

## Steuergesetzgebung in der Krise - Update

### A. Einleitung

In unserem Newsletter zur „Steuergesetzgebung in der Krise“ von Juni 2009 hatten wir darauf hingewiesen, dass das „Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung“ zum damaligen Zeitpunkt noch nicht verabschiedet war.

Inzwischen haben sowohl der Bundestag am 19.6.2009 (Datum der Bundestagsdrucksache 16/13429) als auch der Bundesrat am 10.7.2009 (Datum der Bundesratsdrucksache 567/09 (Beschluss)) dem Gesetz zugestimmt, so dass es in Kraft getreten ist.

Die nachfolgenden Ausführungen beschreiben kurz nochmals die Gesetzesbeschlüsse; dabei liegt das Hauptaugenmerk auf den vorgenommenen Änderungen seit der Versendung unseres Newsletters. Lediglich das Sanierungsprivileg in § 8c Abs. 1a KStG wird detaillierter beschrieben, da seine tatsächliche Ausgestaltung zum damaligen Zeitpunkt noch nicht sicher war und dementsprechend nur eine allgemeine Beschreibung erfolgte.

### B. Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung – endgültige Fassung

#### B.1. Übersicht

Grundsätzlich finden die Gesetzesänderungen, die im Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung enthalten sind, ab Mitte 2009 oder Anfang 2010 Anwendung. Besondere zeitliche Anwendungsvorschriften ergeben sich jedoch insbesondere für die Vorschläge, die zur Abmilderung der Krise gedacht sind. Im Gegensatz zu den sonstigen Regelungen gelten diese Änderungen rückwirkend bereits in 2008, werden jedoch nur bis einschließlich 2009 - also zwei Jahre - gewährt.



## Steuergesetzgebung in der Krise - Update

Die nachfolgenden wesentlichen Vorschläge haben das Gesetzgebungsverfahren erfolgreich passiert (zu einigen der nicht erfolgreichen Vorschlägen s. unseren vorherigen Newsletter):

1. Erhöhung der Freigrenze bei der Zinsschranke von € 1 Mio. auf € 3 Mio. in den Veranlagungszeiträumen 2008 und 2009 gemäß §§ 4h Abs. 2 S. 1 Buchstabe a, 52 Abs. 12d S. 3 EStG (Kap. B.2)
2. Einführung eines Sanierungsprivilegs zum Erhalt der Verlustvorträge bei einem wesentlichen Anteilseignerwechsel für die Jahre 2008 und 2009 gemäß §§ 8c Abs. 1a, 34 Abs. 7c KStG (Kap. B.3)
3. Erhöhung der Grenze zur Anwendung der umsatzsteuerlichen Ist-Besteuerung auf € 500.000 ab dem 1. 7. 2009 bis zum 31.12. 2011 (Kap. B.4).
4. Berücksichtigung der neuen Grundfreibeträge bei der Einkünfte- und Bezügelgrenze für volljährige Kinder beim Familienleistungsausgleich gemäß § 32 Absatz 4 Satz 2 EStG und dem Unterhaltshöchstbetrag für die Unterstützung bedürftiger Angehöriger gemäß § 33a Absatz 1 Satz 1 EStG
5. Änderung des Erstattungsverfahrens für die Kapitalertragsteuer gemäß §§ 44b, 45b EStG
6. Erweiterung der steuerneutralen Umstrukturierungsmöglichkeiten für in- und ausländische Investmentvermögen gemäß §§ 14 Abs. 7, 17a Abs. 1, 18 Abs. 18 InvStG mit sofortiger Wirkung, wobei für ausländische Investmentvermögen in EWR-Staaten zusätzliche Einschränkungen eingeführt werden

### **B.2 Erhöhung der Freigrenze bei der Zinsschranke**

Wie bereits in unserem Newsletter im Juni beschrieben, wird die Freigrenze bei der Zinsschranke nur für die Veranlagungszeiträume 2008 und 2009 von € 1 Mio. auf € 3 Mio. erhöht.

### B.3 Sanierungsprivileg beim Anteilskauf

Bekanntlich wurde als Gegenfinanzierungsmaßnahme im Rahmen der Unternehmenssteuerreform gemäß § 8c KStG die sog. „Mantelkauf-Regelung“ verschärft, wobei die bis dahin gültige Regelung (§ 8 Abs. 4 KStG a.F.) noch für einen Übergangszeitraum fort gilt.

Nach § 8c KStG gehen die Verlustvträge einer Kapitalgesellschaft anteilig oder vollständig unter, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25% (anteiliger Untergang) bzw. 50% (vollständiger Untergang) der Anteile an einen Erwerber oder diesem nahe stehenden Personen übergehen. Dasselbe gilt für einen Zinsvortrag der Kapitalgesellschaft aufgrund der Zinsschranke. Zudem kommt es aufgrund der Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2009 dazu, dass auch die Verlust- und Zinsvträge einer Personengesellschaft, an der eine Kapitalgesellschaft beteiligt ist, von einem solchen Anteilseignerwechsel betroffen sind.

Die nun verabschiedete Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG, die von der vom Bundesrat vorgeschlagenen nur in geringfügigem Maße abweicht, sieht vor, dass bei der Ermittlung der schädlichen Beteiligungsgrenze gewisse Erwerbe außer Ansatz bleiben, so dass der entsprechende Anteilseignerwechsel als nicht schädlich angesehen wird.

Voraussetzung hierfür ist, dass der Erwerb **zum Zweck** der Sanierung des Geschäftsbetriebs der Kapitalgesellschaft erfolgt was nach der Gesetzesbegründung der Fall ist, wenn er zum Zeitpunkt der drohenden oder eingetretenen Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung der Körperschaft stattfindet. Dieser Zeitpunkt soll dem Eintritt der „Krise“ nach den Grundsätzen des Eigenkapitalersatzrechts vor MoMiG entsprechen. Außerdem sollen die Kapitalgesellschaft nach der pflichtgemäßen Einschätzung eines objektiven Dritten im Augenblick des Anteilserwerbs sanierungsfähig sein und die für die Sanierung in Angriff genommenen Maßnahmen objektiv geeignet sein, die Körperschaft in absehbarer Zeit nachhaltig aus der Krise zu führen. Regelmäßig soll eine solche Prognose dabei nur auf Grundlage eines dokumentierten Sanierungsplans möglich sein, aus dem sich auch der subjektive Sanierungszweck ergeben kann.

Als **Sanierung** gilt nach der gesetzlichen Definition eine Maßnahme, die darauf gerichtet ist,

1. die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern oder zu beseitigen

und zugleich

2. die wesentlichen Betriebsstrukturen zu erhalten.

## Steuergesetzgebung in der Krise - Update

Der Erhalt der wesentlichen Betriebsstrukturen liegt dabei vor, wenn

- a. die Körperschaft eine geschlossene Betriebsvereinbarung mit einer Arbeitsplatzregelung befolgt, die nach dem Willen des Gesetzgebers mit den Vertretern der Arbeitnehmer erfolgen soll, aber nicht mehr zwingend – wie es der Vorschlag des Bundesrates noch vorsah – „zum Erhalt von Arbeitsplätzen“ erfolgen muss oder
- b. die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen der Körperschaft innerhalb von fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb 400 Prozent der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet, wobei die Kriterien gemäß § 13a ErbStG gemessen werden oder
- c. der Körperschaft durch Einlagen wesentliches Betriebsvermögen zugeführt wird.

Eine solche wesentliche Betriebsvermögenszuführung liegt dabei vor, wenn der Kapitalgesellschaft innerhalb von zwölf Monaten nach dem Beteiligungserwerb neues Betriebsvermögen zugeführt wird, das mindestens 25% des Werts des in der Steuerbilanz zum Schluss des vorangehenden Wirtschaftsjahrs enthaltenen Aktivvermögens entspricht. Die 25%-Grenze bezieht sich dabei auf einen 100%-igen Anteilseignerwechsel und verringert sich der Relation entsprechend bei geringerem Anteilserwerb. Der Erlass von Verbindlichkeiten durch den Erwerber oder eine diesem nahe stehende Person steht dabei der Zuführung neuen Betriebsvermögens gleich, soweit die Verbindlichkeiten werthaltig sind und somit steuerlich zu einer erfolgsneutralen verdeckten Einlage führen. Hier hat der Gesetzgeber gegenüber dem Bundesrat eine Verschlechterung eingeführt, da dieser auch den Verzicht auf wertlose Forderungen - u.E. systematisch zu Recht – als Betriebsvermögenszuführung ansehen wollte.

Abweichend zum Bundesratsvorschlag wurde im Gesetz noch ergänzt, dass Leistungen der Kapitalgesellschaft - also insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen -, die zwischen dem 1.1.2009 und dem 31.12.2011 erfolgen, den Wert des zugeführten Betriebsvermögens wieder mindern. Auch wenn diese Klausel zur Vermeidung von Missbräuchen verständlich sein mag, schießt sie doch weit über dieses Ziel hinaus; insbesondere der zeitliche Umfang bis Ende 2011 und somit zwei Jahre über den Anwendungsbereich des Sanierungsprivilegs hinaus, erscheint übertrieben. Zudem ist nicht klar definiert, was „Leistungen“ sind und an wen sie geleistet werden müssen.

## Steuergesetzgebung in der Krise - Update

Aus Sicht des Steuerpflichtigen sollte vor der Zuführung neuen Betriebsvermögens geprüft werden, ob hierdurch möglicherweise ein Fall des parallel anzuwendenden § 8 Abs. 4 KStG a.F. ausgelöst wird, wodurch die Verlustvorträge wiederum verloren gingen.

Während der Vorschlag des Bundesrates noch vorsah, dass der Erhalt der wesentlichen Betriebsstrukturen in den o.g. Fällen „insbesondere“ vorliegt, so dass auch weitere ähnliche gelagerte Handlungen ausreichend gewesen wären, ist die Aufzählung nun abschließend und sind somit andere Aktivitäten nicht ausreichend.

**Nicht als Sanierung** gilt es, wenn die Kapitalgesellschaft ihren Geschäftsbetrieb im Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs im Wesentlichen eingestellt hat oder nach dem Beteiligungserwerb innerhalb von fünf Jahren ein Branchenwechsel erfolgt.

Die Regelung findet gemäß § 34 Absatz 7c KStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31. Dezember 2007 und vor dem 1. Januar 2010 - also in den Jahren 2008 und 2009 – Anwendung. Der Bundesrat wollte hier eine Frist, die auch Anteilsübertragungen bis einschließlich 2010 umfasst hätte. Der Gesetzgeber hat jedoch wie bei der Erhöhung der Freigrenze für die Zinsschranke die zeitliche Befristung jeweils um ein Jahr gekürzt.

### B.4 Ausweitung der umsatzsteuerlichen Ist-Besteuerung

Wie bereits in unserem Newsletter im Juni beschrieben, wird durch die jetzt beschlossene Gesetzesänderung die Umsatzgrenze bei der Ist-Besteuerung von € 250.000 auf € 500.000 angehoben werden, so dass der Kreis der möglichen Ist-Versteuerer ausgeweitet wird. Maßgeblich ist insoweit nach dem BMF-Schreiben vom 10.7.2009 der Gesamtumsatz des Jahres 2008; das erste Halbjahr 2009 wird nicht berücksichtigt. Diese Maßnahme tritt zum 1. Juli dieses Jahres in Kraft und wird zum 31.12. 2011 wieder auslaufen.

#### Disclaimer

Die in diesem Newsletter dargebotenen Informationen und Rechtsansichten dienen lediglich der allgemeinen Information. Die Anwendbarkeit und Wirkung der Gesetze kann unter Berücksichtigung des jeweils konkreten Sachverhaltes deutlich variieren. Dementsprechend ist für die Informationen, die in dieser Zusammenfassung zur Verfügung gestellt werden, zu berücksichtigen, dass die dargestellten Informationen eine professionelle Steuerberatung nicht ersetzen können und sollen.