Es steht zu erwarten: ja, leider!

bei Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.



Dr. Carsten Bödecker
Partner . Steuerberater . Rechtsanwalt
Tel. +49 (0) 211 946847-51
Fax +49 (0) 211 946847-01
carsten.boedecker@bepartners.pro



Carsten Ernst
Partner . Steuerberater
Tel. +49 (0) 211 946847-52
Fax +49 (0) 211 946847-01
carsten.ernst@bepartners.pro



Holger Hartmann
Partner . Rechtsanwalt
Tel. +49 (0) 211 946847-53
Fax +49 (0) 211 946847-01
holger.hartmann@bepartners.pro



Friederike Schmitz
Steuerberaterin
Tel. +49 (0) 211 946847-60
Fax +49 (0) 211 946847-01
friederike.schmitz@bepartners.pro