

# 19. Steueranwaltstag in Berlin

## Brennpunkte der Körperschaftsteuer – insbesondere aus dem Bereich der Organschaft

von Dr. Dirk Pohl

Rechtsanwalt/Steuerberater/Fachanwalt für Steuerrecht

Freitag, 1. November 2013 (11.45 Uhr – 13.00 Uhr)

[www.mwe.com/germany/](http://www.mwe.com/germany/)

Boston Brüssel Chicago Düsseldorf Frankfurt Houston London Los Angeles Miami Mailand München New York Orange County Paris Rom Seoul Silicon Valley Washington, D.C.

Strategische Allianz mit MWE China Law Offices (Shanghai)

© 2013 McDermott Will & Emery. Die folgenden Gesellschaften werden zusammen als "McDermott Will & Emery," "McDermott" oder "die Sozietät" bezeichnet: McDermott Will & Emery LLP, eine limited liability partnership mit verschiedenen Standorten in den USA, McDermott Will & Emery Rechtsanwälte Steuerberater LLP, eine limited liability partnership mit drei Standorten in Deutschland, McDermott Will & Emery UK LLP, eine in England und Wales eingetragene Limited Liability Partnership mit Niederlassung im Vereinigten Königreich, McDermott Will & Emery AARPI, McDermott Will & Emery Belgium LLP, eine limited liability company mit einem Standort in Belgien und McDermott Will & Emery Studio Legale Associato, eine professional association mit zwei Standorten in Italien. Diese Gesellschaften sind vertraglich verbunden. McDermott Will & Emery arbeitet in einer strategischen Allianz mit MWE China Law Offices, eine in der Volksrepublik China zugelassene Kanzlei mit Sitz in Shanghai.

## I. „*Kleine*“ Organschaftsreform

Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013, BGBl. I 2013, S. 285

## I. Streubesitzdividenden

Gesetz vom 21. März 2013 zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C 284/09, BGBl. I 2013, S. 561

## III. Hybride Finanzierungen

Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz vom 26. Juni 2013, BGBl. I 2013, S. 1809

# I. „Kleine“ Organschaftsreform (1)

## 1. Grundsätze

- Finanzielle Eingliederung einer Organgesellschaft (OG) in einen Organträger (OT)
- Gewinnabführungsvertrag (GAV) auf mindestens 5 Jahre
- Tatsächliche Durchführung des GAV

- 
- ➔ Zurechnung des Einkommens der OG an OT; mit Ausnahme der Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter (Körperschaftsteuer)
  - ➔ OG gilt als Betriebsstätte des OT (Gewerbsteuer)

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (2)

### 2. Vor- und Nachteile der Organschaft, u.a.:

- Steuerliche Konsolidierung der Gewinne und Verluste von (rechtlich) selbständigen Konzerngesellschaften
- Keine Anwendung von § 8b Abs. 5 KStG (5 % der Dividende als nicht abzugsfähige BA) bei Körperschaft als OT
- Keine 25-%ige Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen nach § 8 Nr. 1 GewStG bei Kreditausreichungen zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft
- OT und OG sind ein Betrieb im Sinne der Zinsschranke (aber nachteilig für Freigrenze)
- Organschaftsmodell für ausländische Betriebsstätten Gewinne
- Haftung für Steuerschulden im Organkreis nach § 73 AO

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (3)

### 3. Anknüpfung an Gewinnabführungsvertrag vs. moderne Gruppenbesteuerung

- Historie seit RGZ 3, 123 ff.
- Internationaler Vergleich
- Koalitionsvertrag CDU/CSU, FDP aus 2009
- Scheitern einer aufkommensneutralen Reform

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (4)

- „*Kleine*“ Organschaftsreform durch das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung des Unternehmenssteuerrechts und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013
- Ein in der historischen Betrachtung früher modernes Konzernsteuerrecht hat sich über die Jahrzehnte zu einem steuerlichen Anachronismus entwickelt.
- Nicht (mehr) die gesellschaftsrechtliche Versklavung ist das „*Ungeheuerliche*“ an der Organschaft (so noch *Flume*, DB 1956, S. 455), sondern ein überspitzter steuerlicher Formalismus, der sich zu einer Haftungsfalle für Unternehmen und Berater entwickelt hat.

## 4. Überblick über die Gesetzesänderungen (1)

- Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs für Organgesellschaften (§14 Abs. 1 Satz 1 KStG, § 17 Satz 1 KStG); alle offenen Fälle  
  
[Reaktion auf Vertragsverletzungsverfahren der EU-Kommission; Problem: Abschluss eines GAV mit KapGes ausländischer Rechtsform]
- Absicherung des deutschen Besteuerungsrechts durch Zuordnung der Beteiligungen zu einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG); ab 2012  
  
[Reaktion auf BFH-Urteil vom 9. Februar 2011, I R 54,55/10, BStBl. II 2012, S. 102; Problem Zuordnungskriterien: Schirmer, SGBL bei einem Prüfungsfinanzamt in NRW vermutet in FR 2013, S. 605 ff. die Wiedergeburt der wirtschaftlichen Eingliederung]
- Unbeachtlichkeit fehlerhafter Bilanzansätze für die tatsächliche Durchführung eines Gewinnabführungsvertrages (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG); alle offenen Fälle.

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (6)

- Verhinderung einer mehrfachen Verlustberücksichtigung (§ 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG); alle offenen Fälle  
 [Reaktion auf EuGH v. 6. September 2012, C-18/11 zur Vermeidung des Imports ausländischer Verluste; große Verunsicherung in der Praxis zu erfassten Fällen aufgrund des zu weit gefassten Wortlauts]
- Einführung eines Feststellungsverfahrens (§ 14 Abs. 5 KStG)  
 [Reaktion auf BFH-Urteil vom 28. Januar 2004, I R 184/03, BStBl. II. 2004, S. 539; vom 6. März 2008, IV R 74/05, BStBl. II. 2008, S. 663: geänderter KStB des OG hat keine Bindungswirkung für Besteuerung des OT soweit OG an Mitunternehmerschaft beteiligt ist, deshalb bisher kein Fall des § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO bei Änderung der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung der Mitunternehmerschaft]
- Dynamischer Verweis auf § 302 AktG (§ 17 Satz 2 Nr. 2 KStG)
- Übergangsregelungen (§ 34 Abs. 9 Nr. 7-9, Abs. 10b KStG)

# I. „Kleine“ Organschaftsreform (7)

## 4.1 Neuabschluss von GAV mit GmbH als OG (1)

<b>§ 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F.</b>	<b>§ 17 Satz 2 Nr. 2 KStG n.F.</b>	<b>Übergangsregelung § 34 Abs. 10b Satz 1 KStG n.F.</b>
Weitere Voraussetzung ist, dass ...  2. Eine Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes vereinbart wird.	Weitere Voraussetzung ist, dass ...  2. Eine Verlustübernahme durch Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart wird.	§ 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 20. Februar 2013 (BGBl. I S. 285) ist erstmals auf Gewinnabführungsverträge anzuwenden, die nach dem Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes abgeschlossen oder geändert werden.

# I. „Kleine“ Organschaftsreform (8)

## 4.1 Neuabschluss von GAV mit GmbH als OG

### Praxisempfehlung zur neuabzuschließenden GAV:

In der Verlustübernahmeklausel **nur** regeln:

*„Es wird eine Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart.“*

oder

*„Die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung gelten entsprechend.“*

Aus Vorsichtsgründen **keine (!)** zusätzliche (statische) Wiederholung des Wortlauts des aktuellen § 302 AktG (oder von Teilen des Wortlauts).

## 4.2 Anpassung GAV bei bisher gescheiterter Organschaft mit GmbH als OG

Beispiel: Der GAV enthält folgende Verlustübernahmeklausel:

*„Der OT ist entsprechend § 302 Abs. 1 AktG verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind“.*

- BFH, u.a. vom 3. März 2010, I R 68/09: Es fehlt Verweis auf § 302 Abs. 3 AktG (Verzicht auf Verlustausgleich frühestens drei Jahre nach Eintragung der Beendigung des GAV in das HR) und auch auf den ab 1. Januar 2006 gültigen § 302 Abs. 4 AktG (Verjährung)

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (10)

### 4.3 Anpassung GAV bei bisher gescheiterter Organschaft mit GmbH als OG (1)

- Verfassungswidriger Formalismus, da nach heutigem Stand der Rechtsprechung des BGH der § 302 AktG im GmbH-Vertragskonzern auch ohne ausdrückliche Vereinbarung analog gilt?
- Aber Verfassungsbeschwerde wurde nicht zur Entscheidung angenommen, BVerfG, 2 BvR 998/10.

# I. „Kleine“ Organschaftsreform (11)

## 4.3 Anpassung GAV bei bisher gescheiterter Organschaft mit GmbH als OG (2)

„Heilung“ nach § 34 Abs. 10b Satz 2 – 4 KStG n.F.:

*Enthält ein Gewinnabführungsvertrag, der vor diesem Zeitpunkt wirksam abgeschlossen wurde, keinen den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 7. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2592) geändert worden ist, entsprechenden Verweis auf § 302 des Aktiengesetzes, steht dies der Anwendung der §§ 14 bis 16 für Veranlagungszeiträume, die vor dem 31. Dezember 2014 enden, nicht entgegen, wenn eine Verlustübernahme entsprechend § 302 des Aktiengesetzes tatsächlich erfolgt ist und eine Verlustübernahme entsprechend § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 20. Februar 2013 (BGBl. I S. 285) bis zum Ablauf des 31. Dezember 2014 wirksam vereinbart wird. Für die Anwendung des Satzes 2 ist die Vereinbarung einer Verlustübernahme entsprechend § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 20. Februar 2013 (BGBl. I S. 285) nicht erforderlich, wenn die steuerliche Organschaft vor dem 1. Januar 2015 beendet wurde. Die Änderung im Sinne des Satzes 2 eines bestehenden Gewinnabführungsvertrags gilt für die Anwendung des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 nicht als Neuabschluss.“*

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (12)

### 4.3 Anpassung GAV bei bisher gescheiterter Organschaft mit GmbH als OG (3)

- BMF kündigt in Schreiben vom 29. Mai 2013 (an BDI) gesetzliche Änderung/Klarstellung an, dass Übergangszeitraum auch den VZ 2014 erfasst.
  - AIFM-Steueranpassungsgesetz ist aber in letzter Legislaturperiode gescheitert
  - Anpassung bis 31. Dezember 2013 ist der sicherste Weg, wenn auch mit Gesetzesänderung zu rechnen ist.

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (13)

### 4.3 Anpassung GAV bei bisher gescheiterter Organschaft mit GmbH als OG (4)

- BFH vom 24. Juli 2013, I R 40/12, DStR 2013, S. 1939, Leitsatz 3  
*„Die Bestimmung des § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG 2002 i.d.F. des UntSt/RKVeinfG ermöglicht unter bestimmten Voraussetzungen die rückwirkende steuerliche Anerkennung von (Alt-) Gewinnabführungsverträgen, die keinen den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG 2002 in der bis dahin geltenden Fassung entsprechenden Verweis auf § 302 AktG (Verlustübernahme) enthalten haben. Sie ist anwendbar, wenn der Gewinnabführungsvertrag unvollständig auf § 302 AktG verwiesen, einen unzureichenden eigenständigen Text oder überhaupt keine Regelung zur Verlustübernahme enthalten hatte.“*

(a.A. noch *Pung*, auf Münchner Steuerfachtagung am 13. März 2013: Übergangsregelung läuft letztlich weitgehend leer, da steuerliche Wirksamkeit der Organschaft erforderlich ist.)
- Vorstehendes Urteil bestätigt auch, dass Regelung anwendbar ist, wenn OG keine Verluste erleidet, sondern Gewinne erzielt (so auch BMF-Schreiben vom 29. Mai 2013)

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (14)

### 4.4 Anpassung GAV bei bisher steuerlich anerkannter Organschaft? (1)

Beispiel: Der GAV enthält folgende Formulierung:

*„Der OT ist entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind“.*

- Zunächst bundeseinheitlich abgestimmte Auffassung der Finanzverwaltung (siehe Verfügung, OFD'en Rheinland und Münster vom 12. August 2009); Verweis auf § 302 Abs. 3 AktG (Verzicht auf Verlustausgleich frühestens drei Jahre nach Eintragung der Beendigung des GAV in das HR) und § 302 Abs. 4 AktG (Verjährung) fehlt. Organschaft ist auch in diesem Fall verunglückt.
- A.D.V-Beschluss BFH vom 28. Juli 2010 (I B 27/10) Verweis „auf die Vorschriften des § 302 AktG“ ist umfassend gemeint, auch wenn anschließend nur die Wiedergabe des Wortlauts von § 302 Abs. 1 AktG erfolgt.
- BMF-Schreiben vom 19. Oktober 2010, DStR 2010, S. 2193: Nicht nur im Rahmen A.D.V., sondern auch im Rahmen der Steuerfestsetzung in allen offenen Fällen anwendbar.

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (15)

### 4.4 Anpassung GAV bei bisher steuerlich anerkannter Organschaft (2)

- Beibehaltung der bisherigen (statischen) Verwendung auf § 302 AktG ist im Grundsatz möglich (bis zu anderweitiger Änderung der GAV)
- Nach Gesetzesmaterialien erfolgt das aber „*auf eigenes Risiko*“
- Deshalb alle Verträge daraufhin durchforsten, ob vorsorglich doch innerhalb der Übergangsfrist Neuformulierung erfolgen sollte.
- Auch in diesem Fall nach BMF-Schreiben v. 29. Mai 2013 keine neue 5-jährige Laufzeit für Änderung erforderlich, entsprechend § 34 Abs. 10b Satz 4 KStG bei verunglückter Organschaft.

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (16)

### 5. Heilungsmöglichkeit bei unrichtiger Gewinnabführung/ Verlustübernahme aufgrund fehlerhafter Bilanzansätze im Jahresabschluss der OG (1)

§ 14 Abs. 1 Satz 4 KStG heilt, wenn

- Jahresabschluss der OG wirksam festgestellt ist;
- Fehlerhaftigkeit nicht hätte erkannt werden müssen;
- Soweit Fehler in der HB zu korrigieren ist, tatsächlich auch Korrektur zumindest im nächsten aufzustellenden Jahresabschluss von OG und OT nach Beanstandung durch Finanzverwaltung erfolgt.

BMF-Schreiben vom 29. Mai 2013 an BDI: *„Die in der Fachliteratur und in Vortragsveranstaltungen hierzu aufgeworfenen Zweifelsfragen sind daher eher theoretischer Natur.“*

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (17)

### 5. Heilungsmöglichkeit bei unrichtiger Gewinnabführung/ Verlustübernahme aufgrund fehlerhafter Bilanzansätze im Jahresabschluss der OG (2)

- Hilft nicht, soweit (fehlerhaft ermittelter) Gewinn bzw. Verlust nicht tatsächlich abgeführt bzw. ausgeglichen wurde
- Hilft nicht bei Nichtigkeit des Jahresabschlusses nach § 256 AktG (bei GmbH analog)  
[Wirkung einer Heilung nach § 256 Abs. 6 AktG?, dafür u.a. auch *Dötsch*, in: *Dötsch/Pung/Möhlenbrock*, § 14 KStG, Tz. 209 f.]
- Hilft wegen Verankerung in § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG zumindest nach Wortlaut der Regelung nicht bei gegen § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 KStG verstoßender schädlicher Bildung von Gewinnrücklagen bei OG  
[Es bleibt abzuwarten, ob ein allgemein großzügiger Maßstab durch FinVerw angelegt wird oder die Rechtsprechung die Heilungsmöglichkeit extensiv auslegt bzw. analog anwenden würde.]

# I. „Kleine“ Organschaftsreform (18)

## 5. Heilungsmöglichkeit bei unrichtiger Gewinnabführung/ Verlustübernahme aufgrund fehlerhafter Bilanzansätze im Jahresabschluss der OG (3)

- Fehlerhaftigkeit eines Bilanzansatzes in HB nach subjektiven Fehlerbegriffs des Handelsrechts

**Anmerkung:** Daran ändert der Beschluss des Großen Senats des BFH v. 31. Januar 2013, GrS 1/10 zur Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs hinsichtlich bilanzieller Rechtsfragen nichts. Dazu der Leitsatz: *„Das Finanzamt ist im Rahmen der ertragssteuerlichen Gewinnermittlung auch dann nicht an die rechtliche Beurteilung gebunden, die der vom Steuerpflichtigen aufgestellten Bilanz (und deren einzelnen Ansätzen) zugrunde liegt, wenn diese Beurteilung aus der Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung vertretbar war.“*

- Begriff der Fehlerhaftigkeit wird weit verstanden: Darunter sollen auch Verstöße gegen gesellschaftsrechtliche Regelungen fallen. Siehe Begründung des Reg.-Entwurfs (BT-Drucks. 10/774, 20) zum unterbliebenen Ausgleich vororganschaftlicher Verluste entgegen § 301 AktG (siehe aber z.B. die Zweifel bei Rödder, Ubg 2012, S. 717/720, ob derartige Fälle auch unter den Begriff des „fehlerhaften Bilanzansatzes“ fallen)

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (19)

### 5. Heilungsmöglichkeit bei unrichtiger Gewinnabführung/ Verlustübernahme aufgrund fehlerhafter Bilanzansätze im Jahresabschluss der OG (4)

- Soweit Fehlerhaftigkeit vorliegt, Fiktion des Nicht-Erkennen-Müssens nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 5 KStG,
  - bei Vorliegen eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks (Testat) nach § 322 Abs. 3 HGB zum Jahresabschluss der OG oder zu einem Konzernabschluss, in den der Jahresabschluss der OG einbezogen ist.

**Anmerkung:** Unklar, ob uneingeschränktes Testat auch die (ausländischen) Gesellschaften eines Konzerns oder nur den inländischen Organkreis umfassen muss.
  - Bei uneingeschränktem Bestätigungsvermerk über eine freiwillige Prüfung des Jahresabschluss der OG
  - Bei Bescheinigung eines StB oder WP über die Erstellung eines Jahresabschlusses der OG mit umfassenden Beurteilungen

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (20)

### 5. Heilungsmöglichkeit bei unrichtiger Gewinnabführung/ Verlustübernahme aufgrund fehlerhafter Bilanzansätze im Jahresabschluss der OG (5)

- Tatsächliche Korrektur der Handelsbilanz sowie Gewinnabführung bzw. Verlustausgleich nach Beanstandung
  - Was ist Beanstandung eines Fehlers „*durch Finanzverwaltung*“?
    - [Nicht bereits bloßes Bekanntwerden eines Fehlers, vielmehr muss Finanzverwaltung von verunglückter Organschaft wegen des Fehlers ausgehen. Deshalb wohl keine VA-Qualität und Beanstandung durch Prüfer in PB-Bericht reicht bereits aus (a.A. VA, A.D.V.-Möglichkeit, Beanstandung nur durch zuständige Finanzbehörde = Veranlagungsstelle, siehe insb. Jesse, FR 2013, S. 629/635f.)]
  - Korrekturfrist kann sehr kurz sein (im nächsten, nach dem Zeitpunkt der Beanstandung aufzustellenden Jahresabschluss von OG **und** OT).
  - Risiko einer unterlassenen Korrektur im Fall eines Rechtsstreits trägt der Steuerpflichtige (ebenso das Risiko das Abschlussprüfer anders als FinVerw. keine Notwendigkeit der Korrektur in HB sieht).

## I. „Kleine“ Organschaftsreform (21)

### 5. Heilungsmöglichkeit bei unrichtiger Gewinnabführung/ Verlustübernahme aufgrund fehlerhafter Bilanzansätze im Jahresabschluss der OG (6)

- Tatsächliche Korrektur der Handelsbilanz sowie Gewinnabführung bzw. Verlustausgleich nach Beanstandung
  - Andererseits wird Betriebsprüfer nach *Dötsch/Pung* (DB 2013, S. 2169 ff) wegen der unnützen Arbeit bei Beanstandung (Darstellung verunglückter Organschaft im BP-Bericht trotz Heilungsmöglichkeit) in der Praxis „*künftig bewusst die Augen verschließen, was sicherlich die Unternehmen nicht stören wird.*“
  - Auch bleibt unklar, was überhaupt ein in HB zwingend zu korrigierender Fehler ist (jedenfalls nicht bloße steuerliche Korrektur von Abschreibungen oder Rückstellungen oder fehlende Verzinsung der Ansprüche aus GAV)
  - Sonderproblem: Korrektur bei bereits beendeter Organschaft?

## II. Körperschaftsteuerpflicht von Streubesitzdividenden

### Gesetz vom 21. März 2013 zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C-284/09

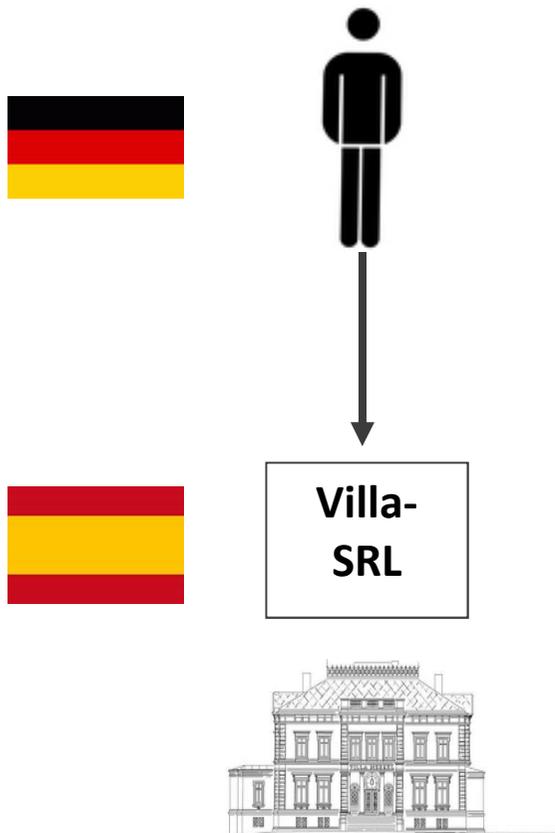
- Reaktion auf EuGH-Rechtsprechung (aber entgegen ursprünglichen Plänen ohne Rückwirkung)
- Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 KStG greift ab 1. März 2013 nicht mehr (daher auch keine Erstattung von Kapitalertragsteuer an ausländische Körperschaften) bei Beteiligung von weniger als 10 % zu Beginn des Kalenderjahres
- Nur unmittelbare Beteiligung maßgebend (keine Zusammenrechnung in einem Organkreis, aber Bruchteilsbetrachtung für Mitunternehmer)
- Erwerb im Laufe des Jahres gilt als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt (auch Aufstockung oder nur Hinzuerwerb von mindestens 10 %?)
- Keine Zurechnung an Entleiher bei Wertpapierleihe
- Keine Anwendung von § 8b Abs. 5 KStG bei Steuerpflicht (d.h., keine 5 % als nicht abzugsfähige BA)
- 95 % Befreiung von Veräußerungsgewinnen bleibt (§ 8b Abs. 2, Abs. 3 KStG, entgegen ursprünglichen Plänen)
- Unterschied zur Gewerbesteuer (15 %), §8 Nr. 5, § 9 Nr. 2, Nr. 7, Nr. 8 GewStG

### III. Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz vom 26. Juni 2013 (1)

1. Derzeitige Regelung: Keine Steuerfreiheit nach § 8b Abs. 1 Satz 2 KStG bei empfangender Körperschaft bzw. Teileinkünfteverfahren (§ 3 Satz 1 Nr. 40d EStG) bzw. Abgeltungssteuer (§ 32d Abs. 2 Nr. 4 EStG) bei empfangender natürlicher Person, wenn eine **verdeckte Gewinnausschüttung** „*das Einkommens der leistenden Körperschaft nicht gemindert hat*“ (§ 8 Abs. 3 Satz 2).“
2. Erweiterung als Ausfluss der internationalen BEPS-Diskussion ab 2014, soweit die „*Bezüge, das Einkommen der leistenden Körperschaft, nicht gemindert haben*“ (= auch Dividenden!)
3. Regelung schlägt nicht auf Gewerbesteuer durch (§ 8 Nr. 5, § 9 Nr. 7, Nr. 8 GewStG)

# III. Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz vom 26. Juni 2013 (2)

Leitsätze der BFH-Urteile vom 12. Juni, I R 109/10; I R 110/10, I R 111/10:



„1. Die unentgeltliche Nutzung der in Spanien belegenen Ferienimmobilie einer spanischen Kapitalgesellschaft in der Rechtsform einer Sociedad Limitada durch deren in Deutschland ansässige Gesellschafter kann bei den Gesellschaftern als verdeckte Gewinnausschüttung in Gestalt der verhinderten Vermögensmehrung zu behandeln sein.

2. Das Besteuerungsrecht an einer solchen verdeckten Gewinnausschüttung gebührt Deutschland – mit jeweils unterschiedlichen Folgen für die Anrechnung spanischer Ertragsteuern – entweder nach Art. 10 Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 oder nach Art. 21 DBA-Spanien 1966, nicht aber Spanien nach Art. 6 Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 DBA-Spanien 1966.“

- Materielles Korrespondenzprinzip auch bei verhinderter Vermögensvermehrung? So Gosch, in: Gosch, § 8b KStG, Rn. 148 aber gerade wegen des ab 2014 entfallenden Kammerzusatzes als Bezugnahme auf § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG
- Entstrickung durch das DBA-Spanien ab 1. Januar 2013, § 6 Abs. 1 Nr. 4 AStG

Q

&

A

