

/ Thesaurierungsbegünstigung: Bundestag verschärft Regelungen bei Umstrukturierungen

05.05.2017

Steuerrecht | Restrukturierung & Insolvenz

Eine neue Gesetzesänderung gibt es auch im Bereich der Thesaurierungsbegünstigung bei Personengesellschaften zu vermeiden.

Hintergrund der Thesaurierungsbegünstigung

Mit der Einführung der sog. Thesaurierungsbegünstigung wollte der Gesetzgeber einen Nachteil für thesaurierende Personengesellschaften gegenüber Kapitalgesellschaften beseitigen. Während Kapitalgesellschaften nach Abzug der Ertragsteuer etwa 70% des Bruttogewinns für Investitionen zur Verfügung haben, verbleibt vergleichbaren Personengesellschaften bei einem unterstellten ESt-Satz der Gesellschafter von 42% nur etwa 52,5% des Bruttogewinns für Investitionen. Dies führt zu einem Thesaurierungsvorteil der Kapitalgesellschaft von ca. 14,5 Prozentpunkten.

:	
:	
:	
:	ohne Begünstigung
:	
:	mit Begünstigung
:	
:	ESt-Satz
:	
:	42%
:	
:	
:	Thesaurierungsbelastung
:	
:	29,83
:	
:	44,28
:	
:	29,77
:	
:	Gewinn nach Steuern
:	
:	70,17
:	
:	55,72
:	
:	70,23
:	

Vorteil der GmbH bei Thesaurierung

:	
:	
:	-14,45
:	0,06

Um für Personengesellschaften im Thesaurierungsfall gleiche Steuerbelastungen zu ermöglichen, wurde die Möglichkeit der Thesaurierungsbegünstigung geschaffen.

Konzept der Thesaurierungsbegünstigung

Für den Teil des Gewinns, für den die Gesellschafter einer Personengesellschaft die Thesaurierungsbegünstigung beantragen, unterliegen die Gewinne zunächst nur einer Steuerbelastung, die mit der von Kapitalgesellschaften vergleichbar ist.

Werden diese zunächst begünstigt besteuerten Gewinne allerdings in der Zukunft entnommen, kommt es zu einer Nachversteuerung mit einem Steuersatz von 25% zzgl. Solidaritätszuschlag. Dies entspricht ungefähr der Besteuerung von Dividenden. Grundsätzlich kommt zu einer solchen Nachversteuerung, soweit in einem Jahr die Entnahmen die Gewinne übersteigen (sog. Überentnahme).

Nachversteuerung bei Einbringung

Neben Überentnahmen sieht das Gesetz auch weitere Situationen vor, in denen die ursprünglich begünstigt besteuerten Gewinne als entnommen gelten. Beispielsweise müssen sämtliche zunächst begünstigt besteuerten Gewinne nachversteuert werden, wenn ein Einzelunternehmen oder die Anteile an einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft eingebracht werden. Dies gilt unabhängig davon, ob die Einbringung steuerneutral durchgeführt werden kann. Erfolgt die Einbringung gegen die Gewährung von Gesellschaftsrechten, sieht das Umwandlungssteuerrecht zwar eine Einbringung ohne Aufdeckung der stillen Reserven vor, wenn die dafür erforderlichen Voraussetzungen (§ 20 UmwStG) vorliegen. Doch die Nachversteuerung der bisher begünstigt besteuerten Gewinne kann dadurch nicht verhindert werden.

Anwendung bei Übertragungen auf Stiftungen?

Bisher war streitig, ob die Nachversteuerung auch durchzuführen ist, wenn ein Betrieb oder Anteile an einer Personengesellschaft unentgeltlich auf eine Stiftung übertragen werden. Die Nachversteuerungstatbestände in § 34a EStG sehen diesen Fall nicht vor.

Doch die Finanzverwaltung wollte in diesen Fällen die Nachversteuerung analog anwenden. Sie scheiterte allerdings mit ihrer Auffassung in einem aktuellen Fall vor dem FG Münster (Urteil vom 27.1.2017, Az. 4 K 56/16 F). Dieses entschied, dass die Nachversteuerung mangels gesetzlicher Grundlage nicht durchzuführen sei. Damit konnte die Übertragung auf die Familienstiftung nicht nur nach § 6 Abs. 3 EStG steuerneutral durchgeführt werden. Es musste auch keine Nachversteuerung durchgeführt werden. Die Nachversteuerung erfolgt nach diesem Verständnis nur, soweit die Stiftung Überentnahmen tätigt oder ein anderer Sonderfall der Nachversteuerung greift.

Gesetzliche Neuregelung

Der Gesetzgeber schließt nun diese Lücke. Künftig soll es auch zur Nachversteuerung der ursprünglich begünstigten Gewinne kommen, wenn Anteile an einer Personengesellschaft nach § 6 Abs. 3 EStG unentgeltlich auf Körperschaft, insbesondere auch auf eine Familienstiftung, übertragen werden.

Zur Vermeidung von Missbrauchsgestaltungen soll es künftig außerdem zur Nachversteuerung kommen, wenn zwar der Betrieb unentgeltlich auf eine Personengesellschaft übertragen wird, an der aber wiederum Körperschaften beteiligt sind.

Erstmalige Anwendung

Die Neuregelung soll erstmals für unentgeltliche Übertragungen gelten, die nach dem der Verkündung der Neuregelung im Bundesgesetzblatt vorgenommen werden. Diese Anwendungsregelung überrascht, weil es sich laut Gesetzesbegründung bei der Neuregelung nur um eine Klarstellung handeln soll.

Ob nun noch bis zur Verkündung der Gesetzesänderung geplante unentgeltliche Übertragungen auf Stiftungen ohne Nachversteuerung möglich sind, ist damit offen, zumal auch noch die Revisionsentscheidung des BFH auf das Urteil des FG Münster aussteht.

Hinweis

Mit dieser gesetzlichen Neuregelung trifft der Gesetzgeber vor allem auch die Fälle empfindlich, in denen als Nachfolgestaltung die Implementierung einer Familienstiftung angedacht ist, weil man die Verschonungsbedarfsprüfung des § 28a ErbStG nutzen möchte. Bei Unternehmen, die in der Vergangenheit von der Thesaurierungsbegünstigung Gebrauch gemacht haben, kann künftig die unentgeltliche Übertragung auf eine Familienstiftung nur für den Preis der Nachversteuerung erfolgen.

Haben Sie Fragen? Kontaktieren Sie gerne: [Nikolay Herber](#)

Practice Group: [Steuerrecht & Private Clients](#)

www.noerr.com twitter.com/NoerrLLP xing.com/companies/NoerrLLP