

Postweg 4a
83209 Prien am Chiemsee
Tel 0 80 51 9 65 56-0
www.vlp-steuerberatung.de

Streubesitzanteile nach § 8b Abs. 4 KStG bei unterjährigem Erwerb von Anteilen

[Aktueller Fall]

25.02.2014

Darstellung der Problematik

Die Befreiung von der Steuerpflicht empfangener Dividenden bei einer Körperschaft gem. § 8b Abs. 1 KStG greift durch die Neuregelung des § 8b Abs. 4 KStG bei Bezügen die nach dem 28. Februar 2013 zufließen nur noch dann, wenn die Beteiligung an der leistenden Gesellschaft zu Beginn des Kalenderjahres mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals betragen hat. Um unbillige Härten zu vermeiden gilt für diese Zwecke der Erwerb einer Beteiligung von mind. 10% als zum Beginn des Kalenderjahrs erfolgt. Fraglich ist, ob auch Hinzuerwerbe unter diese Anschaffungsfiktion zum Beginn des Kalenderjahres fallen, bei denen erst durch mehrere Erwerbsvorgänge die Mindestbeteiligung von 10% erreicht wird oder eine schon bestehende Beteiligung auf mindestens 10% Beteiligungsquote aufgestockt wird.

Die Auffassung der Finanzverwaltung

Mit Verfügung vom 02.12.2013 vertritt die OFD Frankfurt hierzu folgende Auffassung:

Die Fiktion der Rückbeziehung eines Erwerbs im laufenden Kalenderjahr auf den Beginn dieses Jahres gilt ausschließlich für den Erwerb eines Anteilspaketes von mindestens 10% durch einen einzelnen Erwerbsvorgang.

Hieraus ergeben sich folgende beispielhafte Fallkonstellationen:

1. Keine Beteiligung zu Beginn des Jahres, Hinzuerwerb im Laufe des Jahres von 11%

Die Rückbeziehung des Erwerbs greift, § 8b Abs. 4 KStG findet auf die Erträge aus dieser Beteiligung keine Anwendung.

2. Beteiligungshöhe zu Beginn des Jahres 4%, Hinzuerwerb im Laufe des Jahres von 7%

Die Fiktion des Erwerbs der Beteiligung zum Beginn des Kalenderjahres greift nicht, da nicht mindestens 10% hinzuerworben werden. Die Beteiligungserträge sind im laufenden Jahr in voller Höhe steuerpflichtig.

3. Beteiligungshöhe zu Beginn des Jahres 4%, Hinzuerwerb im Laufe des Jahres von 11%

Auf die hinzuerworbene Beteiligung findet die Rückwirkungsfiktion Anwendung, da mehr als 10% erworben werden. Allerdings führt dies nur zu einer Nichtanwendung des § 8b Abs. 4 KStG auf die den hinzuerworbenen Anteil – soweit Erträge auf die zum Beginn des Jahres bestehende Beteiligung i.H.v. 4% entfallen, soll die Steuerfreiheit nicht greifen.

4. Keine Beteiligung zu Beginn des Jahres, unterjähriger Erwerb von 20% und weiterer unterjähriger Hinzuerwerb von 5%

Nur die Beteiligungserträge, welche auf die erworbenen 20% der Beteiligung entfallen kommen in den Genuss der Steuerbefreiung des § 8b Abs. 1 KStG, die auf den Anteil von 5% entfallenden Beteiligungserträge sind nach § 8b Abs. 4 KStG voll steuerpflichtig.

5. Keine Beteiligung zu Beginn des Jahres, Erwerb von jeweils 5% von zwei verschiedenen Veräußerern

Da die Beteiligung nicht in einem Erwerbsvorgang erworben wurde, wären die Beteiligungserträge nach § 8b Abs. 4 KStG steuerpflichtig

6. Erwerb von 15% und Veräußerung von 10% im gleichen Jahr

Der Erwerb der Beteiligung von 15% gilt als zu Beginn des Kalenderjahrs erfolgt, die Beteiligungserträge sind daher steuerbefreit. Selbiges gilt beim zweiten Erwerber, da auch für diesen Erwerb die Rückwirkungsfiktion greift.

Anmerkung

Ob die Regelungen des § 8b Abs. 4 KStG wirklich so verstanden werden sollen, dass praktisch ein unterjähriges Aufstocken einer Beteiligung auf eine Beteiligungshöhe von mindestens 10% nicht zur Anwendung der Steuerbefreiung des § 8b Abs. 1 KStG führen soll, darf angezweifelt werden.

Praktisch relevant dürfte die Auffassung der OFD Frankfurt dann werden, wenn es tatsächlich zu einer Ausweitung des Anwendungsbereiches des § 8b Abs. 4 KStG auch auf Gewinne aus der Veräußerung einer Beteiligung kommt, so wie es derzeit von Teilen der Politik gefordert wird. In diesen Fällen würden kurzfristige Aufstockungsmodelle eines Minderheitsgesellschafters vor einem „Exit“ ins Leere laufen.

Fundstelle

OFD Frankfurt/M. Verfügung v. 2.12.2013 – S 2750a A – 19 – St 52