

Jahressteuergesetz 2008

Dr. Patrick Sinewe, Frankfurt am Main
8. Steuertag, FH Worms

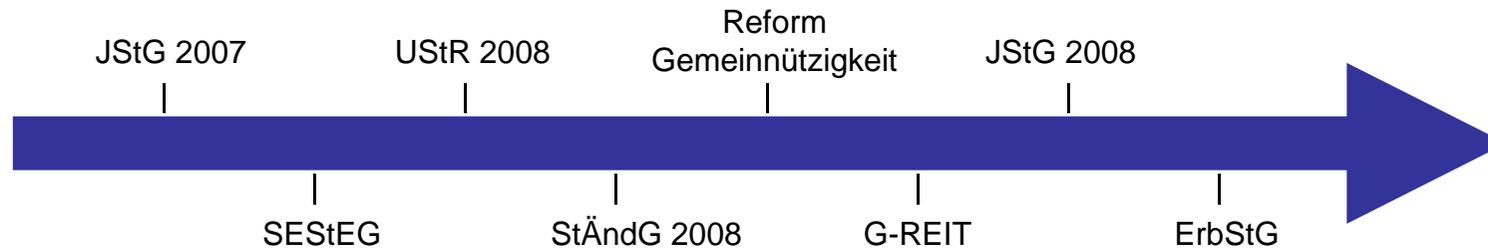


Inhaltsübersicht

- ▼ Änderungen durch das JStG 2008 im Überblick
- ▼ Steuerliche Behandlung von Gesellschafterdarlehen
- ▼ Missbräuchliche Steuergestaltungen
- ▼ Vorweggenommene Erbfolge
- ▼ Grundzüge der Änderung bei EK 02-Beständen



Gesetzgebungsverfahren



- ▼ Referentenentwurf vom 14. Juni 2007
- ▼ Regierungsentwurf vom 10. August 2007
- ▼ Änderungswünsche durch Bundesratsbeschluss vom 21. September 2007
- ▼ Änderungsanfragen vom 1. November 2007
- ▼ 3. Lesung vom 9. November 2007 (Bundestagsbeschluss)
- ▼ Zustimmung des Bundesrats zum 30. November 2007



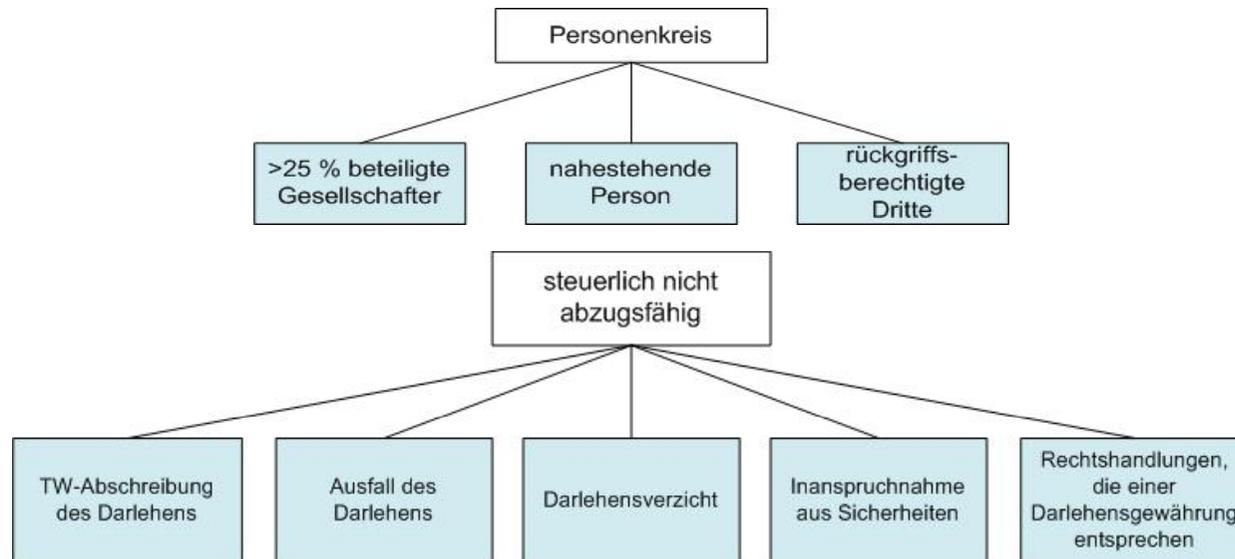
Überblick über die Änderungen im JStG 2008

- ▼ **Einkommensteuergesetz:**
 - ▼ GwG-Neuregelung
 - ▼ Sonderausgabenabzug für Versorgungsleistungen
 - ▼ elektronisches Lohnsteuer- und Kapitalertragsteuerverfahren
- ▼ **Körperschaftsteuergesetz:**
 - ▼ steuermindernde Abschreibungen auf Gesellschafterdarlehen
 - ▼ Auflösung von EK 02-Beständen (pauschale Besteuerung)
 - ▼ organschaftliche Mehr- oder Minderabführungen
 - ▼ Ausgleichsposten bei Entstrickungssachverhalten
- ▼ **Abgabenordnung:**
 - ▼ Verschärfung der allgemeinen Missbrauchsregelung
- ▼ **Außensteuergesetz:**
 - ▼ Besteuerung von Funktionsverlagerungen
 - ▼ Umsetzung von Cadbury Schweppes



Behandlung von Gesellschafterdarlehen

- ▼ Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Kapitalgesellschaftsbeteiligungen wirken sich nach § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG nicht aus
- ▼ Demgegenüber unterfielen bislang (eigenkapitalersetzende) Gesellschafterdarlehen nicht der Abzugsbeschränkung (BFH, GmbHR 2002, 331 (Fremdkapital))
- ▼ Nunmehr erfolgt eine Erweiterung des Abzugsverbots auf gewisse Gesellschafterdarlehen:

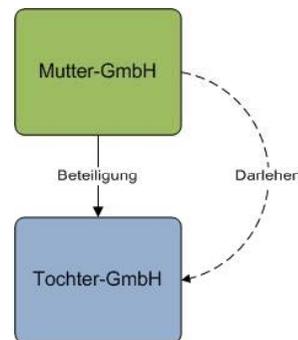


- ▼ keine Beschränkung für laufende Aufwendungen (Refinanzierungskosten)
- ▼ Gegenbeweis durch möglichen Fremdvergleich (Dritter hätte Darlehen bei sonst gleichen Umständen gewährt oder noch nicht zurückgefordert) gestattet



Behandlung von Gesellschafterdarlehen

- ▼ Gegenbeweis kann nicht erbracht werden (keine Fremdüblichkeit) bei:
 - ▼ unverzinsliche Darlehen
 - ▼ nicht besicherte Darlehen
 - ▼ in der Krise stehen gelassene Darlehen
- ▼ Vermeidung der Doppelbesteuerung: Empfänger hat die Möglichkeit des Steuererlasses aus sachlicher Billigkeit (BMF, BStBl. I 2003, 240)
- ▼ Beispiel: Die Tochter-GmbH gerät in 2008 in erhebliche wirtschaftliche Schwierigkeiten, die dauerhaft sein sollen. Die Mutter-GmbH schreibt deshalb die Beteiligung an der Tochter-GmbH außerordentlich ab und verzichtet, nachdem die Krise bereits schon länger andauert, auf das nicht mehr werthaltige Darlehen.



- ▼ Lösung: Die Teilwertabschreibung auf die Beteiligung wird steuerlich gemäß § 8b Abs. 3 KStG nicht steuermindernd berücksichtigt. Gleiches gilt für den Verzicht auf das Gesellschafterdarlehen, da der Fremdvergleich nicht gelingt. Bei der Tochter-GmbH entsteht ein außerordentlicher Ertrag.



Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten

<p style="text-align: center;">§ 42 Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts kann das Steuerrecht nicht umgangen werden. Liegt ein Missbrauch vor, so entsteht der Steueranspruch so, wie er bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung entsteht. 2. Absatz 1 ist anwendbar, wenn seine Anwendbarkeit gesetzlich nicht ausdrücklich ausgeschlossen ist. 	<p style="text-align: center;">§ 42 Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts kann das Steuergesetz nicht umgangen werden. Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine zu einem Steuervorteil führende ungewöhnliche rechtliche Gestaltung gewählt wird, für die keine beachtlichen, außersteuerlichen Gründe durch den Steuerpflichtigen nachgewiesen werden. Ungewöhnlich ist eine Gestaltung, die nicht der Gestaltung entspricht, die vom Gesetzgeber in Übereinstimmung mit der Verkehrsanschauung zum Erreichen bestimmter wirtschaftlicher Ziele vorausgesetzt wurde. Liegt ein Missbrauch vor, entsteht der Steueranspruch wie bei einer gewöhnlichen Gestaltung. 2. Absatz 1 ist neben anderen Vorschriften anwendbar, wenn seine Anwendbarkeit gesetzlich nicht ausgeschlossen ist. 	<p style="text-align: center;">§ 42 Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts kann das Steuergesetz nicht umgangen werden. Ist der Tatbestand einer Regelung in einem Einzelsteuergesetz erfüllt, die der Verhinderung von Steuerumgehungen dient, so bestimmen sich die Rechtsfolgen nach jeder Vorschrift. Andernfalls entsteht der Steueranspruch beim Vorliegen eines Missbrauchs im Sinne des Absatzes 2 so, wie er bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung entsteht. 2. Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Dies gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.
---	--	--



Allgemeine Missbrauchsvorschrift

- ▼ Präzisierungen der bisherigen BFH-Rechtsprechung durch Neufassung des § 42 AO
- ▼ Austausch des Begriffs „Ungewöhnlichkeit“ durch „Unangemessenheit“ im Gesetzgebungsverfahren
- ▼ Aufteilung der Beweislastverteilung
 - ▼ Finanzverwaltung trifft Beweislast für Unangemessenheit
 - ▼ Steuerpflichtiger trifft Beweislast für außensteuerliche (wirtschaftliche und persönliche) Gründe nach dem Gesamtbild der Verhältnisse (gewisses Gewicht)
- ▼ keine lex specialis Regelung besonderer Missbrauchsvermeidungsvorschriften durch § 42 Abs. 2 AO
- ▼ Folge: Steueranspruch entsteht wie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung



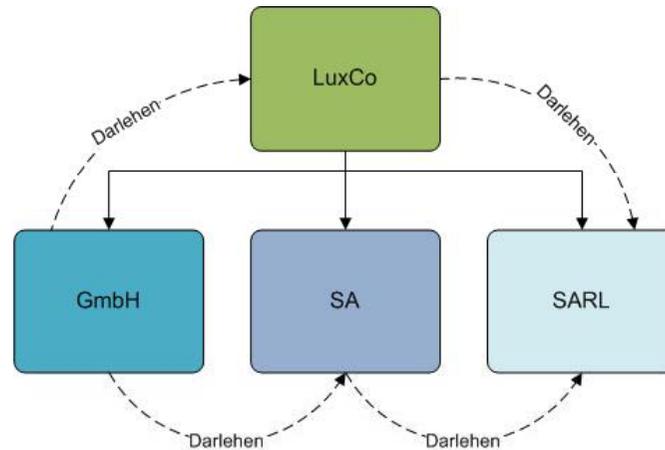
Allgemeine Missbrauchsvorschrift (zukünftig)

- ▼ Anzeigepflicht für Steuergestaltungen, §§ 138a, 379a AO
- ▼ Anzeigepflicht durch in- oder ausländische Vermarkter (in der Regel umsatzstarke Fremdvermarkter) mit Sanktionen bis EUR 5 Millionen



Allgemeine Missbrauchsvorschrift

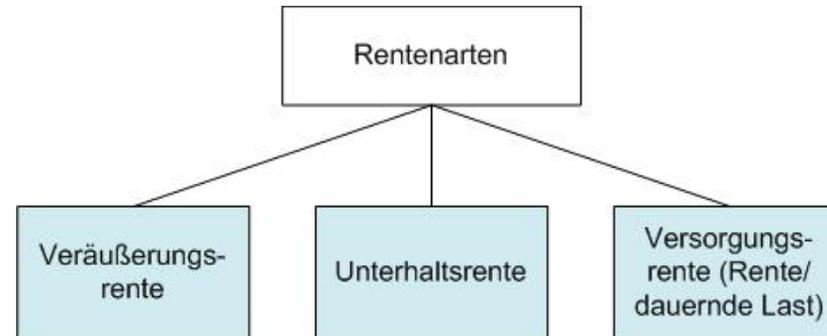
- ▼ Beispiel (FG Köln v. 16.03.2006): Eine Kapitalgesellschaft luxemburgischen Rechts (ohne Mitarbeiter oder Geschäftsräume) erwarb in den Jahren von 1992 bis 1998 mehrere Beteiligungen an deutschen und ausländischen Gesellschaften, die wechselseitig im Konzern Darlehen vergaben. Für Dividendenzahlungen und darauf einbehaltene Steuern der deutschen Gesellschaft wurde ein Antrag auf Erstattung von Kapitalertragsteuer ablehnend beschieden.



- ▼ Lösung: Die Gesellschaft betreibt eine eigene wirtschaftliche Betätigung als geschäftsleitende Holding. Ausreichend ist die Wahrnehmung einzelner Funktionen wie die Finanzierung mehrerer Tochtergesellschaften. Da die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 42 Abs. 1 AO durch § 50d Abs. 1a (nunmehr: Abs. 3) EStG verdrängt werden, läuft § 42 Abs. 2 AO leer (Basisgesellschaftsrechtsprechung).



Übertragung gegen Versorgungsleistungen



„1a. auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende, lebenslange und wiederkehrende Versorgungsleistungen, die nicht mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die bei der Veranlagung außer Betracht bleiben, wenn der Empfänger unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist. Dies gilt nur für **a)** Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine Tätigkeit im Sinne der §§ 13, 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder des § 18 Abs. 1 ausübt, **b)** Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung eines Betriebs oder Teilbetriebs, **sowie c) Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung eines mindestens fünfzig Prozent betragenden Anteils an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt. Satz 2 gilt auch für den Teil der Versorgungsleistungen, der auf den Wohnteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft entfällt;“**



Übertragung gegen Versorgungsleistungen

- ▼ **Lebenslange Versorgungsrente** aufgrund besonderen Verpflichtungsgrunds (vollumfänglich steuerpflichtig, § 22 Nr. 1b EStG)
- ▼ Einkünfte im **Veranlagungsverfahren**
 - ▼ Einkünfte müssen der inländischen Besteuerung unterliegen (nicht bei DBA-Einkünften, § 8b KStG), ggf. Versorgungsleistung nur teilweise abzugsfähig
 - ▼ Abgeltungsteuer ist nicht Teil des Veranlagungsverfahrens
- ▼ **Existenzsichernde Einheit:**
 - ▼ Betrieb, Teilbetrieb, Mitunternehmeranteil
 - ▼ nur gewerblich tätige (geprägte) Personengesellschaft
 - ▼ mehrheitsvermittelnde Anteile an Kapitalgesellschaften, sofern Übergeber seine Geschäftsführerposition an Übernehmer übergibt
 - ▼ nicht bei Geldvermögen, Wertpapieren, selbstgenutztem Wohneigentum



Übertragung gegen Versorgungsleistungen

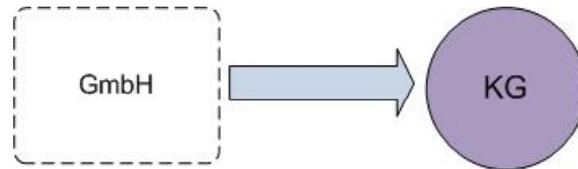
- ▼ Anwendungsregel:
 - ▼ Versorgungsleistungen ab dem 01.01.2008
 - ▼ geänderte Übergangsregelung: Anwendung auf Altfälle bei selbst genutzten Grundstücken nur, wenn ausreichender Ertrag durch Zurechnung ersparter Aufwendungen erfolgte
- ▼ Beispiel: S hat von seinem Vater V einen Minderheitsanteil an einer Personengesellschaft gegen Versorgungsleistungen erworben. Im Betriebsvermögen befindet sich ein Anteil an einer Kapitalgesellschaft. Nach zwei Jahren wird die Gesellschaft in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt.
- ▼ Lösung: Da die Erträge an S zum Teil dem Halb-/Teileinkünfteverfahren unterliegen, ist der Sonderausgabenabzug entsprechend zu kürzen. Durch die nachfolgende Umwandlung erhält S Kapitalgesellschaftsanteile unter 1%. Da diese der Abgeltungssteuer unterliegen, entfällt der Sonderbetriebsausgabenabzug.



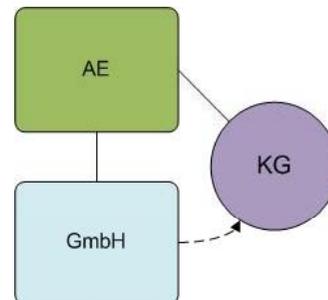
Übertragung gegen Versorgungsleistungen

- ▼ Gestaltungshinweis:

- ▼ Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in Personengesellschaft (§§ 3 ff. UmwStG)



- ▼ (Teil-)Veräußerung nicht begünstigten Vermögens gegen Veräußerungsrente
- ▼ Einbringung von Kapitalgesellschaftsbeteiligungen (§ 24 UmwStG), teilweises Abzugsverbot



Körperschaftsteuererhöhungsbetrag

- ▼ Unbelastete Einkommensteile (EK 02) unterliegen bislang für die Übergangszeit bis 2019 bei Ausschüttung einer Nachversteuerung
- ▼ Feststellung des EK 02-Bestands zum 31.12.2006
 - ▼ Abschlagszahlung in Höhe von 3 %
 - ▼ Zahlung in zehn gleichen Jahresrenten
 - ▼ einmalige Abschlagszahlung zu jedem Stichtag mit Barwert möglich
- ▼ Ausnahme und Anwendung der ausschüttungsabhängigen Nachversteuerung
 - ▼ Antrag ist bis zum 30. September 2008 zu stellen (unwiderruflich)
 - ▼ Wohnungsbaugesellschaften, die mehrheitlich von steuerbefreiten oder juristischen Personen des öffentlichen Rechts betrieben werden
 - ▼ Wohnungsbauunternehmen, die von Erwerbs-/Wirtschaftsgenossenschaften betrieben werden
 - ▼ steuerbefreite Körperschaften



BIRD & BIRD

www.twobirds.com

Beijing

3614 China World Trade Centre,
Tower 1
1 Jianguomenwai Dajie
Chaoyang District
Beijing 100004, PRC
Tel: +86 10 6505 6667
Fax: +86 10 6505 9469

Brussels

Avenue d'Auderghem 22-28 bte 9
1040 Brussels
Belgium
Tel: +32 (0)2 282 6000
Fax: +32 (0)2 282 6011

Düsseldorf

Carl-Theodor-Straße 6
40213 Düsseldorf
Germany
Tel: +49 (0)211 2005 6000
Fax: +49 (0)211 2005 6011

Frankfurt

Taunusanlage 1
60329 Frankfurt am Main
Germany
Tel: +49 (0)69 74222 6000
Fax: +49 (0)69 74222 6011

The Hague

Van Alkemadeplein 700
2597 AW The Hague
P.O. Box 30311
2500 GH The Hague
The Netherlands
Tel: +31 (0)70 353 8800
Fax: +31 (0)70 353 8811

Hong Kong

33/F, Three Pacific Place
1 Queens Road East
Hong Kong
Tel: +852 2248 6000
Fax: +852 2248 6011

London

15 Fetter Lane
London
EC4A 1JP
UK
Tel: +44 (0)20 7415 6000
Fax: +44 (0)20 7415 6111

Lyon

23 boulevard Jules Favre
Lyon
69006
France
Tel: +33 (0) 4 78 65 6000
Fax: +33 (0) 4 78 65 6011

Madrid

C/ Jorge Juan, 8 Planta 1ª
28001 Madrid
Spain
Tel: +34 91 790 6000
Fax: +34 91 790 6011

Milan

Via Montenapoleone, 10
20121 Milan
Italy
Tel: +39 02 30 35 6000
Fax: +39 02 30 35 6011

Munich

Pacellstrasse 14
80333 Munich
Germany
Tel: +49 (0)89 3581 6000
Fax: +49 (0)89 3581 6011

Paris

Centre d'Affaires Edouard VII
3 square Edouard VII
75009 Paris
France
Tel: +33 (0)1 42 68 6000
Fax: +33 (0)1 42 68 6011

Rome

Via di San Sebastianello, 9
00187 Rome
Italy
Tel: +39 06 69 66 7000
Fax: +39 06 69 66 7011

Stockholm

Norrländsgatan 15
Box 7714
SE-103 95 Stockholm
Sweden
Tel: +46 (0)8 506 320 00
Fax: +46 (0)8 506 320 90

