

Körperschaftsteuerpflicht für Streubesitzanteile? Entwurf eines JStG 2009

Das BMF hat Ende Mai 2008 einen zweiten Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2009 (« JStG 2009 ») vorgelegt. Darin ist vorgesehen, die derzeitige Steuerbefreiung für Streubesitzanteile aufzuheben.

Nach geltendem Recht sind u.a. Ausschüttungen aus Anteilen an anderen Körperschaften ebenso wie Gewinne aus der Veräußerung der Anteile bei der die Anteile haltenden Körperschaft unabhängig von der Höhe ihrer Beteiligung zu 95% von der Körperschaftsteuer befreit, § 8b Abs. 1, 2, 3 und 5 KStG. Die Regelung wurde mit der Abschaffung des Anrechnungsverfahrens eingeführt und dient der Vermeidung einer Mehrfachbesteuerung der Gewinne von Körperschaften.

Der geänderte Entwurf des JStG 2009 sieht derzeit vor, diese Steuerbefreiung für Ausschüttungen und Veräußerungsgewinne für Körperschaften dann abzuschaffen, wenn die Beteiligungsquote weniger als 10% beträgt (Streubesitzanteile), § 8b Abs. 4 KStG-E. Die Neuregelung soll lediglich Streubesitzanteile betreffen, die von anderen Körperschaften gehalten werden. Nicht betroffen sind Anteile, die von natürlichen Personen gehalten werden.

Hintergrund der vorgesehenen Änderung ist ein von der EU-Kommission gegen Deutschland eingeleitetes Vertragsverletzungsverfahren (2004/4349). Die EU-Kommission sieht eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit durch Deutschland in der Ungleichbehandlung von ins Ausland ausgeschütteten Dividenden im Vergleich zu Dividenden, die an deutsche Körperschaften ausgekehrt werden. Ausschüttungen an beschränkt Steuerpflichtige unterliegen einer Kapitalertragsteuer von derzeit 20% mit Abgeltungswirkung. Etwas anderes gilt nur im Anwendungsbereich der Mutter-Tochter-Richtlinie bzw. bei Herabsetzung des Kapitalertragsteuersatzes im Rahmen von Doppelbesteuerungsabkommen. Demgegenüber sind Ausschüttungen an deutsche Körperschaften auf Grund der im Veranlagungsverfahren fast vollständigen Erstattung abgeführter Kapitalertragsteuer steuerfrei.

Dieser Ungleichbehandlung will das BMF nunmehr durch Einführung einer vollumfänglichen Körperschaftsteuerpflicht für Dividenden aus Streubesitzanteilen abhelfen. Zusätzlich sollen aber auch Veräußerungsgewinne körperschaftsteuerpflichtig werden. Keine Änderungen sollen sich bei der Gewerbesteuer ergeben. Auch künftig sollen durch Körperschaften erzielte Veräußerungsgewinne gewerbesteuerfrei bleiben. Dividenden unterliegen derzeit bereits dann der Gewerbesteuer, wenn die Beteiligung an der ausschüttenden Körperschaft zu Beginn des Erhebungszeitraums nicht mindestens 10% betragen hat.

Mit der Körperschaftsteuerpflicht von Streubesitzanteilen sollen damit zusammenhängende Betriebsausgaben und Gewinnminderungen zwar steuerlich berücksichtigungsfähig werden. Allerdings sollen diese lediglich mit Erträgen und Gewinnen aus vergleichbaren Streubesitzanteilen verrechenbar sein. Nicht ausgeglichene Verluste aus Streubesitzanteilen sollen gesondert festgestellt und in künftige Geschäftsjahre vorgetragen werden können. Auf gesondert festgestellte Verlustvorträge soll die Regelung des § 8c EStG anzuwenden sein.

Außer Acht bleiben sollen Erfolgsbeiträge aus Streubesitzanteilen im Rahmen der Zinsschranke, § 4h EStG, § 8a KStG. Insofern sollen Gewinne aus Streubesitzanteilen den steuerlichen EBITDA

nicht erhöhen. Umgekehrt sollen Finanzierungsaufwendungen im Zusammenhang mit Streubesitzanteilen nicht als Zinsaufwand i.S. des § 4h EStG zu qualifizieren sein.

Zur Anwendung des neuen § 8b Abs. 4 KStG-E soll es dann nicht kommen, wenn zu Beginn des Geschäftsjahres eine 10%ige Mindestbeteiligung besteht oder eine solche Mindestbeteiligung im Laufe des Geschäftsjahres erworben wird. Eine Aufstockung einer am Beginn des Geschäftsjahres bestehenden Streubesitzbeteiligung im Laufe des Geschäftsjahres durch Hinzuerwerb einer Beteiligung von weniger als 10% wird nicht auf den Beginn des Geschäftsjahres zurückbezogen. Demgegenüber ist ein Absinken einer zu Beginn des Geschäftsjahres vorliegenden 10%igen Mindestbeteiligung im Laufe des Geschäftsjahres unschädlich.

Bei der Bestimmung der Mindestbeteiligungsquote sind nicht nur unmittelbar von der Körperschaft gehaltene Anteile an einer anderen Körperschaft zu erfassen. Zu berücksichtigen sind ebenfalls über gewerbliche oder vermögensverwaltende Personengesellschaften gehaltene Anteile.

Betroffen sein sollen von der Abschaffung des Beteiligungsprivilegs von Körperschaften auch solche Anteile, die über Investmentvermögen gehalten werden. Maßgebend sein soll dabei die durchgerechnete Beteiligungsquote der die Investmentanteile haltenden Körperschaft an den jeweiligen zum Portfolio der Investmentgesellschaft gehörenden Anteilen an Kapitalgesellschaften. Über verschiedene Investmentvermögen gehaltene Anteile an derselben Kapitalgesellschaft sollen zusammengerechnet werden.

Auch im Umwandlungssteuergesetz sollen Streubesitzanteile künftig anders behandelt werden. Bei Umwandlung einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft soll ein Übernahmeverlust steuerlich berücksichtigungsfähig sein, soweit er auf Anteile entfällt, die zu einer Streubesitzbeteiligung gehören. Zugleich aber werden offenen Rücklagen der umzuwandelnden Körperschaft steuerpflichtig, soweit sie auf Streubesitzanteile entfallen. Der Anteilstausch oder die Einbringung von Streubesitzanteilen unter dem gemeinen Wert soll rückwirkend steuerpflichtig werden, soweit diese Anteile innerhalb von sieben Jahren veräußert werden.

Die Neuregelung soll ab 2009 in Kraft treten. Nach anderer Auffassung soll die Neuregelung bereits ab dem Tag des Kabinettsbeschlusses (4. Juni 2008) gelten. Allerdings ist die Aufhebung der Steuerbefreiung von Erträgen aus Streubesitzanteilen heftig umstritten. Auf Grund interner Unstimmigkeiten zwischen BMWi und BMF ist die Behandlung des Entwurfs des JStG 2009 auf den 18. Juni 2008 verschoben worden.