

# Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2009

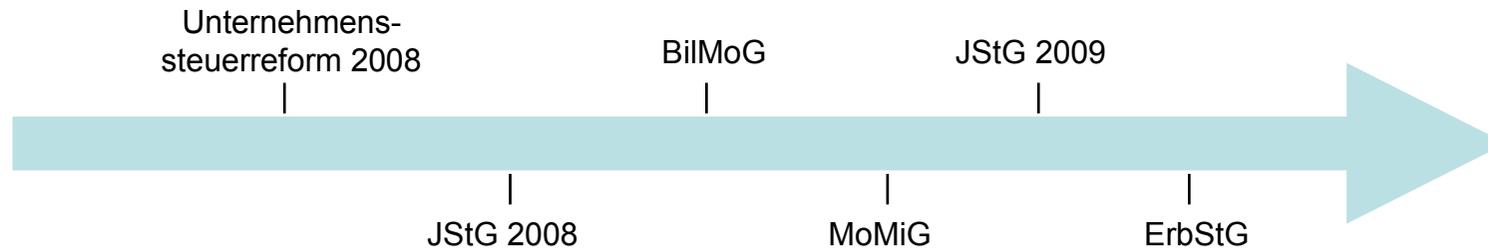
RA FaStR StB Dr. Patrick Sinewe

Email: [patrick.sinewe@twobirds.com](mailto:patrick.sinewe@twobirds.com)

BIRD & BIRD



# Gesetzgebungsverfahren



- ▼ Referentenentwurf vom 6. Mai 2008
- ▼ Regierungsentwurf vom 18. Juni 2008
- ▼ Änderungswünsche durch Bundesratsbeschluss vom 19. September 2008
- ▼ Änderungen durch die Bundestagsfraktionen vom 15. Oktober 2008
- ▼ 2./3. Lesung (anstatt 13.11.2008) nunmehr 28. November 2008
- ▼ Zustimmung des Bundesrats erwartet am 19. Dezember 2008



# Überblick über die Änderungen im JStG 2009

- ▼ **Änderungen für Unternehmen**
  - ▼ Verlagerung der Buchführung ins Ausland
  - ▼ Neufassung der Verlustverrechnung für Auslandsverluste
- ▼ **Änderung für Gesellschaften**
  - ▼ Einschränkung der gewerbesteuerlichen Kürzung (§ 9 Nr. 1 S. 2 ff. GewStG)
  - ▼ Einschränkung des Verlustausgleichs eines Kommanditisten (§ 15a Abs. 1a EStG)
- ▼ **Änderungen bei der Abgeltungssteuer**
  - ▼ Sondervorschrift für Aktientausch, Aktien- und Umtauschanleihen
- ▼ **Änderungen für beschränkt Steuerpflichtige**
  - ▼ Gewerblichkeit von Vermietungseinkünften
  - ▼ Wegfall des Mindeststeuersatzes bei beschränkt Steuerpflichtigen
  - ▼ Einschränkung der Abgeltungswirkung des Steuerabzugs bei beschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen
- ▼ **Änderungen im Außensteuerrecht**
- ▼ **Einführung einer Verfolgungsverjährung von Steuerstraftaten**



# Verlagerung der Buchführung ins Ausland

- ▼ Derzeit sind Bücher und Aufzeichnungen im Inland zu führen, § 146 Abs. 2 AO (Bilanzierer). Allerdings Billigkeitsregelungen (§ 148 AO) möglich
- ▼ Geplant ist es, die Verlagerung ins EU-Ausland gesetzlich zu normieren (§ 146 Abs. 2a AO). Voraussetzungen sind:
  - ▼ Bewilligung nur aufgrund schriftlichen Antrags
  - ▼ Vorlage der Zustimmung zum Datenzugriff seitens des Staates, in den die Buchführung verlagert werden soll
  - ▼ Mitteilung des Standortes des Datenverarbeitungssystems
  - ▼ Bisherige ordnungsgemäße Erfüllung der steuerlichen Mitwirkungspflichten
  - ▼ Vollständige Gewährleistung des Datenzugriffs

Beispiel (Konzernsachverhalte; Outsourcingunternehmen):

*Die A-GmbH hält Beteiligungen an einer BV und GmbH. Die Buchhaltung wird über Oracle für alle Gesellschaften in Holland am Firmensitz der BV erstellt. Die Buchhaltung entsprach vielfach nicht den Anforderungen der GDPdU. Der Prüfer will die Buchhaltung zukünftig nicht mehr anerkennen, da diese nicht in Deutschland vorbereitet wird. Wie ist die Rechtslage nach derzeitigem und neuem Recht?*



# Neufassung der Verlustverrechnung für Auslandsverluste (§ 2a EStG)

- ▼ Bisher generelle Verlustausgleichs- und Verlustabzugsbeschränkung für im Ausland erzielte Verluste. Verluste können nur mit positiven Einkünften der jeweils selben Art und aus demselben Staat ausgeglichen werden.
- ▼ Nach Ansicht der Kommission verstößt § 2a EStG gegen den EG-Vertrag (Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet). Daher soll Ausgleichs- und Abzugsbeschränkung künftig nur noch für Verluste aus Drittstaaten gelten und nicht mehr für Verluste in der EU/EWR.
- ▼ Auswirkungen: Gering, da nach DBA i.d.R. Freistellungsmethode gilt, so dass Verluste nicht berücksichtigt werden (Auffassung Bundesregierung)
- ▼ Zusätzlich: negativer und positiver Progressionsvorbehalt wird bei EU-Sachverhalten aufgehoben (§ 32b EStG-E)

## Beispiel:

*Der Einzelunternehmer A erleidet Verluste von T € 100 in seiner Betriebsstätte in Holland, die er in Deutschland steuermindernd anrechnen möchte. Zudem hat er Verluste aus V+V aus einer fremdvermieteten Ferienwohnung in Spanien. Wie ist die Rechtslage nach derzeitigem und neuem Recht?*

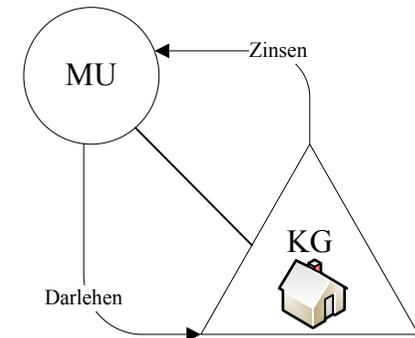


# Einschränkung der erweiterten Grundstückskürzung

- ▼ Auf Antrag Kürzung des Gewerbeertrags, soweit dieser auf die Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes entfällt und das gewerbesteuerpflichtige Unternehmen ausschließlich grundstücksverwaltend tätig ist (§ 9a Abs. 1 Nr. 1 GewStG)
- ▼ Einschränkung in Bezug auf Sondervergütungen des Mitunternehmers, soweit sie nicht auf die Überlassung von Grundbesitz beruhen, d.h. Sondervergütungen unterliegen nicht mehr der Kürzung.
- ▼ Folge: Mitunternehmerschaft wird schlechter gestellt als Einzelunternehmer.

- ▼ Reaktion auf FG Düsseldorf:

*Ein Kreditinstitut beteiligt sich mit 1% an einer GmbH & Co. KG und gewährt ein Darlehen. Die Vermietungseinkünfte und Sondervergütungen sind bei der KG zu kürzen. Die Zinsen unterliegen bei dem Kreditinstitut nach § 9 Nr. 2 GewStG ebenfalls der Kürzung.*



# Änderung bei der Verlustnutzung

- ▼ Gemäß § 15a EStG ist die Verlustnutzung insbesondere für Kommanditisten auf die Höhe der Einlage beschränkt. Die Nutzung verrechenbarer Verluste soll weiter begrenzt werden (§ 15a Abs. 1a EStG):
  - ▼ Nachträgliche Einlagen sollen weder zu einer Ausgleichs- noch zu einer Abzugsfähigkeit eines vorhandenen verrechenbaren Verlustes führen.
  - ▼ Bei einem negativen Kapitalkonto sollen Einlagen nur noch insoweit zu einem Verlustausgleichsvolumen führen, soweit es sich um Verluste aus dem Wirtschaftsjahr der Einlage handelt.
- ▼ Beispiel:

*Im Jahr 00 erleidet die A-KG einen Verlust, so dass das Kapitalkonto des Kommanditisten A auf minus EUR 10 vermindert. Im Jahr 01 kommt es wieder zu einem voraussichtlich Verlust von EUR 10 auf dem Kapitalkonto. Um eine Verlustzuweisung zu ermöglichen, tätigt A am 20.12.01 eine Einlage von EUR 20. In 01 sind jedoch nur EUR 10 abzugsfähig; der restliche Verlust von EUR 10 kann nur bei zukünftigen Gewinnen genutzt werden, jedoch nicht mehr im Zusammenhang mit den Einlagen.*
- ▼ Bislang war für unverbrauchte Einlagen ein Korrekturposten zu bilden (BFH), mit dem Verluste späterer Jahre verrechenbar waren (zweiter Verlusttopf, OFD: EDV-inkompatibel).



## Sondervorschrift für Aktientausch, Aktien- und Umtauschanleihen und Bezugsrechte (Abgeltungssteuer)

- ▼ Weitere Änderung vor Inkrafttreten (Unternehmenssteuerreform, JStG 2008 und nun JStG 2009)
- ▼ Einfügung von § 20 Abs 4a EStG, nach dem Erträge die nicht in Geld zufließen, ausgeklammert werden. Hintergrund: Banken sollen keine Abgeltungssteuer einziehen müssen, wenn keine Erträge in Geld zufließen. Ein Anteilstausch bei Kapitalgesellschaften soll als steuerneutral (ungeachtet des UmwStG) behandelt werden.

### Beispiel:

*A hält 100 Aktien an dem amerikanischen börsennotierten Unternehmen F. Dieses Unternehmen fusioniert mit dem Schweizer Unternehmen S. Im Zuge der Fusion tauscht A seine F-Aktien gegen neue S-Aktien. Der Tausch für Zwecke der Abgeltungssteuer führt nicht mehr zu einem Realisierungstatbestand.*



# Änderungen für beschränkt Steuerpflichtige

- ▼ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind bei ausländischen Kapitalgesellschaften zukünftig gewerbliche Einkünfte:
  - ▼ Auswirkung auf die Buchführungspflicht
  - ▼ Höhere Abschreibung
  - ▼ Ggf. Gewinnrealisierung bei der Umqualifizierung

## Beispiel:

*Die A-Ltd. hält Grundstücke in Deutschland. Bislang erfolgte eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Ab 2009 kann die A-Ltd. auf Bilanzierung wechseln. Fraglich ist, ob eine Wertsteigerung steuerpflichtig wird nach § 49 Nr. 2f EStG („Quasi-Einlage“).*

- ▼ Leistungen aus Pensionsfonds/ Direktversicherungen, soweit sie auf freigestellte Beiträge beruhen (nachgelagerte Besteuerung)

## Beispiel:

*Die Einzahlungen in Pensionsfonds sind innerhalb der Grenzen beim Sonderausgaben-Abzug steuerfrei. Dafür wird später die ausgezahlte Rente besteuert. Begründet der Pensionsberechtigte ein Alterwohnsitz im Ausland, unterliegt er nunmehr mit den Pensionszahlungen der beschränkten Steuerpflicht.*



# Änderungen für beschränkt Steuerpflichtige

## Veranlagung beschränkt Steuerpflichtiger

- ▼ Keine Sonderregelung zum Verlustabzug nach § 50 Abs. 1 S. 2 EStG mehr (Aufbewahrung der Unterlagen im Inland, aus denen sich der Verlust ergibt), § 10d EStG zukünftig anwendbar
- ▼ Mindeststeuer von 25% entfällt (wegen europarechtlichen Bedenken, EuGH v. 12 Juni 2003, Rs. C-234/01)
- ▼ Tarif für unbeschränkt Steuerpflichtige, wobei allerdings der Grundfreibetrag unberücksichtigt bleibt

### Beispiel:

*A ist nach Frankreich gezogen, erzielt aber weiterhin Einkünfte aus V+V und (negative) gewerbliche Einkünfte in Deutschland. Nach dem Tarif würde ein Steuersatz von 19% vorliegen. Das FA hat jedoch für diese Zwecke die Höhe des Grundfreibetrags auf die inländischen Einkünfte hinzuaddiert.*



# Änderungen für beschränkt Steuerpflichtige

## Absenkung des Quellensteuersatzes auf 15%

- ▼ Kapitalertragsteuer wurde für Dividenden, die nach dem 31.12.2008 an ausländische Kapitalgesellschaften zufließen von 25% auf 15% reduziert (§ 44a Abs. 9 S. 1 EStG).
- ▼ Nunmehr soll die Reduktion nur noch unter den Voraussetzungen des § 50d Abs. 3 EStG gelten (Praxis: erhöhte Nachweisschwierigkeiten):
  - ▼ für Einschaltung bestehen wirtschaftliche Gründe
  - ▼ 10% der Bruttoerträge stammen aus originärer Tätigkeit
  - ▼ ein eingerichteter Geschäftszweck besteht

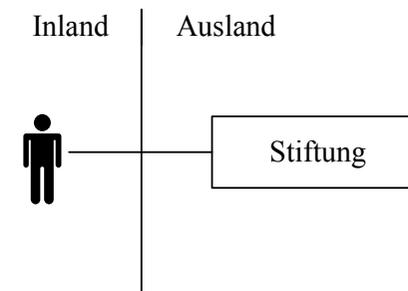
### Beispiel:

*Eine GmbH schüttet Dividenden über eine luxemburgische Kapitalgesellschaft an die israelische Muttergesellschaft aus. Die Luxemburger Gesellschaft hat keine „Substanz“, so dass die MT-RL nicht eingreift. § 44a Abs. 9 S. 1 EStG sieht nunmehr grundsätzlich 15% vor (statt 25% nach DBA). Allerdings muss die israelische Gesellschaft Substanz haben i.S.d. § 50d Abs. 3 EStG („eigener Geschäftsbetrieb“). Dies ist nachzuweisen. Andernfalls verbleibt es bei der Quellensteuer von 25%.*



# Möglichkeit des Nachweises der Abschirmwirkung von Stiftungen/

- ▼ Möglichkeit des Nachweises der Abschirmwirkung
  - ▼ Bisher bei ausländischen Stiftungen unmittelbare Zurechnung zu den Bezugsberechtigten (§ 15 AStG)
  - ▼ Künftig Gleichstellung mit inländischen Familienstiftungen, wenn
    - ▼ Stiftung hat Verfügungsmacht in rechtlicher oder tatsächlicher Hinsicht;
    - ▼ Amtshilfevereinbarung mit ausländischen Staat besteht;
    - ▼ Stiftung in EU/EWR Staat ansässig.



## Beispiel:

*A gründet in Österreich eine Stiftung mit Barvermögen. Die hieraus entstehenden Zinsen sollen den Kindern von A zustehen. Alternativ überlegt er die Gründung einer weiteren Stiftung in Lichtenstein.*



# Verfolgungsverjährung von Steuerstraftaten

- ▼ Erstmals strafrechtliche Verfolgungsverjährung in der AO. Bisher galt § 78 Abs. 3 Nr. 4 AO: 5 Jahre
- ▼ Zukünftig: § 376 AO - 10 Jahre bei Steuerhinterziehung
  - ▼ Damit entsteht ein Gleichlauf von Festsetzungsverjährung von 10 Jahren und Verfolgungsverjährung
  - ▼ Steuerpflichtiger muss entscheiden, ob er 5 Jahre (leichtfertige Steuerverkürzung) oder 10 Jahre (Steuerhinterziehung) nacherklärt
  - ▼ Werden nur 5 Jahre nacherklärt, wird wohl regelmäßig ein Steuerstrafverfahren eingeleitet, da Finanzverwaltung vielfach vorsätzliche Steuerhinterziehung annimmt

## Beispiel:

*A hat über Jahre in seiner Einkommensteuererklärung keine Zinseinkünfte angegeben. Nunmehr möchte er über eine Selbstanzeige Straffreiheit erlangen. Er bittet Sie als steuerliche Berater um eine Empfehlung, ob er im Rahmen der Selbstanzeige 5 oder 10 Jahre nacherklären soll.*

