

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Ausdehnung des materiellen Korrespondenzprinzips auf alle Bezüge und Einnahmen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9
- ▶ Fundstelle: Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (AmtshilfeRLUmsG) v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802)

§ 32d

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch AmtshilfeRLUmsG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802)

- (1) *unverändert*
- (2) Absatz 1 gilt nicht
 1. *unverändert*
 2. *unverändert*
 3. *unverändert*
 4. für *sonstige* Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 *Satz 2* und für Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9 *Satz 1 zweiter Halbsatz*, soweit sie das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert haben; dies gilt nicht, soweit *eine* verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen einer dem Steuerpflichtigen nahe stehenden Person erhöht hat und § 32a des Körperschaftsteuergesetzes auf die Veranlagung dieser nahe stehenden Person keine Anwendung findet.
- (3)–(6) *unverändert*

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394),
eingefügt durch AmtshilfeRLUmG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802)

...

(44a) § 32d Absatz 2 Nummer 4 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. IS. 1809) gilt für Bezüge oder Einnahmen, die nach dem 31. Dezember 2013 zufließen.

...

Autor: Jens **Intemann**, Richter am FG, Hannover
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Schrifttum: Nacke, Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013, DB 2012, 2117.

Kompaktübersicht

J 13-1 **Inhalt der Änderungen:** Das bisher nur für vGA geltende materielle Korrespondenzprinzip wird auf alle Bezüge und Einnahmen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9 ausgedehnt. Nach dem geänderten Abs. 2 Nr. 4 wird der gesonderte StSatz von 25 % für Bezüge und Einnahmen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9 nur noch gewährt, wenn die Erträge das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben.

J 13-2 **Rechtsentwicklung:**

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2009** s. § 32d Anm. 1.

► **JStG 2010 v. 8.12.2010** (BGBl. I 2010, 1768; BStBl. I 2010, 1394): Durch das JStG 2010 wird Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a um einen zweiten Halbsatz ergänzt, der die Gewährung des gesonderten StSatzes nur für den Fall ausschließt, dass bei einer Kapitalüberlassung zwischen nahe stehenden Personen die Aufwendungen beim Schuldner die Bemessungsgrundlage für die inländ. Besteuerung gemindert haben. Darüber hinaus wird Abs. 2 um eine neue Nr. 4 ergänzt, die die Anwendung des gesonderten StSatzes auf vGA ausschließt, wenn die sonstigen Bezüge oder Einnahmen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 9 Satz 1 Halbs. 2 das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert haben. Durch Änderung des Abs. 6 Satz 1 wird angeordnet, dass bei der Günstigerprüfung auch Zuschlagsteuern zu berücksichtigen sind.

► **AmtshilfeRLUmsG v. 26.6.2013** (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802): Die bisher nur für vGA geltende materielle Korrespondenz wird durch eine entsprechende Änderung des Abs. 2 Nr. 4 auf alle Bezüge und Einnahmen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9 ausgedehnt.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Änderungen durch das Amtshilfe-RLUmsG sind nach § 52 Abs. 44a erstmals auf alle Bezüge und Einnahmen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9 anzuwenden, die dem Anteilseigner nach dem 31.12.2013 zufließen. J 13-3

Grund und Bedeutung der Änderung: J 13-4

► **Grund der Änderung:** Nach Einführung der Abgeltungsteuer unterliegen alle Bezüge und Einnahmen iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9, soweit sie beim Anteilseigner zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören, grds. dem gesonderten StSatz von 25 % (§ 32d Abs. 1 Satz 1). Mit dem JStG 2010 v. 8.12.2010 (BGBl. I 2010, 1768) hatte der Gesetzgeber die Anwendung des gesonderten StSatzes auf eine vGA gem. § 32d Abs. 2 Nr. 4 davon abhängig gemacht, dass diese das Einkommen der Körperschaft nicht gemindert hatte und damit mit KSt vorbelastet war (sog. materielle Korrespondenz; BTDrucks. 17/2249, 55). Das materielle Korrespondenzprinzip hatte der Gesetzgeber bereits mit dem JStG 2007 v. 13.12.2006 (BStBl. I 2007, 28) für den Bereich des Teileinkünfteverfahrens eingeführt (§ 3 Nr. 40 Buchst. d Satz 2). Dieses materielle Korrespondenzprinzip wird mit dem AmtshilfeRLUmsG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809) sowohl für den Bereich der Abgeltungsteuer als auch für den des Teileinkünfteverfahrens (s. § 3 Nr. 40 Anm. J 13-4) auf alle Bezüge iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9 ausgedehnt. Der gesonderte StSatz wird insbes. für Dividenden nur noch gewährt, wenn die Zahlung das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert hat. Wurde die Zahlung bei der leistenden Körperschaft dagegen als BA einkommensmindernd berücksichtigt, unterliegt die Dividende beim Anteilseigner der tariflichen ESt (Treiber in Blümich, § 32d Rn. 96). Die Neuregelung soll die Schaffung unbesteuerter „weißer Einkünfte“ verhindern, die durch den Einsatz einer sog. hybriden Finanzierung entstehen können (BTDrucks. 17/10604, 3; Nacke, DB 2012, 2117 [2118]). Im Übrigen kann auf die Kommentierung zu § 3 Nr. 40 Anm. J 13-4 verwiesen werden.

► **Bedeutung der Änderung:** Die Einführung des materiellen Korrespondenzprinzips lässt sich – anders als für das Teileinkünfteverfahren (s. § 3 Nr. 40 Anm. J 13-5) – nicht als konsequente Fortentwicklung des der Abgeltungsteuer zugrunde liegenden Besteuerungssystems rechtfertigen. Der niedrige gesonderte StSatz von 25 % wird für private Kapitaleinkünfte nicht gewährt, um eine kstl. Vorbelastung von Dividenden auszugleichen. Vielmehr ist der gesonderte StSatz sowohl auf vorbelastete Gewinnausschüttungen als auch auf nicht vorbelastete Zinserträge anzuwenden. Die Be-

steuerungssystematik der Abgeltungsteuer kann den Anwendungsausschluss des gesonderten StSatzes für den Fall, dass der Bezug das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert hat, somit nicht begründen. Insoweit unterscheidet sich die Abgeltungsteuer konzeptionell grundlegend vom Teileinkünfteverfahren, weil sich die anteilige StFreistellung auf der Ebene des Anteilseigners durch die Vorbelastung einer Gewinnausschüttung mit KSt. auf Ebene der Körperschaft rechtfertigt (zu Einzelheiten s. § 3 Nr. 40 Anm. 12f.). Somit kann die Neuregelung ihre Rechtfertigung nur in der Bekämpfung missbräuchlicher Gestaltungen finden, indem das Entstehen (teilweise) unbesteuertes Einkünfte verhindert werden soll.