

Stellungnahme des Bundesrates

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013

Der Bundesrat hat in seiner 899. Sitzung am 6. Juli 2012 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 (§ 7 Absatz 1 Nummer 4, § 15 Absatz 01 - neu - und Absatz 3 EUAHiG)
 - a) Zu § 7 Absatz 1 Nummer 4 (Automatische Übermittlung von Informationen)

Es sollte aus der Gesetzesnorm eindeutig hervorgehen, dass dieser Informationsaustausch neben Betriebsrenten auch andere Arten von Altersbezügen, u.a. Bezüge aus den gesetzlichen Rentenversicherungen, umfasst. Es wird diesbezüglich eine klarstellende Ergänzung angeregt.

b) § 15 ist wie folgt zu ändern:

aa) Vor Absatz 1 ist folgender Absatz 01 einzufügen:

"(01) Die Erteilung von Auskünften und die Weitergabe von Dokumenten durch das zentrale Verbindungsbüro an einen anderen Mitgliedstaat für die in § 19 Absatz 2 genannten Zwecke ist nach Maßgabe der in diesem Gesetz festgelegten Regeln und Verfahren zulässig."

bb) Absatz 3 ist wie folgt zu fassen:

"(3) Sollen Informationen und Dokumente zur Verwendung für andere als die in § 19 Absatz 2 genannten Zwecke nach Absatz 2 weitergegeben werden, so muss hierfür die Einwilligung jenes Mitgliedstaates eingeholt werden, von dem die Auskünfte und Dokumente stammen. Die Weitergabe darf nur erfolgen, wenn die Verwendung für einen vergleichbaren Zweck nach deutschem Recht unter Beachtung der §§ 30, 31, 31a und 31b der Abgabenordnung zulässig ist."

Begründung:

Zu § 7 Absatz 1 Nummer 4 (Automatische Übermittlung von Informationen)

Nach der Vorschrift fallen auch "Ruhegehälter" unter den Anwendungsbereich des automatischen Informationsaustauschs. Dieser Begriff entspricht zwar der Formulierung der EU-Amtshilferichtlinie, lässt aber offen, welche Arten von Altersbezügen nach innerstaatlichem Recht tatsächlich darunter zu fassen sind.

Zu § 15

Zu Absatz 01

In § 15 EUAHiG-Entwurf (EUAHiG-E) wird die Verwendung der einem zentralen Verbindungsbüro eines anderen Mitgliedstaats erteilten Informationen zu anderen Zwecken als nach § 19 Absatz 2 EUAHiG-E und die Weitergabe der Informationen an einen dritten Mitgliedstaat geregelt.

Nach § 4 EUAHiG-E können Auskünfte auf Ersuchen nur weitergegeben werden, wenn sie für die Festsetzung von Steuern voraussichtlich erheblich sind. Eine Spontanauskunft ist nach § 8 EUAHiG-E zulässig, wenn die Informationen dem anderen Mitgliedstaat von Nutzen sein können. Nach Artikel 16 Absatz 1 der EU-Amtshilferichtlinie können Informationen, die nach Maßgabe der Richtlinie zwischen den Mitgliedstaaten übermittelt werden, für Zwecke des Artikels 16 Absatz 1 der EU-Amtshilferichtlinie verwendet

werden (z.B. auch für die Beitreibung von Steuern). Eine Unterscheidung hinsichtlich der einzelnen Auskunftarten findet hier nicht statt.

Es fehlt im Entwurf des EUAHiG eine diesbezügliche allgemeine Aussage zur Zulässigkeit der Weitergabe von Informationen/Dokumenten für die in § 19 Absatz 2 EUAHiG-E genannten Zwecke (z.B. auch Beitreibung von Steuern), unabhängig von der Art des erfolgten Informationsaustauschs.

Dies holt die vorgeschlagene Änderung zur Klarstellung nach.

Zu Absatz 3

Die Formulierung des Absatzes 3 ist missverständlich. Laut Gesetzesbegründung soll hiermit Artikel 16 Absatz 4 der EU-Amtshilferichtlinie umgesetzt werden. Danach bedarf es zur Verwendung der Informationen "für andere Zwecke" durch einen dritten Mitgliedstaat der Zustimmung der zuständigen Behörde jenes Mitgliedstaates, von dem die Informationen ursprünglich stammen.

Die Ergänzung des § 15 Absatz 3 EUAHiG-E um einen zweiten Satz dient dem Gleichklang mit § 15 Absatz 1 EUAHiG-E in Bezug auf die Weitergabe von Informationen zur Verwendung zu "anderen Zwecken".

2. Zu Artikel 2 Nummer 3 (§ 3 Nummer 5 EStG)

In Artikel 2 Nummer 3 ist § 3 Nummer 5 wie folgt zu ändern:

- a) Die Wörter "nach § 2 des Bundesfreiwilligendienstgesetzes an Freiwillige im Sinne dieses Gesetzes gezahlte" sind zu streichen.
- b) Nach dem Wort "Taschengeld" sind die Wörter "an Freiwillige in einem Freiwilligendienst, der einen Kindergeldanspruch auslöst" einzufügen.

Begründung:

Zivilgesellschaftliches Engagement, gerade im Bereich der Freiwilligendienste, gewinnt durch die demografische Entwicklung zunehmend an Bedeutung. Freiwilligendienste sind eine besondere und geregelte Form des bürgerschaftlichen Engagements. Eine unterschiedliche Heranziehung der Taschengelder in den ähnlich gestalteten Freiwilligendiensten ist dem betroffenen Personenkreis nicht vermittelbar und würde ein falsches Signal setzen. Zudem wurde im Rahmen der Einführung des Bundesfreiwilligendienstes zwischen dem Bund und den Ländern eine gleichgewichtige Förderung der Jugendfreiwilligendienste und des Bundesfreiwilligendienstes vereinbart. Eine Gleichbehandlung auch bei der Besteuerung des Taschengeldes ist deshalb erforderlich.

3. Zu Artikel 2 Nummer 3, Nummer 11a - neu -, Nummer 26 Buchstabe a1 - neu - und e1 - neu - (§ 3 Nummer 40 Buchstabe d Satz 2 und 3, § 32d Absatz 2 Nummer 4, § 52 Absatz 4d Satz 4 - neu - und § 52 Absatz 45 - neu - EStG)

Artikel 3 Nummer 1 und 3 Buchstabe a (§ 8b Absatz 1 Satz 2 und § 34 Absatz 7 Satz 11 - neu - KStG)

a) Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:

"3. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

"5. die Geld- und Sachbezüge ... (wie Regierungsentwurf)"

b) Nummer 40 Buchstabe d wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"Dies gilt nur, soweit sie das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben."

bb) In Satz 3 ist nach dem Wort "soweit" das Wort "die" durch das Wort "eine" zu ersetzen."

bb) Nach Nummer 11 ist folgende Nummer 11a einzufügen:

"11a. In § 32d Absatz 2 wird Nummer 4 wie folgt gefasst:

"4. für Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und für Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9, 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." "

cc) Nummer 26 ist wie folgt zu ändern:

aaa) Nach Buchstabe a ist folgender Buchstabe a1 einzufügen:

"a1) In Absatz 4d wird folgender Satz angefügt:

"§ 3 Nummer 40 Buchstabe d Satz 2 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt für Bezüge, die nach dem ... (Tag der Beschlussfassung des Deutschen Bundestages) zufließen." "

bbb) Nach Buchstabe e ist folgender Buchstabe e1 einzufügen:

"e1) Absatz 45 wird wie folgt gefasst:

"(45) § 32d Absatz 2 Nummer 4 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt für Bezüge, die nach dem ... (Tag der Beschlussfassung des Deutschen Bundestages) zufließen." "

b) Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

"1. § 8b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"Satz 1 gilt nur für Bezüge, soweit sie das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben."

b) In Absatz 9 werden ... (wie Regierungsentwurf)"

bb) Nummer 3 Buchstabe a ist wie folgt zu fassen:

"a) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 10 werden (wie Regierungsentwurf)

bb) Nach Satz 10 wird folgender Satz angefügt:

"§ 8b Absatz 1 Satz 2 in der Fassung des Gesetzes vom (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt für Bezüge, die nach dem ... (Tag der Beschlussfassung des Deutschen Bundestages) zufließen." "

Begründung:

Bei einer sogenannten hybriden Finanzierung handelt es sich um die Hingabe von Kapital, das wegen der Konditionen der Kapitalhingabe in einem Staat als Fremdkapital, im anderen Staat als Eigenkapital qualifiziert wird. Die unterschiedliche Einordnung führt dazu, dass die Vergütungen für die Kapitalüberlassung im Quellenstaat als Betriebsausgaben (Fremdkapitalzinsen) abgezogen und im Empfängerstaat als Dividenden ermäßigt oder gar nicht besteuert werden.

Qualifikationskonflikte dieser Art werden häufig zur Schaffung unbesteueter sogenannter "weißer Einkünfte" genutzt. Diese Finanzierungsinstrumente sind international bekannt und auch Gegenstand von Erörterungen von internationalen Gremien. So beschäftigt sich beispielsweise auch die Gruppe Verhaltenskodex des Rates der Europäischen Union mit der Problematik. Die dortigen Erörterungen führten zu der Empfehlung, dass die Qualifikationskonflikte durch nationale Regelungen im Empfängerstaat gelöst werden sollten.

Diese Empfehlung wird nun durch die Ausdehnung der korrespondierenden Besteuerung umgesetzt. Zahlungen, die nach deutscher Qualifizierung Dividenden darstellen, werden nur noch vor der Bemessungsgrundlage freigestellt, wenn sie im Quellenstaat keine Betriebsausgaben darstellen.

Die eingeführte Regelung wird auch im Rahmen der Abgeltungsteuer nachvollzogen. Der Abgeltungsteuersatz von 25 Prozent kommt nur noch in den Fällen zur Anwendung, in denen die Zahlung bei der leistenden Körperschaft das Einkommen nicht gemindert hat. Sofern die Zahlung bei der leistenden Körperschaft als Betriebsausgabe berücksichtigt wurde, unterliegen die Erträge beim Anteilseigner dem tariflichen Einkommensteuersatz.

4. Zu Artikel 2 Nummer 3 und Nummer 26 Buchstabe a1 - neu - (§ 3 Nummer 40 Satz 3 und 4 und § 52 Absatz 4d Satz 4 - neu - EStG)
Artikel 3 Nummer 1 und Nummer 3 Buchstabe a1 - neu - (§ 8b Absatz 7 und § 34 Absatz 7 Satz 12 - neu - KStG)

a) Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:*)

aa) Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:

"3. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

"5. die Geld- und Sachbezüge ... (wie Regierungsentwurf)"

b) In Nummer 40 werden die Sätze 3 und 4 wie folgt gefasst:

"Satz 1 Buchstabe a, b und d bis h ist nicht anzuwenden für Anteile, die bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten nach § 1a des Kreditwesengesetzes dem Handelsbuch zuzurechnen sind. Satz 3 gilt auch für Anteile, die von Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des EWR-Abkommens mit dem Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolges erworben werden;" "

bb) In Nummer 26 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

"a1) In Absatz 4d wird folgender Satz angefügt:

"§ 3 Nummer 40 Satz 3 und 4 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. ...) sind erstmals auf Anteile anzuwenden, die nach dem ... (Tag der Beschlussfassung des Deutschen Bundestages) erworben werden." "

b) Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

*) Bei Annahme der Vorschläge in den Ziffern 3 und 4 ist Artikel 2 Nummer 3 und 26 redaktionell anzupassen.

aa) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

"1. § 8b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

"(7) Die Absätze 1 bis 6 sind nicht auf Anteile anzuwenden, die bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten nach § 1a des Kreditwesengesetzes dem Handelsbuch zuzurechnen sind. Satz 1 gilt auch für Anteile, die von Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des EWR-Abkommens mit dem Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolges erworben werden."

b) In § 8b Absatz 9 ... (wie Regierungsentwurf)."

bb) In Nummer 3 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

"a1. In Absatz 7 wird nach Satz 11 folgender Satz angefügt:

"§ 8b Absatz 7 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. ...) ist erstmals auf Anteile anzuwenden, die nach dem ... (Tag der Beschlussfassung des Deutschen Bundestages) erworben werden." "

Begründung:

Ziel des im Rahmen des Gesetzes zur Änderung des Investitionszulagengesetzes 1999 vom 20.12.2000 (BGBl. I, 1850) eingefügten § 8b Absatz 7 KStG war es, negative Auswirkungen der im Steuersenkungsgesetz vom 23.10.2000 (BGBl. I, 1433) vorgesehenen steuerlichen Behandlung von Aktien und Derivaten auf den institutionellen inländischen Aktien- und Derivatehandel zu vermeiden (Bericht des Finanzausschusses des Bundestags, Bundestags-Drucksache 14/4626, 3). § 8b Absatz 7 KStG nimmt Anteile, die für den kurzfristigen Eigenhandel bei Banken und Finanzdienstleistern vorgesehen sind, aus dem Anwendungsbereich der Regelungen zur allgemeinen Veräußerungsgewinnbefreiung und zur Dividendenfreistellung (§ 8b Absatz 1 bis 6 KStG) aus. Folgerichtig werden auch Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen steuerlich berücksichtigt (Bundestags-Drucksache 14/4626, 7). Damit soll erreicht werden, dass gegenläufige Gewinne und Verluste aus bankentypischen gleichartigen Geschäften steuerlich verrechnet werden können.

Nach bisherigem Recht sind nicht nur Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute von der Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 bis 6 KStG ausgenommen, sondern - unter den weiteren Voraussetzungen des § 8b Absatz 7 Satz 2 KStG – auch "Finanzunternehmen im Sinne des KWG". Das Einkommensteuergesetz enthält in § 3 Nummer 40 Sätze 3 und 4 entsprechende Ausnahmen von der Anwendung des Teileinkünfteverfahrens.

Die vorgeschlagene Neuregelung beschränkt den persönlichen Anwendungsbereich der dargestellten Ausnahmeregelungen künftig auf Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute im Sinne des § 1 Absatz 1 und Absatz 1a des Kreditwesengesetzes bzw. entsprechende Unternehmen mit Sitz außerhalb der Bundesrepublik Deutschland, um der vom Gesetzgeber beabsichtigten bankenspezifischen Zielrichtung des § 8b Absatz 7 KStG bzw. der § 3 Nummer 40 Sätze 3 und 4 EStG Rechnung zu tragen.

Zu Artikel 2 Nummer 3 Buchstabe b und Artikel 3 Nummer 1 Buchstabe a (§ 3 Nummer 40 Satz 3 und 4 EStG, § 8b Absatz 7 KStG)

Der bisher in § 8b Absatz 7 Satz 2 und 3 sowie in § 3 Nummer 40 Satz 3, 2. Halbsatz und Satz 4 EStG verwendete Begriff "Finanzunternehmen" ist infolge der uneingeschränkten Bezugnahme auf das Kreditwesengesetz im Hinblick auf die gesetzgeberische Zielsetzung zu weitgehend. Eine einschränkende Auslegung ist im Hinblick auf den klaren Gesetzeswortlaut ausgeschlossen (BFH-Urteil vom 14. Januar 2009, BStBl II 2009, 671). Insbesondere die demnach bisher gebotene Einbeziehung von Finanz- und Industrieholdingunternehmen sowie von vermögensverwaltenden (Familien-) Kapital- und Personengesellschaften in § 8b Absatz 7 KStG bzw. § 3 Nummer 40 Sätze 3 und 4 EStG ist steuersystematisch und rechtspolitisch nicht gerechtfertigt. Für diesen Personenkreis wird künftig Rechtssicherheit geschaffen, weil neben dem Tatbestandsmerkmal "Finanzunternehmen" auch das streitanfällige Tatbestandsmerkmal der "kurzfristigen Eigenhandelserfolgsabsicht" entfällt. Diese Absicht als subjektives Merkmal der genannten Ausnahmetatbestände ("innere Tatsache") ist nur indirekt anhand des äußeren Geschehensablaufs feststellbar und verursacht regelmäßig nicht unerheblichen Verwaltungsaufwand im Bereich der Sachverhaltsermittlung. Die Neuregelung beseitigt ferner die Gefahr einer faktischen "Option" derartiger Finanzunternehmen zur Steuerpflicht mit der daraus resultierenden steuerlichen Berücksichtigungsfähigkeit von Veräußerungsverlusten und Teilwertabschreibungen für Anteile an Kapitalgesellschaften.

Da Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des EWR-Abkommens kein Handelsbuch nach § 1a KWG zu führen haben, muss für diesen Personenkreis an dem Tatbestandsmerkmal der "kurzfristigen Eigenhandelserfolgsabsicht" festgehalten werden. § 8b Absatz 7 Satz 2 KStG n.F. sowie § 3 Nummer 40 Satz 4 EStG n.F. enthalten daher entsprechende redaktionelle Änderungen.

Zu Artikel 2 Nummer 26 Buchstabe a1 und Artikel 3 Nummer 3 Buchstabe a1
(§ 52 Absatz 4d KStG und § 34 Absatz 7 KStG)

Die Neuregelungen sollen erstmals anwendbar sein auf Beteiligungen, die nach der Beschlussfassung des Deutschen Bundestags erworben werden.

5. Zu Artikel 2 Nummer 4, 5, 7 und 26 Buchstabe d (§ 4 Absatz 5 Satz 1, § 6 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a, § 8 Absatz 2 Satz 4 und § 52 Absatz 16 Satz 11 EStG) Artikel 30 Absatz 5 (Inkrafttreten)

Der Bundesrat begrüßt den Einbezug von Elektro- und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen in die 1-Prozent-Regelung bezüglich der Versteuerung von Dienstwagen. Allerdings führt die im Gesetzentwurf vorgesehene Regelung zu einem hohen Verwaltungsaufwand bei der Finanzverwaltung und Prüfungs- und Erklärungsaufwand bei den Steuerpflichtigen. Der Bundesrat bittet daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, inwieweit der Gesetzentwurf in Artikel 2 Nummer 4, 5, 7 und 26 Buchstabe d (§ 4 Absatz 5 Satz 1, § 6 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe a, § 8 Absatz 2 Satz 4 und § 52 Absatz 16 Satz 11 EStG) zu ändern ist, damit der administrative Aufwand für die Steuerpflichtigen und die Finanzverwaltungen reduziert wird.

Begründung:

Nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG ist die private Nutzung eines Kfz für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen. Abweichend davon kann nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 EStG die private Nutzung mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden.

Während der Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz 2013 einen relativ einfachen und unbürokratischen Nachteilsausgleich bei der Besteuerung des privaten Nutzungsanteils für Elektrofahrzeuge vorsah, bei dem der Listenpreis des Fahrzeugs als Bemessungsgrundlage der sog. 1-Prozent-Regelung um die Kosten des Akkumulators gemindert werden sollte (allerdings ohne Einbeziehung von Hybridfahrzeugen), sieht der nunmehrige Gesetzentwurf für Elektro- und Hybridfahrzeugen eine pauschale Listenpreisminderung vor. Diese hängt von der Batteriekapazität und dem Anschaffungsjahr des Fahrzeugs unter Beachtung eines Höchstbetrags bzw. eines geminderten Höchstbetrages in den Folgejahren ab. Danach soll für bis zum 31.12.2013 angeschaffte Elektro- oder Hybridfahrzeuge der Listenpreis i.H.v. 500 Euro pro kWh Speicherkapazität gemindert werden. Der Betrag mindert sich für in den Folgejahren angeschaffte Pkw jährlich um 50 Euro pro kWh Speicherkapazität

des Akkumulators. Die maximale Minderung des Listenpreises ist für bis zum 31.12.2013 angeschaffte Pkw beschränkt auf 10.000 Euro. Dieser Höchstbetrag reduziert sich in den Folgejahren jährlich um 500 Euro.

Die mit dem Gesetzentwurf beabsichtigte Maßnahme zur Besteuerung der privaten Nutzungsentnahme bei Elektro- und Hybridfahrzeugen in der vorgeschlagenen Form führt in der vorgeschlagenen Form zu einem erheblichen Prüfungs- und Erklärungsaufwand für die Steuerpflichtigen einerseits und zu einer erheblichen administrativen Mehrbelastung für die Finanzverwaltung zur Verwirklichung des Steueranspruchs andererseits. Für die zutreffende Berechnung der privaten Nutzungsentnahme müssen sowohl bei der Fahrtenbuchmethode als auch bei der sog. Ein-Prozent-Regelung umfangreiche Ermittlungen zu Fahrzeugart, Kosten und Speicherkapazität des Akkumulators sowie Minderungsbeträge für später angeschaffte Fahrzeuge unter Beachtung des Höchstbetrags angestellt werden. Insbesondere die Finanzverwaltungen würden damit mit sachfremden Aufgaben belastet, die zu einer erheblichen Mehrbelastung führten.

Die typisierende Ermittlung der privaten Nutzungsentnahme nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG soll jedoch gerade der Zweckmäßigkeit und Steuervereinfachung bei der Abgrenzung von betrieblichen und privaten Aufwendungen dienen. Die ohnehin in der Praxis streitanfällige Abgrenzung der privaten von den betrieblich/beruflich veranlassten Kosten sollte nicht zusätzlich durch eine Verkomplizierung der Vereinfachungsregelung des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG erschwert werden.

Im weiteren Gesetzgebungsverfahren sollte daher eine Regelung zur Einbeziehung von Elektro- und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen in die 1-Prozent-Regelung für die Besteuerung von Dienstwagen gefunden werden, die die gewünschte Förderung der Nutzung derartiger Fahrzeuge als Dienstwagen mit einer praktikablen und unbürokratischen Lösung für die Finanzverwaltungen und Steuerpflichtigen verbindet.

6. Zu Artikel 2 Nummer 5a - neu - (§ 6 Absatz 7 EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 5 folgende Nummer 5a einzufügen:

"5a. § 6 Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

"(7) Im Fall des § 4 Absatz 3 sind

- a) bei der Bemessung der Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung die sich bei der Anwendung der Absätze 3 bis 6 ergebenden Werte als Anschaffungskosten zugrunde zu legen und
- b) die Bewertungsvorschriften des Absatzes 1 Nummer 1a und der Nummern 4 bis 7 entsprechend anzuwenden." "

Begründung:

§ 6 Absatz 1 EStG findet nach seinem Wortlaut nur für die Bewertung von Wirtschaftsgütern Anwendung, die nach § 4 Absatz 1 EStG oder nach § 5 EStG als Betriebsvermögen anzusetzen sind. Im Rahmen der Gewinnermittlung des § 4 Absatz 3 EStG findet § 6 Absatz 1 EStG demzufolge keine Anwendung. Dies hat der BFH in seinem Urteil vom 21.6.2006 (BStBl. II S. 712) zur Frage einer Teilwertabschreibung bei Anwendung der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG ebenfalls so beurteilt.

Während für den Bereich der Überschusseinkünfte in § 9 Absatz 5 Satz 2 EStG ein Verweis auf die Anwendbarkeit des § 6 Absatz 1 Nummer 1a EStG besteht, fehlt dieser für die Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG. Dennoch ist die Anwendung des § 6 Absatz 1 Nummer 1a EStG auch bei der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG gängige Verwaltungspraxis. Aufgrund dessen sollte eine klarstellende Regelung zur Absicherung der Verwaltungspraxis in § 6 Absatz 7 EStG aufgenommen werden.

7. Zu Artikel 2 Nummer 5b - neu - (§ 6a Absatz 3 Satz 4 - neu - EStG)

In Artikel 2 ist nach der neuen Nummer 5a folgende Nummer 5b einzufügen:

"5b. In § 6a Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Bei der Ermittlung des Teilwerts gilt § 6 Absatz 1 Nummer 3a Buchstabe c EStG entsprechend." "

Begründung:

Zur Frage der Bildung von Pensionsrückstellungen bei Erbringung der Versorgungsleistung durch externe Versorgungsträger im sog. Umlageverfahren ist streitig, ob künftige Vorteile nach § 6 Absatz 1 Nummer 3a Buchstabe c EStG auch bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen im Sinne von § 6a EStG gegenzurechnen sind. Da diese Auffassung bisher nicht klar gesetzlich geregelt ist, erscheint eine Klarstellung erforderlich.

8. Zu Artikel 2 Nummer 6a - neu - (§ 7g Absatz 3 Satz 4 - neu - EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 6 folgende Nummer 6a einzufügen:

"6a. In § 7g Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"§ 233a Absatz 2a der Abgabenordnung ist nicht anzuwenden." "

Begründung:

Nach § 7g Absatz 1 EStG haben Steuerpflichtige die Möglichkeit, für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens einen Abzug von bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorzunehmen (sog. Investitionsabzugsbetrag). Die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags ist nach § 7g Absatz 3 Satz 1 EStG u.a. rückgängig zu machen, wenn die geplante Investition tatsächlich nicht innerhalb der folgenden drei Wirtschaftsjahre durchgeführt wird.

Der durch die "vorübergehende" Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags entstandene Steuerstundungsvorteil soll nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Unternehmensteuerreformgesetz 2008 durch eine Verzinsung der durch die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags resultierenden Steuernachforderungen gemäß § 233a AO ausgeglichen werden (BT-Drucksache 16/4841, S. 53).

Demgegenüber hat das Niedersächsische Finanzgericht mit Urteil vom 05.05.2011 (1 K 266/10, DStR 2011, S. 1563) entschieden, dass die Aufgabe der Investitionsabsicht ein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 233a Absatz 2a AO darstellt und der Zinslauf für Zwecke des § 233a AO demnach erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem die Investitionsabsicht aufgegeben worden ist. Dies hat zur Folge, dass eine Verzinsung der aus der Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags resultierenden Steuernachforderungen gemäß § 233a AO regelmäßig unterbleibt.

Auch wenn der Bundesfinanzhof über die vom beklagten Finanzamt gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts eingelegte Revision noch nicht entschieden hat, ist schon jetzt eine gesetzliche Klarstellung geboten, dass § 233a Absatz 2a AO in Fällen des § 7g Absatz 3 EStG keine Anwendung findet.

Mögliche Steuermindereinnahmen, die sich bei einer Bestätigung des Finanzgerichtsurteils durch den Bundesfinanzhof ergäben, werden so auf Investitionsabzugsbeträge begrenzt, die in Veranlagungszeiträumen vor 2013 gebildet worden sind (vgl. § 52 Absatz 1 EStG i.d.F. des Regierungsentwurfs zum Jahressteuergesetz 2013).

Die Änderung dient zudem der Übersichtlichkeit der Vorschrift, da § 7g Absatz 4 Satz 4 EStG für den vergleichbaren Sachverhalt des Verstoßes gegen bestimmte Nutzungs- und Verbleibensfristen bei der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages bereits jetzt ausdrücklich eine Anwendung des § 233a Absatz 2a AO ausschließt.

9. Zu Artikel 2 Nummer 6b - neu - und 6c - neu - (§ 7h Absatz 2 und § 7i Absatz 2 EStG)

In Artikel 2 sind nach der neuen Nummer 6a folgende Nummern 6b und 6c einzufügen:

"6b. § 7h Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

"(2) Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen nur und erstmals dann in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde die Voraussetzungen des Absatzes 1 für das Gebäude und die Maßnahmen nachweist. Sind ihm Zuschüsse aus Sanierungs- oder Entwicklungsförderungsmitteln gewährt worden, so hat die Bescheinigung auch deren Höhe zu enthalten; werden ihm solche Zuschüsse nach Ausstellung der Bescheinigung gewährt, so ist diese entsprechend zu ändern. Die Bescheinigung entfaltet keine Wirkung in Bezug auf die Einbeziehung der durchgeführten Maßnahmen in die Bemessungsgrundlage für die erhöhten Absetzungen nach Absatz 1; diese Zuordnung obliegt dem für die Veranlagung des Steuerpflichtigen örtlich zuständigen Finanzamt."

6c. § 7i Absatz 2 EStG wird wie folgt gefasst:

"(2) Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen nur und erstmals in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle die Voraussetzungen des Absatzes 1 für das Gebäude oder Gebäudeteil und für die Erforderlichkeit der Aufwendungen nachweist. Hat eine der für Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständigen Behörden ihm Zuschüsse gewährt, so hat die Bescheinigung auch deren Höhe zu enthalten; werden ihm solche Zuschüsse nach Ausstellung der Bescheinigung gewährt, so ist diese entsprechend zu ändern. Die Bescheinigung entfaltet keine Wirkung in Bezug auf die Einbeziehung der durchgeführten Maßnahmen in die Bemessungsgrundlage für die erhöhten Absetzungen nach Absatz 1; diese Zuordnung obliegt dem für die Veranlagung des Steuerpflichtigen örtlich zuständigen Finanzamt." "

Begründung:

Zu Artikel 2 Nummer 6b - neu - (§ 7h Absatz 2 EStG)

Die gesetzliche Änderung dient der Klarstellung des ursprünglichen gesetzgeberischen Willens. Gemäß § 7h EStG ist nach bisheriger Rechtsprechung des BFH (BFH-Urteil vom 22. September 2005 – IX R 13/04), Auffassung der Finanzverwaltung und der vorherrschenden Literaturmeinung (Frotscher/Kratzsch, EStG-HaufeKommentar, § 7h, RdNr. 47) die Vorlage der Bescheinigung zwingende materiell-rechtliche Abzugsvoraussetzung. Hierauf ist der BFH in seinem Aussetzungsbeschluss vom 20. Juli 2010 – X B 70/10 – nicht eingegangen. Der BFH stellt zunächst dar, dass das Finanzamt nach § 155 Absatz 2 Abgabenordnung einen Einkommensteuerbescheid auch ohne Vorlage der Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde als Grundlagenbescheid erlassen darf (Ermessenentscheidung). Sofern das Finanzamt entsprechend verfährt, müsse es aber alle geltend gemachten Besteuerungsgrundlagen berücksichtigen und prüfen und gegebenenfalls einen Abzugsbetrag entsprechend § 162 Absatz 5 Abgabenordnung (AO) schätzen. Die Finanzbehörden müssten demnach entgegen der Kompetenzzuordnung nach den länderspezifischen Bescheinigungsrichtlinien prüfen,

1. ob das Gebäude in einem förmlich festgelegten Sanierungsgebiet oder städtebaulichen Entwicklungsbereich belegen ist,
2. ob Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i.S.d. § 177 Baugesetzbuch (BauGB) oder andere Maßnahmen i.S.d. § 7h Absatz 1 Satz 2 EStG durchgeführt worden sind,
3. in welcher Höhe Aufwendungen, die die vorstehenden Voraussetzungen erfüllen, angefallen sind und
4. inwieweit Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln durch eine der für Sanierungsgebiete oder städtebauliche Entwicklungsbereiche zuständige Behörde bewilligt worden sind oder nach Ausstellung der Bescheinigung bewilligt werden (Änderung der Bescheinigung).

Es könne nicht nur der Höhe, sondern auch dem Grunde nach geschätzt werden. Der BFH hat seine Entscheidung mit dem Charakter als Grundlagenbescheid begründet. Die Prüfung dieser Voraussetzungen ist durch die Finanzbehörden mangels Kompetenz nicht leistbar. Es ist aus steuerfachlicher Sicht nicht Aufgabe des Steuerrechts, Sachverhalte unter außerfiskalische Tatbestände zu subsumieren.

Die weitere Änderung modifiziert R 7h Absatz 3 Satz 1 Nummern 2 und 3 EStR und stellt die Reichweite der Bindungswirkung der Bescheinigung klar.

Zu Artikel 2 Nummer 6c - neu - (§ 7i Absatz 2 EStG)

Die gesetzliche Änderung dient der Klarstellung des ursprünglichen gesetzgeberischen Willens. Gemäß § 7i EStG ist nach bisheriger Rechtsprechung des BFH (BFH-Urteil vom 22. September 2005 – IX R 13/04), Auffassung der Finanzverwaltung und der vorherrschenden Literaturmeinung (Frotscher/Kratzsch, EStG-HaufeKommentar, § 7i, RdNr. 47) die Vorlage der

Bescheinigung zwingende materiell-rechtliche Abzugsvoraussetzung. Hierauf ist der BFH in seinem Aussetzungsbeschluss vom 20. Juli 2010 – X B 70/10 – nicht eingegangen. Der BFH stellt zunächst dar, dass das Finanzamt nach § 155 Absatz 2 Abgabenordnung einen Einkommensteuerbescheid auch ohne Vorlage der Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde als Grundlagenbescheid erlassen darf (Ermessenentscheidung). Sofern das Finanzamt entsprechend verfährt, müsse es aber alle geltend gemachten Besteuerungsgrundlagen berücksichtigen und prüfen und gegebenenfalls einen Abzugsbetrag entsprechend § 162 Absatz 5 Abgabenordnung (AO) schätzen. Die Finanzbehörden müssten demnach entgegen der Kompetenzzuordnung nach den länderspezifischen Bescheinigungsrichtlinien prüfen,

1. ob das Gebäude oder der Gebäudeteil nach den landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal ist,
2. ob die Baumaßnahmen nach Art und Umfang
 - a. zur Erhaltung des Gebäudes oder Gebäudeteiles als Baudenkmal oder zu seiner sinnvollen Nutzung,
 - b. bei einem Gebäude, das Teil einer geschützten Gesamtanlage oder Gebäudegruppe ist, zur Erhaltung des schützenswerten äußeren Erscheinungsbildes der Gesamtanlage oder Gebäudegruppe erforderlich waren,
3. ob die Arbeiten vor Beginn und bei Planungsänderungen vor Beginn der geänderten Vorhaben mit der Bescheinigungsbehörde abgestimmt waren,
4. in welcher Höhe Aufwendungen, die die vorstehenden Voraussetzungen erfüllen, angefallen sind,
5. ob und in welcher Höhe Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln durch eine der für den Denkmalschutz oder Denkmalpflege zuständigen Behörden bewilligt worden sind oder nach Ausstellung der Bescheinigung bewilligt werden (Änderung der Bescheinigung).

Es könne nicht nur der Höhe, sondern auch dem Grunde nach geschätzt werden. Der BFH hat seine Entscheidung mit dem Charakter als Grundlagenbescheid begründet. Die Prüfung dieser Voraussetzungen ist durch die Finanzbehörden mangels Kompetenz nicht leistbar. Es ist aus steuerfachlicher Sicht nicht Aufgabe des Steuerrechts, Sachverhalte unter außerfiskalische Tatbestände zu subsumieren.

Die weitere Änderung modifiziert R 7h Absatz 3 Satz 1 Nummern 2 und 3 EStR und stellt die Reichweite der Bindungswirkung der Bescheinigung klar.

10. Zu Artikel 2 Nummer 8 (§ 10 Absatz 1 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob § 10 Absatz 1 Satz 1 EStG redaktionell anzupassen ist.

Begründung:

Im Zuge der Einführung der Regelungen zu den Kinderbetreuungskosten durch das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung vom 26. April 2006 erfuhr § 10 Absatz 1 Satz 1 EStG die notwendige Erweiterung - "oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden". Mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 wurde § 9c EStG als letzte diesbezügliche Norm aufgehoben. Damit scheint der Zusatz in § 10 Absatz 1 Satz 1 EStG entbehrlich.

11. Zu Artikel 2 Nummer 8 Buchstabe a, b und c - neu - (§ 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 5 - neu -, Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 2a Satz 1 EStG)

Artikel 2 Nummer 8 ist wie folgt zu ändern:

a) Buchstabe a ist wie folgt zu fassen:

"a) Absatz 1 Nummer 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 Buchstabe a wird wie folgt geändert:

aaa) In Satz 1 ... (weiter wie Regierungsentwurf)

bbb) In Satz 3 ... (weiter wie Regierungsentwurf)

bb) In Satz 4 wird am Ende das Semikolon durch einen Punkt ersetzt, und nach Satz 4 wird folgender Satz angefügt:

"Die Sätze 1 bis 4 gelten entsprechend für verpflichtende Beiträge eines beihilfeberechtigten Steuerpflichtigen an eine am 31. Dezember 2008 bestehende Einrichtung, durch die nicht von der Beihilfe gedeckte Krankheitskosten abgesichert werden." "

b) In Buchstabe b ist in § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb folgender Satz anzufügen:

"Begünstigt sind auch Beiträge an Einrichtungen, die nicht von der Beihilfe gedeckte Krankheitskosten beihilfeberechtigter Steuerpflichtiger absichern und am 31.12.2008 bestanden haben."

c) Nach Buchstabe b ist folgender Buchstabe c einzufügen:

"c) Absatz 2a Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"Der Steuerpflichtige hat in die Datenübermittlung nach Absatz 2 gegenüber der übermittelnden Stelle schriftlich einzuwilligen, spätestens bis zum Ablauf des zweiten Kalenderjahres, das auf das Beitragsjahr (Kalenderjahr, in dem die Beiträge geleistet worden sind) folgt; übermittelnde Stelle ist bei Vorsorgeaufwendungen nach Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b der Anbieter, bei Vorsorgeaufwendungen nach Absatz 1 Nummer 3 das Versicherungsunternehmen, der Träger der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung, die

Künstlersozialkasse oder die Einrichtung nach § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a Sätze 2 und 4." "

Begründung:

Der Gesetzentwurf will zum einen "klarstellen", dass Aufwendungen für die Basiskrankenversorgung nur dann voll abziehbare Sonderausgaben sind, wenn der Steuerpflichtige einen Rechtsanspruch auf Krankenversorgungsleistungen hat. Zum anderen soll der Kreis der Versicherungsunternehmen auf Einrichtungen beschränkt werden, die einen Rechtsanspruch auf Krankenversorgungsleistungen einräumen.

Kritisch sind diese "Klarstellungen" wenn der Steuerpflichtige Beiträge an bereits seit Jahrzehnten bestehende Selbsthilfeeinrichtungen leistet, die nicht der Versicherungsaufsicht unterliegen, aber faktisch wie eine normale Krankenversicherung agieren. Dies betrifft insbesondere Selbsthilfeeinrichtungen der Pfarrerschaft, die mittels gehaltsbezogener Beiträge den Teil der Krankheitskosten absichern, der nicht bereits durch die Beihilfe ersetzt wird. Obgleich die Mitgliedsbeiträge an den Verein genau definiert sind und auch ein Leistungskatalog existiert, würde der Sonderausgabenabzug ab 2013 entfallen, weil die Mitglieder gegenüber dem Verein keinen Rechtsanspruch auf Krankheitskostenerstattung haben und deshalb die künftig geforderte Anwendung des § 193 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 VVG scheitert.

Nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 13.02.2008 – 2 BvL 1/06, 2 BvR 1220/04, 2 BvR 410/05 u.a. (BVerfGE 120, 125) ist der Sonderausgabenabzug in Bezug auf die Basiskrankenvorsorge keine Fördervorschrift mit dem Ziel des Schutzes der Versicherten, sondern eine Vorschrift, die sich auf einen Teil des steuerlich zu verschonenden Existenzminimums bezieht. Die angesprochenen Mitgliedsbeiträge werden von den Vereinsmitgliedern in der berechtigten und auch bislang stets erfüllten Erwartung geleistet, dass die nicht von der Beihilfe erstatteten Krankheitskosten anhand eines exakten Leistungskatalogs in Kooperation mit der landeskirchlichen Beihilfestelle willkürfrei und sachgerecht wie bei einer versicherungsaufsichtspflichtigen privaten Krankenversicherung erstattet werden. In faktischer Hinsicht wird daher ein der Beihilfe vergleichbarer Anspruch im Sinne des Versicherungsvertragsgesetzes erreicht.

12. Zu Artikel 2 Nummer 8 (§ 10 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie ein zutreffender Ansatz steuerfreier Erstattungen und Zuschüsse zu Beiträgen zu einer Renten-, Kranken- und/ oder Pflegeversicherung in der Einkommensteuerveranlagung in Sonderfällen, in denen nach den geltenden Regelungen des Einkommensteuergesetzes keine elektronische Datenübermittlung vorgesehen ist, gewährleistet werden kann.

Begründung:

Nach § 10 Absatz 2 Nummer 1 EStG ist Voraussetzung für den Abzug der in § 10 Absatz 1 Nummer 2, 3 und 3a EStG bezeichneten Beträge, dass diese nicht im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen. Werden steuerfreie Erstattungen und/oder Zuschüsse gewährt, sind die geleisteten Beiträge zur Renten-, Kranken- und/oder Pflegeversicherung um die steuerfreien Beträge zu mindern.

Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b EStG werden nach § 10 Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 EStG nur berücksichtigt, wenn der Steuerpflichtige in die Datenübermittlung nach § 10 Absatz 2a Satz 1 EStG eingewilligt hat. Dies gilt für Aufwendungen nach § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG entsprechend (§ 10 Absatz 2 Satz 3 EStG). Liegt eine Einwilligung vor, hat die übermittelnde Stelle nach § 10 Absatz 2a Satz 4 EStG die entsprechenden Daten nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Die elektronisch zu übermittelnden Daten werden im Rahmen eines überwiegend automationsgestützten Verfahrens in der Regel bei der Einkommensteuerveranlagung zugrunde gelegt.

In der Praxis sind nunmehr Fälle aufgetreten, in denen steuerfreie Erstattungen und/ oder Zuschüsse zu Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Absatz 1 Nummer 2, 3 und 3a EStG von Behörden und anderen öffentlichen Stellen, insbesondere Leistungsträgern nach § 12 des Ersten Buches Sozialgesetzbuch gewährt wurden, die nach derzeitiger Rechtslage nicht auf elektronischem Weg zu übermitteln sind.

Hierbei handelt es sich beispielsweise um steuerfreie Erstattungen des Jugendhilfeträgers nach § 3 Nummer 9 EStG. Wird eine Tagespflegeperson nach §§ 23, 24 SGB VIII im Auftrag des Jugendamtes tätig, erstattet das Jugendamt die nachgewiesenen hälftigen Aufwendungen zu einer angemessenen Kranken- und Pflegeversicherung sowie zu einer angemessenen Alterssicherung. Die Jugendämter fallen nicht unter die abschließend in § 10 Absatz 2a Satz 1 EStG aufgezählten übermittelnden Stellen (Anbieter, Versicherungsunternehmen, Träger der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung oder Künstler-

sozialkasse), so dass für diese derzeit keine Verpflichtung zu einer elektronischen Datenübermittlung besteht.

Es wird daher um Prüfung gebeten, wie ein zutreffender Ansatz steuerfreier Erstattungen und Zuschüsse zu Beiträgen zu einer Renten-, Kranken- und/oder Pflegeversicherung in der Einkommensteuerveranlagung in Sonderfällen, in denen nach den geltenden Regelungen des Einkommensteuergesetzes keine elektronische Datenübermittlung vorgesehen ist, gewährleistet werden kann. In diesem Zusammenhang erscheint u.a. die Ermittlung der von dieser Problematik betroffenen, konkreten "Sonderfall" - Gestaltungen sowie der betroffenen Fallzahlen zweckdienlich.

13. Zu Artikel 2 Nummer 8 (§ 10 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen,

- a) ob aufgrund der Änderung des § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 EStG eine Ergänzung der in § 10 Absatz 2 Satz 3 EStG und § 10 Absatz 2a Satz 1 EStG abschließend aufgezählten übermittelnden Stellen erforderlich ist,
- b) ob für die Änderung des § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 EStG eine besondere Anwendungsregelung vorzusehen ist und
- c) ob aus Gründen der Klarstellung eine Änderung der Formulierung des § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 EStG erfolgen sollte.

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Der in § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a neu eingefügte Satz 2 ermöglicht den Sonderausgabenabzug bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen für Beiträge zum Erwerb eines Basiskrankenversicherungsschutzes an Einrichtungen, die einen anderweitigen Anspruch auf Absicherung im Krankheitsfall nach sozialrechtlichen Vorschriften oder einen der Beihilfe oder freien Heilfürsorge vergleichbaren Anspruch im Sinne des Versicherungsvertragsgesetzes gewähren. Daneben ist bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen auch eine Abzugsmöglichkeit für Beiträge an Versicherungsunternehmen und andere Einrichtungen außerhalb der Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder der Vertragsstaaten des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum gegeben. Dies gilt nach dem in § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a neu eingefügten Satz 3 entsprechend, wenn ein Steuerpflichtiger ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland mit Beiträgen einen Versicherungsschutz im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 3 Satz 1 EStG erwirbt.

Die in § 10 Absatz 2 Satz 3 EStG und § 10 Absatz 2a Satz 1 EStG abschließend aufgezählten übermittelnden Stellen (Versicherungsunternehmen, Träger der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung oder Künstlersozialkasse) sind um die in § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a EStG neu aufgenommenen Einrichtungen zu ergänzen.

Zu Buchstabe b:

Derzeit ist für die Ergänzung des § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a EStG keine besondere Anwendungsregelung vorgesehen, so dass die Gesetzesänderung erstmals für den Veranlagungszeitraum 2013 anzuwenden wäre.

Aufgrund der verfassungsrechtlichen Notwendigkeit der Gesetzesänderung sollte diese für den Steuerpflichtigen begünstigende Regelung für alle noch offenen Veranlagungen ab dem Veranlagungszeitraum 2010 anwendbar sein.

Zu Buchstabe c:

Der in § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a neu eingefügte Satz 2 verweist auf die Vorschriften in § 5 Absatz 1 Nummer 13 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch sowie § 193 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 des Versicherungsvertragsgesetzes, die auf einen anderweitigen Anspruch auf Absicherung im Krankheitsfall bzw. einen Anspruch auf freie Heilfürsorge etc. abstellen. Auch die Vorschrift des § 10 Absatz 1 Nummer 3 EStG verdeutlicht, dass Beiträge an Krankenversicherungen nur dann zu berücksichtigen sind, wenn ein Anspruch auf Leistungen im Krankheitsfall besteht. Im Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2013 wurde daher im § 10 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a ein "anderweitiger Anspruch auf Absicherung im Krankheitsfall" sowie "ein der Beihilfe oder freien Heilfürsorge vergleichbarer Anspruch" vorausgesetzt. Während die Ausführungen zu den vorgenannten Ansprüchen in der Gesetzesbegründung des Regierungsentwurfs beibehalten wurden, wurde der Gesetzestext im Regierungsentwurf dahingehend geändert, dass das Wort "Anspruch" entfallen ist. Aus Gründen der Klarstellung wird um Wiedereinfügung des Wortes "Anspruch" im Gesetzestext gebeten.

14. Zu Artikel 2 Nummer 9a - neu - (§ 15 Absatz 4 Satz 2 und 7 EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 9 folgende Nummer 9a einzufügen:

"9a. § 15 Absatz 4 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 2 werden nach dem Wort "erzielt" die Wörter "; § 10d Absatz 4 gilt entsprechend." angefügt.
- b) In Satz 7 werden nach dem Wort "bezieht" die Wörter "; § 10d Absatz 4 gilt entsprechend." angefügt."

Begründung:

Nach § 15 Absatz 4 Satz 1 EStG dürfen Verluste aus gewerblicher Tierzucht weder mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden. Stattdessen mindern diese Verluste gemäß § 15 Absatz 4 Satz 2 EStG nach Maßgabe des § 10d EStG die Gewinne, die der Steuerpflichtige in dem vorangegangenen und in den Folgejahren aus gewerblicher Tierzucht erzielt (hat).

Das Finanzgericht Düsseldorf hat mit Urteil vom 20.04.2010 – 6 K 7145/08 K, F – entgegen der Verwaltungsauffassung entschieden, dass Verluste aus gewerblicher Tierzucht auch dann von den Gewinnen der vorangegangenen bzw. Folgejahre abgezogen werden können, wenn keine gesonderte Verlustfeststellung nach § 10d Absatz 4 EStG erfolgt sei. Als Begründung stützt sich das Finanzgericht auf das BFH-Urteil vom 22.09.2005 (BStBl. II 2007, 158). Dort hatte der BFH für den wortgleichen § 23 Absatz 3 Satz 9 EStG entschieden, dass eine Minderung "nach Maßgabe des § 10d EStG" bereits dann erfolge, wenn ein nicht ausgeglichener Verlust nach der Regelung für den Verlustrücktrag des § 10d Absatz 1 EStG abgezogen und im Übrigen gemäß § 10d Absatz 2 EStG vorgetragen werde. Ein gesondertes Feststellungsverfahren sei nicht vorgeschrieben und damit entbehrlich.

Dem § 23 Absatz 3 Satz 8 EStG wurde dementsprechend ein zweiter Halbsatz "§ 10d Absatz 4 gilt entsprechend" angefügt. Eine solche Klarstellung erscheint aufgrund des FG-Urteils auch für die Fälle der gewerblichen Tierzucht sowie die übrigen Fälle des § 15 Absatz 4 EStG erforderlich.

15. Zu Artikel 2 nach Nummer 9 (§§ 15b, 32b EStG)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, welche gesetzgeberischen Maßnahmen zur Verhinderung von steuerlichen Gestaltungen durch Berücksichtigung von Verlusten aus einer Beteiligung an einer ausländischen Personengesellschaft im Rahmen des negativen Progressionsvorbehalts geboten sind.

Begründung:

In der Praxis sind Gestaltungen bekannt geworden, in denen sich unbeschränkt Steuerpflichtige an einer ausländischen Personengesellschaft (mit Sitz in einem EU-Land) beteiligen, deren Einkünfte laut DBA im Inland steuerfrei sind, aber dem Progressionsvorbehalt unterliegen, um durch die gezielte Herbeiführung von Verlusten (z. B. durch Erwerb von Edelmetallen bzw. Rohstoffen im Umlaufvermögen unter Ausnutzung der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG) die inländische Steuerbelastung mittels Inanspruchnahme des negativen Progressionsvorbehalts (bis auf null) zu reduzieren (sog. "Progressionsmodell"). Regelmäßig hat die Verlustzuweisung zum Ziel, die Besteuerung von "Sondereinkünften" (z. B. Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen bzw. Betriebsveräußerungen, Erhalt von Abfindungszahlungen) zu neutralisieren.

Sofern in Folgejahren Gewinne aus dem Verkauf des Goldes, der Melasse oder der Container auszuweisen sind, kann der positive Progressionsvorbehalt die tatsächliche Steuerminderung im Verlustjahr nicht kompensieren, da das zu versteuernde Einkommen des Beteiligten ohnehin dem Spitzensteuersatz unterliegt.

Die vorliegende Gestaltung führt daher im Ergebnis nicht nur zu einer Steuerstundung, sondern zu einer tatsächlichen Vernichtung von Steuersubstrat. Die möglichen Steuerausfälle bei den bislang bekannt gewordenen Fällen belaufen sich auf ca. 300 Millionen Euro. Nach Auffassung der Verwaltung ist auf diese Fälle die Verlustabzugsbeschränkung des § 15b EStG anzuwenden. Hierdurch wurde die Verbreitung der Progressionsmodelle zunächst eingedämmt.

In sämtlichen bislang vorliegenden finanzgerichtlichen Entscheidungen (z. B. Beschluss des Hessischen Finanzgerichts vom 29. Oktober 2010 – 11 V 252/10) wird dagegen das Vorliegen einer modellhaften Gestaltung i.S.d. § 15b EStG verneint, da die Steuerpflichtigen selbst die Initiative ergriffen hätten und die Gestaltung auf Grund eines individuell geschlossenen Gesellschaftsvertrages zustande gekommen sei. Im Ergebnis fehle es für die Anwendbarkeit des § 15b EStG an einem abstrakt auf eine Vielzahl von Steuerpflichtigen ausgerichteten Modell "aus dem Katalog" bzw. "von der Stange". Auch der Hinweis, dass weitere ähnliche Fallgestaltungen bekannt geworden sind, war für die Finanzgerichte unerheblich, da das Vorgehen anderer Steuerpflichtiger, die Investitionen in ähnlicher Weise getätigt haben,

den jeweiligen Klägern nicht zugerechnet werden könne. Es besteht somit die Gefahr einer wieder aufflammenden Verbreitung dieser Modelle und damit einer Vervielfachung der o.g. Steuerausfälle.

Zunächst war als Lösung ein besonderer Verlustverrechnungskreis für diese Fälle mit Progressionsvorbehalt bei ausländischen Einkünften vorgesehen, was aus europarechtlichen Gründen allerdings nicht umsetzbar ist.

Deshalb muss zügig eine Alternative gefunden werden. In Betracht kommt z.B. eine europarechtskonforme Ergänzung des § 15b EStG. Eine solche Lösung hätte den Vorteil, dass auch reine Stundungsmodelle gleich miterfasst sind.

Alternativ oder zur Ergänzung des § 15b EStG könnte auch ein Gewinnrücktrag in § 32b EStG eingeführt werden, wodurch im Verlustentstehungsjahr der im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigende Verlust durch den späteren Gewinn ganz bzw. teilweise rückgängig gemacht wird.

16. Zu Artikel 2 Nummer 11a - neu - (§ 32a Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 11 folgende Nummer 11a einzufügen:

"11a. In § 32a Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 wird Satz 2 wie folgt gefasst:

"Voraussetzung für die Anwendung des Satzes 1 ist, dass der Steuerpflichtige nicht nach den §§ 26, 26a einzeln zur Einkommensteuer veranlagt wird." "

Begründung:

Geht eine verwitwete Person im Jahr nach dem Todesfall des Ehegatten eine neue Ehe ein, die die Voraussetzungen des § 26 Absatz 1 Satz 1 EStG erfüllt, steht ihr für die neue Ehe ab Veranlagungszeitraum 2013 nur noch das Wahlrecht zwischen der Zusammenveranlagung gem. § 26b EStG oder der Einzelveranlagung gemäß § 26a EStG zu.

Das Witwen-Splitting nach § 32a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 EStG ist ab Veranlagungszeitraum 2013 ausgeschlossen, da § 32a Absatz 6 Satz 2 EStG in seiner derzeitigen Fassung die Ehegatten-Einzelveranlagung nach § 26a EStG ausdrücklich von der Anwendung des § 32a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 EStG (Witwen-Splitting) ausschließt.

Die Änderung erfolgt, um die Splittingmöglichkeit für Verwitwete nach Wiederheirat bei Wahl der Einzelveranlagung nach § 26a EStG auch über den Veranlagungszeitraum 2012 hinaus beizubehalten. Dies wird durch die Beschränkung des Satzes 2 in § 32a Absatz 6 EStG auf die Anwendung des Gnadens-Splittings nach § 32a Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 EStG erreicht.

Denn nach der Begründung des Steuervereinfachungsgesetz 2011 (vgl. BT-Drucksache 17/5125 S. 41) soll auch über den Veranlagungszeitraum 2012 hinaus im Fall der Wiederheirat im Jahr nach dem Todesfall die Anwendung des Witwen-Splittings (§ 32a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 EStG) möglich sein. Insoweit sollen der Wegfall der besonderen Veranlagung (§ 26c EStG a. F.) und die Änderung der §§ 26, 26a EStG "(Einzel-)Veranlagung von Ehegatten" durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 keine Auswirkung haben.

17. Zu Artikel 2 nach Nummer 11 (§ 32d Absatz 2 Nummer 1 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Anwendungsbereich des § 32d Absatz 2 Nummer 1 EStG vorsorglich auch auf Einkünfte i. S. d. § 20 Absatz 1 Nummer 5 und § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 EStG erweitert werden sollte.

Begründung:

Zinsen aus einer Darlehensforderung werden unabhängig davon, ob die Forderung durch die Eintragung einer Hypothek gesichert wird, nach § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG besteuert und unterliegen daher unter den weiteren Voraussetzungen des § 32d Absatz 2 Nummer 1 EStG Buchstabe a EStG (Darlehen unter nahe stehenden Personen) nicht der Abgeltungsteuer, sondern abweichend von § 32d Absatz 1 EStG der tariflichen Einkommensteuer.

Der Regelungsbereich des § 20 Absatz 1 Nummer 5 EStG umfasst ausschließlich die Fälle, in denen Zinsen ohne zugrunde liegender Kapitalforderung aus einer Hypothek oder einer Grundschuld heraus gezahlt werden. Grundschulden sowie auch im Ausnahmefall Hypotheken können ohne eine zugrunde liegende Kapitalforderung übertragen werden. Im Falle der Verkehrshypothek ist dies nach § 1138 BGB durch gutgläubigen Erwerb möglich. Mangels Kapitalforderung könnten Zinsen aus diesen Grundpfandrechten nicht nach § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG besteuert werden. Insoweit wurde mit § 20 Absatz 1 Nummer 5 EStG ein eigenständiger Besteuerungstatbestand geschaffen, der für derartige Zinsen eine Besteuerung ermöglicht.

Daher ist der im allgemeinen Sprachgebrauch gebräuchliche Begriff der Hypothek auch steuerlich in eine Darlehensforderung und ein Haftobjekt aufzuteilen. § 20 Absatz 1 Nummer 5 EStG greift nur für die Zinsen, die ausschließlich aus dem Haftobjekt gezahlt werden.

Im Schrifttum wird jedoch durchaus auch die Auffassung vertreten, dass der Gesetzgeber mit § 20 Absatz 1 Nummer 5 EStG auf eine explizite Differenzierung zwischen Grundpfandrecht und zugrunde liegender Forderung verzichtet habe. Demnach sei § 20 Absatz 1 Nummer 5 EStG als *lex specialis* zu § 20 Absatz 1 Nummer 7 EStG anzusehen. Der Bundesfinanzhof hat diese Frage in einer kürzlich ergangenen Entscheidung offen gelassen.

Hieraus wird zum Teil abgeleitet, dass in solchen Fällen die Anwendung des § 32d Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe a EStG ausgeschlossen sei, da in den Regelungsbereich dieser Norm ausschließlich Einkünfte im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 4 und 7 sowie § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 und 7 EStG fielen. Zinsen nach § 20 Absatz 1 Nummer 5 EStG seien dagegen mangels ausdrücklicher Nennung nicht vom Anwendungsbereich des § 32d Absatz 2

Nummer 1 EStG umfasst.

Im Hinblick auf das damit einhergehende Prozessrisiko bei solchen Gestaltungsmodellen sollte daher geprüft werden, den Anwendungsbereich des § 32d Absatz 2 EStG vorsorglich auf Einkünfte i. S. d. § 20 Absatz 1 Nummer 5 und Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 EStG auszuweiten.

18. Zu Artikel 2 Nummer 11b - neu - und Nummer 26 Buchstabe e2 - neu - (§ 33 Absatz 3a - neu - und § 52 Absatz 46 - neu - EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach der neuen Nummer 11a ist folgende Nummer 11b einzufügen:

"11b. Nach § 33 Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

"(3a) Prozesskosten sind nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige Kläger oder Beklagter ist. Abweichend von Satz 1 können die notwendigen und angemessenen Prozesskosten berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige ohne den Rechtsstreit Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Satz 2 gilt für die unmittelbaren und unvermeidbaren Kosten eines Scheidungsprozesses entsprechend." "

b) In Nummer 26 ist nach dem neuen Buchstaben e1 folgender Buchstabe e2 einzufügen:

"e2) Nach Absatz 45 wird folgender Absatz 46 eingefügt:

"(46) § 33 Absatz 3a in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 2012 (BGBl. I S. ...) ist in allen Fällen anzuwenden, in denen die Steuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist." "

Begründung:

Der BFH hat mit Urteil vom 12.5.2011 (BStBl. II 2011, 1015) entschieden, dass Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG zu berücksichtigen sind, wenn der Steuerpflichtige darlegen kann, dass die Rechtsverfolgung oder -verteidigung eine hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint.

Die generelle steuermindernde Berücksichtigung von Prozesskosten entspricht nicht den sonst bei außergewöhnlichen Belastungen geltenden Grundsätzen der Zwangsläufigkeit und Außergewöhnlichkeit. Es ist daher angezeigt, die Anwendbarkeit auf den bisherigen engen Rahmen zu beschränken.

Aufgrund des BMF-Schreibens vom 20.12.2011 (BStBl. I 2011, 1286) zur Nichtanwendung des BFH-Urteils vom 12.5.2011, unter Hinweis auf eine mögliche gesetzliche Neuregelung der steuerlichen Berücksichtigung von Zivilprozesskosten, die auch die rückwirkende Anknüpfung an die bisher geltende Rechtslage einschließt, kann die gesetzliche Neuregelung des § 33 Absatz 3a EStG in allen noch nicht bestandskräftig festgesetzten Fällen angewendet werden.

19. Zu Artikel 2 Nummer 11c - neu - (§ 33a Absatz 1 Satz 5 - neu - EStG)

In Artikel 2 ist nach der neuen Nummer 11b folgende Nummer 11c einzufügen:

"11c. In § 33a Absatz 1 wird nach Satz 4 folgender Satz eingefügt:

"Vermögensgegenstände, die einen besonderen persönlichen Wert, z. B. Erinnerungswert, für den Unterhaltsempfänger haben oder zu seinem Hausrat gehören, und ein angemessenes Hausgrundstück im Sinne von § 90 Absatz 2 Nummer 8 SGB XII, wenn der Unterhaltsempfänger das Hausgrundstück allein oder zusammen mit Angehörigen bewohnt, denen es nach seinem Tode weiter als Wohnung dienen soll, bleiben außer Betracht." "

Begründung:

Aufwendungen für den Unterhalt einer dem Steuerpflichtigen gegenüber gesetzlich unterhaltsberechtigten Person können als außergewöhnliche Belastungen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden (§ 33a Absatz 1 Satz 1 EStG). Voraussetzung ist, dass die unterhaltene Person kein oder nur ein geringes Vermögen besitzt (§ 33a Absatz 1 Satz 4 EStG).

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 30. Juni 2010 (VI R 35/09) entschieden, dass ein angemessenes Hausgrundstück im Sinne des § 90 Absatz 2 Nummer 8 SGB XII unabhängig von der im Sozialrecht geltenden Verschonungsregelung bei der Ermittlung des eigenen Vermögens eines Unterhaltsempfängers zu berücksichtigen sei.

Die Änderung erfolgt, um klarzustellen, dass die im Sozialrecht geltende Verschonungsregelung bei der Ermittlung des eigenen Vermögens eines Unterhaltsempfängers auch im Steuerrecht Anwendung finden soll. Durch sie bleiben Vermögensgegenstände, die einen besonderen persönlichen Wert, z. B. Erinnerungswert, für den Unterhaltsempfänger haben oder zu seinem Hausrat gehören, und ein angemessenes Hausgrundstück im Sinne von § 90 Absatz 2 Nummer 8 SGB XII, wenn der Unterhaltsempfänger das Hausgrundstück allein oder zusammen mit Angehörigen bewohnt, denen es nach seinem Tode weiter als Wohnung dienen soll, außer Betracht.

20. Zu Artikel 2 Nummer 15a - neu - (§ 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 15 folgende Nummer 15a einzufügen:

"15a. In § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 wird das Wort "Personalcomputer" durch das Wort "Datenverarbeitungsgeräte" ersetzt."

Begründung:

Die Lohnsteuerpauschalierung für geldwerte Vorteile aus einer unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung von Personalcomputern flankiert die für private Nutzungsvorteile betrieblicher Personalcomputer geltende Steuerbefreiung (§ 3 Nummer 45 EStG). Der in der Steuerbefreiungsnorm bislang verwendete Begriff "Personalcomputer" wurde im Rahmen des Gesetzes zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes und von steuerlichen Vorschriften durch den allgemeineren Begriff "Datenverarbeitungsgerät" ersetzt. Diese begriffliche Modernisierung wird nunmehr auch in § 40 Absatz 2 Nummer 5 EStG nachvollzogen und damit klargestellt, dass auch nach der Änderung von § 3 Nummer 45 EStG insoweit der bislang geltende Gleichklang von § 40 Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 EStG und § 3 Nummer 45 EStG beibehalten werden soll.

21. Zu Artikel 2 Nummer 17a - neu - (§ 42g - neu - EStG)

In Artikel 2 ist nach Nummer 17 folgende Nummer 17a einzufügen:

"17a. Nach § 42f wird folgender § 42g eingefügt:

"§ 42g

Lohnsteuer-Nachschau

(1) Die Lohnsteuer-Nachschau dient der Sicherstellung einer ordnungsgemäßen Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer. Sie ist ein besonderes Verfahren zur zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte.

(2) Eine Lohnsteuer-Nachschau findet während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten statt. Dazu können die mit der Nachschau Beauftragten ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Lohnsteuer-Außenprüfung Grundstücke und Räume von Personen, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben, betreten. Wohnräume dürfen gegen den Willen des Inhabers nur zur Verhütung dringender Gefahren für die öffentliche Sicherheit und Ordnung betreten werden.

(3) Die von der Lohnsteuer-Nachschau betroffenen Personen haben dem mit der Nachschau Beauftragten auf Verlangen Lohn- und Gehaltsunterlagen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden über die der Lohnsteuer-Nachschau unterliegenden Sachverhalte vorzulegen und Auskünfte zu erteilen, soweit dies zur Feststellung einer steuerlichen Erheblichkeit zweckdienlich ist. § 42f Absatz 2 Satz 2 und 3 gilt sinngemäß.

(4) Wenn die bei der Lohnsteuer-Nachschau getroffenen Feststellungen hierzu Anlass geben, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung (§ 196 der Abgabenordnung) zu einer Lohnsteuer-Außenprüfung nach § 42f übergegangen werden. Auf den Übergang zur

Außenprüfung wird schriftlich hingewiesen.

(5) Werden anlässlich einer Lohnsteuer-Nachschaу Verhältnisse festgestellt, die für die Festsetzung und Erhebung anderer Steuern erheblich sein können, so ist die Auswertung der Feststellungen insoweit zulässig, als ihre Kenntnis für die Besteuerung der in Absatz 2 genannten Personen oder anderer Personen von Bedeutung sein kann." "

Folgeänderungen:

In der Inhaltsübersicht sind nach der Angabe "§ 42f Lohnsteueraußenprüfung" die Angabe "§ 42g Lohnsteuer-Nachschaу" einzufügen und die Angabe zu "45b Erstattung von Kapitalertragsteuer auf Grund von Sammelaufträgen" ist durch die Angabe "§ 45b (weggefallen)" zu ersetzen.

Begründung:

A. Allgemeiner Teil

Mit der Einfügung des neuen § 42g EStG wird eine gesicherte Rechtsgrundlage für die Beteiligung von Lohnsteuer-Außenprüfern an Einsätzen der Finanzkontrolle Schwarzarbeit geschaffen.

B. Besonderer Teil

Artikel 2 - Änderung des Einkommensteuergesetzes - § 42g EStG

Aufgrund des Gesetzes zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (SchwarzArbG) vom 23. Juli 2004 (BGBl. I S. 1842) wurde in der Zollverwaltung der Arbeitsbereich Finanzkontrolle Schwarzarbeit mit dem Ziel der Bekämpfung von Schwarzarbeit und illegaler Beschäftigung eingerichtet. Nach § 2 Absatz 1 SchwarzArbG haben die Behörden der Zollverwaltung u.a. zu prüfen, ob Anhaltspunkte dafür bestehen, dass Steuerpflichtige den sich aus Dienst- oder Werkleistungen ergebenden steuerlichen Pflichten, wie z. B. der Anmeldung und Abführung von Lohnsteuern, nicht nachgekommen sind. Hierzu gehören auch Feststellungen zur Auftraggeber-, Arbeitgeber- oder Arbeitnehmereigenschaft. Die eigentliche Prüfung der Erfüllung steuerlicher Pflichten im Sinne von § 1 Absatz 2 Nummer 2 SchwarzArbG obliegt den zuständigen Landesfinanzbehörden. Deshalb wird die Beachtung der lohnsteuerlicher Pflichten regelmäßig in Zusammenarbeit der Prüfer der Bundeszollverwaltung mit Lohnsteuer-Außenprüfern der Landessteuerverwaltungen kontrolliert.

Eine Außenprüfung muss nach § 197 Abgabenordnung (AO) rechtzeitig vor Prüfungsbeginn angekündigt werden. Eine derartige Ankündigung gibt

steuerunehrlichen Unternehmen jedoch die Zeit, Vorkehrungen zu treffen, um gegenüber den Steuerbehörden einen normalen Geschäftsbetrieb vorzutäuschen oder den Geschäftsbetrieb einzustellen. Die Steuerbehörden sind nach geltendem Recht (§ 42f EStG i.V.m. §§ 193 bis 207 AO) nicht in dem notwendigen Maße in der Lage, sich spontan ein zuverlässiges Bild über ein Unternehmen zu machen. Eine wirksame Bekämpfung von Schwarzarbeit und die Feststellung von Scheinarbeitsverhältnissen macht die Kenntnis der tatsächlichen Sachverhalte im Unternehmen erforderlich. Das Finanzamt muss in die Lage versetzt werden, sich insbesondere einen Eindruck über die räumlichen Verhältnisse, das tatsächlich eingesetzte Personal und den üblichen Geschäftsbetrieb zu verschaffen. Dies dient auch der Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen auf dem Arbeitnehmersektor.

Die allgemeine Nachschau ist keine Prüfung im Sinne der §§ 193 ff. AO. Sie dient der zeitnahen kursorischen Kontrolle, die die Außenprüfung nicht verdrängen soll. Vertiefte Ermittlungen sind weiterhin einer Außenprüfung vorbehalten.

Die von der allgemeinen Nachschau betroffenen Personen haben - wie dies bereits heute für den Bereich der Zölle und Verbrauchsteuern der Fall ist - die im Gesetzentwurf genannten Unterlagen vorzulegen. Insbesondere um Erkenntnisse der Nachschau nicht zu gefährden, ist ein nahtloser Übergang von der allgemeinen Nachschau zu einer Außenprüfung zu ermöglichen, wie es für den Zoll und die Verbrauchsteuern bereits vorgesehen ist.

Geben die getroffenen Feststellungen hierzu Anlass, kann von der allgemeinen Nachschau zu einer Außenprüfung übergegangen werden. In diesem Fall ist in dem schriftlichen Hinweis der Prüfungsumfang festzulegen.

Die Folgeänderungen sind erforderlich wegen der Einfügung des § 42g in diesem Vorschlag und der im Regierungsentwurf vorgesehenen Aufhebung des § 45b EStG (vgl. Artikel 2 Nummer 23).

22. Zu Artikel 2 Nummer 20 und Nummer 22a - neu - (§ 44 Absatz 1a und § 45a Absatz 2 Satz 1 EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

- a) In Nummer 20 sind in § 44 Absatz 1a Satz 1 die Wörter "und auf Verlangen zur Ausstellung einer Steuerbescheinigung im Sinne des § 45a Absatz 2" zu streichen.
- b) Nach Nummer 22 ist folgende Nummer 22a einzufügen:

"22a. § 45a Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"In den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 2 bis 4, 7a und 7b sind der Schuldner der Kapitalerträge und in den Fällen des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a, 6, 7 und 8 bis 12 sowie Satz 2 die die Kapitalerträge auszahlende Stelle vorbehaltlich des Absatzes 3 sowie in Fällen des § 44 Absatz 1a die zur Abführung der Steuer verpflichtete Stelle verpflichtet, dem Gläubiger der Kapitalerträge auf Verlangen eine Bescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster auszustellen, die die nach § 32d erforderlichen Angaben erhält." "

Begründung:

Der mit dem Gesetzentwurf eingebrachte § 44 Absatz 1a EStG enthält als Rechtsfolge sowohl die Verpflichtungen zum Einbehalt und zur Abführung der Kapitalertragsteuer als auch die Verpflichtung, dem Gläubiger der Kapitalerträge auf Verlangen eine Steuerbescheinigung auszustellen. Systematisch gesehen gehört letztere jedoch nicht in den Anwendungsbereich des § 44 EStG, sondern in den des § 45a EStG.

Mit der Herausnahme der Steuerbescheinigung aus dem neuen § 44 Absatz 1a EStG und der Aufnahme in den § 45a Absatz 2 Satz 1 EStG würde zudem sichergestellt, dass die Haftungsregelungen des § 45a Absatz 7 EStG auch für diese Steuerbescheinigungen greifen. Denn die im Gesetzentwurf gewählte Formulierung "[...] Steuerbescheinigung im Sinne des § 45a Absatz 2 [...]" ist im Zweifel nicht ausreichend, die Regelungen des § 45a Absatz 7 EStG auf diese Steuerbescheinigungen anzuwenden.

23. Zu Artikel 2 Nummer 21 (§ 44a EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die in Nummer 21 vorgesehene Ausweitung der Regelungen zur Abstandnahme vom Steuerabzug in § 44a EStG hinsichtlich der Freistellungsaufträge auf den bisherigen Anwendungsbereich der §§ 44b Absatz 1 bis 4 und 45b EStG beschränkt werden kann.

Begründung:

Mit der Änderung des § 44a Absatz 1 EStG soll die Abstandnahme vom Steuerabzug bei unbeschränkt Steuerpflichtigen auf Kapitalerträge i.S.d. § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 2 EStG (insbesondere Gewinnausschüttungen von Gesellschaften mit beschränkter Haftung - GmbHs) erweitert werden. Hierdurch könnten die bisherigen Erstattungsverfahren (Einzelerstattungsverfahren nach § 44b Absatz 1 bis 4 und Sammelantragsverfahren nach § 45b EStG) aufgehoben werden (vgl. auch Artikel 2 Nummer 22 Buchstabe a) und Nummer 23).

Die Erweiterung der Abstandnahme würde insbesondere bei Beteiligungen von Mitarbeitern an Kapitalgesellschaften zu einer Vereinfachung führen. Auch bei Gesellschaftern einer GmbH mit einer NV-Bescheinigung könnte bereits vom Steuerabzug Abstand genommen werden. Die aufwendigen Erstattungsverfahren wären in diesen Fällen zukünftig entbehrlich. Dies ist auch aus Sicht des Bundesrats grundsätzlich zu begrüßen.

Problematisch erscheint in diesem Zusammenhang jedoch die Tatsache, dass im Zuge der Neuregelung – anders als beim Erstattungsverfahren nach § 44b Absatz 1 bis 4 EStG – nicht nur aufgrund der Vorlage einer NV-Bescheinigung keine Kapitalertragsteuer erhoben werden soll, sondern auch aufgrund von Freistellungsaufträgen.

Zu beachten ist, dass Erträge, für die aufgrund der Vorlage einer NV-Bescheinigung oder eines erteilten Freistellungsauftrags keine Kapitalertragsteuer erhoben wird, nach § 45d EStG dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu melden sind. Anhand der Meldungen nach § 45d EStG kann ein möglicher Missbrauch von NV-Bescheinigungen bzw. Freistellungsaufträgen zeitnah aufgedeckt werden.

Die geplante Ausweitung der Regelungen zur Abstandnahme würde insbesondere bei kleineren GmbHs zu zusätzlichem Verwaltungsaufwand führen. Das Meldeverfahren nach § 45d EStG – insbesondere bei Freistellungsaufträgen – wurde prinzipiell für Banken ausgelegt und müsste nunmehr auch von GmbHs angewendet werden. Aus den Erfahrungen der Vergangenheit bei der Abgabe der Kapitalertragsteuer-Anmeldungen zeigt sich, dass die Fehler-

anfälligkeit insbesondere bei kleineren GmbHs am größten ist. Es ist zu erwarten, dass die Fehleranfälligkeit bei einem für GmbHs bisher unbekanntem Meldeverfahren ähnlich hoch sein wird. Mögliche Fehler in diesem Bereich würden jedoch die Zuverlässigkeit des gesamten Meldeverfahrens in Frage stellen.

Bei Gesellschaftern einer GmbH könnte die Berücksichtigung eines Freistellungsauftrages auch dadurch zu Mehraufwand führen, dass im Falle eines Antrages nach § 32d Absatz 2 Nummer 3 EStG die Vorschrift des § 20 Absatz 9 EStG keine Anwendung findet (vgl. § 32d Absatz 2 Nummer 3 Satz 2 EStG), womit der im Abzugsverfahren gewährte Freistellungsauftrag in der Veranlagung wieder rückgängig gemacht würde und ggf. über eine Veranlagung nach § 32d Absatz 4 EStG bei anderen Kapitaleinkünften zu berücksichtigen wäre.

Aus Sicht des Bundesrates sollte daher die erweiterte Abstandnahme insbesondere bei Gewinnausschüttungen von GmbHs auf die bisher von § 44b Absatz 1 bis 4 EStG erfassten Fälle beschränkt werden (insbesondere sog. "NV-Fälle"). In diesen "Nichtveranlagungsfällen" ist eine Vereinfachung des Verfahrens gerechtfertigt. Soweit einem GmbH-Gesellschafter Werbungskosten entstanden sind, wird er vielfach ohnehin auf die Abgeltungswirkung (mit Ausschluss des Abzugs der tatsächlichen Werbungskosten) verzichten und im Veranlagungsverfahren die Tarifbesteuerung nach § 32d Absatz 2 Nummer 3 EStG wählen. Soweit die Gewinnausschüttung mit dem Abgeltungssteuersatz versteuert wird, kann ein GmbH-Gesellschafter einen nicht für andere Kapitalerträge vollständig ausgeschöpften Sparer-Pauschbetrag über § 32d Absatz 4 EStG im Veranlagungsverfahren geltend machen.

24. Zu Artikel 2 Nummer 21 Buchstabe a1 - neu - (§ 44a Absatz 4 Satz 6 EStG) Artikel 7 Nummer 01 - neu -, 02 - neu - und 1 (§ 2 Absatz 1a Satz 4, § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe d Doppelbuchstabe cc und § 7 Absatz 6 Satz 3 InvStG)

a) In Artikel 2 ist in Nummer 21 nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

"a1) In Absatz 4 Satz 6 zweiter Halbsatz werden die Wörter "eine Gesellschaft mit Ort und Geschäftsleitung" durch die Wörter "eine Gesellschaft mit Ort der Geschäftsleitung" ersetzt."

b) Artikel 7 ist wie folgt zu ändern:

aa) Vor Nummer 1 sind folgende Nummern 01 und 02 einzufügen:

"01. In § 2 Absatz 1a Satz 4 werden nach dem Wort "Ausschüttung" die Wörter "der Ausschüttung" eingefügt."

"02. In § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe d Doppelbuchstabe cc wird die Angabe "§ 7 Absatz 1 Satz 5" durch die Angabe "§ 7 Absatz 1 Satz 4" ersetzt."

bb) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

"1. § 7 wird wie folgt geändert:

aa) In Absatz 5 Satz 1 ... (wie Regierungsentwurf)

bb) In Absatz 6 Satz 3 zweiter Halbsatz werden die Wörter "eine Gesellschaft mit Ort und Geschäftsleitung" durch die Wörter "eine Gesellschaft mit Ort der Geschäftsleitung" ersetzt."

Begründung:

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen.

Zu § 44a Absatz 4 Satz 6, 2. Halbsatz EStG und § 7 Absatz 6 Satz 3, 2. Halbsatz InvStG

In § 44a Absatz 4 Satz 6 2. Halbsatz EStG und § 7 Absatz 6 Satz 3 2. Halbsatz InvStG soll die Behandlung einer ausländischen Gesellschaft geregelt werden, die in einem Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraums ihren Ort der Geschäftsleitung hat. Bei der geltenden Fassung "Eine Gesellschaft mit Ort und

Geschäftsleitung" handelt es sich offensichtlich um ein Redaktionsversehen. Diese ist durch die Fassung "eine Gesellschaft mit Ort der Geschäftsleitung" zu ersetzen.

Zu § 2 Absatz 1a Satz 4 InvStG

Die korrekte Fassung des § 2 Absatz 1a Satz 4 InvStG lautet: "Für die Anwendung dieses Gesetzes stehen die Einnahmen an Stelle der Ausschüttung der Ausschüttung auf den Investmentanteil und die Beträge nach Satz 2 den ausschüttungsgleichen Erträgen gleich." § 2 Absatz 1a Satz 4 InvStG betrifft den Fall eines Leerverkaufs bzw. einer Leerrückgabe eines Investmentanteils an einem ausschüttenden Investmentvermögen über den Ausschüttungstichtag. Geregelt werden soll in § 2 Absatz 1a Satz 4 InvStG, dass die Einnahmen anstelle der Ausschüttung im Sinne des Satzes 1, üblicherweise als Kompensationszahlung bezeichnet, einer Ausschüttung gleichstehen. Der geltende Wortlaut deutet hingegen darauf hin, dass die Einnahmen im Sinne des Satzes 1 den ausschüttungsgleichen Erträgen gleichstehen. Durch Einfügung der Wörter "der Ausschüttung" wird der redaktionelle Fehler beseitigt.

Zu § 5 Absatz 1 Satz 1 InvStG

In § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe d Doppelbuchstabe cc InvStG wird auf "§ 7 Absatz 1 Satz 5" verwiesen. Dieser Satz existiert nicht. Es handelt sich um ein Redaktionsversehen. Zutreffend müsste der Verweis auf "§ 7 Absatz 1 Satz 4" lauten.

25. Zu Artikel 2 Nummer 21 Buchstabe a1 - neu - und Nummer 27 Buchstabe b (§ 44a Absatz 4 Satz 7 - neu - und § 52a Absatz 16c Satz 3 EStG) Artikel 7 Nummer 1 Buchstabe b - neu - und Nummer 4 (§ 7 Absatz 6 Satz 4 - neu - und § 18 Absatz 22 InvStG)*)

a) Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

aa) In Nummer 21 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

"a1. In Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

"Die Voraussetzungen des Satzes 6 hat der Gläubiger durch eine Bescheinigung nachzuweisen, die auf Antrag vom Bundeszentralamt für Steuern ausgestellt wird und deren Geltungsdauer auf höchstens drei Kalenderjahre beschränkt ist." "

bb) In Nummer 27 Buchstabe b ist § 52a Absatz 16c Satz 3 wie folgt zu fassen:

"§ 44a Absatz 1, 4 Satz 7, Absatz 5, 7, 8 und 10 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals anzuwenden auf Kapitalerträge, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2012 zufließen."

b) Artikel 7 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

"1. § 7 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 5 Satz 1 ... (wie Regierungsentwurf).

b) In Absatz 6 wird nach Satz 3 folgender Satz angefügt:

"Die Voraussetzungen des Satzes 3 hat der Gläubiger durch

*) Bei Annahme der Vorschläge in den Ziffern 24 und 25 sind Artikel 2 Nummer 21 Buchstabe a1 und Artikel 7 Nummer 1 redaktionell anzupassen.

eine Bescheinigung nachzuweisen, die auf Antrag vom Bundeszentralamt für Steuern ausgestellt wird und deren Geltungsdauer auf höchstens drei Kalenderjahre beschränkt ist." "

bb) In Nummer 4 ist in § 18 Absatz 22 nach Satz 1 folgender Satz einzufügen:

"§ 7 Absatz 6 Satz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals anzuwenden auf Kapitalerträge, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2012 zufließen."

Begründung:

Zu Artikel 2 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Artikel 2 Nummer 21 Buchstabe a1 - neu - (§ 44a Absatz 4)

Erzielt eine Pensionskasse aus einem EU-/EWR-Staat bestimmte inländische Kapitalerträge, ist von einem Kapitalertragsteuerabzug abzusehen, wenn diese ausländische Körperschaft die Tatbestandsmerkmale des § 5 Absatz 1 Nummer 3 Körperschaftsteuergesetz erfüllt und somit einer inländischen steuerbefreiten Pensionskasse vergleichbar ist. Hierdurch wird die europarechtlich gebotene Gleichbehandlung von EU-/EWR-Pensionskassen sichergestellt. Die materiellen Regelungen wurden durch das Jahressteuergesetz 2010 in § 44a Absatz 4 Satz 6 EStG und durch das OGAW-IV-UmsG in § 7 Absatz 6 Satz 3 Investmentsteuergesetz (InvStG) aufgenommen.

Es hat sich gezeigt, dass noch Regelungsbedarf besteht hinsichtlich des Verfahrens, um diese Steuerfreistellung umzusetzen. Bei inländischen steuerbefreiten Pensionskassen ist bereits derzeit Voraussetzung für das Absehen vom Steuerabzug, dass dem zum Steuerabzug Verpflichteten eine Freistellungsbescheinigung vorgelegt wird. Diese ist durch das zuständige Finanzamt auszustellen (§ 44a Absatz 4 Satz 3 EStG). Für die EU-/EWR-Pensionskassen wird mit dieser Gesetzesänderung ein entsprechendes Bescheinigungsverfahren eingeführt. Hierfür wird eine zentrale Zuständigkeit beim Bundeszentralamt für Steuern geschaffen. Mit Hilfe dieser Bescheinigung können die zum Einbehalt der Kapitalertragsteuer verpflichteten Personen rechtssicher feststellen, ob die Voraussetzungen für eine Abstandnahme vom Steuerabzug vorliegen.

Für Erstattungen im Sinne des § 7 Absatz 6 Satz 3 InvStG ist eine gleich lautende Regelung vorgesehen (vgl. Änderung des § 7 Absatz 6 Satz 4 InvStG).

Zu Artikel 2 Nummer 27 Buchstabe b (§ 52a Absatz 16c Satz 3)

Die Änderung des § 44a Absatz 4 Satz 7 EStG neu ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 zufließen.

26. Zu Artikel 2 Nummer 25 (§ 50d Absatz 8 und 9 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Regelungen zur Vermeidung unbesteuerter ("weißer") Einkünfte aus grenzüberschreitenden Aktivitäten (insbesondere § 50d Absatz 8 und 9 des Einkommensteuergesetzes) geändert werden müssen, um das Ziel der Einmalbesteuerung sicherzustellen.

Begründung:

Zur Verhinderung sog. "weißer Einkünfte" bei grenzüberschreitenden Sachverhalten wurden die Regelungen des § 50d Absatz 8 und Absatz 9 EStG geschaffen.

Mit dem durch das Steueränderungsgesetz 2003 neu eingefügten § 50d Absatz 8 EStG wird geregelt, dass die nach einem Doppelbesteuerungsabkommen gebotene Freistellung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit von dem Nachweis abhängig gemacht wird, dass der Tätigkeitsstaat auf die Besteuerung dieser Einkünfte verzichtet hat (1. Alternative) oder dass die in diesem Staat festgesetzte Steuer entrichtet wurde (2. Alternative).

§ 50d Absatz 9 EStG, der Bestandteil des Jahressteuergesetzes 2007 war, schränkt die in den DBA vereinbarte Freistellungsmethode in den Fällen ein, in denen es zu einer dem Sinn und Zweck der Freistellungsmethode widersprechenden Nichtbesteuerung kommen kann. Hierzu gehört nach Satz 1 Nummer 2 dieser Regelung insbesondere der Fall, dass das DBA dem anderen Staat das Besteuerungsrecht zuweist, dieser Staat aber eine Besteuerung nach seinem innerstaatlichen Recht nicht vorsieht.

Der bisher von der Verwaltung vertretenen Auffassung, dass die Vorschriften des § 50d Absatz 8 EStG und § 50d Absatz 9 EStG nebeneinander angewendet werden können, ist der Bundesfinanzhof nicht gefolgt. Er hat mit Urteil vom 11.01.2012 – I R 27/11 entschieden, dass § 50d Absatz 8 EStG zu § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG im Verhältnis der Spezialität stehe. Das hat zur Folge, dass in Fällen des § 50d Absatz 8 EStG – also bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, für die in einem DBA die Freistellungsmethode vorgesehen ist – die Anwendung des § 50d Absatz 9 EStG nicht in Betracht kommt. Unterlässt der andere Vertragsstaat – entsprechend § 50d Absatz 8 Satz 1 1. Alt. EStG – bei einem in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer die Besteuerung der betreffenden Einkünfte, obgleich ihm das Besteuerungsrecht zusteht, würden diese Einkünfte gänzlich unbesteuert bleiben.

Um für die Zukunft die Einmalbesteuerung der Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sicherzustellen, sollten § 50d Absatz 8 und ggf. auch § 50d Absatz 9 EStG mit dem Ziel geändert werden, dass beide Vorschriften nebeneinander anwendbar sind. Das Gleiche gilt für das Verhältnis der Regelungen von § 20 Absatz 2 AStG und § 50d Absatz 9 EStG.

27. Zu Artikel 2 (§ 50d Absatz 10 EStG)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob die Regelung des § 50d Absatz 10 EStG im Hinblick auf die jüngste BFH Rechtsprechung geändert werden muss, um der gesetzgeberischen Zielsetzung Rechnung zu tragen.

Begründung:

§ 50d Absatz 10 ist durch das Gesetz vom 19. Dezember 2008 (BGBl. 2008 I S. 2794) in das EStG eingefügt worden. Damit reagierte der Gesetzgeber auf das BFH-Urteil vom 17. Oktober 2007 (I R 5/06). Der BFH hatte damals entschieden, dass auf Zinsen, die eine inländische Personengesellschaft an ihren in den USA ansässigen Gesellschafter zahlt, Artikel 11 DBA-USA anzuwenden sei, der dem Quellenstaat kein Besteuerungsrecht zuweist, und zwar auch nicht aufgrund des Betriebsstättenvorbehalts des Artikels 11 Absatz 3; denn das Darlehen sei nicht Vermögen der Betriebsstätte (Personengesellschaft).

Ausweislich der Gesetzesbegründung zu dem im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2009 in das EStG eingefügten § 50d Absatz 10 (BR-Drucksache 16/11008) sollte es nach Auffassung des Gesetzgebers – soweit das jeweilige Abkommen keine entsprechende Regelung enthält – weiterhin dabei bleiben, dass Vergütungen im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 zweiter Halbsatz und Nummer 3 EStG als Teil des Betriebsstättengewinns besteuert werden können, weil die Behandlung der Sondervergütungen als gewerbliche Einkünfte ein tragender Grundsatz der Besteuerung der Mitunternehmerschaften im deutschen Steuerrecht ist und dies zur Gleichbehandlung von Einzelunternehmen und Mitunternehmerschaften führt. Die Anwendung dieses Grundsatzes bedeutet, dass der Mitunternehmer nicht nur in Bezug auf seinen Gewinnanteil, sondern auch in Bezug auf die Sondervergütungen einheitlich gewerbliche Einkünfte erzielt und die Sondervergütungen damit Teil des Gewerbeertrages sind. Zur Wahrung der Einheitlichkeit der Besteuerung inländischer und ausländischer Mitunternehmer war es daher geboten, eine DBA-Anwendungsregelung zu schaffen, nach der die genannten Vergütungen für Zwecke der DBA-Anwendung den Unternehmensgewinnen bzw. gewerblichen Gewinnen zuzuordnen sind.

Der BFH hat allerdings durch Urteil vom 8. September 2010 (I R 74/08) entschieden, dass auch unter der Geltung des § 50d Absatz 10 EStG Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats im anderen Staat nur insoweit besteuert werden können, als sie einer dort gelegenen Betriebsstätte zuzuordnen sind. Zwar definiere die Vorschrift die Vergütungen als Unternehmensgewinne; sie "suspendiere jedoch nicht zugleich von den Erfordernissen der (abkommensrechtlichen) Existenz einer Betriebsstätte sowie

der (ebenfalls abkommensrechtlichen) Betriebsstättenzurechnung". Deshalb war nach Auffassung des BFH im konkreten Fall über die Zuordnung eines Rechts auf der Grundlage einer "autonomen" Anwendung der Zuordnungsgrundsätze des DBA zu entscheiden, die die innerstaatliche Sichtweise unberücksichtigt lässt.

Die Gründe, die zur Einführung des § 50d Absatz 10 EStG geführt haben, sind ungeachtet der vom BFH festgestellten Mängel weiterhin gegeben. Diesen Gründen ist durch eine Anpassung des § 50d Absatz 10 EStG Rechnung zu tragen.

28. Zu Artikel 2 Nummer 25a - neu - (§ 51a Absatz 2e EStG)

In Artikel 2 ist folgende Nummer 25a einzufügen:

"25a. In § 51a Absatz 2e werden die Sätze 3 bis 5 wie folgt gefasst:

"Der Sperrvermerk verpflichtet den Kirchensteuerpflichtigen für jeden Veranlagungszeitraum, in dem Kapitalertragsteuer einbehalten worden ist, zur Abgabe einer Steuererklärung zum Zwecke der Veranlagung nach Absatz 2d Satz 1. Das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt für jeden Veranlagungszeitraum, in dem der Sperrvermerk abgerufen worden ist, an das Wohnsitzfinanzamt Name und Anschrift des Kirchensteuerabzugsverpflichteten, an den im Fall des Absatzes 2c Nummer 3 aufgrund des Sperrvermerks ein Nullwert im Sinne des Absatzes 2c Satz 1 Nummer 3 Satz 6 mitgeteilt worden ist. Das Wohnsitzfinanzamt fordert den Kirchensteuerpflichtigen zur Abgabe einer Steuererklärung auf (§ 149 Absatz 1 Satz 1 und 2 der Abgabenordnung)." "

Begründung:

Das durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz geregelte Verfahren zum verpflichtenden elektronischen Kirchensteuerabzug durch die Banken enthält aus datenschutzrechtlichen Gründen die Möglichkeit eines Sperrvermerks. Im Falle eines von einem Kirchensteuerpflichtigen gesetzten Sperrvermerks wird das Wohnsitzfinanzamt vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) unterrichtet, das für die zutreffende Erhebung der Kirchensteuer auf die abgeltend besteuerten Kapitalerträge sorgen muss. Der Sperrvermerk wird unabhängig davon an das Finanzamt übermittelt, ob der Steuerpflichtige überhaupt Kapitalerträge erzielt.

Diese allgemeine Information über den Sperrvermerk reicht nicht, um die verfassungsrechtlich notwendige Verifikation der Angaben des Kirchensteuerpflichtigen sicherzustellen. Anders als beim Sperrvermerk, der im Rahmen des elektronischen Lohnsteuerabzugsverfahrens gesetzt wird und bei dem der Arbeitgeber eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung übermittelt, hat das Finanzamt keine weiterführenden Informationen. Zum einen ist weder die Bank verpflichtet, die dem Sperrvermerk unterliegende Kapitalertragsteuer an die Finanzverwaltung zu melden, noch besteht die Möglichkeit der Kontenabfrage nach § 93 Absatz 7 AO für Zwecke der Erhebung der Kirchensteuer.

Gibt der vom Finanzamt befragte Kirchensteuerpflichtige wahrheitswidrig an, er habe nur Kapitalerträge unterhalb des Sparer-Pauschbetrags erzielt oder reicht er nur die Jahressteuerbescheinigung einer Bank ein, obwohl bei mehreren Banken Kapitalertragsteuer einbehalten wurde, kann das Finanzamt dies mangels weiterer Erkenntnismöglichkeiten nicht nachprüfen. Von daher ist durch die derzeitige Ausgestaltung des Sperrvermerks letztendlich nicht sichergestellt, dass die Kirchensteuererhebung auf die Kapitalerträge den Anforderungen genügt, die das Bundesverfassungsgericht aus dem Verifikationsprinzip ableitet (BVerfG vom 27.6.1991 – 2 BvR 1493/89, BStBl. II S. 654).

Zur Beseitigung dieses Vollzugsdefizits werden die Modalitäten des Sperrvermerks so modifiziert, dass einerseits eine Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung nur für diejenigen Veranlagungszeiträume besteht, in denen beim Kirchensteuerpflichtigen auch tatsächlich Kapitalertragsteuer erhoben worden ist, d.h. die Kapitalerträge oberhalb des Sparer-Pauschbetrags liegen. Andererseits wird dem Finanzamt nicht die Tatsache des Sperrvermerks, sondern veranlagungszeitraumbezogen die Tatsache des Abrufs des Sperrvermerks sowie Name und Anschrift des abrufenden Kirchensteuerabzugsverpflichteten mitgeteilt. Mit Hilfe dieser Information kann das Finanzamt sicherstellen, dass die vom Kirchensteuerpflichtigen vorgelegten Steuerbescheinigungen vollständig sind bzw. erforderlichenfalls bei dem jeweiligen Kirchensteuerabzugsverpflichteten eine Auskunft gemäß § 93 Absatz 1 AO einholen.

29. Zu Artikel 2 Nummer 26 Buchstabe d1 - neu - (§ 52 Absatz 24a1 - neu -)

In Artikel 2 Nummer 26 ist nach Buchstabe d folgender Buchstabe d1 einzufügen:

"d1) Absatz 24a in der Fassung des Bürgerentlastungsgesetzes Krankenversicherung vom 16. Juli 2009 wird Absatz 24a1."

Begründung:

Durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung wurde der bisherige § 52 Absatz 24b aufgrund eines redaktionellen Versehens (auch) zu § 52 Absatz 24a. Es wird daher eine redaktionelle Gesetzesänderung vorgeschlagen.

30. Zu Artikel 2 Nummer 27 (§ 52b EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren die Schaffung einer gesetzlichen Grundlage im Einkommensteuergesetz für den Lohnsteuerabzug bei einer gestreckten Einführung des Arbeitgeberabrufs zum elektronischen Lohnsteuerabzugsverfahren während des Jahres 2013 zu prüfen.

Begründung:

Die Möglichkeit des Abrufs der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) durch die Arbeitgeber wird nach derzeitigem Stand von der Finanzverwaltung ab dem 01.11.2012 mit Wirkung für den Lohnsteuerabzug ab dem 01.01.2013 zur Verfügung gestellt. Auf der Basis einer ausführlichen Risikobewertung und von Empfehlungen auch externer Berater hat sich die Finanzministerkonferenz am 26.04.2012 dafür ausgesprochen, am Start des elektronischen Verfahrens zum 01.11.2012 festzuhalten, die Einführung des verpflichtenden Abrufs für die Arbeitgeber jedoch bis zum 31.12.2013 zu strecken. Ziel ist es, dadurch den Arbeitgebern, aber auch der Verwaltung, einen gleitenden Einstieg in das neue Verfahren zu ermöglichen. Dies bedeutet, dass die Arbeitgeber auch erst im Laufe des Jahres 2013 mit dem elektronischen Abrufverfahren starten können. Die derzeit geltenden Bestimmungen gehen von einem verpflichtenden Abruf durch alle Arbeitgeber mit Wirkung zum 01.01.2013 aus.

Infolge der gestreckten Einführung des verpflichtenden ELStAM-Abrufs durch die Arbeitgeber ist für den Lohnsteuerabzug in 2013 zwischen folgenden Fallgestaltungen zu unterscheiden:

1. Der Arbeitgeber nimmt am elektronischen Abrufverfahren teil

Ab dem Zeitpunkt, ab dem der Arbeitgeber – zu Beginn oder im Laufe des Jahres 2013 – am elektronischen Verfahren teilnimmt (Starttermin), gelten die bereits im Einkommensteuergesetz vorhandenen Regelungen für den Lohnsteuerabzug in diesem Verfahren.

2. Der Arbeitgeber nimmt noch nicht am elektronischen Abrufverfahren teil

Für die Fälle, in denen der Arbeitgeber erst im Laufe des Jahres 2013 mit dem elektronischen Verfahren startet, besteht keine gesetzliche Grundlage für den Lohnsteuerabzug für die Zeit ohne elektronischen Abruf. § 52b EStG, der die Grundsätze für den Lohnsteuerabzug im Papierverfahren festlegt, wurde durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz mit Wirkung ab 2013 aufgehoben. Zur Sicherstellung des Lohnsteuerabzugs muss daher wieder eine gesetzliche Regelung für den Lohnsteuerabzug außerhalb des elektronischen Verfahrens in 2013 eingeführt werden, die sich an die bisherigen Grundsätze des § 52b EStG anlehnen könnte.

31. Zu Artikel 2 (Einkommensteuergesetz)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob eine Regelung eingeführt werden soll, die die Besteuerung späterer Veräußerungsgewinne in den Fällen ermöglicht, in denen aufgrund des bisherigen Rechtsverständnisses der Finanzverwaltung im Zeitpunkt des Wegzugs ins Ausland, einer Umstrukturierung oder Überführung von Wirtschaftsgütern auf die Besteuerung verzichtet wurde.

Begründung:

Zur Vermeidung der Aufdeckung stiller Reserven bei einem Wegzug ins Ausland (§ 6 AStG), bei einer Umstrukturierung (§ 20 UmwStG) oder bei der Überführung von Wirtschaftsgütern durch ausländische Gesellschafter (§ 4 Absatz 1 Sätze 3 und 4 EStG) sind Anteile an Kapitalgesellschaften und andere Wirtschaftsgüter in der Vergangenheit häufig auf eine gewerblich geprägte Personengesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 3 Nummer 2 EStG übertragen worden (typischerweise auf eine GmbH & Co. KG, teilweise auch auf eine GmbH & atypisch Still). Nach dem bisherigen Rechtsverständnis der Finanzverwaltung war auf die Einkünfte gewerblich geprägter Personengesellschaften der DBA-Artikel über die Unternehmensgewinne (Artikel 7 OECD-MA) anzuwenden. Verfügte die Gesellschaft über eine inländische Betriebsstätte, blieben die Wirtschaftsgüter einschließlich der Anteile weiterhin im Inland steuerverstrickt, d.h. im Fall der späteren Veräußerung der Anteile oder Wirtschaftsgüter (einschließlich der Veräußerung der Mitunternehmeranteile) durch den im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen konnte der Veräußerungsgewinn aufgrund von Regelungen des jeweils anzuwendenden DBA, die regelmäßig Artikel 13 Absatz 2 OECD-MA entsprechen, uneingeschränkt in Deutschland besteuert werden.

Auf der Grundlage dieses bisherigen Rechtsverständnisses haben die Finanzbehörden wegziehenden (oder bei Umstrukturierungen im Ausland ansässigen) Steuerpflichtigen auf Antrag verbindliche Auskünfte dahingehend erteilt, dass zwar die in den Wirtschaftsgütern oder Anteilen enthaltenen stillen Reserven zunächst nicht besteuert werden, dafür jedoch im Fall der späteren Veräußerung der tatsächliche Veräußerungsgewinn zu versteuern ist. In Einzelfällen haben ausländische Finanzbehörden das deutsche Besteuerungsrecht am späteren Veräußerungsgewinn ausdrücklich bestätigt.

Dem gegenüber hat der BFH durch Urteil vom 28. April 2010 - I R 81/09 - abweichend von dem bisherigen Rechtsverständnis der Finanzverwaltung entschieden, dass auf die Einkünfte gewerblich geprägter Personengesellschaften im Sinne des § 15 Absatz 3 Nummer 2 EStG nicht die jeweilige DBA-Vorschrift über die Unternehmensgewinne (Artikel 7, Artikel 13 Absatz 2 OECD-MA) anzuwenden ist, sondern die Vorschrift, die nach den einschlä-

gigen Verteilungsartikeln des DBA für die jeweiligen Einkünfte maßgebend ist. Die Folge dieser Rechtsprechung ist, dass im Fall der späteren Veräußerung der auf eine gewerblich geprägte Personengesellschaft übertragenen Wirtschaftsgüter oder Anteile durch den im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen nicht der Artikel 13 Absatz 2 OECD-MA entsprechende Artikel anzuwenden ist, sondern im Regelfall der dem Artikel 13 Absatz 5 OECD-MA entsprechende Artikel. Nach dieser Vorschrift kann der Veräußerungsgewinn nur vom Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen besteuert werden.

Wendet die Finanzverwaltung die Rechtsprechung des BFH zur Behandlung der gewerblich geprägten Personengesellschaft im Abkommensrecht für die Zukunft an, muss zur Verhinderung größerer Steuerausfälle gleichzeitig eine Regelung geschaffen werden, die die Besteuerung späterer Veräußerungsgewinne in den Fällen ermöglicht, in denen aufgrund des bisherigen Rechtsverständnisses der Finanzverwaltung im Zeitpunkt des Wegzugs ins Ausland, einer Umstrukturierung oder Überführung von Wirtschaftsgütern auf die Besteuerung verzichtet wurde.

32. Zu Artikel 2 (Einkommensteuergesetz)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob die dringend erforderliche Vereinfachung des steuerlichen Reisekostenrechts im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2013 aufkommensneutral umgesetzt werden kann.

Begründung:

Nach der allgemeinen Gesetzesbegründung zum Steuervereinfachungsgesetz 2011 wird eine Vereinfachung des steuerlichen Reisekostenrechts angestrebt. Der Vereinfachungsbedarf wird sowohl von der Verwaltung als auch von den Arbeitgebern/Arbeitnehmern bejaht. Hierzu hat eine Bund-/Länderarbeitsgruppe verschiedene Modelle erarbeitet, die neben der angestrebten Vereinfachung des Reisekostenrechts zugleich die Gleichbehandlung wirtschaftlich gleichgelagerter Sachverhalte zum Ziel haben.

Bei der angestrebten Vereinfachung des Reisekostenrechts sind folgende Eckpunkte hervorzuheben:

- gesetzliche Neudefinition der regelmäßigen Arbeitsstätte
- Vereinfachung des pauschalen Ansatzes von Verpflegungsmehraufwendungen
- Vereinheitlichung des Ansatzes von Unterkunftskosten bei Reisekosten und doppelter Haushaltsführung.

Die von der Bund-/Länderarbeitsgruppe ausgearbeiteten Vorschläge werden von allen Beteiligten (Wirtschaft, Verbände, Finanzverwaltung) mitgetragen. Sie sind bei aufkommensneutraler Ausgestaltung aus steuerfachlicher Sicht uneingeschränkt zu befürworten.

33. Zu Artikel 2 (Einkommensteuergesetz)

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) müssen Verluste eines inländischen Unternehmens aus dessen ausländischer Betriebsstätte im Inland berücksichtigt werden, soweit sie "endgültig" werden.

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung unter Berücksichtigung aktuell zur Entscheidung anstehender EuGH-Verfahren zu prüfen, ob eine gesetzliche Lösung erforderlich ist, die die inländische Verrechnung endgültiger ausländischer Betriebsstättenverluste auf das unionsrechtlich Erforderliche beschränkt.

Begründung:

Der Bundesfinanzhof geht unter Berufung auf die Rechtsprechung des EuGH (z.B. in der Rechtssache C 414/06 "Lidl-Belgium") davon aus, dass Verluste eines inländischen Unternehmens aus dessen ausländischer Betriebsstätte im Inland berücksichtigt werden müssen, soweit sie ansonsten "endgültig" nicht mehr verrechnet werden können.

Ein solcher endgültiger Betriebsstättenverlust kann nach der sehr weitgehenden Rechtsprechung des BFH in zahlreichen Fallgestaltungen entstehen. Eine großzügige Auslegung des Begriffs "endgültig" eröffnet erhebliches Gestaltungspotential und erhöht die Gefahr einer doppelten Verlustnutzung.

Daher sollte geprüft werden, ob die Berücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste im Inland gesetzlich auf das unionsrechtlich Erforderliche beschränkt werden sollte. In die Überlegungen sollte die aktuelle Entwicklung der Rechtsprechung des EuGH einfließen.

34. Zu Artikel 3 Nummer 1, 2a - neu -, 2b - neu -, 3 Buchstabe a1 - neu - (§ 8b Absatz 4 - neu - und Absatz 10, § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 4 - neu -, § 32 Absatz 2 Nummer 2, § 34 Absatz 7a Satz 2 - neu - und Satz 3 - neu - KStG) Artikel 7 Nummer 01 - neu -, 1a - neu - und 4a - neu - (§ 2 Absatz 2, § 8 Absatz 1, § 18 Absatz 22 - neu - und 23 - neu - InvStG) Artikel 8 (§ 4 Absatz 6 Satz 2 und § 27 Absatz 11 - neu - UmwStG)

a) Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

"1. § 8b wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 angefügt:

"(4) Bezüge im Sinne des Absatzes 1 und Gewinne im Sinne des Absatzes 2 sind abweichend von Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen, wenn die Beteiligung zu Beginn des Veranlagungszeitraums unmittelbar weniger als 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals betragen hat; ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, ist die Beteiligung an dem Vermögen, bei Genossenschaften die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben, maßgebend. Überlässt eine Körperschaft Anteile an einen Anderen und hat der Andere diese oder gleichartige Anteile zurückzugeben, werden die Anteile für die Ermittlung der Beteiligungsgrenze der überlassenden Körperschaft zugerechnet. Beteiligungen über eine Mitunternehmenschaft sind dem Mitunternehmer anteilig nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsmaßstab zuzurechnen; § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes gilt sinngemäß. Eine dem Mitunternehmer nach Satz 3 zugerechnete Beteiligung gilt für die Anwendung dieses Absatzes als unmittelbare Beteiligung. Absatz 3 Satz 1 und Absatz 5 ist auf Bezüge und Gewinne im Sinne des Satzes 1 nicht anzuwenden. Betriebsausgaben und Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit einem in Satz 1 genannten Anteil

stehen, dürfen nur mit Bezügen und Gewinnen im Sinne des Satzes 1 ausgeglichen werden. Was als Gewinnminderung und als Gewinn aus der Veräußerung anzusehen ist, bestimmt sich nach Absatz 2 und Absatz 3. Bezüge und Gewinne im Sinne des Satzes 1 sind in den für die Zinsschranke maßgeblichen Gewinn im Sinne des § 4h Absatz 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes nicht einzubeziehen; auf Zinsaufwendungen, die unter Satz 6 fallen, sind § 4h des Einkommensteuergesetzes und § 8a nicht anzuwenden. Nach Anwendung des Satzes 6 nicht ausgeglichene Betriebsausgaben und Gewinnminderungen sind in die folgenden Veranlagungszeiträume vorzutragen und mit künftigen Bezügen und Gewinnen im Sinne des Satzes 1 auszugleichen; § 10d Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes und § 8c gilt entsprechend. Für Zwecke der Sätze 1 bis 8 gilt der Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 Prozent als zu Beginn des Veranlagungszeitraums erfolgt."

- b) In Absatz 9 werden ... (bisheriger Text von Artikel 3 Nummer 1 des Gesetzentwurfs).
- c) In Absatz 10 werden die Wörter "Absatz 7 oder 8" durch die Wörter "Absatz 4, 7 oder 8" ersetzt."

bb) Nach Nummer 2 sind folgende Nummern 2a und 2b einzufügen:

- "2a. In § 15 Satz 1 Nummer 2 wird nach Satz 3 folgender Satz angefügt:

"Für die Anwendung der Beteiligungsgrenze im Sinne des § 8b Absatz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) werden Beteiligungen der Organgesellschaft und Beteiligungen des Organträgers getrennt betrachtet."
- 2b. In § 32 Absatz 2 Nummer 2 werden folgende Wörter angefügt:

"§ 50 Absatz 5 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend;" "

cc) In Nummer 3 wird nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 eingefügt:

"a1. In Absatz 7a werden nach Satz 1 folgende Sätze angefügt:

"§ 8b Absatz 4 und 10 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) sind erstmals für den Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden. Bei vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahren sind § 8b Absatz 4 und 10 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) erstmals für den Veranlagungszeitraum anzuwenden, in dem das Wirtschaftsjahr endet, das nach dem 31. Dezember 2011 begonnen hat." "

b) Artikel 7 ist wie folgt zu ändern:

aa) Vor Nummer 1 ist folgende Nummer 01 einzufügen:

"01. § 2 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden die Wörter "§ 8b des Körperschaftsteuergesetzes" gestrichen.

b) Nach Satz 2 wird folgender Satz angefügt:

"Für die Erträge aus Investmentanteilen im Sinne der Sätze 1 und 2 gilt § 8b des Körperschaftsteuergesetzes mit folgenden Maßgaben:

1. Für die Anwendung des § 8b Absatz 4 des Körperschaftsteuergesetzes steht die über ein Investmentvermögen gehaltene Beteiligung an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse einer direkt gehaltenen Beteiligung gleich. Abweichend von § 8b Absatz 4 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes ist für die Prüfung der Beteiligungsgrenze auf den Zeitpunkt des Erzielens der Erträge aus dem Investmentanteil durch den einzelnen Anleger abzustellen. Dem Anleger ist die Beteiligung des Investmentvermögens, Teilfonds oder Teilgesellschaftsvermögens an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen entsprechend dem Umfang seiner Beteiligung am Investmentvermögen, Teilfonds oder Teilgesellschaftsvermögen zu diesem Zeitpunkt anteilig zuzurechnen. Bei Beteiligungen des Investment-

vermögens, Teilfonds oder Teilgesellschaftsvermögens an anderen Investmentvermögen ist Satz 3 entsprechend anzuwenden. Vom Investmentvermögen, Teilfonds oder Teilgesellschaftsvermögen entlehene Wertpapiere und Investmentanteile sowie vom Anleger entlehene Investmentanteile werden für die Berechnung der Beteiligung im Sinne des § 8b Absatz 4 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes dem Verleiher zugerechnet. Die über verschiedene Investmentvermögen, Teilfonds oder Teilgesellschaftsvermögen zugerechneten Beteiligungen sind zusammen zu zählen.

2. Für die entsprechende Anwendung des § 8b Absatz 4 Sätze 3 und 4 des Körperschaftsteuergesetzes gilt die von der Mitunternehmerschaft über einen Investmentanteil gehaltene Beteiligung an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als von der Mitunternehmerschaft direkt gehaltene Beteiligung. Dabei ist die auf die Mitunternehmerschaft entfallende Beteiligung nach Nummer 1 zu berechnen.
3. Für die Prüfung der Beteiligungsgrenze im Sinne des § 8b Absatz 4 des Körperschaftsteuergesetzes bei Investmentanteilen sind unmittelbare Beteiligungen oder Beteiligungen über eine Mitunternehmerschaft an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nicht mit Beteiligungen im Sinne der Nummern 1 und 2 zusammenzurechnen." "

bb) Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:

"1a. § 8 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird nach Satz 3 folgender Satz angefügt:

"Abweichend von § 3 Nummer 40 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes und des § 8b Absatz 4 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes ist für die Prüfung der Beteiligungsgrenze beim jeweiligen Anleger in entsprechender Anwendung des § 2 Absatz 2 Satz 1 auf den Zeitpunkt der

Rückgabe, Veräußerung oder Entnahme der Investmentanteile abzustellen."

b) In Absatz 2 werden nach Satz 3 folgende Sätze angefügt:

"Absatz 1 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden. Satz 4 gilt nicht, soweit in früheren Jahren ein negativer Aktiengewinn bei der Ermittlung des Einkommens unberücksichtigt geblieben und die Wertminderung des Investmentanteils nicht durch einen ebenfalls bei der Einkommensermittlung unberücksichtigten Ansatz eines höheren Wertes ausgeglichen worden ist." "

cc) Nummer 4 ist wie folgt zu fassen:

"4. Dem § 18 werden folgende Absätze 22 und 23 angefügt:

a) "(22) § 2 Absatz 2 und § 8 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S....) sind erstmals ab dem 1. Januar 2012 anzuwenden.

b) (23) § 7 Absatz 5 ... (bisheriger Text des Gesetzentwurfs)." "

c) Artikel 8 ist wie folgt zu fassen:

"Artikel 8

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2791), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950), wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Absatz 2 Nummer 1 werden die Wörter "des Artikels 48 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft" durch die Wörter "des Artikels 54 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union" ersetzt.

2. § 4 Absatz 6 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"Satz 1 gilt nicht für Anteile an der übertragenden Körperschaft im Sinne des § 8b Absatz 4 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) sowie für Anteile an der übertragenden Körperschaft, die die Voraussetzungen des § 8b Absatz 7 oder des Absatzes 8 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes erfüllen."

3. Dem § 27 wird folgender Absatz 11 angefügt:

"(11) § 4 Absatz 6 Satz 2 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) ist auf Umwandlungen anzuwenden, wenn zum Zeitpunkt des steuerlichen Übertragungstichtags oder Einbringungszeitpunkts § 8b Absatz 4 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) Anwendung findet." "

Begründung:

Zum Gesetzentwurf allgemein:

Seit dem Systemwechsel vom Vollarrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren durch das Steuersenkungsgesetz sind in- und ausländische Beteiligungserträge (Dividenden und Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen) bei Körperschaften nach § 8b KStG steuerfrei.

Der Kapitalertragsteuerabzug wird bei Dividenden unabhängig von der Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 KStG durchgeführt (§ 43 Absatz 1 Satz 3 EStG). Bei unbeschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen kann die einbehaltene Kapitalertragsteuer im Rahmen der Körperschaftsteueranlagung in voller Höhe angerechnet werden (§ 8 Absatz 1 KStG i.V.m. § 36 Absatz 2 Nummer 2 EStG). Bei beschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen ohne inländische Betriebsstätte hat der Kapitalertragsteuereinbehalt grundsätzlich abgeltende Wirkung (§ 32 Absatz 1 Nummer 2 KStG).

Der EuGH hat mit Urteil vom 20. Oktober 2011 (Az. C-284/09) entschieden, dass die Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer bei ausländischen Dividendenempfängern mit Streubesitzbeteiligungen eine nicht zu rechtfertigende Diskriminierung und somit einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit darstellt. Die mögliche Anrechnung der Kapitalertragsteuer im Empfängerstaat ist nicht ausreichend, um die Diskriminierung zu rechtfertigen.

Dem deutschen Gesetzgeber verbleiben verschiedene Alternativen:

1. Er gewährt die Steuerbefreiung für Dividenden auch für ausländische Gesellschaften, soweit diese als Gesellschafter an inländischen Kapitalgesellschaften beteiligt sind.

Dies führt zu erheblichen Steuermindereinnahmen.

2. Die inländische Steuerbefreiung für Kapitalerträge aus Streubesitz bis zu einer Beteiligungshöhe von 10 Prozent wird aufgehoben. Dividenden und Veräußerungsgewinne bei Beteiligungen von unter 10 Prozent sind zukünftig nicht mehr nach § 8b KStG steuerbefreit.

Angesichts der Notwendigkeit der Haushaltskonsolidierung für die öffentlichen Haushalte ist nur die 2. Alternative sinnvoll.

Dadurch entstehen keine Nachteile für die Wettbewerbsfähigkeit gegenüber ausländischen Investoren. Denn durch die Gewährung der Steuerfreiheit auch für ausländische Gesellschaften würden nicht die Unternehmen bzw. die ausländischen Investoren begünstigt, sondern in erster Linie die ausländischen

Fisci, die zukünftig die in Deutschland einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht mehr als Quellensteuer anrechnen müssten.

Mit der Einführung einer Steuerpflicht für die Streubesitzdividenden und Veräußerungsgewinne nähert sich Deutschland im Übrigen den internationalen Gepflogenheiten an. Nahezu alle Staaten in Europa gewähren die Steuerfreiheit für Dividenden und Veräußerungsgewinne nur bei Überschreiten einer Mindestbeteiligungsquote. Viele Staaten kennen zusätzlich Mindesthaltefristen für die Beteiligungen. Mit der nun beabsichtigten Änderung führt Deutschland somit seine überaus großzügige Befreiungsregel auf das international übliche Maß zurück.

Zu den Änderungen im Einzelnen:

Zu § 8b Absatz 4 KStG

Die Systematik der Regelungen des § 8b KStG zur Steuerbefreiung im Zusammenhang mit Beteiligungen an anderen Körperschaften wird grundsätzlich beibehalten. Die neue Ausnahme von der Steuerbefreiung für Bezüge und Gewinne aus Beteiligungen im Streubesitz wird in dem durch das StSenkG frei gewordenen Absatz 4 geregelt.

Künftig bleiben Beteiligungserträge nur noch steuerfrei, wenn die Beteiligung, aus der die Erträge zufließen oder anfallen, zu Beginn des Veranlagungszeitraums, in dem diese Beträge bezogen werden, unmittelbar mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals betragen hat. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, tritt an seine Stelle das Vermögen; bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ist die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben maßgebend. Anteile, die z.B. im Rahmen von Wertpapierleihgeschäften verliehen oder entliehen worden sind, werden für die Bemessung der Beteiligungsquote stets beim Verleiher berücksichtigt. Dadurch wird ausgeschlossen, dass die Beteiligungsgrenze mit Hilfe von Wertpapierleihgeschäften kurzfristig unterschritten oder überschritten werden kann.

Um Verwerfungen zu vermeiden, wird der Ersterwerb oder der Hinzuerwerb einer mindestens 10-prozentigen Beteiligung innerhalb eines Veranlagungszeitraums auf den Beginn des Veranlagungszeitraums zurück bezogen, sodass für diesen Zeitraum die Streubesitzregelung keine Anwendung findet. Ohne diese Rückbeziehung wäre auf Beteiligungen, die im Laufe eines Veranlagungszeitraums erworben werden, stets die neue Streubesitzregelung anzuwenden mit der Folge, dass z.B. Dividenden aus der Beteiligung im Erstjahr stets steuerpflichtig zu behandeln wären oder Finanzierungskosten, die im Jahr des Erwerbs angefallen sind, nur mit späteren Erträgen aus Streubesitzbeteiligungen verrechnet werden können (s.u.). Diese Folge würde selbst bei unterjährigem Erwerb einer 100-prozentigen Beteiligung eintreten.

Für die Anwendung der Beteiligungsgrenze werden zu den unmittelbaren Beteiligungen auch Beteiligungen gezählt, die über eine Personengesellschaft zugerechnet werden. Dabei wird für Beteiligungen, die sich im Gesamthandsvermögen befinden, auf den allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel abgestellt. Beteiligungen, die sich im Sonderbetriebsvermögen befinden, werden

dem Mitunternehmer nicht nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel, sondern unmittelbar zugeordnet.

Die Sonderregelungen für Streubesitzbeteiligungen werden auf der Ebene des Gesellschafters angewendet. Sofern den Gesellschaftern über die Personengesellschaft Streubesitzbeteiligungen zugerechnet werden, sind die Angaben zu diesen Beteiligungen und den damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen und Erträgen neben den obligatorischen Angaben zur Anwendung des § 8b KStG, §3c und § 3 Nummer 40 EStG, im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung festzuhalten.

Die Anwendung der Streubesitz-Regelungen bei Beteiligungserträgen, die über Investmentanteile erzielt werden, ist unmittelbar im Investmentsteuergesetz geregelt.

Ähnlich der Regelungen zur Abgeltungssteuer im Bereich der privaten Beteiligungserträge, werden Dividendenerträge und Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen im Streubesitz in einem eigenen System besteuert. Betriebsausgaben und Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit Beteiligungen im Streubesitz stehen, können nur mit Erträgen und Gewinnen aus diesen Beteiligungen verrechnet werden. Aus der Berücksichtigung von Betriebsausgaben oder Gewinnminderungen entstehende Verluste können nicht mehr mit anderen positiven Erträgen der Körperschaft verrechnet werden. Diese Einschränkung der Verlustverrechnung verhindert die Berücksichtigung hoher Verluste in Zeiten stark fallender Börsenwerte und dient damit der Sicherung einer geordneten Haushaltsführung. Gleichzeitig werden Steuergestaltungen weniger attraktiv, die darauf beruhen, die unterschiedlichen Besteuerungssysteme (Steuerfreiheit bei Schachtelerträgen und Steuerpflicht bei Streubesitzerträgen) für einen Steuervorteil zu nutzen. Denn der Steuerpflichtige würde bestrebt sein, Gewinne steuerfrei zu realisieren, indem er die Beteiligungsgrenze von 10 Prozent überschreitet und Verluste steuerwirksam zu realisieren, indem er die Grenze unterschreitet.

Für die Zuordnung der Betriebsausgaben kommt es – wie bei den Gewinnminderungen - auf den allgemeinen wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Beteiligung an. Ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang ist nicht gefordert. Die Zuordnung der Aufwendungen wird dadurch vereinfacht. Für die Definition der Gewinnminderungen im Zusammenhang mit der Streubesitz-Beteiligung wird auf die bekannten Regelungen des § 8b Absatz 3 KStG zurückgegriffen.

Betriebsausgaben oder Gewinnminderungen, die innerhalb eines Veranlagungszeitraums nicht ausgeglichen werden können, werden auf spätere Veranlagungszeiträume vorgetragen und können somit später erzielten Dividenden oder Gewinnen aus Streubesitzbeteiligungen zeitlich unbegrenzt verrechnet werden. Der Vortrag eines negativen Saldos unterliegt den Verlustabzugsbeschränkungen des § 8c KStG in den Fällen eines Anteils-eignerwechsels. Eine Verrechnung mit anderen Erträgen ist dauerhaft ausgeschlossen und zwar auch dann, wenn sich die Beteiligungsverhältnisse später ändern.

Im Fall der Veräußerung von Beteiligungen, die keine Streubesitzbeteiligungen sind, bleibt ein Veräußerungsgewinn, der auf Teilwertabschreibungen entfällt,

die in vorangegangenen Jahren steuerwirksam vorgenommen worden sind, nach § 8b Absatz 2 Satz 4 KStG steuerpflichtig. Teilwertabschreibungen auf Streubesitz, die nach § 8b Absatz 4 KStG n.F. mit Erträgen aus Streubesitz verrechnet werden können sind steuerwirksam und zwar auch dann, wenn eine Verrechnung mit positiven Erträgen noch nicht erfolgt ist. Für die Anwendung des § 8b Absatz 2 Satz 4 KStG kommt es nicht darauf an, ob sich eine Teilwertabschreibung bereits tatsächlich steuerlich ausgewirkt hat:

Beispiel:

Die A-GmbH nimmt im Jahr 2012 auf ihre fünfprozentige Beteiligung an der X-GmbH eine Teilwertabschreibung von 100 vor. Erträge aus Streubesitzbeteiligungen werden im VZ 2012 nicht erzielt. Der Saldo von Aufwendungen und Erträgen aus Streubesitzbeteiligungen beträgt also im VZ 2012 -100. Im Jahr 2013 kauft die A-GmbH weitere 20 Prozent der Anteile an der X-GmbH hinzu. Im VZ 2013 veräußert sie 10 Prozent der Beteiligung an der X-GmbH mit einem Gewinn von 200. Der Gewinn bleibt nach § 8b Absatz 2 Satz 4 KStG nur in Höhe von 100 steuerfrei (Veräußerungsgewinn 200 abzgl. TW-Abschreibung aus 2012 von 100), unabhängig davon, ob die Teilwertabschreibung bereits innerhalb des § 8b Absatz 4 KStG n.F. mit Erträgen aus Streubesitzbeteiligungen verrechnet werden konnte.

Zinsaufwendungen, die im Zusammenhang mit einer Streubesitzbeteiligung stehen und deswegen nach § 8b Absatz 4 Satz 6 KStG n.F. nur mit Erträgen aus Streubesitzbeteiligungen verrechnet werden dürfen, werden nicht zusätzlich in die Regelungen der Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG) einbezogen. Solche Zinsaufwendungen mindern danach nicht den Zinssaldo des § 4h Absatz 2 Buchst. a EStG und haben somit keinen Einfluss auf die Freigrenze von 1 Million Euro. Bezüge und Gewinne im Sinne des Satzes 1 sind auch nicht in den für die Zinsschranke maßgeblichen Gewinn im Sinne des § 4h Absatz 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes einzubeziehen.

Zu § 15 KStG

Nach der so genannten "Brutto-Methode" des § 15 Satz 1 Nummer 2 KStG ist die Berücksichtigung von Steuerbefreiungen für Beteiligungserträge nach § 8b KStG bzw. § 3 Nummer 40 EStG grundsätzlich auf der Ebene des Organträgers zu prüfen. In dem Einkommen der Organgesellschaft, das dem Organträger zugerechnet wird, sind also stets Beteiligungserträge und damit zusammenhängende Betriebsausgaben enthalten (=brutto). An der Systematik soll grundsätzlich auch in Bezug auf Streubesitzbeteiligungen festgehalten werden. Für die Prüfung der Beteiligungsgrenze von 10 Prozent wird aber jeweils auf die einzelnen Gesellschaften des Organkreises abgestellt. Beteiligungen an der nämlichen Kapitalgesellschaft, die von verschiedenen Organgesellschaften oder Organgesellschaft und Organträger gehalten werden, werden dabei nicht zusammen gerechnet. Sind in dem Organträger zugerechneten Einkommen Erträge und/oder Aufwendungen aus Streubesitzbeteiligungen enthalten, kommt beim Organträger § 8b Absatz 4 KStG zur Anwendung, sofern bei ihm das Körperschaftsteuergesetz Anwendung findet.

Eigene und über die Organgesellschaften zugerechnete Erträge und Aufwendungen aus Streubesitzbeteiligungen werden auf der Ebene des Organträgers in einer Summe zusammengefasst. Ein negativer Saldo wird beim Organträger vorgetragen.

Zu § 34 KStG

Die Regelungen des § 8b Absatz 4 und 10 sind grundsätzlich ab dem VZ 2012 anzuwenden. Bei buchführungspflichtigen Körperschaften, die ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben, sind die Regelungen erstmals in dem VZ anzuwenden, in dem das Wirtschaftsjahr endet, das nach dem 31. Dezember 2011 beginnt. Das führt in der Regel dazu, dass in diesen Fällen eine Anwendung erstmals im VZ 2013 erfolgt. Dadurch wird erreicht, dass es zu einer rückwirkenden Anwendung für Sachverhalte, die im Kalenderjahr 2011 verwirklicht worden sind, nicht kommen kann.

Zu § 2 Absatz 2 InvStG

Die Aufhebung der Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 KStG für von Körperschaften bezogene Streubesitzdividenden und andere Änderungen im Rahmen der Direktanlage (§ 8b Absatz 4 KStG) sind im Investmentsteuerrecht nachzuvollziehen.

Die bisherigen Sätze 1 und 2 des § 2 Absatz 2 InvStG enthalten die Regelungen zur Anwendung des § 8b Absatz 1 KStG bei der Besteuerung der Erträge aus einem Investmentanteil. Soweit diese Erträge aus entsprechenden Einnahmen auf der Eingangsseite des Investmentvermögens herrühren, ist § 8b KStG anzuwenden. Die Verweisung auf § 8b KStG schließt grundsätzlich auch den neuen § 8b Absatz 4 KStG mit ein. Die Besonderheiten des Investmentsteuerrechts machen allerdings einige Modifikationen und Klarstellungen erforderlich. Die Regelungen zum KStG werden zu diesem Zweck in Satz 3 zusammengefasst:

Für die indirekte Investition in eine Körperschaft über ein Investmentvermögen sind ergänzende Regelungen zur Beteiligungsgrenze von 10 Prozent erforderlich. Bei dem einzelnen Anleger kann die Beteiligung des Investmentvermögens an der Körperschaft nur in dem Umfang seiner Beteiligung an dem Investmentvermögen zugerechnet werden.

Beispiel: Wenn ein Immobilien-Sondervermögen der alleinige Anteilseigner einer Immobilien-Kapitalgesellschaft ist, so überschreitet nicht jeder Anleger allein schon deshalb die Beteiligungsgrenze des § 8b Absatz 4 Satz 1 KStG. Vielmehr gilt dies nur für die Anleger, die zu 10 Prozent oder mehr an dem Immobilien-Sondervermögen beteiligt sind.

Bei Dachfondskonstruktionen ist diese Anteilsrechnung auf die zusätzliche Ebene der oder des Zielfonds zu erstrecken.

Die meist kurzfristige Überlassung von entsprechenden Wertpapieren wie z. B. Aktien im Rahmen einer Wertpapierleihe mag zwar zur Zurechnung der Dividenden beim Entleiher führen. Diese Stellung ist aber nicht ausreichend, um diese Wertpapiere für das Überschreiten der Beteiligungsgrenze mitzurechnen. Entsprechendes gilt für die Wertpapierleihe mit Investmentanteilen.

Der Investmentanteil kann auch von einer Mitunternehmerschaft gehalten werden, an der die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als Mitunternehmer beteiligt ist. Hier sind für die entsprechende Anwendung des § 8b KStG vergleichbare Modifikationen vorzusehen.

Beim indirekten Halten der Beteiligung über Investmentvehikel bestehen Besonderheiten, die einem Zusammenrechnen mit direkt oder über Mitunternehmerschaften gehaltenen Beteiligungen entgegenstehen.

Aufgrund der Regelung des § 3 Absatz 4 InvStG kann § 8b Absatz 4 Sätze 6 und 9 KStG nicht zur Anwendung kommen. Entsprechende nicht verrechenbare negative Erträge sind auf Ebene des Investmentvermögens in einem eigenen Verlustverrechnungskreis – bis zu einer Verrechnung mit gleichartigen positiven Erträgen – vorzutragen.

Zu § 8 InvStG

Auf § 8b KStG wird auch beim Aktiengewinn für den einzelnen Anleger in § 8 Absatz 1 bis 4 InvStG verwiesen. Für die Anwendung des § 8b Absatz 4 Satz 1 KStG wird dabei klargestellt, dass es für die Zurechnung beim positiven Aktiengewinn (§ 8 Absatz 1 InvStG) auf die Rückgabe oder die Veräußerung des Investmentanteils und beim negativen Aktiengewinn (§ 8 Absatz 2 InvStG) auf den Bewertungsstichtag ankommt. Soweit aufgrund der alten Fassung des § 8 Absatz 2 InvStG sich ein negativer Aktiengewinn nicht ausgewirkt hat, bleibt auch eine spätere Zuschreibung ohne Auswirkung auf das Einkommen der den Investmentanteil haltenden Körperschaft.

Zu § 18 InvStG

Die Vorschrift enthält die Anwendungsvorschrift für die Neuregelungen. Bei der indirekten Beteiligung über ein Investmentvehikel ist es angemessen, wie beim Direktinvestor mit kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr rückwirkend auf den Jahreswechsel 2011/12 abzustellen.

Zu § 4 Absatz 6 UmwStG

Die Änderung des § 4 Absatz 6 UmwStG 2006 infolge der Neufassung des § 8b Absatz 4 KStG durch dieses Gesetz entspricht der Systematik der Besteuerung von Anteilen im Sinne des § 8b Absatz 7 und 8 KStG. Infolge der Steuerpflicht von Bezügen im Sinne des § 8b Absatz 1 KStG und von Gewinnen im Sinne des § 8b Absatz 2 KStG ist auch bei Anteilen im Sinne des § 8b Absatz 4 KStG ein Übernahmeverlust in Höhe der Bezüge im Sinne des § 7 UmwStG 2006 berücksichtigungsfähig.

Zu § 27 Absatz 8 UmwStG

Die Vorschrift regelt den zeitlichen Anwendungsbereich. Nach dem neuen § 27 Absatz 8 UmwStG 2006 findet die Änderung in § 4 Absatz 6 erstmals bei Umwandlungen Anwendung, wenn im Zeitpunkt des steuerlichen Übertragungstichtags § 8b Absatz 4 KStG n. F. bereits Anwendung findet. Darüber hinaus findet § 8b Absatz 4 KStG n. F. bei Umwandlungen und Einbringungen nach den allgemeinen Grundsätzen Anwendung. D.h. § 8b Absatz 4 KStG n. F. findet z. B. auf einen Übertragungsgewinn Anwendung, wenn in dem Veranlagungszeitraum, in dem der steuerliche Übertragungstichtag liegt, § 8 Absatz 4 KStG n. F. anzuwenden ist.

35. Zu Artikel 3 Nummer 1 (§ 8b Absatz 10 KStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Änderung des § 8b Absatz 10 KStG vorzunehmen, durch die der Anwendungsbereich der steuerlichen Grundsätze der Wertpapierleihe auf Personengesellschaften als Verleiher ausgeweitet wird.

Begründung:

Die Wertpapierleihe wird genutzt, um insbesondere bei Banken und Versicherungen an sich steuerpflichtige Erträge aus Anteilen an Kapitalgesellschaften auf andere Steuerpflichtige zu verlagern, bei denen die Erträge steuerfrei vereinnahmt werden können. Die Steuerersparnis wird über eine Kompensationszahlung geteilt. Das bisherige Recht schränkt solche Gestaltungen ein und untersagt den Betriebsausgabenabzug für die Leihgebühr, allerdings nur, wenn der Verleiher eine Körperschaft ist.

Um darüber hinausgehende Gestaltungen künftig zu unterbinden, soll der Anwendungsbereich der steuerlichen Grundsätze der Wertpapierleihe insbesondere auf Personengesellschaften als Verleiher ausgeweitet werden.

36. Zu Artikel 3 (Körperschaftsteuergesetz)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob im weiteren Gesetzgebungsverfahren Vereinfachungen und Verbesserungen der Rechtssicherheit bei der körperschaftsteuerlichen Organschaftsbesteuerung umgesetzt werden können. Dabei sollte insbesondere geprüft werden, ob durch den Verzicht auf formelle Erfordernisse für die Anerkennung der körperschaftsteuerlichen Organschaft und durch eine Grundlagenfunktion der Steuerbescheide an Organgesellschaften Erleichterungen für Unternehmen und Verwaltung erreicht werden können.

In die Prüfung sollte auch die Frage einbezogen werden, inwieweit gesetzlicher Handlungsbedarf zur aktuellen Rechtsprechung des BFH zur grenzüberschreitenden Organschaft (Urteile in den Rechtssachen I R 54/10 und I R 55/10) oder zu Vertragsverletzungsverfahren und anhängigen Klagen vor dem EuGH (z.B. wegen des doppelten Inlandsbezugs bei der Organgesellschaft) besteht.

Begründung:

Die Regelungen zur körperschaftsteuerlichen Organschaft sind komplex. Mit der Umsetzung des BilMoG und dem damit verbundenen weiteren Auseinandergehen von handels- und steuerrechtlichen Regelungen hat sich die Komplexität noch erheblich verstärkt.

Vereinfachungen erscheinen im Interesse von Unternehmen und Verwaltung dringend erforderlich. Daher sollten die Möglichkeiten von umfassenden Vereinfachungsmaßnahmen geprüft werden. Dies gilt insbesondere für den Verzicht auf formelle Erfordernisse für die Anerkennung der körperschaftsteuerlichen Organschaft. Dadurch würde sich die Rechts- und Planungssicherheit für die Unternehmen deutlich erhöhen. Gleichzeitig würde der Prüfungsaufwand für die Finanzverwaltung deutlich reduziert. Die Zahl der "verunglückten" Organschaftsfälle würde sich erheblich mindern.

Anhängige Verfahren vor der EU-Kommission und dem EuGH (doppelter Inlandsbezug bei Organgesellschaften) sowie die Rechtsprechung des BFH zur grenzüberschreitenden Organschaft (Urteile in den Rechtssachen I R 54, 55/10) haben neue Fragen zur Organschaft aufgeworfen. Daher sollte auch geprüft werden, ob sich hieraus gesetzgeberischer Handlungsbedarf ergibt.

37. Zu Artikel 4 Nummer 1 (§ 3 Nummer 13 GewStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Tatbestandsvoraussetzungen des § 3 Nummer 13 GewStG weiterhin an die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 21 UStG geknüpft werden können.

Begründung:

Die im Gesetzentwurf beabsichtigte Folgeänderung des § 3 Nummer 13 Buchstabe b GewStG zur Änderung des § 4 Nummer 21 UStG läuft dem ausdrücklich genannten Ziel des Bürokratieabbaus zuwider.

Im Gegensatz zur Änderung des § 4 Nummer 21 UStG, mit der das nach derzeitiger Rechtslage erforderliche Bescheinigungsverfahren abgeschafft werden soll (vgl. die Begründung zum Gesetzentwurf), soll im Gewerbesteuerrecht das bisherige Bescheinigungsverfahren beibehalten werden. Der Unternehmer müsste für die Anerkennung der Steuerfreiheit seiner Bildungsleistung nunmehr nur für Gewerbesteuerzwecke eine Bescheinigung einer anderen Behörde einholen.

Gesetzestechisch enthielt § 3 Nummer 13 GewStG hinsichtlich der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung bisher einen Verweis auf das UStG. Es ist konsequent, diese Gesetzestechnik beizubehalten. Dadurch entfällt auch der "doppelte Rechtsweg".

38. Zu Artikel 4 Nummer 1 (§ 3 Nummer 20 GewStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Änderung der Befreiungsvorschriften des § 3 Nummer 20 GewStG zu prüfen.

Begründung:

Stationäre und teilstationäre Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen werden gegenwärtig von der Gewerbesteuer befreit, nicht jedoch ambulante Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen.

Eine solche Differenzierung zwischen den Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen führt zu einer steuerrechtlichen Benachteiligung der ambulanten Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen gegenüber den stationären bzw. teilstationären Einrichtungen. Angesichts der ständigen Weiterentwicklung der ambulanten medizinischen Rehabilitation sowie des stetig wachsenden Stellenwerts erscheint aus sozialpolitischen Gründen eine solche Ungleichbehandlung der unterschiedlichen Anbieter der stationären Reha und der ambulanten Reha schon aus Wettbewerbsgründen nur schwer vermittelbar. Darüber hinaus ergeben sich erhebliche Abgrenzungsprobleme zwischen teilstationären und ambulanten Einrichtungen.

Vor diesem Hintergrund ist eine Ausweitung der Gewerbesteuerbefreiung auf ambulante Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen aus folgenden Gründen dringend geboten:

- Effizienzsteigerung und Minimierung der Kosten im Gesundheitswesen
Insbesondere dann, wenn die ambulante Rehabilitation betriebs- und volkswirtschaftlich sinnvoll ist und damit unter Umständen sogar ein besserer Heilungserfolg erzielt werden kann, ist kein Rechtfertigungsgrund für eine gewerbesteuerliche Ungleichbehandlung gegeben.
- Die Gewerbesteuerpflicht sollte betriebs- und volkswirtschaftlich sinnvollen kostendämpfenden Maßnahmen im Gesundheitswesen nicht entgegenstehen. Es wäre volkswirtschaftlich unverantwortlich und widersinnig, wenn derartige Kosteneinsparungen daran scheitern, dass an einer unbilligen und zudem unklaren Abgrenzung für die Gewerbesteuerbefreiung festgehalten wird.
- Die sozialpolitisch sinnvolle Ausweitung der ambulanten Rehabilitation sollte konsequenterweise auch ihre steuerrechtliche Entsprechung finden.
- Verbesserung der Rahmenbedingungen und der Bereitschaft für den erforderlichen Ausbau der ambulanten Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen.

Eine Änderung könnte in der Weise erfolgen, dass die Gewerbesteuerbefreiung nach § 3 Nummer 20 Buchstabe b und d GewStG der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 14 Buchstabe b UStG angepasst wird.

Insoweit wird die Einrichtung einer Bund/Länder-Arbeitsgruppe befürwortet.

39. Zu Artikel 4 Nummer 2a - neu - und 3 Buchstabe d - neu - (§ 29 Absatz 1 Nummer 2 und § 36 Absatz 9d - neu - GewStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 2 ist folgende Nummer 2a einzufügen:

"2a § 29 Absatz 1 Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

"2. bei Betrieben, die Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus erneuerbaren Energien im Sinne des § 3 Nummer 3 des Gesetzes für den Vorrang Erneuerbarer Energien betreiben, zu drei Zehntel das in Nummer 1 bezeichnete Verhältnis und zu sieben Zehntel das Verhältnis, in dem die Summe der steuerlich maßgebenden Ansätze des Sachanlagevermögens mit Ausnahme der Betriebs- und Geschäftsausstattung, der geleisteten Anzahlungen und der Anlagen im Bau in allen Betriebsstätten (§ 28) zu dem Ansatz in den einzelnen Betriebsstätten steht. Bei Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus Wasserkraft einschließlich der Wellen-, Gezeiten-, Salzgradienten- und Strömungsenergie, solarer Strahlungsenergie, Geothermie, Energie aus Biomasse einschließlich Biogas, Deponiegas und Klärgas sowie aus dem biologisch abbaubaren Anteil von Abfällen aus Haushalten und Industrie gilt dies nur, soweit die Anlage oder die Erweiterung der Anlage nach dem 30. Juni 2012 genehmigt wurde." "

b) In Nummer 3 ist nach Buchstabe c folgender Buchstabe d anzufügen:

"d) Nach Absatz 9c wird folgender Absatz 9d eingefügt:

"(9d) § 29 Absatz 1 Nummer 2 Satz 2 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [aktuelles Änderungsgesetz einfügen] ist letztmals für den Erhebungszeitraum 2021 anzuwenden." "

Begründung:

Allgemein

Im geltenden Gewerbesteuerrecht wird der Gewerbesteuermessbetrag grundsätzlich nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne, die den einzelnen Betriebstätten zuzurechnen sind, auf die hebeberechtigten Gemeinden verteilt. Dies hat zur Folge, dass bei Anlagen, die dezentral insbesondere Strom aus Erneuerbaren Energien erzeugen, der Gemeinde, auf deren Gebiet sich der eigentliche Kraftwerksstandort befindet (Standortgemeinde), mangels zuzurechnender Arbeitslöhne kein Anteil am Gewerbesteuermessbetrag zugewiesen wird, während die Gemeinde, in der sich die Verwaltung des Betreibers befindet (Betreibergemeinde), den gesamten Messbetrag zugesprochen erhält. Dies wird vielfach als Hindernis für die Genehmigung neuer Kraftwerksstandorte gesehen.

Im Hinblick auf Windkraftanlagen hat der Gesetzgeber bereits reagiert, indem er im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2009 punktuell einen besonderen Zerlegungsmaßstab geschaffen hat, der zu 70 Prozent das Verhältnis des Sachanlagevermögens und zu 30 Prozent das Verhältnis der Arbeitslöhne in den jeweiligen Betriebstätten berücksichtigt.

Als Reaktion auf die Reaktorkatastrophe in Fukushima hat die Bundesregierung beschlossen, schneller als ursprünglich geplant aus der Nutzung der Kernenergie auszusteigen. Gleichzeitig hat die Bundesregierung bekräftigt, bis zum Jahr 2020 die Treibhausgasemissionen um 40 Prozent gegenüber dem Jahr 1990 verringern zu wollen. Der Anteil von Erneuerbaren Energien an der Stromversorgung soll dabei von derzeit rund 17 Prozent auf mindestens 35 Prozent steigen.

Um dieses Ziel zu erreichen, müssen optimale wirtschaftliche und rechtliche Rahmenbedingungen für die Intensivierung der Nutzung Erneuerbarer Energien geschaffen werden. Hierzu gehört auch, dass es für Gemeinden attraktiv ist, Flächen für neue Kraftwerksstandorte auszuweisen. Vor diesem Hintergrund wird der besondere Maßstab für die Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags, wie er bislang ausschließlich für Anlagen zur Nutzung von Windenergie gilt, auf alle Anlagen zur Nutzung Erneuerbarer Energien im Sinne des § 3 Nummer 3 des Gesetzes für den Vorrang Erneuerbarer Energien ausgedehnt.

Soweit die Anlagen oder die Erweiterung von Anlagen bereits vor dem 01.07.2012 genehmigt wurden, wird für eine Übergangszeit von 10 Jahren der bisherige Zerlegungsmaßstab beibehalten. Hierdurch wird es den Gemeinden, die infolge des neuen Zerlegungsmaßstabes Einbußen beim Gewerbesteuer-aufkommen zu erwarten haben, ermöglicht, sich hierauf einzustellen und entsprechende Vorkehrungen zu treffen. Gemeinden, die in der Vergangenheit bereits die Ansiedelung Erneuerbarer-Energien-Anlagen gefördert haben, profitieren nach Ablauf des Übergangszeitraums von der erstmaligen Zuwei-sung von Zerlegungsanteilen.

Zu a (§ 29 Absatz 1 Nummer 2)

Satz 1

Der besondere Zerlegungsmaßstab wird auf alle Anlagen zur Nutzung Erneuerbarer Energien im Sinne des § 3 Nummer 3 des Gesetzes über den Vorrang Erneuerbarer Energien ausgedehnt. Hierzu gehören neben der Windkraft die Wasserkraft einschließlich der Wellen-, Gezeiten-, Salzgradienten- und Strömungsenergie, solare Strahlungsenergie, Geothermie, Energie aus Biomasse einschließlich Biogas, Deponiegas und Klärgas sowie aus dem biologisch abbaubaren Anteil von Abfällen aus Haushalten und Industrie.

Darüber hinaus wird klargestellt, dass die Begünstigung auf Anlagen zur Erzeugung von für den Menschen nutzbaren Energieträgern sowie Wärme aus erneuerbaren Energiequellen abzielt.

Satz 2

Der besondere Zerlegungsmaßstab findet in einer Übergangszeit zur Vermeidung von interkommunalen Verschiebungen im Gewerbesteueraufkommen nur bei Erneuerbare-Energien-Anlagen Anwendung, die nach dem 30.06.2012 genehmigt wurden. Diese Beschränkung gilt nicht bei Windkraftanlagen.

Zu b (§ 36 Absatz 9d - neu -)

Der Übergangszeitraum endet am 31.12.2021

40. Zu Artikel 4 Nummer 2a - neu - und 3d - neu - (§ 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f und § 36 Absatz 10a Satz 2 bis 4 GewStG)
Artikel 4a - neu - (§ 19 Absatz 4 und § 36 Absatz 3 Satz 2, 3 - neu - und 5 GewStVO)

a) Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nach Nummer 2 ist folgende Nummer 2a einzufügen:

"2a. § 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f wird wie folgt gefasst:

"f) über die Beschränkung der Hinzurechnung von Entgelten für Schulden und ihnen gleichgestellte Beträge (§ 8 Nummer 1 Buchstabe a) bei

aa) Finanzdienstleistungsinstituten, soweit sie Finanzdienstleistungen im Sinne des § 1 Absatz 1a Satz 2 des Gesetzes über das Kreditwesen tätigen,

bb) Zahlungsinstituten, soweit sie Zahlungsdienste im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c und Nummer 6 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes erbringen.

Voraussetzung für die Umsetzung von Satz 1 ist, dass die Umsätze des Finanzdienstleistungsinstituts zu mindestens 50 Prozent auf Finanzdienstleistungen und die Umsätze des Zahlungsinstituts zu mindestens 50 Prozent auf Zahlungsdienste entfallen." "

bb) In Nummer 3 ist nach Buchstabe c folgender Buchstabe d anzufügen:

"d) Absatz 10a wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt.

bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"§ 35c Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe f Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für den

Erhebungszeitraum 2009 anzuwenden."

cc) Der bisherige Satz 2 2. Halbsatz wird zum neuen Satz 4.

dd) Im neuen Satz 4 werden die Wörter "in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom 8. April 2010 (BGBl. I S. 386)" durch die Wörter " in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes])" ersetzt."

b) Nach Artikel 4 ist folgender Artikel 4a einzufügen:

"Artikel 4a

Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung

Die Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4180), die zuletzt durch Artikel 4 der Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen vom 17. November 2010 (BGBl. I S. 1544) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 19 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

"(4) Bei Finanzdienstleistungsinstituten im Sinne des § 1 Absatz 1a des Kreditwesengesetzes, die mit Ausnahme der Unternehmen im Sinne des § 2 Absatz 6 Nummer 17 des Kreditwesengesetzes nicht der Ausnahmeregelung des § 2 Absatz 6 des Kreditwesengesetzes unterliegen, sowie bei Zahlungsinstituten im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 5 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes unterbleibt eine Hinzurechnung von Entgelten für Schulden und ihnen gleichgestellten Beträgen nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a des Gesetzes, soweit die Entgelte und ihnen gleichgestellten Beträge unmittelbar auf Finanzdienstleistungen im Sinne des § 1 Absatz 1a Satz 2 des Gesetzes über das Kreditwesen oder Zahlungsdienste im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c und Nummer 6 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes entfallen. Satz 1 ist nur anzuwenden, wenn die Umsätze des Finanzdienstleistungsinstituts zu mindestens 50 Prozent auf Finanzdienstleistungen und die Umsätze des Zahlungsinstituts zu mindestens 50 Prozent auf Zahlungsdienste entfallen."

2. § 36 Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 2 werden die Semikola durch jeweils einen Punkt ersetzt.
 - b) Nach dem neuen Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

"§ 19 Absatz 4 Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für den Erhebungszeitraum 2009 anzuwenden."
 - c) Im neuen Satz 5 werden die Wörter "in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 8. April 2010 (BGBl. I S. 386)" durch die Wörter "in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes])" ersetzt."

Begründung:

Zu Buchstabe a (Artikel 4 - Änderung des Gewerbesteuergesetzes)

Zu Doppelbuchstabe aa (§ 35c)

Durch Artikel 2 des Gesetzes zur Umsetzung aufsichtsrechtlicher Vorschriften der Zahlungsdiensterichtlinie (Zahlungsdiensteumsetzungsgesetz) vom 25.06.2009 (BGBl. I S. 1506) wurde § 1 Absatz 1a Satz 2 Nummer 6 und 8 des Kreditwesengesetzes aufgehoben. Die betreffenden Unternehmen wurden den Vorgaben der Zahlungsdiensterichtlinie folgend als Zahlungsinstitute den aufsichtsrechtlichen Bestimmungen eines Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes (ZAG) unterworfen (§1 Absatz 1 Nummer 5 i.V.m. Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe c und Nummer 6 ZAG). Die Regelung stellt eine redaktionelle Folgeänderung dar, die sicherstellen soll, dass sich die bereits bestehende Ermächtigung zur Schaffung einer Sonderregelung beim Verzicht auf die gewerbesteuerliche Hinzurechnung bestimmter Finanzierungsaufwendungen auch auf die genannten Zahlungsdienste erstreckt.

Zu Doppelbuchstabe bb (§ 36)

Die Regelungen des Gesetzes zur Umsetzung aufsichtsrechtlicher Vorschriften der Zahlungsdiensterichtlinie sind am 31. Oktober 2009 in Kraft getreten. Die Änderungen in § 35c zur Sonderregelung für Zahlungsdienste sind erstmals für den Erhebungszeitraum 2009 anzuwenden. Zudem wird sichergestellt, dass das Erfordernis des überwiegenden Erzielens bestimmter Umsätze auch für Zahlungsdienste erstmals ab dem Erhebungszeitraum 2011 (wie auch bei Finanzdienstleistungsinstituten) zur Anwendung gelangt.

Zu Buchstabe b (Artikel 4a - Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung)

Zu Nummer 1 (§ 19 Absatz 4)

Auf die Begründung zu Artikel 4 Nummer 1 (§35c) wird verwiesen. Die Regelung ist erforderlich, damit die bislang in § 1 Absatz 1a Satz 2 Nummer 6 und 8 des Kreditwesengesetzes a.F. genannten Unternehmen weiterhin die Sonderregelung des § 19 GewStDV beanspruchen können, soweit die dortigen Voraussetzungen erfüllt sind.

Zu Nummer 2 (§ 36)

Die Regelungen des Gesetzes zur Umsetzung aufsichtsrechtlicher Vorschriften der Zahlungsdienstrichtlinie sind am 31. Oktober 2009 in Kraft getreten. Die Änderungen in § 35c zur Sonderregelung für Zahlungsdienste sind erstmals für den Erhebungszeitraum 2009 anzuwenden. Zudem wird sichergestellt, dass das Erfordernis des überwiegenden Erzielens bestimmter Umsätze auch für Zahlungsdienste erstmals ab dem Erhebungszeitraum 2011 (wie auch bei Finanzdienstleistungsinstituten) zur Anwendung gelangt.

41. Zu Artikel 7 Nummer 01 - neu - und 02 - neu - (§ 3 Absatz 3 und § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 InvStG)

In Artikel 7 sind vor der Nummer 1 folgende Nummern 01 und 02 einzufügen:

"01. § 3 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

"(3) Zu den Werbungskosten gehören auch Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung, soweit diese die nach § 7 des Einkommensteuergesetzes zulässigen Beträge nicht übersteigen. Werbungskosten des Investmentvermögens, die in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einnahmen stehen, sind bei diesen abzuziehen; § 3c Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend. Sonstige Werbungskosten (Allgemeinkosten) sind ausschließlich nach den nachfolgenden Grundsätzen abzugsfähig:

1. Soweit Werbungskosten eines Investmentvermögens mit ausländischen Einnahmen in einem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen und der Bundesrepublik Deutschland auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens kein Besteuerungsrecht für diese ausländischen Einkünfte zusteht, sind die Werbungskosten im Verhältnis des durchschnittlichen Vermögens des vorangegangenen Geschäftsjahres, das Quelle dieser Einnahmen ist, zu dem durchschnittlichen Gesamtvermögen des vorangegangenen Geschäftsjahres den ausländischen Einnahmen zuzuordnen. Zur Berechnung des durchschnittlichen Vermögens sind die monatlichen Endwerte des vorangegangenen Geschäftsjahres zugrunde zu legen.
2. Die nach Anwendung der Nummer 1 verbleibenden abzugsfähigen Werbungskosten sind den Erträgen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes und im Sinne des § 20 Absatz 2 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes im Verhältnis des durchschnittlichen Vermögens des vorangegangenen Geschäftsjahres, das Quelle dieser Einnahmen ist, zu dem um das Vermögen im Sinne der Nummer 1 verminderten durchschnittlichen Gesamt-

vermögen des vorangegangenen Geschäftsjahres zuzuordnen. Nummer 1 Satz 2 gilt entsprechend.

3. Die nach Anwendung der Nummer 1 und 2 verbleibenden abzugsfähigen Werbungskosten sind von den übrigen Erträgen abzuziehen.

Soweit die vorhergehenden Regelungen keine abweichende Zuordnung vorsehen, sind die Allgemeinkosten jeweils hälftig den laufenden Erträgen und den Veräußerungsgewinnen zuzuordnen."

02. § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe i wird aufgehoben."

Begründung:

Zu Nummer 01 (§ 3 InvStG)

Die Neufassung des § 3 Absatz 3 InvStG regelt den Werbungskostenabzug auf Ebene des Investmentvermögens neu.

Die gegenwärtigen Regelungen des Werbungskostenabzugs im Investmentsteuergesetz sind gestaltungsanfällig. Der Gestaltungsspielraum wird u. a. dazu genutzt, die allgemeinen Werbungskosten weitgehend den jährlich zu versteuernden Erträgen (insbesondere Zinsen, Dividenden, Mieten) zuzuordnen, um damit die laufende Steuerbelastung zu reduzieren. Eine bei wirtschaftlicher Betrachtung angemessene Verteilung der allgemeinen Werbungskosten auf Erträge, die steuerfrei im Investmentvermögen thesauriert werden können (z. B. Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren oder aus Termingeschäften), wird vermieden, weil bei diesen erst zu späteren Zeitpunkten (bei tatsächlicher Ausschüttung oder bei Veräußerung des Investmentanteils) eine steuerliche Berücksichtigung stattfindet. Die Neuregelung unterbindet diese Gestaltungen, indem sie für die entsprechenden Werbungskosten, soweit sie nicht in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einnahmen stehen, eine gesetzliche Zuordnung vorsieht.

Die bisherige Unterteilung in Werbungskosten, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit Einnahmen stehen, und Allgemeinkosten wurde beibehalten.

Vorrangig sind nach § 3 Absatz 3 Satz 2 InvStG Werbungskosten des Investmentvermögens, die in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit bestimmten laufenden Einnahmen oder Veräußerungsgewinnen stehen, von diesen abzuziehen. § 3 Absatz 3 Satz 2. Halbsatz InvStG stellt klar, dass § 3c Absatz 1 InvStG entsprechend anzuwenden ist.

Die Zuordnung der verbleibenden Werbungskosten, die nicht in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einnahmen / Veräußerungsgewinnen stehen (Allgemeinkosten), erfolgt in Fortführung der bisherigen Systematik in mehreren Stufen, die allerdings neu strukturiert werden. Die

erste Stufe (§ 3 Absatz 3 Satz 3 Nummer 1 InvStG) entspricht dem gegenwärtigen § 3 Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 InvStG. Die bisherige Regelung des § 3 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 InvStG, wonach von den nach Anwendung des § 3 Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 InvStG verbleibenden abzugsfähigen Werbungskosten 10 Prozent als nicht abzugsfähige Werbungskosten gelten, entfällt ersatzlos. Die damit verbundene Privilegierung von Investmentvermögen im gegenwärtigen System wird zunächst weiterhin in Kauf genommen (§ 20 Absatz 9 EStG findet keine entsprechende Anwendung). Nach § 3 Absatz 3 Satz 3 Nummer 2 InvStG werden die verbleibenden allgemeinen Aufwendungen den Erträgen i. S. d. des § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG (insbesondere Dividenden) und Absatz 2 Nummer 1 EStG (insbesondere Aktienveräußerungsgewinne) zugewiesen (Stufe 2). Maßstab für die Zuordnung ist – wie in Nummer 1 – das Verhältnis des entsprechenden Quellvermögens zu dem (um das Vermögen im Sinne der Nummer 1 verminderten) Gesamtvermögen des vorangegangenen Geschäftsjahres. Ein nach Anwendung des § 3 Absatz 3 Satz 3 Nummer 1 und 2 InvStG noch verbleibender Betrag an abzugsfähigen Werbungskosten ist von den übrigen Erträgen abzugsfähig (3. Stufe).

Soweit gesetzlich keine abweichende Zuordnung vorgesehen ist, sind die Allgemeinkosten aus Vereinfachungsgründen hälftig den laufenden Erträgen und den Veräußerungsgewinnen zuzuordnen.

Zu Nummer 02 (§ 5 InvStG)

Nach Aufhebung des bisherigen § 3 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 InvStG ist die Regelung des § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe i InvStG gegenstandslos.

42. Zu Artikel 7 Nummer 1a - neu - und 2a - neu - (§ 9a - neu - und § 12 InvStG)

Artikel 7 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:

"1a. Nach § 9 wird folgender § 9a eingefügt:

§ 9a

Ausschüttungsbeschluss und Ausschüttungsreihenfolge

(1) Die Investmentgesellschaft hat über die Verwendung der zur Ausschüttung zur Verfügung stehenden Beträge zu beschließen und den Beschluss schriftlich zu dokumentieren. Der Beschluss hat Angaben zur Zusammensetzung der Ausschüttung zu enthalten. Er hat außerdem Angaben zu den noch nicht ausgeschütteten Beträgen, die nicht unter § 19 Absatz 1 fallen, zu enthalten.

(2) Bei einer Ausschüttung gilt für die Anwendung dieses Gesetzes folgende Verwendungsreihenfolge:

1. Ausschüttung der in § 1 Absatz 3 Satz 1 aufgeführten Erträge des Geschäftsjahres oder des abgelaufenen Geschäftsjahres, wenn der Beschluss über die Ausschüttung der Erträge binnen vier Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres erfolgt;
2. Ausschüttung der ausschüttungsgleichen Erträge der vorherigen Geschäftsjahre, die den Anlegern nach Maßgabe dieses Gesetzes zugerechnet wurden;
3. Ausschüttung der nicht in § 1 Absatz 3 Satz 1 aufgeführten Erträge des Geschäftsjahres und der Vorjahre;
4. Substanzauskehrung und sonstige von den Nummern 1 bis 3 nicht erfasste Erträge." "

b) Nach Nummer 2 ist folgende Nummer 2a einzufügen:

"2a. § 12 wird aufgehoben."

Folgeänderungen:

Die Inhaltsübersicht ist wie folgt zu ändern:

- a) Nach der Angabe zu § 9 "Ertragsausgleich" ist folgende Angabe "§ 9a Ausschüttungsbeschluss und Ausschüttungsreihenfolge" einzufügen.
- b) Die Angabe zu § 12 ist wie folgt zu fassen:
"§ 12 (weggefallen)".

Begründung:Zu Buchstabe a (§ 9a InvStG - neu -)Allgemeines:

Der neu eingefügte § 9a ersetzt die Regelung zum Ausschüttungsbeschluss in § 12 InvStG und normiert erstmals eine gesetzliche Ausschüttungsreihenfolge für Erträge inländischer und ausländischer Investmentvermögen.

Die gesetzliche Regelung einer Ausschüttungsreihenfolge stellt sicher, dass eine Substanzausschüttung erst nach Ausschüttung sämtlicher auf Ebene des Investmentvermögens realisierter Erträge erfolgt. Mangels gesetzlich bestimmter Ausschüttungsreihenfolge kann die Investmentgesellschaft die Verwendung der zur Ausschüttung zur Verfügung stehenden Beträge gegenwärtig frei wählen. Die Neuregelung verhindert Gestaltungsmöglichkeiten hinsichtlich des Zeitpunkts der Besteuerung der Erträge durch gezielte Gestaltung der Ausschüttungsreihenfolge.

Die Neuregelung dient weiter der Vereinfachung. Rückwirkende Änderungen von Ausschüttungsbeschlüssen durch Investmentgesellschaften entfalten zukünftig keine steuerliche Wirkung mehr.

§ 9a:

§ 9a Absatz 1 InvStG übernimmt weitestgehend die bisherige Regelung des § 12 InvStG zum Ausschüttungsbeschluss. Neben inländischen haben nunmehr auch ausländische Investmentvermögen eine entsprechende Dokumentation vorzunehmen.

§ 9a Absatz 2 InvStG regelt die Ausschüttungsreihenfolge. Investmentvermögen müssen zunächst die laufenden Erträge des Geschäftsjahres vollständig ausschütten. Erst dann darf das Investmentvermögen ausschüttungsgleiche Erträge der Vorjahre, die den Anlegern zugerechnet wurden, an diese ausschütten. Sind die laufenden Erträge vollständig an die Anleger ausgeschüttet, darf das Investmentvermögen Erträge des laufenden Geschäftsjahres sowie der Vorjahre, die nicht der Definition der ausschüttungsgleichen Erträge (§ 1 Absatz 3 Satz 3 InvStG) unterfallen oder unterfielen, ausschütten. Sind sämtliche Erträge nach § 9a Nummern 1, 2 und 3 InvStG ausgeschüttet, darf das Investmentvermögen eine Substanzauskehrung vornehmen und die übrigen Erträge nach § 9a Nummer 4 InvStG ausschütten.

Die Reihenfolge des § 9a InvStG ist abschließend. Abweichende Bestimmungen zur Zusammensetzung der Ausschüttung durch die Investmentgesellschaft sind nicht zulässig.

Zu Buchstabe b (§ 12 InvStG)

§ 12 InvStG entfällt nach Einfügung des § 9a InvStG ersatzlos.

43. Zu Artikel 7 (Investmentsteuergesetz)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob gesetzliche Regelungen im Investmentsteuergesetz ergänzt werden können, mit denen der Besteuerungsanspruch auf inländische Dividenden sichergestellt wird.

Begründung:

Es ist derzeit möglich, durch die gezielte Rückgabe von Investmentanteilen die Besteuerung von inländischen Dividenden zu vermeiden.

Bei Dividenden, die ein inländischer Investmentfonds vereinnahmt hat, wird Kapitalertragsteuer erhoben, wenn die Dividenden an den Anleger ausgeschüttet werden. Wenn die Dividenden über das Geschäftsjahresende des Investmentvermögens hinaus im Fondsvermögen verbleiben (Thesaurierung), gelten sie mit Ablauf des Geschäftsjahresendes gegenüber dem Anleger als zugeflossen und die inländischen Investmentvermögen sind verpflichtet, die darauf entfallende Kapitalertragsteuer abzuführen.

Wenn die Anleger die Investmentanteile vor dem jeweiligen steuerlichen Stichtag (Tag der tatsächlichen Ausschüttung oder Ablauf des Geschäftsjahres des Investmentvermögens) zurückgeben, fällt derzeit keine Steuerbelastung auf die inländischen Dividenden an. Allenfalls kann auf Anlegerebene ein Veräußerungsgewinn steuerpflichtig sein, wenn der Rückgabeerlös den Anschaffungspreis übersteigt. Bei bestimmten Anlegertypen, insbesondere bei im Ausland ansässigen Personen, sind jedoch die Veräußerungsgewinne von der Besteuerung in Deutschland ausgenommen. In den Doppelbesteuerungsabkommen ist es internationaler Standard, dass das Besteuerungsrecht für Veräußerungsgewinne nicht dem Quellenstaat, sondern dem Ansässigkeitsstaat des Anlegers zugewiesen wird. Bestimmte Anleger können daher derzeit unter Ausnutzung des Investmentsteuerrechts eine Besteuerung der inländischen Dividenden vollständig vermeiden.

Dass diese Besteuerungslücke tatsächlich in großem Umfang genutzt wird, lässt sich auch der Tagespresse entnehmen. Nach Presseangaben sind aus einem deutschen Investmentvermögen, das die im deutschen Aktienindex (DAX) vertretenen Aktien abbildet, vor dem steuerlichen Stichtag (2. Mai 2012) von 10,9 Milliarden Euro Bestand rund ein Drittel der Anleger-Einlagen (3,6 Milliarden Euro) durch Anteilsrückgaben abgeflossen. Bereits einen Tag später, also am 3. Mai 2012, sind 2,5 Milliarden Euro wieder zurück geflossen. Zum 30. Mai 2012 betrug das Fondsvermögen insgesamt wieder 11,2 Milliarden Euro.

44. Zu Artikel 7 (Investmentsteuergesetz)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob gesetzliche Regelungen im Investmentsteuergesetz ergänzt werden können, mit denen etwaige EU-rechtliche Zweifel vorbeugend beseitigt werden, die hinsichtlich der Besteuerung von inländischen Dividenden gegenüber inländischen und ausländischen Investmentvermögen und deren Anlegern bestehen.

Begründung:

Der EuGH hat am 10. Mai 2012 in einem Urteil zum französischen Investmentsteuerrecht in den verbundenen Rechtssachen C-338/11 und C-339/11 bis C-347/11 ("Santander") entschieden, dass die Artikel 63 AEUV und 65 AEUV dahin auszulegen sind, dass sie einer Regelung eines Mitgliedstaats entgegenstehen, die die Dividenden inländischer Herkunft einer Quellensteuer unterwirft, wenn sie von in einem anderen Staat ansässigen "Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren" (OGAW) bezogen werden, während solche Dividenden, die von inländischen OGAW bezogen werden, von der Steuer befreit sind.

Das deutsche Investmentsteuerrecht unterscheidet sich von dem französischen Investmentsteuerrecht. Gleichwohl erscheint es angezeigt, die deutsche Steuererhebungstechnik bei dem Bezug von Dividenden über ein Investmentvermögen zu modifizieren, um so fiskalische Risiken auszuschließen.

45. Zu Artikel 7 (Investmentsteuergesetz)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob eine gesetzliche Regelung im Investmentsteuergesetz ergänzt werden kann, mit der eine Umgehung der Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG durch sog. "Bond-Stripping" von Investmentvermögen verhindert werden kann.

Begründung:

Es sind vermehrt Fälle aufgetreten, bei denen unter Einsatz von Investmentvermögen der Wegfall der Verlustvorträge nach § 8c KStG verhindert werden soll. Mit diesen Gestaltungen sollen die Verluste der zu übernehmenden Körperschaft durch (auf Ebene des Investmentvermögens) künstlich generierte Erträge zunächst ausgeglichen werden. Nachdem mit Hilfe eines künstlich erzeugten Ertrags eine Verlustverrechnung erfolgt ist, werden in späteren Veranlagungszeiträumen die Fondsanteile veräußert und dabei die dem künstlich erzeugten Ertrag gegenüber stehenden künstlich erzeugten Verluste realisiert.

Die bisher bekannten Gestaltungsmodelle spielen sich alle im Bereich des Bond-Strippings ab. Hierbei wird eine Anleihe durch den Investmentfonds gestrippt, d. h. Zinsschein und Mantel werden voneinander getrennt. Der Zinsschein wird vom Investmentfonds veräußert und der Veräußerungserlös stellt in voller Höhe einen steuerlichen Ertrag beim Anleger dar (ausschüttungsgleicher Ertrag). Bei einem Verkauf des Anteils in einem späteren Veranlagungszeitraum mindern die in den Vorjahren versteuerten Erträge den Veräußerungsgewinn, womit der Anleger dann einen Veräußerungsverlust realisiert. Dadurch wird der nicht verrechenbare Verlustvortrag nach § 8c KStG in einen verrechenbaren Verlust aus Investmentfondsanteilen umgewandelt.

46. Zu Artikel 8 (§ 2 Absatz 4, § 9 Satz 3, § 20 Absatz 5 und 6, § 24 Absatz 4, § 25 Satz 2, § 27 Absatz 11 - neu - UmwStG)

Artikel 8 ist wie folgt zu fassen:*)

"Artikel 8

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2791), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950), wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Absatz 2 Nummer 1 werden die Wörter "des Artikels 48 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft" durch die Wörter "des Artikels 54 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union" ersetzt.
2. Dem § 2 Absatz 4 werden folgende Sätze angefügt:

"Der Ausgleich oder die Verrechnung von positiven Einkünften des übertragenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum mit verrechenbaren Verlusten, verbleibenden Verlustvorträgen, nicht ausgeglichenen negativen Einkünften und einem Zinsvortrag nach § 4h Absatz 1 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes des übernehmenden Rechtsträgers ist nicht zulässig. Ist übernehmender Rechtsträger eine Organgesellschaft, gilt Satz 3 auch für einen Ausgleich oder eine Verrechnung beim Organträger entsprechend. Ist übernehmender Rechtsträger eine Personengesellschaft, gilt Satz 3 auch für einen Ausgleich oder eine Verrechnung bei den Gesellschaftern entsprechend."
3. Dem § 27 wird folgender Absatz 11 angefügt:

"(11) § 2 Absatz 4 Satz 3 bis 5 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) sind erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden, bei denen die

*) Bei Annahme der Vorschläge in den Ziffern 34 und 46 ist Artikel 8 redaktionell anzupassen.

Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende Register nach dem ... [Tag der 3. Lesung im BT] erfolgt. Für Einbringungen, deren Wirksamkeit keine Eintragung in ein öffentliches Register voraussetzt, ist § 20 in der Fassung des Artikels 8 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) erstmals anzuwenden, wenn das wirtschaftliche Eigentum an den eingebrachten Wirtschaftsgütern nach dem [Tag der 3. Lesung im BT] übergegangen ist." "

Begründung:

Bei Verschmelzung einer Gewinngesellschaft auf eine Verlustgesellschaft geht ein steuerlicher Verlustvortrag der Verlustgesellschaft (= der übernehmende Rechtsträger) nicht unter. In jüngster Zeit sind Gestaltungen bekannt geworden, die u.a. von Banken modellhaft betrieben werden und die diese Regelung ausnutzen. Ziel dieser Gestaltungen ist es, die Besteuerung von Gewinnen bei Gesellschaften mit hohen stillen Reserven (z.B. Flugzeug-leasinggesellschaften) durch die Verrechnung mit steuerlichen Verlusten einer anderen Gesellschaft zu vermeiden. Das Gestaltungsmodell nutzt insbesondere die Möglichkeit einer achtmonatigen steuerlichen Rückwirkung bei der Umwandlung oder Einbringung.

Um solche Gestaltungen und die damit verbundenen massiven Steuerausfälle zu vermeiden, wird beim übernehmenden Rechtsträger eine Verrechnung seiner Verluste mit positiven Einkünften des übertragenden Rechtsträgers steuerlich nicht mehr zugelassen. Er hat die ihm zuzurechnenden positiven Einkünfte zu versteuern. Nach den neu eingefügten Sätzen 4 und 5 des § 2 des Umwandlungssteuergesetzes gilt dies für eine Verlustnutzung bei einem Organträger, wenn der übernehmende Rechtsträger eine Organgesellschaft ist, oder bei den Gesellschaftern einer Personengesellschaft als übernehmender Rechtsträger entsprechend.

47. Zu Artikel 8 (Umwandlungssteuergesetz)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2013 unerwünschte Gestaltungen durch eine Änderung der Regelungen des Umwandlungssteuergesetzes, insbesondere der §§ 20 und 21 Umwandlungssteuergesetz, vermieden werden können.

Begründung:

In jüngster Zeit ist eine Reihe von Gestaltungen bekannt geworden, bei denen insbesondere bestehende Regelungen des Umwandlungssteuerrechts genutzt werden, um gesetzesteleologisch problematische steuerliche Vorteile zu erlangen.

Nach aktuellen Pressemeldungen wird die bestehende Gesetzeslage zu Gestaltungen genutzt, die zu Steuerausfällen in Milliardenhöhe führen. So konnte bei einem Fall offenbar durch die Gegenleistung einer einzigen Stammaktie eine steuerbegünstigte Umstrukturierung dargestellt werden, obwohl es sich bei rein wirtschaftlicher Betrachtung um einen Veräußerungstatbestand handeln dürfte. Es steht zu befürchten, dass die Öffentlichkeitswirksamkeit dazu beiträgt, dass weitere Fälle auf der Grundlage dieses Modells nachfolgen.

Vor dem Hintergrund der aus solchen Steuergestaltungen drohenden Belastungen für die öffentlichen Haushalte erscheint es dringend angezeigt, kurzfristig die Schaffung geeigneter Regelungen zu prüfen, mit denen problematische Nutzungen der Begünstigungen des Umwandlungssteuerrechts wirksam unterbunden werden. Dies gilt insbesondere für die §§ 20, 21 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG).

Danach können derzeit Betriebsvermögen und Beteiligungen auf eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung neuer Anteile zum Buchwert und damit steuerneutral übertragen werden. Die Anzahl bzw. die Höhe der ausgegebenen neuen Anteile ist dabei nicht relevant.

Unschädlich ist es auch, dass der Einbringende neben den neuen Gesellschaftsanteilen Zuzahlungen erhält, soweit die Zuzahlungen den Buchwert des eingebrachten Vermögens nicht übersteigen.

Die dafür ursächlichen Regelungen in § 20 Absatz 2 Satz 4 und § 21 Absatz 1 Satz 3 UmwStG wurden durch das "Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG - BGBl. 2006 I, S. 2782)" in das UmwStG eingeführt und entsprechen inhaltlich den Vorgängerregelungen in § 20 UmwStG a.F.

48. Zu Artikel 8 (Umwandlungssteuergesetz)

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob im weiteren Gesetzgebungsverfahren für alle Umwandlungsarten klare formale Regelungen für die Ausübung des Wahlrechts einer vom gesetzlichen Regelfall abweichenden Bewertung des übergehenden Vermögens mit einem unter dem gemeinen Wert liegenden Wert normiert werden können. Dabei sollte neben einer Normierung der Antragsform und –frist auch eine Vereinheitlichung hinsichtlich der Person des Antragsberechtigten und der Anbringungsbehörde geprüft werden.

Begründung:

Zu den für den Steuerpflichtigen und die Finanzverwaltung praktisch bedeutendsten Änderungen des UmwStG durch das SEStEG gehört es, dass die Aufdeckung der stillen Reserven des eingebrachten Betriebsvermögens der gesetzliche Regelfall ist. Die Buchwertverknüpfung und die daraus resultierende Steuerneutralität einer Umstrukturierung ist die Ausnahme und erfordert einen Antrag. Die gesetzgeberische Konzeption ist also gegenüber dem Umwandlungssteuerrecht bis zum Veranlagungszeitraum 2005 umgekehrt worden. Ohne einen Antrag hat das Finanzamt zwingend den gemeinen Wert anzusetzen.

Es hat sich in der Praxis gezeigt, dass die formalen Voraussetzungen eines derartigen Antrags, insbesondere hinsichtlich der Antragsform und Antragsfrist, im UmwStG nur unzureichend geregelt sind. Dies führt zur Rechtsunsicherheit sowohl bei den am Umwandlungsvorgang beteiligten Steuerpflichtigen als auch bei den Finanzbehörden und zu unnötigem Verwaltungsaufwand. Es bietet sich an, im Ersten Teil des UmwStG ("Allgemeine Vorschriften") klare formale Regelungen für alle Umwandlungsarten zu normieren, um Rechtsicherheit zu schaffen. Der Antrag sollte – wie bisher – als rechtsgestaltende Erklärung bedingungsfeindlich und unwiderruflich sein. Ggfs. sollte die Unwiderruflichkeit ausdrücklich normiert werden.

Hinsichtlich der Normierung der Antragsfrist ist es anzustreben, dass die Ausübung des Bewertungswahlrechts möglichst zeitnah erfolgen sollte. Denn die Finanzverwaltung hat nach bisherigem Recht den gemeinen Wert des übergegangenen Vermögens (ggfs. im Schätzungswege) anzusetzen, solange keine niedrigere Bewertung beantragt wird.

Der Antrag auf eine vom gesetzlichen Regelfall abweichende Bewertung des übergehenden Vermögens mit einem unter dem gemeinen Wert liegenden Wert sollte durchgängig von dem übertragenden Rechtsträger/dem Einbringenden gestellt werden, weil diesen im Regelfall die steuerlichen Auswirkungen der Aufdeckung der stillen Reserven treffen.

49. Zu Artikel 9 Nummer 5 (§ 13b Absatz 6 Nummer 2 UStG)

Artikel 9 Nummer 5 ist wie folgt zu fassen:

"5. § 13b wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 6 Nummer 2 wird das Wort "Taxi" durch die Wörter "Fahrzeug im Sinne des § 1b Absatz 2 Satz 1 Nummer 1" ersetzt.
- b) In Absatz 7 werden ... (weiter wie Regierungsentwurf)"

Begründung:

Sinn und Zweck der Regelung des § 13b UStG bei Personenbeförderungen von im Ausland ansässigen Unternehmern ist in erster Linie, eine Vereinfachung des Steuerrechts zu erreichen. Dieses Ziel soll dadurch erreicht werden, dass sich der ausländische leistende Unternehmer nicht für im Inland ausgeführte Umsätze steuerlich registrieren lassen muss. Die Regelung führt jedoch in den Fällen, in denen auch der Leistungsempfänger im Ausland ansässig ist, zu Nachteilen. Jeder einzelne ausländische Leistungsempfänger muss sich für meist nur wenige Beförderungsleistungen umsatzsteuerrechtlich im Inland erfassen lassen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. Steuererklärungen für das Kalenderjahr abgeben. Dies hat in der Praxis zu nicht unerheblichen Anwendungsschwierigkeiten und zu einem erheblichen Mehraufwand geführt. Gleichzeitig werden auch die für die ausländischen Unternehmer nach der Umsatzsteuerzuständigkeitsverordnung zuständigen zentralen Finanzämter belastet.

Die Personenbeförderung mit Fahrzeugen im Sinne § 1b Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 UStG wird deshalb aus dem Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers herausgenommen. Steuerschuldner wird der leistende Unternehmer. Nur dieser muss sich im Inland erfassen lassen. Damit wird die Mehrbelastung durch die vorgeschlagene Regelung vermieden.

50. Zu Artikel 9 Nummer 8, 12 und 14 (§ 14b Absatz 1 Satz 1, § 26a Absatz 1 Nummer 2 und § 27 Absatz 19 UStG),
Artikel 10 Nummer 15 (§ 147 Absatz 3 Satz 1 AO),
Artikel 11 (Einführungsgesetz zur Abgabenordnung),
Artikel 27 (Handelsgesetzbuch),
Artikel 28 (Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch),
Artikel 29
- a) In Artikel 9 sind die Nummern 8, 12 und 14 zu streichen.
 - b) In Artikel 10 ist die Nummer 15 zu streichen.
 - c) Die Artikel 11, 27, 28 und 29 sind zu streichen.

Begründung:

Die Finanzbehörden sind gesetzlich verpflichtet, die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts findet diese Verpflichtung insbesondere im sog. Verifikationsprinzip ihren Niederschlag. Danach muss die Finanzverwaltung in der Lage sein, die Angaben in den Steuererklärungen anhand von Belegen, Buchführungsunterlagen und anderen steuerlich relevanten Unterlagen effektiv auf ihre Richtigkeit überprüfen zu können. Hierbei kommt den Außenprüfungsdiensten eine besondere Verantwortung zu.

Die beabsichtigte Verkürzung der derzeit 10jährigen Aufbewahrungsfrist um 2 bzw. 3 Jahre wirkt dieser Aufgabenstellung strukturell entgegen. Sie führt gerade in Betriebs- und Steuerfahndungsprüfungen, in denen wegen einer leichtfertigen Steuerverkürzung oder vorsätzlichen Steuerhinterziehung die Überprüfungsmöglichkeiten der Steuerverwaltung wegen der Verlängerung der Festsetzungsfrist auf 5 bzw. 10 Jahre (§ 169 Absatz 2 Satz 2 AO) zeitlich umfangreicher ausgestaltet sind, zu einer inhaltlich eingeschränkten Überprüfungsmöglichkeit und damit de facto zu einer Verkürzung der Festsetzungsfrist.

Zudem würden in derartigen Fällen strafrechtliche Ermittlungen unnötig erschwert, da die erforderlichen Beweismittel mangels gesetzlicher Aufbewahrungspflicht vielfach nicht mehr vorhanden wären. Schätzungen von Besteuerungsgrundlagen für Jahre, für die keine beweiskräftigen Unterlagen mehr vorliegen, haben strafrechtlich nur eingeschränkten Aussagegehalt und unterliegen nach der Rechtsprechung verschärften Voraussetzungen.

Die erst im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2009 eingeführte verlängerte Strafverfolgungsverjährung nach § 376 Absatz 1 AO für besonders schwere

Steuerhinterziehung auf zehn Jahre liefere bei einer Verkürzung der Fristen faktisch ins Leere, da insbesondere in diesen Fällen eine ordentliche Beweisführung unerlässlich ist.

Die beabsichtigte Verkürzung der Aufbewahrungsfristen würde nach dem Gesetzentwurf zu Mindereinnahmen von 200 Millionen Euro ab 2013 und sogar 1 000 Millionen Euro ab 2015 führen, die aus den vorgenannten Gründen weder steuerpolitisch noch aus haushalterischer Sicht hinnehmbar sind. Dies gilt umso mehr im Hinblick auf die grundgesetzlich geforderte Verpflichtung zur Einhaltung der Schuldenbremse.

51. Zu Artikel 9 Nummer 9 (§ 15 Absatz 1 und 3 UStG)

Artikel 9 Nummer 9 ist wie folgt zu fassen:

"9. § 15 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

"3. die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen für sein Unternehmen, wenn der innergemeinschaftliche Erwerb nach § 3d Satz 1 im Inland bewirkt wird;"

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

"b) nach § 4 Nummer 8 Buchstabe a bis g, Nummer 10 oder Nummer 11 steuerfrei sind und sich unmittelbar auf Gegenstände beziehen, die in das Drittlandsgebiet ausgeführt werden;"

bb) Nummer 2 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

"b) nach § 4 Nummer 8 Buchstabe a bis g, Nummer 10 oder Nummer 11 steuerfrei wären und der Leistungsempfänger im Drittlandsgebiet ansässig ist oder diese Umsätze sich unmittelbar auf Gegenstände beziehen, die in das Drittlandsgebiet ausgeführt werden." "

Begründung:

Zu Buchstabe a:

Unverändert wie Regierungsentwurf

Zu Buchstabe b:

Artikel 169 Buchstabe c MwStSystRL räumt dem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug für die nach Artikel 135 Absatz 1 Buchstaben a bis f MwStSystRL befreiten Versicherungs- und Finanzumsätze ein, wenn der Dienstleistungsempfänger außerhalb der Gemeinschaft ansässig ist oder diese Umsätze unmittelbar mit Gegenständen zusammenhängen, die zur Ausfuhr aus der Gemeinschaft bestimmt sind. Mit den Änderungen wird das Unionsrecht vollständig in das nationale Recht umgesetzt.

52. Zu Artikel 9 Nummer 11 (§ 26 UStG)

Artikel 9 Nummer 11 ist zu streichen.

Begründung:

Mit dieser Vorschrift wird für Forschungseinrichtungen, die auf der Grundlage der Verordnung (EG) Nr. 723/2009 des Rates vom 25. Juni 2009 über den gemeinschaftlichen Rechtsrahmen für ein Konsortium für eine europäische Forschungsinfrastruktur (ABl. L 206 vom 08.08.2009, S. 1) durch einen Beschluss der Kommission gegründet wurden, ein Vergütungsverfahren eingeführt. Dies ermöglicht den Konsortien den Bezug von Leistungen auch für ihren nichtunternehmerischen Bereich (Grundlagenforschung) ohne Umsatzsteuerbelastung. Hierdurch werden diese Forschungseinrichtungen gegenüber inländischen Einrichtungen (z.B. Helmholtz-Gesellschaft, Max-Planck-Gesellschaft), die auch mit Landesmitteln finanziert werden, begünstigt. Denn diese sind nur insoweit vorsteuerabzugsberechtigt, als sie Leistungen für ihren unternehmerischen Bereich beziehen. Für diese Bevorzugung besteht kein Anlass.

Deshalb hatte der Bundesrat bereits in seinem Beschluss vom 7. November 2008 (Drs. 539/08 (Beschluss)) eine pauschale Befreiung der Forschungskonsortien von der Umsatzsteuer sowie von weiteren Steuern aus Wettbewerbs- und Gleichheitsgründen abgelehnt. Hieran sollte festgehalten werden.

53. Zu Artikel 10 Nummer 3 (§ 51 Absatz 3 Satz 2 AO)

Der Bundesrat bittet, die Möglichkeit der Schaffung begleitender Regelungen zu prüfen, mit denen die geplante Änderung auf eine auch verfahrensrechtlich abgesicherte gesetzliche Grundlage gestellt wird.

Begründung:

Die bisherige Regelung, wonach eine Körperschaft grundsätzlich gegenüber der zuständigen Finanzbehörde widerlegen kann, dass die Aufführung als extremistische Organisation in einem Verfassungsschutzbericht zu Unrecht erfolgte, ist erkennbar nicht praxistauglich. Die vorgesehene Änderung hat zum Ziel, einen sich in einem solchen Fall ergebenden Rechtsstreit über die mit der Erwähnung in einem Verfassungsschutzbericht verbundene Versagung der steuerlichen Gemeinnützigkeit künftig zwischen den betroffenen Steuerpflichtigen und den Verfassungsschutzbehörden unmittelbar austragen zu lassen. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen.

Mit der vorgesehenen bloßen Streichung des Wortes "widerlegbar" in § 51 Absatz 3 Satz 2 AO erlangt aber die Aufführung in einem Verfassungsschutzbericht nunmehr faktisch die Wirkung eines Grundlagenbescheids für die Körperschaftsteuerveranlagung, ohne dass es sich dabei tatsächlich um einen Verwaltungsakt handeln würde. Die sich hieraus ergebenden weiteren verfahrensrechtlichen Konsequenzen bleiben offen. Es ist daher unabdingbar, die geplante Neuregelung verfahrensrechtlich hinreichend abzusichern, und zwar sowohl hinsichtlich des – insbesondere auch vorläufigen – Rechtsschutzes als auch im Hinblick auf den Fall, dass die Einstufung als extremistische Organisation durch die jeweilige Verfassungsschutzbehörde oder durch eine Gerichtsentscheidung nachträglich korrigiert wird.

In diesem Zusammenhang ist darüber hinaus festzulegen, was unter der schon in der derzeitigen Fassung von § 51 Absatz 3 AO enthaltenen Formulierung "im Verfassungsschutzbericht aufgeführt" konkret zu verstehen ist. Wegen des stark differierenden Aufbaus der jeweiligen Verfassungsschutzberichte des Bundes und der Länder und der nicht auf die gemeinnützigkeitsrechtlichen Folgen ausgerichteten Wortwahl lässt sich für die Finanzverwaltung schon bisher mitunter nur schwer entscheiden, ob eine im Verfassungsschutzbericht aufgeführte Organisation zwingend nach § 51 Absatz 3 Satz 2 AO als extremistisch einzuordnen ist, oder ob die Erwähnung der Vereinigung zunächst nur Anlass für weitere Ermittlungen seitens des Finanzamts geben kann. Auch fehlt regelmäßig eine konkrete Angabe darüber, seit wann eine Organisation gerichtsverwertbar als extremistisch eingeordnet wird.

54. Zu Artikel 10 Nummer 18a - neu - (§ 191 Absatz 5 Satz 3 - neu - AO)

Artikel 11 (Artikel 97 § 10 Absatz 11 - neu - EG AO)

- a) In Artikel 10 ist nach Nummer 18 folgende Nummer 18a einzufügen:

"18a. Dem § 191 Absatz 5 wird folgender Satz 3 angefügt:

"Bezieht sich die Haftung auf Steuern, die der Haftungsschuldner für Rechnung eines Dritten einzubehalten und abzuführen hat, kann ein Haftungsbescheid oder ein Steuerbescheid nach § 167 Absatz 1 Satz 1 bis zum Ablauf der gegenüber dem Entrichtungspflichtigen geltenden Festsetzungsfrist ergehen." "

- b) Artikel 11 ist wie folgt zu fassen:

"Artikel 11

Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Artikel 97 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 10 wird folgender Absatz 11 angefügt:

"(11) § 191 Absatz 5 Satz 3 der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt für alle Haftungsansprüche, soweit die Festsetzungsfrist hinsichtlich der Entrichtungsschuld gegenüber dem Entrichtungsschuldner bei Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht abgelaufen war."

2. Der Wortlaut des § 19a wird Absatz 1."

Begründung:

Zu Artikel 10 Nummer 18a (§ 191 Absatz 5 Satz 3 - neu - Abgabenordnung)

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 13.12.2011 - II R 26/10 - entschieden, dass in Fällen, in denen ein Steuerabzugsverpflichteter Steuern für Rechnung eines Dritten einzubehalten und abzuführen hat, der Ablauf der Festset-

zungsfrist gegenüber dem Steuerschuldner durch eine Außenprüfung beim Steuerabzugsverpflichteten nicht nach § 171 Absatz 4 Satz 1 AO gehemmt wird. Die Rechtsauffassung des BFH hat zur Folge, dass die Abzugsteuer betreffende Außenprüfungen oder andere verjährungshemmende Umstände i.S.d. § 171 AO bei Steuerabzugsverpflichteten ins Leere laufen, sofern sich die Ablaufhemmung nicht ausnahmsweise (auch) auf die Festsetzungsfrist beim Steuerschuldner auswirkt.

Die Ergänzung des § 191 Absatz 5 soll bewirken, dass der Erlass eines Haftungsbescheides bis zum Ablauf der für den Entrichtungspflichtigen geltenden Festsetzungsfrist zulässig bleibt, auch wenn die für den Steuerpflichtigen geltende Festsetzungsfrist bereits abgelaufen ist. Hierdurch wird sichergestellt, dass ein Steuerabzugsverpflichteter sich der Haftung nicht allein dadurch entziehen kann, dass er den Abschluss einer die Abzugsteuer betreffenden Außenprüfung lange genug hinauszögert.

Zu Artikel 11

Zu Nummer 1 (Artikel 97 § 10 Absatz 11 - neu - Einführungsgesetz zur Abgabenordnung)

Die Vorschrift enthält die Anwendungsregelung zur Ablaufhemmung in § 191 Absatz 5 Satz 3 - neu - AO.

Zu Nummer 2 (Artikel 97 § 19a Einführungsgesetz zur Abgabenordnung)

Redaktionelle Anpassung des Gesetzentwurfs.

55. Zu Artikel 10 Nummer 22a - neu - (§ 275 AO)

In Artikel 10 ist nach Nummer 22 folgende Nummer 22a einzufügen:

"22a. § 275 wird aufgehoben."

Begründung:

Die §§ 268 ff. AO regeln die Grundsätze, unter denen die Aufteilung einer Gesamtschuld von Personen, die zusammen zur Einkommen- oder Vermögensteuer veranlagt werden, vorzunehmen sind. Gemäß § 268 AO kann im Falle einer Gesamtschuldnerschaft (Hinweis auf § 44 AO) jeder Gesamtschuldner beantragen, dass die Vollstreckung - wegen der aus der Zusammenveranlagung zur Einkommen- oder Vermögensteuer resultierenden Steuer - auf den auf ihn entfallenden Betrag beschränkt wird. Im Rahmen der vom Finanzamt vorzunehmenden Aufteilung der Steuerschuld ist der aufzuteilende Betrag zunächst auf volle Euro abzurunden (§ 275 Satz 1 AO). Im Anschluss daran sind die errechneten aufgeteilten Beträge so auf den nächsten durch 10 Cent teilbaren Betrag auf- oder abzurunden, dass ihre Summe mit dem der Aufteilung zugrunde liegenden Betrag übereinstimmt (Satz 2).

Die ursprünglich der Verwaltungsvereinfachung dienende Rundungsregelung des § 275 AO ist im Zeitalter der Automation überholt und führt im Gegenteil zu Mehrarbeit, die durch die Streichung der Regelung entfällt:

1. Mehrfache Rundung des ermittelten Zahlenmaterials
2. Erlass verbleibender Beträge
3. Personelle Bearbeitung der aus dem Erlass resultierenden Zahlungsmittelteilungen durch die Erhebungs- bzw. Vollstreckungsstelle
4. Bearbeitung evtl. Anträge zerstrittener Eheleute wegen der vorgenommenen Rundungen.

Die Streichung des § 275 AO stellt damit einen Beitrag zur Rechtsbereinigung und zugleich zum Bürokratieabbau dar.

56. Artikel 12 Nummer 3 – neu – (§ 164c – neu – StBerG)

In Artikel 12 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 3 anzufügen:

"3. Nach § 164b wird folgender § 164c eingefügt:

"§ 164c - Laufbahngruppenregelungen der Länder

Soweit in diesem Gesetz die Bezeichnung gehobener und höherer Dienst verwendet wird, richtet sich die Zuordnung der Beamten zu einer dieser Laufbahngruppen in den Ländern, die durch landesrechtliche Regelungen die zuvor bezeichneten Laufbahngruppen zusammengefasst oder abweichend bezeichnet haben, nach den Zugangsvoraussetzungen für die Einstellung als Inspektor oder Regierungsrat. Beamte, die durch eine Qualifizierungsmaßnahme die Voraussetzungen für die Verleihung des Amtes eines Oberinspektors erfüllen oder denen aufgrund einer Qualifizierungsmaßnahme ein Amt verliehen worden ist, das vor Verleihung des Amtes eines Oberinspektors durchlaufen werden muss, sind dem gehobenen Dienst, Beamte, die durch eine Qualifizierungsmaßnahme die Voraussetzungen für die Verleihung des Amtes eines Oberregierungsrates erfüllen, sind dem höheren Dienst zuzuordnen." "

Begründung:

Im Steuerberatungsgesetz wird an mehreren Stellen Bezug auf den gehobenen oder den höheren Dienst der Finanzverwaltung genommen. In letzter Zeit wurden durch Dienstrechtsreformen in einigen Ländern die Laufbahngruppen geändert, so dass die Bezeichnungen gehobener und höherer Dienst nicht mehr zu Anwendung kommen.

Durch die im neuen § 164c enthaltene klare Definition der Begriffe soll weiterhin eine bundesweit einheitliche Handhabung gewährleistet werden.

Dabei ist sicherzustellen, dass die Begriffsdefinition die unterschiedlichen laufbahnrechtlichen Ausgestaltungen der Länder beachtet. Nicht in allen Ländern erfolgt nach dem Aufstieg vom ehemaligen „mittleren Dienst“ in den ehemaligen "gehobenen Dienst" die Ernennung ausschließlich zum Oberinspektor. So kommt in Schleswig-Holstein die Ernennung entweder zum Inspektor oder zum Oberinspektor in Betracht. Die vorgeschlagene Formulierung in § 164c erfasst auch Beamte, die durch eine Qualifizierungsmaßnahme die Voraussetzungen für die Verleihung des Amtes eines Inspektors erfüllen und dadurch dann ebenfalls dem ehemaligen "gehobenen Dienst" zuzuordnen sind.

57. Zu Artikel 18a - neu - (§§ 2 Absatz 3, 37 Absatz 8 - neu - ErbStG)

Nach Artikel 18 ist folgender Artikel 18a einzufügen:

"Artikel 18a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S 378), zuletzt geändert durch Artikel 11 des Gesetzes vom 7. Dezember 2011 (BGBl. I S 2592), wird wie folgt geändert:

1. § 2 Absatz 3 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

"Die Festsetzungsfrist für die Steuer der nach Satz 2 mit dem Vermögensanfall zusammenzurechnenden Erwerbe endet nicht vor Ablauf des vierten Jahres, nachdem die Finanzbehörde von dem Antrag Kenntnis erlangt."

2. Dem § 37 wird folgender Absatz 8 angefügt:

"(8) § 2 Absatz 3 Satz 3 in der Fassung des Artikels 18a des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 13. Dezember 2011 entsteht. § 2 Absatz 3 Satz 3 in der Fassung des Artikels 18a des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) findet auf Antrag auch auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer vor dem 14. Dezember 2011 entsteht, soweit Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind." "

Begründung:

Zu Artikel 18a Nummer 1 (§ 2 Absatz 3 Satz 3 ErbStG)

Durch Artikel 11 des Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetzes vom 7. Dezember 2011 wurde § 2 Absatz 3 ErbStG eingeführt. Die Änderung in § 2 Absatz 3 Satz 3 ErbStG beseitigt lediglich einen Verweisungsfehler, § 2 Absatz 3 Satz 2 enthält keine Nummer 1.

Zu Artikel 18a Nummer 2 (§ 37 Absatz 7a ErbStG)

Der neue Absatz 7a übernimmt für die rein redaktionelle Anpassung den zeitlichen Anwendungsbereich aus Absatz 7.

58. Zu Artikel 18a - neu - (§§ 13a Absatz 4, Absatz 5a - neu -, 13b Absatz 2, Absatz 2a, § 37 Absatz 9 - neu - ErbStG)

Nach Artikel 18 ist folgender Artikel 18a einzufügen:*)

"Artikel 18a

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S 378), zuletzt geändert durch Artikel 11 des Gesetzes vom 7. Dezember 2011 (BGBl. I S 2592), wird wie folgt geändert:

1. § 13a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 4 wird Satz 5 wie folgt gefasst:

"Gehören zum Betriebsvermögen des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft und Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, unmittelbar oder mittelbar Beteiligungen an Personengesellschaften, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland, einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums haben, oder Anteile an Kapitalgesellschaften, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland, einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums haben, wenn die unmittelbare oder mittelbare Beteiligung mehr als 25 Prozent beträgt, sind die Lohnsummen und die Anzahl der Beschäftigten dieser Gesellschaften einzubeziehen zu dem Anteil, zu dem die unmittelbare und mittelbare Beteiligung besteht."

b) Nach Absatz 5 wird folgender Absatz 5a eingefügt:

"(5a) Soweit der Steuerpflichtige Verwaltungsvermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 innerhalb von zwei Jahren nach dem Erwerb in begünstigtes Vermögen nach § 13b Absatz 1 investiert, das

*) Bei Annahme der Vorschläge in den Ziffern 57 und 58 ist Artikel 18a redaktionell anzupassen.

nicht zum Verwaltungsvermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 gehört und bis zum Ende der Behaltensfrist im Betrieb verbleibt oder verbraucht wird, erfolgt auf Antrag eine rückwirkende Neuberechnung der Quote des Verwaltungsvermögens dieser wirtschaftlichen Einheit ohne Einbeziehung dieses Vermögens. Dies gilt auch, wenn Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 innerhalb der Frist von zwei Jahren zur Tilgung betrieblicher Schulden eingesetzt wird, die im Zusammenhang mit begünstigtem Vermögen nach § 13b Absatz 1 stehen, das nicht zum Verwaltungsvermögen im Sinne des § 13b Absatz 2 gehört."

2. § 13b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

"4. Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen, Zahlungsmittel, Sichteinlagen, Bankguthaben und andere Forderungen, soweit deren Wert nicht geringfügig ist. Davon ist auszugehen, wenn deren Wert insgesamt 10 Prozent des nach § 203 des Bewertungsgesetzes kapitalisierten Jahresertrags (§ 201 Absatz 2 Satz 4 des Bewertungsgesetzes), oder hilfsweise des gemeinen Werts im Sinne des § 11 Absatz 1 und Absatz 2 Satz 2 des Bewertungsgesetzes, mindestens des Substanzwerts (§ 11 Absatz 2 Satz 3 des Bewertungsgesetzes) nicht übersteigt. Hierzu gehören auch Forderungen, die aus der Veräußerung von Verwaltungsvermögen stammen. Forderungen aus der eigentlichen Unternehmenstätigkeit bilden kein Verwaltungsvermögen. Hierzu gehören beispielsweise Forderungen aus Lieferungen und Leistungen. Satz 1 gilt nicht, wenn diese Wirtschaftsgüter dem Hauptzweck des Gewerbebetriebs eines Kreditinstitutes oder eines Finanzdienstleistungsinstitutes im Sinne des § 1 Absatz 1 und 1a des Kreditwesengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 24 des Gesetzes vom 23. Oktober 2008 (BGBl. I S. 2026) geändert worden ist, oder eines Versicherungsunternehmens, das der Aufsicht nach § 1

Absatz 1 Nummer 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 17. Dezember 1992 (BGBl. 1993 I S. 2), das zuletzt durch Artikel 6 Absatz 2 des Gesetzes vom 17. Oktober 2008 (BGBl. I S. 1982) geändert worden ist, unterliegt, zuzurechnen sind;"

bb) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

"Kommt Satz 1 nicht zur Anwendung, gehört solches Verwaltungsvermögen im Sinne des Satzes 2 Nummer 1 bis 5 nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des Absatzes 1, das aus einer Einlage innerhalb von zwei Jahren vor dem Besteuerungszeitpunkt stammt (junges Verwaltungsvermögen) und im Besteuerungszeitpunkt noch vorhanden ist."

cc) In Satz 7 wird der abschließende Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

"bei der rechnerischen Ermittlung der Quote des Verwaltungsvermögens erfolgt keine Beschränkung auf den Wert des Anteils."

b) In Absatz 2a wird nach Satz 4 folgender Satz angefügt:

"Die Sätze 1 und 2 gelten auch in den Fällen eines Antrags im Sinne des § 13a Absatz 5a."

3. In § 37 wird nach dem neuen Absatz 8^{*)} folgender Absatz 9 angefügt:

"(9) § 13a Absatz 4 und Absatz 5a und § 13b Absatz 2 und Absatz 2a in der Fassung des Artikels 18a des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem [einsetzen: Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestages] entsteht." "

Begründung:

Zu Artikel 18a (Erbchaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz)

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Beiladungsbeschluss vom 5.10.2011 (Az. II R 09/11) Gestaltungsmöglichkeiten aufgezeigt, mit denen Privatvermögen den Begünstigungen für Betriebsvermögen zugeführt werden kann.

^{*)} Vgl. Ziffer 57.

Auch wenn es gute Gründe für die Annahme gibt, dass diese Steuer-schlupflöcher das Gesetz nicht insgesamt verfassungswidrig machen, sollten die bestehenden Mängel doch zeitnah eingedämmt werden.

Im Mittelpunkt steht dabei die nach derzeitigem Recht bestehende Möglichkeit, Zahlungsmittel, die typischerweise zum erbschaftsteuerlich nicht begünstigten Privatvermögen gehören, durch Einlage in ein Betriebsvermögen erbschaftsteuerlich zu begünstigen. Daneben enthält der Änderungsvorschlag aber auch weitere Korrekturen des geltenden Rechts, die teilweise - wie die Aufnahme einer Reinvestitionsregelung und die Beschränkung des "jungen Verwaltungsvermögens" - auch zugunsten der Steuerpflichtigen wirken.

Zu Nummer 1 (§ 13a ErbStG)

Zu Nummer 1 Buchstabe a (§ 13a Absatz 4 Satz 5 ErbStG)

Mit Blick auf die Ausführungen des Bundesfinanzhofs wird klargestellt, dass die Lohnsummenregelung im Konzern nur dann unbeachtlich ist, wenn am Übertragungstichtag im gesamten Konzern nicht mehr als 20 Arbeitnehmer beschäftigt sind.

Zu Nummer 1 Buchstabe b (§ 13a Absatz 5a - neu -)

Nach derzeitigem Recht kommt es für die Ermittlung der Verwaltungsvermögensquote allein auf die Verhältnisse im Übertragungszeitpunkt an. Übersteigt das Verwaltungsvermögen die Quote von 50 bzw. 10 Prozent, wird die Verschonung endgültig versagt oder nur in geringerem Umfang gewährt. Dies gilt unabhängig davon, wie das Verwaltungsvermögen später tatsächlich eingesetzt wird.

Um Investitionen in begünstigtes Betriebsvermögen zu fördern, sieht § 13a Absatz 5a - neu - auf Antrag eine rückwirkende Neuberechnung der Verwaltungsvermögensquote vor, wenn das Verwaltungsvermögen i.S.d. § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 des Entwurfs in begünstigtes Betriebsvermögen investiert wird (s. Nummer 2 Buchstaben a, Doppelbuchstabe aa des Vorschlags). Die Tilgung betrieblicher Schulden wird der Reinvestition gleichgesetzt.

Zu Nummer 2 (§ 13b ErbStG)

Zu Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa (§ 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 ErbStG)

Nach Auffassung der Finanzverwaltung und großer Teile des Schrifttums sind Finanzmittel im Rahmen des bisher geltenden Rechts grundsätzlich kein Verwaltungsvermögen, können also – z.B. in einer sog. "Cash-GmbH" – den Begünstigungen für Betriebsvermögen zugeführt werden. Das ist nur gerechtfertigt, soweit die Finanzmittel betriebsnotwendig sind oder aus der Betriebstätigkeit entstanden und im Besteuerungszeitpunkt noch nicht in "Produktiv-Vermögen" angelegt sind. Die Neuregelung des § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 zielt daher auf eine sachgerechte Eingrenzung.

Satz 1 definiert den Begriff der Finanzmittel.

Satz 2 pauschaliert den Umfang der betriebsnotwendigen Finanzmittel i.H.v.

10 Prozent des kapitalisierten Jahresertrags bzw. des gemeinen Werts, mindestens jeweils des Substanzwerts.

Satz 3 legt fest, dass zu den Finanzmitteln auch Forderungen aus der Veräußerung von Verwaltungsvermögen gehören. Dies zielt insbesondere auf Gestaltungen, bei denen schädliches Verwaltungsvermögen auf Kredit an ein verbundenes Unternehmen veräußert wird, wodurch das veräußernde Unternehmen ggf. in die Lage versetzt wird, die Verwaltungsvermögens-Grenze von 50 Prozent bzw. 10 Prozent einzuhalten.

Satz 4 und 5 stellen klar, dass Forderungen aus der regulären Unternehmens-tätigkeit – abgesehen von den Fällen des Satzes 3 – kein Verwaltungsvermögen bilden.

Satz 6 regelt eine Bereichsausnahme für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen in Anlehnung an § 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 2 ErbStG.

Der Bedarf der Unternehmen für eine angemessene Finanzausstattung bleibt auch im Rahmen der vorgeschlagenen Neuregelung großzügig berücksichtigt:

- durch die Ausnahme für Forderungen aus der eigentlichen Geschäftstätigkeit (Satz 4 und 5),
- durch die 10-Prozent-Pauschale nach Satz 2,
- durch die Reinvestitionsklausel nach § 13a Absatz 5a des Entwurfs (Nummer 1 Buchstabe b) dieses Vorschlags),
- sowie durch die fortbestehende allgemeine Verwaltungsvermögensgrenze von 50 Prozent nach § 13b Absatz 2 Satz 1 ErbStG.

Zu Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (§ 13b Absatz 2 Satz 3 ErbStG)

Trotz Unterschreitens der Verwaltungsvermögensquote werden einzelne dem Verwaltungsvermögen zuzuordnende Wirtschaftsgüter nach § 13 Absatz 2 Satz 3 ErbStG geltenden Rechts aus der Verschonung ausgenommen, wenn sie dem Betrieb im Besteuerungszeitpunkt weniger als zwei Jahre zuzurechnen waren ("junges Verwaltungsvermögen"). Betroffen sind danach nicht nur Fälle der zeitnahen Einlage, sondern auch Fälle des zeitnahen Erwerbs. Da Gewinne typischerweise kontinuierlich als Liquiditätsreserve entsprechend angelegt werden, unterliegt regelmäßig ein Teil der Kapitalanlagen wegen der Zweijahresregelung nicht der Verschonungsregelung.

Um die Regelung des § 13b Absatz 2 Satz 3 ErbStG zum jungen Verwaltungsvermögen auf Gestaltungsfälle auszurichten, soll eine schädliche Zuführung jungen Verwaltungsvermögens nur in Fällen der Einlage von Verwaltungsvermögen innerhalb der Zweijahresfrist angenommen werden. Mit dieser Änderung wird gewährleistet, dass Gewinne als Liquiditätsreserve rentabel im Unternehmen angelegt werden können und damit die Eigenkapitalbasis gestärkt wird.

§ 13b Absatz 2 Satz 3 des Entwurfs erfasst auch solches Verwaltungsvermögen, das durch Umschichtung eingelegter Vermögenswerte entstanden ist; dies wird durch das Tatbestandsmerkmal "aus einer Einlage ... stammt" verdeutlicht.

Zu Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe cc (§ 13b Absatz 2 Satz 7 ErbStG)

Mit dem JStG 2010 vom 8.12.2010 (BGBl I S. 1768) ist § 13b Absatz 2 ErbStG um einen Satz 7 ergänzt worden. Damit sollte sichergestellt werden, dass junges Verwaltungsvermögen einer nachgelagerten Beteiligungsstufe anteilig als (normales) Verwaltungsvermögen der die Beteiligung haltenden Kapitalgesellschaft behandelt wird. Die Regelung begegnet also unerwünschten Gestaltungen, mit denen Steuerzahler bisher versucht hatten, die negativen Folgen der steuerlichen Nichtbegünstigung von jungem Verwaltungsvermögen zu umgehen.

Dennoch ist mit R E 13b.19 Absatz 4 Satz 3 ErbStR 2011 eine Deckelung auf den Wert der Beteiligung vorgesehen. Dies entspricht nicht der in § 13b Absatz 2 Satz 4 ErbStG vorgesehenen Division eines Bruttobetrag (Verwaltungsvermögen) durch einen Nettobetrag (Wert des Betriebsvermögens). Dabei können sich – rein rechnerisch - Quoten ergeben, die 100 Prozent übersteigen. Da es sich insoweit nur um eine Rechengröße handelt, die immer dann zu steuerlichen Konsequenzen führt, wenn die Quote von 50 Prozent überschritten ist, ist kein Anlass erkennbar, hinsichtlich des jungen Verwaltungsvermögens von nachgelagerten Beteiligungsstufen anders zu verfahren.

Die Deckelung auf den Wert der Beteiligung darf nicht bei der Berechnung der Quote des Verwaltungsvermögens erfolgen, sondern lediglich beim Ansatz der Bemessungsgrundlage. Nur so können unerwünschte Gestaltung zu Steuerumgehungen erfolgreich vermieden werden.

Mit der Formulierung dieses Antrags im Rahmen des JStG 2013 wird dies sichergestellt.

Zu Nummer 2 Buchstabe b (§ 13b Absatz 2a Satz 5 ErbStG)

Die Regelungen zum Feststellungsverfahren gelten auch in den Fällen der Reinvestitionsklausel nach § 13a Absatz 5a des Entwurfs.

Zu Nummer 3 (§ 37 ErbStG)

§ 37 Absatz 8 regelt den zeitlichen Anwendungsbereich der Neufassungen von § 13a Absatz 4 und Absatz 5a sowie § 13b Absatz 2 und Absatz 2a. Die Bezugnahme des Inkrafttretens auf den Tag des Gesetzesbeschlusses durch den Deutschen Bundestag dient der Verhinderung von ausweichenden Gestaltungen.

59. Zu Artikel 19 Nummer 1a - neu - und Nummer 2 (§§ 97 Absatz 1b, 205 Absatz 5 BewG)

Artikel 19 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 1 ist folgende Nummer 1a einzufügen:

"1a. In § 97 Absatz 1b Satz 1 wird nach den Wörtern "bestimmt sich" das Wort "regelmäßig" eingefügt."

b) In Nummer 2 ist § 205 Absatz 5 wie folgt zu fassen:

"(5) § 48a und § 97 Absatz 1b Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind auf Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2013 anzuwenden." "

Begründung:

Zu Artikel 19 Nummer 1a (§ 97 Absatz 1 Buchstabe b Satz 1 BewG)

Nach geltender Rechtslage richtet sich der Wert eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft nach dem Verhältnis des Anteils am Nennkapital der Gesellschaft zum gemeinen Wert des Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft.

In der Praxis hat sich gezeigt, dass die ausschließliche Maßgeblichkeit des Verhältnisses des Anteils am Nennkapital zum gemeinen Wert des Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft den gemeinen Wert des Anteils nicht immer zutreffend wiedergibt. Dies gilt insbesondere in den Fällen, in denen die Beteiligung am Nennkapital nicht mit der Gewinn- und Verlustverteilung übereinstimmt. Für diese Fälle muss in der Praxis eine vom Regelfall abweichende Aufteilung möglich sein, die sich an den tatsächlichen gesellschaftsrechtlichen Vereinbarungen orientiert. Dies wird durch die vorgesehene Gesetzesänderung für derartige Ausnahmefälle sichergestellt.

Zu Artikel 19 Nummer 2 (§ 205 Absatz 5 BewG)

Auch die Änderungen bei den Anteilen an Kapitalgesellschaften sollen für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2013 zur Anwendung kommen.

60. Zu Artikel 19 Nummer 1b - neu -, 2 (§ 154 Absatz 1, § 205 Absatz 5 BewG)*)

Artikel 19 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach der neuen Nummer 1a ist folgende Nummer 1b einzufügen:

"1b. § 154 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

"3. diejenigen, die eine Steuer als Schuldner oder Gesamtschuldner schulden, für deren Festsetzung die Feststellung von Bedeutung ist."

b) Nach Satz 1 wird folgender Satz angefügt:

"Gegenüber mehreren Beteiligten nach Satz 1 erfolgt eine gesonderte und einheitliche Feststellung (§ 179 Absatz 2 Satz 2 Abgabenordnung)." "

b) In Nummer 2 ist § 205 Absatz 5 wie folgt zu fassen:

"(5) § 48a und § 154 Absatz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind auf Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2013 anzuwenden."

Begründung:

Zu Artikel 19 Nummer 1b (§ 154 Absatz 1 BewG)

Zu Buchstabe a (§ 154 Absatz 1 Nummer 3 BewG)

In Fällen einer Schenkung unter Lebenden sind der Erwerber und der Schenker Gesamtschuldner der Schenkungsteuer (§ 20 Absatz 1 ErbStG). Der Erwerber wird zurzeit nicht Beteiligter am Feststellungsverfahren, wenn der Schenker die Schenkungsteuer übernommen hat (§ 10 Absatz 2 ErbStG). Der Erwerber verliert nach geltendem Recht zudem seine Beteiligtenstellung, wenn der Schenker in den übrigen Fällen nachträglich für die Steuer in Anspruch genommen werden soll, weil der Erwerber diese nicht zahlt.

*) Bei Annahme der Vorschläge in den Ziffern 59 und 60 ist § 205 Absatz 5 BewG redaktionell anzupassen.

Dies führt zu erheblichen Schwierigkeiten bei der Feststellung der Grundlagenbescheide, weil je nach Ablauf des Besteuerungsverfahrens unterschiedliche Beteiligte und damit verschiedene Wertfeststellungen verfahrensrechtlich nicht ausgeschlossen werden können. Mit der Neuregelung werden die Gesamtschuldner Beteiligte am Verfahren, so dass - einhergehend mit der vorgesehenen Einführung des § 154 Absatz 1 Satz 2 - stets eine gesonderte und einheitliche Feststellung erfolgt. Da in der Praxis die Wertfeststellung in der überwiegenden Anzahl der Fälle nur für einen der beiden Beteiligten von Bedeutung ist (beispielsweise bei der Schenkung i. A. für den Beschenkten), kann sich die Bekanntgabe der Feststellung zunächst auf diesen Beteiligten beschränken. Dies entspricht bereits der derzeitigen Rechtslage nach § 122 AO (vgl. AEAO). Sollte – in Ausnahmefällen – eine anschließende Bekanntgabe an den anderen Beteiligten erforderlich werden, kann dies nachgeholt werden.

Zu Buchstabe b (§ 154 Absatz 1 Satz 2 - neu - BewG)

Nach der derzeitigen Rechtslage erfolgt bei mehreren Beteiligten am Feststellungsverfahren gegenüber jedem eine gesonderte Feststellung. Hieraus ergibt sich für jeden Beteiligten ein eigenständiges, von dem übrigen Beteiligten unabhängiges Verfahren. Dies birgt die Gefahr, dass für einen Vermögensgegenstand gegenüber mehreren Beteiligten ein unterschiedlicher Wert festgestellt wird. Da der Feststellungsbescheid Grundlagenbescheid für ggf. weitere Feststellungen bzw. die Steuerfestsetzung ist, kann sich am Ende eine unterschiedliche steuerliche Bemessungsgrundlage ergeben. Eine gesondert und einheitliche Feststellung gegenüber allen Beteiligten am Feststellungsverfahren stellt hingegen sicher, dass für alle Beteiligten ein einheitlicher Wert maßgebend ist. Sie stärkt damit die Rechtstellung des einzelnen Beteiligten beim Feststellungsverfahren.

Zu Artikel 19 Nummer 2 (§ 205 Absatz 5 BewG)

Auch die Änderungen beim Feststellungsverfahren sollen für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2013 zur Anwendung kommen.

61. Zu Artikel 19a – neu – (§ 4 GrEStG)

Nach Artikel 19 ist folgender Artikel 19a einzufügen:

"Artikel 19a

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

§ 4 des Grunderwerbsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Februar 1997 (BGBl. I S. 418, 1804), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 1. November 2011 (BGBl. I S. 2131) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Nummern 4 bis 8 werden aufgehoben.
2. Nach Nummer 3 wird folgende Nummer 4 eingefügt:

"4. der Übergang von Grundstücken gemäß § 1 Absatz 1 Nummer 3 und von Gesellschaftsanteilen gemäß § 1 Absatz 3 Nummer 2 und 4 als unmittelbare Rechtsfolge eines Zusammenschlusses kommunaler Gebietskörperschaften, der durch Vereinbarung der beteiligten Gebietskörperschaften mit Zustimmung der nach Landesrecht zuständigen Stelle oder durch Gesetz zustande kommt, sowie Rechtsgeschäfte über Grundstücke gemäß § 1 Absatz 1 Nummer 1 und über Gesellschaftsanteile gemäß § 1 Absatz 3 Nummer 1 und 3 aus Anlass der Aufhebung der Kreisfreiheit einer Gemeinde;"
3. Die bisherige Nummer 9 wird Nummer 5."

Begründung:

Der Vorschlag entspricht vollinhaltlich dem Beschluss des Bundesrates in seiner 895. Sitzung vom 30. März 2012 (BR-Drs. 737/11 (Beschluss)).

In zahlreichen Landesteilen Deutschlands sind kommunale Zusammenschlüsse und Aufhebungen der Kreisfreiheit von Gemeinden notwendig, um bei zurückgehender Bevölkerung die Leistungsfähigkeit der Verwaltung zu erhalten. Bei Zusammenschlüssen von Kommunen und bei Einkreisungen

gehen typischerweise kommunale Grundstücke oder kommunale Gesellschaftsanteile an Unternehmen, die ihrerseits über Grundeigentum verfügen, auf eine andere oder eine neu gebildete Kommune über. In zahlreichen dieser Fallkonstellationen kommt es dabei zu einem nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 und 3 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) bzw. nach § 1 Absatz 3 GrEStG steuerbaren Vorgang.

§ 4 Nummer 1 GrEStG hatte ursprünglich den Erwerb eines Grundstücks durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts aus Anlass des Übergangs von Aufgaben oder von Grenzänderungen von der Besteuerung ausgenommen. Durch Artikel 15 Nummer 2 Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 (BGBl. I S. 402) wurde diese Freistellung einerseits auf juristische Personen des öffentlichen Rechts erweitert, andererseits aber davon abhängig gemacht, dass das Grundstück „nicht überwiegend einem Betrieb gewerblicher Art dient“.

Bei kommunalen Zusammenschlüssen und Grundstücksübertragungen infolge von Einkreisungen fällt daher seither immer dann Grunderwerbsteuer an, wenn von dem Rechtsträgerwechsel Grundstücke betroffen sind, die dem gewerblich genutzten kommunalen Vermögen zugeordnet sind. Außerdem kann bei einem kommunalen Zusammenschluss oder einer Einkreisung der Übergang bzw. die Vereinigung von Anteilen, die die beteiligten Kommunen an Unternehmen in Privatrechtsform haben, gem. § 1 Absatz 3 GrEStG einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang darstellen, wenn diese Unternehmen über Grundeigentum verfügen. Auch diese Fallkonstellation ist von der Befreiung in § 4 Nummer 1 GrEStG nicht erfasst. Insbesondere bei Kommunen mit Wohnungsunternehmen kann die bei der neuen oder aufnehmenden Kommune anfallende Grunderwerbsteuer daher die mittel- bis langfristig zu erzielenden Einsparungen übersteigen. Diese steuerrechtlichen Rahmenbedingungen stellen demzufolge ein spürbares Hemmnis für notwendige und an und für sich wirtschaftlich sinnvolle Gemeindezusammenschlüsse sowie Einkreisungen dar.

Es ist daher erforderlich, für Zusammenschlüsse von kommunalen Gebietskörperschaften, wozu Gemeinden und Kreise/Landkreise sowie einzelne Formen höherer Kommunalverbände (z. B. in Bayern die Bezirke) gehören, in § 4 GrEStG eine Ausnahme von der Besteuerung zu regeln. Gleiches gilt für Gemeinden, die von der Aufhebung der Kreisfreiheit betroffen sind.

Die Ausnahme soll nicht nur für gesetzliche Zusammenschlüsse, sondern auch für solche, die durch Vertrag vollzogen werden, gelten. Eine Beschränkung auf gesetzliche Zusammenschlüsse wäre nicht sachgerecht, weil diesen in der Praxis regelmäßig eine Freiwilligkeitsphase vorausgeht, um den Eingriff in die kommunale Selbstverwaltung so gering wie möglich zu halten. Im Übrigen können nach den insofern übereinstimmenden Regelungen aller Länder freiwillige Zusammenschlüsse nur aus Gründen des öffentlichen Wohls und mit Genehmigung der Rechtsaufsicht vollzogen werden. Deshalb kommen auch bei freiwilligen Zusammenschlüssen die durch die demographische Entwicklung bedingten landesplanerischen Überlegungen zum Tragen.

62. Zu Artikel 19a - neu - (Grunderwerbsteuergesetz)*)

Die Bundesregierung wird gebeten, auf eine zeitnahe Aufarbeitung der Lösungsvorschläge zur Vermeidung von Gestaltungsmodellen mit sogenannten RETT-Blocker-Strukturen in der Grunderwerbsteuer hinzuwirken, um gesetzliche Gegenmaßnahmen noch im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2013 umsetzen zu können.

Begründung:

In der Grunderwerbsteuer führen Gestaltungen bei großen Immobilien-transaktionen nach vorsichtiger Schätzung zu jährlichen Steuerausfällen von mehreren 100 Millionen Euro. Das Aufkommen aus der Grunderwerbsteuer muss damit immer stärker von den "kleinen" Leuten getragen werden (z.B. beim Erwerb eines Eigenheims). Denn für Eigenheimerwerber lohnen sich die komplexen Gestaltungsmodelle von großen Immobilieninvestoren aufgrund der Beratungs- und Strukturkosten in der Regel nicht.

Zudem haben viele Länder in den letzten Jahren die Sätze bei der Grunderwerbsteuer von 3,5 Prozent auf 4,5 Prozent oder 5 Prozent erhöht. Dies erhöht die Anreize für Gestaltungen und damit die Steuerausfälle zusätzlich.

Gesetzgeberische Maßnahmen gegen Gestaltungsmodelle mit sogenannten RETT-Blocker-Strukturen in der Grunderwerbsteuer werden schon seit über 10 Jahren erörtert. Lösungsvorschläge stammen bereits aus den Jahren 2000 und 2006. Im Frühjahr 2011 haben auch die Länder Nordrhein-Westfalen und Hessen Gesetzesvorschläge vorgelegt und in einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe diskutiert. Daneben hat das BMF Anfang 2012 einen weiteren Gesetzesvorschlag gegen Gestaltungsmodelle angekündigt. Jüngste Erfahrungsberichte der Länder haben die erheblichen Steuerausfälle durch sogenannte RETT-Blocker-Strukturen nochmals verdeutlicht.

Vor dem Hintergrund der fortdauernden Steuerausfälle in beträchtlicher Größenordnung sollten die Lösungsvorschläge noch im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens des Jahressteuergesetz 2013 zur Entscheidungsreife gebracht werden.

*) vgl. Ziffer 61

63. Zu Artikel 24a - neu - (§ 33b Absatz 4 Satz 3 BVG)

Nach Artikel 24 ist folgender Artikel 24a einzufügen:

"Artikel 24a

Änderung des Bundesversorgungsgesetzes

In § 33b Absatz 4 Satz 3 des Bundesversorgungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. Januar 1982 (BGBl. I S. 21), das zuletzt durch ... geändert worden ist, werden die Wörter "gilt § 32 Abs. 4 Satz 2 und 3 des Einkommensteuergesetzes" durch die Wörter "gilt § 32 Absatz 4 Satz 1 bis 3 des Einkommenssteuergesetzes" ersetzt."

Begründung:

Der Gesetzentwurf enthält in Artikel 2 Änderungen bei den steuerlichen Freibeträgen für Kinder (§ 32 EStG). Diese Änderungen wirken sich zum Teil mittelbar auf den Kinderzuschlag nach § 33b BVG aus.

Nach Artikel 2 Nummer 11 Buchstabe a sind drei Änderungen des § 32 Absatz 4 Satz 1 EStG vorgesehen. Diese Änderungen müssen in § 33b BVG nachvollzogen werden, da § 33b Absatz 4 Satz 3 BVG eine entsprechende Anwendung des § 32 Absatz 4 Satz 2 und 3 EStG, nicht aber des Satzes 1 vorsieht.

64. Zu Artikel 29a - neu - (§ 5 Absatz 6 - neu - BörsG)

Nach Artikel 29 ist folgender Artikel 29a einzufügen:

"Artikel 29a

Änderung des Börsengesetzes

Dem § 5 des Börsengesetzes vom 16. Juli 2007 (BGBl. I S. 1330, 1351), das zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 6. Dezember 2011 (BGBl. I. S. 2481) geändert worden ist, wird folgender Absatz 6 angefügt:

"(6) Der Börsenträger hat das Land, in dessen Gebiet die Börse ansässig ist, von allen Ansprüchen Dritter wegen Schäden freizustellen, die durch die für die Börse Handelnden in Ausübung der ihnen übertragenen Aufgaben verursacht werden." "

Begründung:

Nach Rechtsprechung (Oberlandesgericht Stuttgart, Beschluss vom 11. Juni 2010, Geschäftsnummer: 9 U 64/09) und Literatur richten sich Amtshaftungsansprüche wegen Fehlverhaltens der für die Börse Handelnden grundsätzlich nicht gegen die Börse als teilrechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts (§ 2 Absatz 1 BörsG), sondern gegen das Land, in dem die Börse ansässig ist. Als lediglich beliehenes Unternehmen ist nicht der Träger der Börse, sondern die Körperschaft haftbar, die das Amt dem Beliehenen anvertraut hat. Dies sind regelmäßig die Länder, die die Errichtung der Börse auch genehmigt haben. Die Länder haben aber keinen Einfluss auf etwaige Pflichtverletzungen der Börsenorgane oder ihrer Erfüllungsgehilfen. Im Übrigen stehen allein dem Börsenträger die mit dem Börsenbetrieb entstehenden Erträge zu. Dies ist unbillig.

Der Gesetzgeber hat das Bedürfnis einer gesetzlichen Regelung (BVerwG, Urteil v. 26.8.2010 - 3 C 35/09 in NVwZ 2011, S. 368 ff) der Haftungsfolgen einer Beleihung in anderen Rechtsbereichen in der Regel auch erkannt und dem Rechnung getragen (z. B. § 10 Absatz 4 Kraftfahrersachverständigen-gesetz). Im Börsengesetz fehlt indes eine entsprechende Regelung. Zwar bestimmt das Börsengesetz an anderer Stelle, dass die Wahrnehmung der Aufgaben der Börsenorgane "im öffentlichen Interesse" erfolgt. Unabhängig von den verfassungsrechtlichen Bedenken, die gegenüber dieser Regelung erhoben

werden, greift diese Regelung jedenfalls dann nicht, wenn durch eine missbräuchliche Amtshandlung unmittelbar auf das Vermögen eines Dritten eingewirkt wird. Die bestehenden Regelungen bieten daher keinen umfassenden, sicheren Schutz vor der Inanspruchnahme des Sitzlandes der Börse durch Dritte und erfordern daher eine Ergänzung des Börsengesetzes.

Der Vorschlag ist identisch mit Ziffer 2 des Beschlusses des Bundesrates vom 10. Februar 2012 zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Umsetzung der Richtlinie 2012/73/EU und zur Änderung des Börsengesetzes (BR-Drucksache 846/11 (Beschluss)). Aus der Gegenäußerung der Bundesregierung zum Beschluss des Bundesrates geht hervor, dass auch aus Sicht der Bundesregierung keine Bedenken gegen die vorgeschlagene gesetzliche Regelung der Haftungsfolgen bestehen. Die Bundesregierung hat jedoch die Auffassung vertreten, dass diese Regelung im Rahmen eines anderen Gesetzgebungsvorhabens getroffen werden sollte, um eine zügige Umsetzung der Richtlinie 2010/73/EU nicht zu gefährden (Anlage 5 der BT-Drucksache 17/8684). In der Begründung zur Beschlussempfehlung und dem Bericht des Finanzausschusses an den Bundestag vom 14. Mai 2012 (BT-Drucksache 17/9645) ist festgehalten, dass man dem Anliegen der Länder nachkommen wolle, allerdings nicht im Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung der Richtlinie 2010/73/EU, sondern in einem anderen Gesetz, das noch in diesem Jahr im Bundestag verabschiedet werden soll. Dazu bietet das Jahressteuergesetz 2013 die beste Gelegenheit.

65. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2013 umfassend die Rechtsgrundlagen für eine Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaft mit der Ehe im Steuerrecht zu schaffen. Schwerpunkt muss dabei die Gleichsetzung von Lebenspartnern und Ehegatten in allen Vorschriften des Einkommensteuerrechts bilden.

Infolge der zivilrechtlichen Gleichstellung der Lebenspartnerschaft mit der Ehe, insbesondere aufgrund der gleich gestalteten, wechselseitigen Unterhaltsansprüche, gibt es keine im Hinblick auf den Gleichheitssatz tragenden Rechtfertigungsgründe für eine steuerliche Ungleichbehandlung.

Im Jahressteuergesetz 2010 ist die verfassungsrechtlich gebotene Gleichstellung von eingetragenen Lebenspartnern mit Ehegatten im Erbschaftsteuer- und im Schenkungsteuerrecht sowie im Grunderwerbsteuerrecht (Beschluss des BVerfG vom 21.07.2010; 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07) geregelt worden.

Der vorliegende Gesetzentwurf sieht nunmehr in einem kleinen Teilbereich bei den vermögenswirksamen Leistungen vor, dass diese auch zugunsten des nicht eingetragenen Lebenspartners angelegt werden können. Hierdurch werden zwar Nachteile für Lebenspartner in diesem Bereich – wie bereits früher von Länderseite gefordert – beseitigt. Die Bundesregierung bleibt jedoch damit nach wie vor weit hinter den erforderlichen Anpassungen zurück. Insbesondere auf dem Gebiet des Ertragsteuerrechts (z. B. bei der Gewährung des Splittingtarifs) steht die erforderliche Gleichstellung mit Ehegatten weiterhin aus.

Begründung:

Das am 01.08.2001 in Kraft getretene Lebenspartnerschaftsgesetz (LPartG, BGBl. I S. 266) schuf für gleichgeschlechtliche Paare das neue familienrechtliche Institut der Eingetragenen Lebenspartnerschaft. Allerdings bleiben Eingetragene Lebenspartnerinnen und Lebenspartner gegenüber der Ehe insbesondere im Einkommensteuerrecht bis heute benachteiligt, da ein seiner Zeit vom Deutschen Bundestag beschlossenes Ergänzungsgesetz zum Lebenspartnerschaftsgesetz, das die Anerkennung im Steuerrecht vorsah, im Bundesrat keine Mehrheit fand.

Das laufende Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz 2013 bietet die Möglichkeit, die Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaft mit der Ehe auch im Einkommensteuerrecht herzustellen.

Lebenspartnerinnen und Lebenspartner werden bislang bei der Einkommensteuerveranlagung nicht wie Ehegatten, sondern wie Ledige behandelt und der ungünstigeren Steuerklasse zugeordnet. Darüber hinaus gibt es erhebliche Benachteiligungen gleichgeschlechtlicher Familien mit Kindern, die zu einer spürbaren Schlechterstellung in ihrer wirtschaftlichen Situation führen, unter der auch die Kinder leiden. Auch auf dem Gebiet der kapitalgedeckten Altersvorsorge existieren für Lebenspartner noch erhebliche Nachteile, die aus Gründen der Steuergerechtigkeit und im Hinblick auf eine verfassungs- und unionsrechtskonforme Besteuerung zu beseitigen sind.

Der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit als tragendes Prinzip des Einkommensteuerrechts gebietet die gleiche steuerliche Berücksichtigung der Belastungen, die sich aufgrund der Lebenspartnerschaft analog zur Ehe ergeben. Etwas anderes folgt auch nicht aus Artikel 6 Absatz 1 GG, der die Ehe unter den besonderen verfassungsrechtlichen Schutz stellt. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts hindert der besondere Schutz der Ehe in Artikel 6 Absatz 1 GG den Gesetzgeber nicht, für die gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaft Rechte und Pflichten vorzusehen, die denen der Ehe gleichkommen. Dieser Interpretation schließt sich auch der wissenschaftliche Dienst des Bundestages (Ausarbeitung WD3 – 391/09) an, der feststellt, dass "nach der Entscheidung des Ersten Senats des Bundesverfassungsgerichts eingetragene Lebenspartner Eheleuten auch im Beihilfe- und Steuerrecht grundsätzlich gleichzustellen sind.

Darüber hinaus gewähren sowohl die Finanzverwaltung als auch die Finanzgerichte und der Bundesfinanzhof inzwischen wegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit der geltenden Besteuerungsregelung flächendeckend Aussetzung der Vollziehung bei Einsprüchen bzw. Klagen, mit denen sich eingetragene Lebenspartner gegen die Nichtgewährung des Splittingtarifs wehren.

Zudem hatte bereits auch der EuGH in seiner Entscheidung vom 10.05.2011 in der Rechtssache C 147/08 im Versorgungsrecht die Anwendung der bislang nur für Ehegatten anzuwendenden Steuerklasse III verlangt. Die Steuerklasse III wird im Steuerrecht nur Ehepaaren gewährt und hängt mit der Besteuerung nach dem Splittingverfahren zusammen. Insoweit hat diese EuGH-Entscheidung auch einen Bezug zum Steuerrecht.