

11.09.07**Empfehlungen
der Ausschüsse**Fz - A - FJ - In - Wizu **Punkt** der 836. Sitzung des Bundesrates am 21. September 2007

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2008 (JStG 2008)

Der federführende **Finanzausschuss**,
der **Agrarausschuss**,
der **Ausschuss für Frauen und Jugend**,
der **Ausschuss für Innere Angelegenheiten und**
der **Wirtschaftsausschuss**

empfehlen dem Bundesrat, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

Fz 1. Zu Artikel 1 Nr. 2 (§ 1 Abs. 1 EStG)Artikel 3 Nr. 1a - neu - (§ 1 Abs. 3 KStG)Artikel 5 Nr. 01 - neu - (§ 2 Abs. 7 GewStG)

a) Artikel 1 Nr. 2 ist wie folgt zu fassen:

"2. § 1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"Zum Inland im Sinne dieses Gesetzes gehört auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil am Festlandsockel, soweit dort Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden oder dort Energie unter Nutzung erneuerbarer Energien erzeugt wird."

...

- b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 2 ... (weiter wie RegE)
 - bb) Nach Satz 3 ... (weiter wie RegE)"

- b) In Artikel 3 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:
 - "1 a. § 1 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:
"(3) Zum Inland im Sinne dieses Gesetzes gehört auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil am Festlandsockel, soweit dort Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden oder dort Energie unter Nutzung erneuerbarer Energien erzeugt wird.""

- c) In Artikel 5 ist vor Nummer 1 folgende Nummer 01 einzufügen:
 - "01. § 2 Abs. 7 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:
"1. der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil am Festlandsockel, soweit dort Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden oder dort Energie unter Nutzung erneuerbarer Energien erzeugt wird, und""

Begründung:

a) Allgemein

Die Änderungsvorschläge zu den Artikeln 1, 3 und 5 verstehen sich im Zusammenhang. Sie gehen zurück auf die Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2007 (JStG 2007) - BR-Drs. 622/06 (Beschluss), Ziff. 1. Die Bundesregierung hatte die Vorschläge ausweislich der Gegenäußerung in der Bundestagsdrucksache 16/3036 abgelehnt, weil die wirtschaftlichen Auswirkungen der Gesetzesänderungen auf die Entwicklung der erneuerbaren Energien und insbesondere kurz- und mittelfristig der Offshore-Windenergie noch nicht abschließend bewertet werden könnten. Die Frage der Besteuerung der Energieerzeugung unter Nutzung erneuerbarer Energien im Bereich des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel sollte ihrer Auffassung nach deshalb in einem künftigen Steuergesetz aufgegriffen werden.

Nach Auffassung des Bundesrates besteht kein Anlass mehr, die weitere Entwicklung abzuwarten. Es zeichnet sich ab, dass sich Unternehmen in diesem Bereich mit Gewinnerzielungsabsicht engagieren. Insoweit besteht also Handlungsbedarf.

Es ist nicht zu rechtfertigen, dass unbeschränkt Steuerpflichtige mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland mit ihren Erträgen im Bereich der Energieerzeugung (auch Windenergie im Offshore-Bereich) der Einkommen- und Körperschaftsteuer in der Bundesrepublik Deutschland unterliegen, im Ausland Ansässige aber nicht, weil ihre Aktivitäten auf dem der Bundesrepublik zustehenden Festlandsockel nach der gegenwärtigen Gesetzeslage keine inländische Betriebsstätte begründen.

Die Änderung in § 2 des Gewerbesteuergesetzes ist geboten, weil es unter dem Gesichtspunkt der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht zu rechtfertigen ist, dass erneuerbare Energie erzeugende Offshore-Betreiber bei der Besteuerung ihrer Erträge steuerlich bessergestellt werden als ihre Konkurrenten auf dem Festland.

b) Im Besonderen

Zu Artikel 1 Nr. 2 (§ 1 Abs. 1 Satz 2 EStG)

Die Definition des Inlands in § 1 Abs. 1 Satz 2 EStG ist vor allem für die Frage von Bedeutung, ob inländische Einkünfte im Sinne des § 49 EStG vorliegen. Nur inländische Einkünfte unterliegen bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen Personen nach § 1 Abs. 4 EStG sowie bei Personen, die auf ihren Antrag nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt werden, der Einkommensteuer.

Zum Inland im Sinne des Einkommensteuergesetzes gehört der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil am Festlandsockel bislang nur, soweit dort Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden. Einkünfte aus der Erzeugung von Energie auf See – im Bereich des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel –, z. B. durch Windkraftanlagen, gehören hingegen bisher nicht zu den inländischen Einkünften im Sinne des § 49 EStG, da durch die Energieerzeugung mit diesen Anlagen keine Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden.

Es erscheint nicht gerechtfertigt, dass die Erzielung von Einkünften durch die Erforschung bzw. Ausbeutung des Meeresbodens des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel zu inländischen Einkünften führt, andere Tätigkeiten mit dem Zweck der Einkunftserzielung in demselben räumlichen Bereich aber nicht. Mit der Erweiterung des steuerrechtlichen Inlandsbegriffs werden auch die Einkünfte aus der Energieerzeugung im Bereich des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel als inländische Einkünfte im Rahmen der Einkommensbesteuerung beschränkt einkommensteuerpflichtiger Personen und auf Antrag nach § 1 Abs. 3 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger Personen erfasst.

Die Änderung ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 anzuwenden.

Zu Artikel 3 Nr. 1a – neu – (§ 1 Abs. 3 KStG)

Mit der Erweiterung des steuerrechtlichen Inlandsbegriffs wird auch die Energieerzeugung im Bereich des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel der Körperschaftsteuer unterworfen (vgl. Begründung zur Änderung des § 2 Abs. 7 GewStG in Artikel 5).

Die Änderung ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 34 Abs. 1 KStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 anzuwenden.

Zu Artikel 5 Nr. 01 - neu - (§ 2 Abs. 7 Nr. 1 GewStG)

Nach § 2 Abs. 1 GewStG unterliegt der Gewerbesteuer jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Zum Inland im Sinne des Gewerbesteuergesetzes gehört nach § 2 Abs. 7 Nr. 1 GewStG auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil am Festlandsockel, soweit dort Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden. Eine entsprechende Definition des Inlandsbegriffs enthält auch § 1 Abs. 1 Satz 2 EStG und § 1 Abs. 3 KStG.

Die Betriebsstätten auf See (z. B. Windkraftanlagen) gehören nach der vorstehenden Gesetzesdefinition bisher nicht zum inländischen Gewerbebetrieb, da mit diesen Anlagen keine Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden.

Es ist nicht gerechtfertigt, dass bei Erforschung bzw. Ausbeutung des Meeresbodens des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel Gewerbesteuer erhoben wird, bei anderen gewerblichen Tätigkeiten in eben demselben räumlichen Bereich aber nicht. Im Inland "an Land" unterliegen auch beide Arten des Gewerbebetriebs gleichermaßen der Gewerbesteuer. Mit der Erweiterung des steuerrechtlichen Inlandsbegriffs wird auch die Energieerzeugung im Bereich des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel der Gewerbesteuer unterworfen.

Die Änderung ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 36 Abs. 1 GewStG erstmals für den Erhebungszeitraum 2008 anzuwenden.

Fz 2. Zu Artikel 1 Nr. 3a - neu - (§ 3 Nr. 14 EStG)

In Artikel 1 ist nach Nummer 3 folgende Nummer 3a einzufügen:

"3a. In § 3 Nr. 14 werden nach dem Wort "Krankenversicherung" die Wörter "und Beiträge, die der Träger der gesetzlichen Rentenversicherung an eine gesetzliche Krankenversicherung zahlt" eingefügt."

Begründung:

Es wird gesetzlich klargestellt, dass auch bei Rentnern, die gesetzlich krankenversicherungspflichtig sind, die Beiträge, die der Träger der gesetzlichen Rentenversicherung an eine gesetzliche Krankenversicherung zahlt, unter die Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 14 fallen.

Die gesetzliche Klarstellung hat auch zur Folge, dass bei allen Rentnern unabhängig davon, ob sie gesetzlich, freiwillig gesetzlich oder privat krankenversichert sind, bei der Ermittlung der abziehbaren Sonderausgaben für übrige Vorsorgeaufwendungen außerhalb der Basisversorgung – entsprechend der bisherigen Verwaltungsauffassung - lediglich ein Höchstbetrag von 1.500 € berücksichtigt wird (§ 10 Abs. 4 Satz 2 EStG).

Fz 3. Zu Artikel 1 Nr. 3b - neu - (§ 3c Abs. 2 Satz 2 EStG)

Bei
Annahme
von
Ziffer 3
entfällt
Ziffer 4.

In Artikel 1 ist nach der neuen Nummer 3a folgende Nummer 3b einzufügen:

"3b. In § 3c Abs. 2 Satz 2 wird der Punkt durch ein Komma ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

"sowie für Gewinnminderungen im Zusammenhang mit einer Darlehensforderung oder aus der Inanspruchnahme einer Sicherheit, die für ein Darlehen hingegeben wurde, wenn das Darlehen oder die Sicherheit von einem Gesellschafter gewährt wurde; § 8 b Abs. 3 Satz 4 bis 8 des Körperschaftsteuergesetzes ist entsprechend anzuwenden."

Begründung:

Das für Gewinnminderungen auf eigenkapitalersetzende Darlehen in § 8b Abs. 3 KStG vorgesehene Abzugsverbot wird aus steuerfachlicher Sicht befürwortet. Allerdings sollte es im Anwendungsbereich des § 3c Abs. 2 EStG analog für Personenunternehmen geregelt werden. Bisherige Anfragen haben gezeigt, dass infolge der bislang vorgesehenen Einführung nur bei der Körperschaftsteuer der Eindruck entstanden ist, bei natürlichen Personen seien Gewinnminderungen bei eigenkapitalersetzenden Darlehen stets zulässig.

Die Änderung ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 EStG in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 anzuwenden.

Fz 4. Zu Artikel 1 Nr. 3b - neu - (§ 3c Abs. 2 Satz 3 EStG)

entfällt bei
Annahme
von
Ziffer 3

In Artikel 1 ist in der neuen Nummer 3b in § 3c Abs. 2 Satz 3 die Angabe "§ 8b Abs. 10" durch die Angabe "§ 8b Abs. 3 Satz 4 bis 8 und Abs. 10" zu ersetzen.

Begründung:

Nach § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG sind Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit einem Anteil im Sinne des § 8b Abs. 2 KStG stehen, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen. Die Ergänzung des § 8b Abs. 3 KStG durch Artikel 3 Nr. 2 des Gesetzentwurfs (§ 8b Abs. 3 Satz 4 bis 8 KStG-E) präzisiert den für die Nichtberücksichtigung erforderlichen Zusammenhang. Dabei wird auf die gesellschaftsrechtliche Veranlassung des Darlehens abgestellt. So wird klargestellt, dass die Gesellschafterfinanzierung durch Eigenkapital oder durch nicht fremdübliche Gesellschafterdarlehen hinsichtlich eventueller Gewinnminderungen gleich behandelt wird. Künftig wird daher bei Darlehen, die der zu mehr als 25 Prozent beteiligte Gesellschafter, eine nahe stehende Person oder ein rückgriffberechtigter Dritter an die Gesellschaft gibt, grundsätzlich von einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung ausgegangen.

Diese körperschaftsteuerliche Regelung soll entsprechend für den Abzug von Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Halbeinkünfteverfahren (bzw. dem Teileinkünfteverfahren ab 2009) gelten. Dem entsprechend wird § 3c Abs. 2 EStG ergänzt.

Fz 5. Zu Artikel 1 Nr. 3c – neu – (§ 4 Abs. 3 Satz 3 EStG)

In Artikel 1 ist nach der neuen Nummer 3b folgende Nummer 3c einzufügen:

"3c. In § 4 Abs. 3 wird Satz 3 wie folgt gefasst:

"Die Vorschriften über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung sind zu beachten; § 6 Abs. 2 und Absatz 2a sind anzuwenden."

Begründung:

Mit der Regelung wird die Rechtsgrundlage geschaffen, die Vorschriften über die geringwertigen Wirtschaftsgüter auch bei der Einnahmenüberschussrechnung anzuwenden. Durch das Unternehmensteuergesetz 2008 ist das bisherige Wahlrecht, sog. geringwertige Wirtschaftsgüter sofort als Betriebsausgaben abzuziehen, abgelöst worden durch die Regelungen des § 6 Abs. 2 und Abs. 2a EStG, die zwingend anzuwenden sind. § 6 EStG ist mit der Überschrift "Bewertung" überschrieben und gilt grundsätzlich nur für Wirtschaftsgüter, die nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG als Betriebsvermögen anzusetzen sind. Wenn diese Regelungen bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG gelten sollten, ist dies bislang besonders angeordnet worden (z.B. § 6 Abs. 7 EStG). Die Anwendung des bisherigen Wahlrechts zur Sofortabschreibung bei § 4 Abs. 3 EStG war bisher lediglich durch Verwaltungsanweisung in R 6.13 Abs. 3 der Einkommensteuer-Richtlinien zugelassen.

Da § 6 Abs. 2 und Abs. 2a EStG jetzt zwingend bei der Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich anzuwenden sind und die Anwendung nicht nur vorteilhaft für den Steuerpflichtigen ist, reicht es nicht mehr aus, diese Verpflichtung durch eine Verwaltungsanweisung auf die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zu übertragen.

Fz 6. Zu Artikel 1 Nr. 3c - neu - und 37 (§ 4 Abs. 3 und § 52 Abs. 10 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) In der neuen Nummer 3c ist in § 4 Abs. 3 der Satz 4 durch folgende Sätze zu ersetzen:

"Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, für Anteile an Kapitalgesellschaften, für Wertpapiere und vergleichbare nicht verbriefte Forderungen und Rechte, für Grund und Boden sowie Gebäude des Umlaufvermögens und für nicht verarbeitete Edelmetalle, die nicht zur Verarbeitung im eigenen Betrieb bestimmt sind, sind erst im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses oder bei Entnahme im Entnahmezeitpunkt als Betriebsausgabe zu berücksichtigen. Satz 4 gilt entsprechend für den Erwerb von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, die zur Weiterveräußerung bestimmt sind, ohne dass sie körperlich an den Betrieb geliefert werden; die Einräumung eines Besitzkonstituts gilt nicht als Lieferung im Sinne dieser Vorschrift."

- b) In Nummer 37 ist nach Buchstabe c folgender Buchstabe c1 einzufügen:

"c1) In Absatz 10 werden folgende Sätze angefügt:

"§ 4 Abs. 3 Satz 4 und 5 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom [Jahressteuergesetz 2008] (BGBl. I S. xxxx) ist erstmals für Wirtschaftsgüter anzuwenden, die nach dem [Tag des Inkrafttretens des Jahressteuergesetzes 2008] angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die vor dem [Tag des Inkrafttretens des Jahressteuergesetzes 2008] angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt wurden, sind erst im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses oder im Zeitpunkt der Entnahme als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.""

Begründung:

Zu § 4 Abs. 3 S. 4 EStG:

Durch die Einfügung eines neuen Satzes 4 in § 4 Abs.3 EStG mit dem Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen vom 28. April 2006 sollten Gestaltungen über Steuerstundungseffekte insbesondere beim Wertpapier- und Grundstückshandel verhindert werden.

Es hat sich herausgestellt, dass bereits Umgehungsgestaltungen konzipiert werden, die ähnliche Ziele mit Edelmetallgeschäften erreichen wollen.

Um einen vergleichbaren Steuerstundungseffekt zu erlangen, sind die Betroffenen auf den Ankauf von Edelmetallen ausgewichen, der nicht unter die Neuregelung fällt.

Edelmetalle, die nicht zur Verarbeitung im Betrieb bestimmt sind (z.B. von Kunstschmieden oder Zahnärzten), werden dem erweiterten Katalog des § 4 Abs. 3 Satz 4 hinzugefügt. Um auszuschließen, dass reguläre Schmuckhändler von der Regelung nicht betroffen sind, wird die Erweiterung auf solche Edelmetalle beschränkt, die nicht bereits verarbeitet sind.

Zu § 4 Abs. 3 S. 5 EStG:

Durch den neuen Satz 5 wird der Kreis der in Satz 4 aufgezählten Wirtschaftsgüter zusätzlich auf Wirtschaftsgüter erstreckt, deren körperlicher Besitz von vornherein nicht angestrebt wird. In diesem Fall ist dieser Erwerb der Güter wirtschaftlich ein bloßer Erwerb von Rechten.

Der Erwerb von Rohstoffen wird, soweit sie nicht körperlich an den Betrieb geliefert werden, mit dieser Formulierung ebenfalls erfasst.

Zu § 52 Abs.10 EStG:

Die Vorschrift regelt die erstmalige Anwendung der Änderung des § 4 Abs. 3 EStG.

Fz 7. Zu Artikel 1 Nr. 3c - neu - und Nr. 37 Buchst. c2 -neu - (§ 4 Abs. 5 und Abs. 5b, § 52 Abs. 12 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) In der neuen Nummer 3c ist § 4 wie folgt zu ändern:

aa) In Absatz 5 ist nach Nummer 12 folgende Nummer 13 anzufügen:

"13. die Gewerbesteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen."

bb) Absatz 5b ist zu streichen.

b) In Nummer 37 ist nach dem neuen Buchstaben c1 folgender Buchstabe c2 einzufügen:

"c2) In § 52 Abs. 12 Satz 7 wird das Gesetzeszitat "§ 4 Abs. 5b" durch das Zitat "§ 4 Abs. 5 Nr. 12" ersetzt."

Begründung:

Im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 wurde zur Verbesserung der Steuerbelastungstransparenz das Betriebsausgabenabzugsverbot für die Gewerbesteuer eingeführt (§ 4 Abs. 5b EStG). Danach sind ab Veranlagungszeitraum 2008 "die Gewerbesteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen keine Betriebsausgaben". Dies bedeutet steuersystematisch, dass Aufwendungen für Gewerbesteuer und die auf sie entfallenden Nebenleistungen als Privatentnahme zu behandeln sind mit der Folge, dass - besonders in Verlustfällen - eine Nachversteuerung nach § 34a Abs. 4 EStG ausgelöst werden kann.

Dieser Nachteil, der Gewerbesteuerzahlungen von Personenunternehmen anders behandelt, als entsprechende Zahlungen von Kapitalgesellschaften, wird vermieden, wenn Gewerbesteuerzahlungen steuersystematisch den nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 EStG zugeordnet werden. So geht auch das Bundesfinanzministerium in dem Entwurf eines Einführungsschreibens zur Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne (§ 34a EStG) davon aus, dass es sich bei der Gewerbesteuer um eine nichtabzugsfähige Betriebsausgabe handelt.

Als Folgeänderung ist die Übergangsvorschrift in § 52 Abs. 12 Satz 7 EStG anzupassen.

Fz 8. Zu Artikel 1 Nr. 3d - neu - (§ 4a Abs. 2 Nr. 2 EStG)

In Artikel 1 ist nach der neuen Nummer 3c folgende Nummer 3d einzufügen:

"3d. In § 4a Abs. 2 Nr. 2 wird folgender Satz 2 angefügt:

"Werden nachhaltig und überwiegend Einkünfte im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 erzielt, sind diese abweichend von Satz 1 in dem Veranlagungszeitraum anzusetzen, in dem das Wirtschaftsjahr der Mitunternehmerschaft, an der die Beteiligung besteht, endet."

Begründung:

Die vorgeschlagene Ergänzung des § 4a Abs. 2 Nr. 2 EStG dient der Schließung von Besteuerungslücken und der Vermeidung von missbräuchlichen Steuergestaltungen.

In Holdingstrukturen kann durch die gezielte Wahl eines vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres eine einjährige "Steuerpause" eintreten.

Beispiel (nachgebildet dem Sachverhalt, der der Entscheidung des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 9. November 2006 – IV R 21/05 – zugrunde lag):

Eine Holding GmbH & Co. KG wird im Februar 2008 gegründet. Gegenstand ihres Unternehmens ist der Erwerb, die Veräußerung und die Verwaltung von Beteiligungen an anderen Unternehmen. Darüber hinaus werden lediglich Bankkonten unterhalten.

Die Kommanditisten verpflichteten sich, ihre Gesellschaftsanteile an der A-KG und der B-KG mit Wirkung vom Beginn des 1. März 2008 auf die Holding GmbH & Co. KG zu übertragen. Aufgrund der erfolgten Abtretung hält die Holding GmbH & Co. KG seit dem 1. März 2008 die Kapitalanteile an der A-KG und der B-KG.

Die Wirtschaftsjahre der A-KG und der B-KG entsprechen dem Kalenderjahr. Dagegen bestimmt der Gesellschaftsvertrag der Holding GmbH & Co. KG für diese ein Geschäftsjahr vom 1. März bis 28. Februar des Folgejahres.

Mit der gezielten Auswahl des Wirtschaftsjahres der Holding GmbH & Co. KG erreichen deren Kommanditisten, dass die von der A-KG und der B-KG im Jahr 2008 erzielten Gewinne bei ihnen erst im Jahr 2009 versteuert werden. Nach der Rechtsprechung des BFH ist zwar die bei der Gründung des Unternehmens ausgeübte Wahl des Wirtschaftsjahres einer Überprüfung unter dem Gesichtspunkt des Missbrauchs rechtlicher Gestaltungen (§ 42 AO) zugänglich (s. Nachweise in H 4a "Steuerpause/missbräuchliche Gestaltung" EStH 2006), jedoch wird dieser Vorwurf entkräftet, wenn – wie im dargestellten Beispielsfall – sich die Wahl des Wirtschaftsjahres bereits deswegen als plausibel darstellt, weil dadurch ein Rumpfwirtschaftsjahr

verhindert wird (BFH-Urteil vom 9. November 2006 – IV R 21/05 –).

Der Gestaltungsspielraum, der sich aus dieser Rechtsprechung ergibt, zeigt sich an folgender Gegenüberstellung:

- Hätte die Holding GmbH & Co. KG ein vom 1. Februar bis 31. Januar laufendes Wirtschaftsjahr gewählt, läge nach dem BFH-Urteil vom 16. Dezember 2003 (BFH/NV 2004, S. 936) ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungen vor. Die Wahl des Wirtschaftsjahres hätte das Entstehen eines Rumpf-Wirtschaftsjahres (1. März 2008 bis 31. Januar 2009) zur Folge.
- Nur aus der Wahl des am 1. März beginnenden Wirtschaftsjahres wird der Vorwurf des Missbrauchs rechtlicher Gestaltungen entkräftet.

Es ist evident, dass die Anwendung der Missbrauchsregelungen mit geringem Aufwand umgangen werden kann.

Mit der vorgeschlagenen Ergänzung des § 4a Abs. 2 Nr. 2 EStG wird erreicht, dass die Beteiligungseinkünfte – ungeachtet des Wirtschaftsjahres der zwischengeschalteten Holdinggesellschaft – bereits im Jahr des Entstehens bei den (mittelbar) beteiligten Gesellschaftern einkommensteuerlich erfasst werden. Die Neuregelung führt zwar zu einer – unter dem Gesichtspunkt der Verkomplizierung des Steuerrechts zu würdigenden – Sonderregelung, indes ist Folgendes zu berücksichtigen:

- Es handelt sich um eine Präventionsnorm. Sie findet nur bei auf "tax planning" ausgerichteten Gestaltungen Anwendung.
- Die Beschränkung auf Fälle, in denen nachhaltig und überwiegend Beteiligungseinkünfte im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG erzielt werden, führt dazu, dass Beteiligungen außerhalb von Holdingstrukturen nicht erfasst werden. Der Handwerker, der sich an einer Einkaufsgesellschaft beteiligt, kann weiterhin sein Wirtschaftsjahr in den Grenzen des § 4a Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG frei wählen.

Die Neuregelung gilt erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 (§ 52 Abs. 1 EStG).

Fz 9. Zu Artikel 1 Nr. 3e - neu - und Nr. 5 Buchstabe a (§ 4f Satz 5 und § 10 Abs. 1 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach der neuen Nummer 3d ist folgende Nummer 3e einzufügen:

"3e. In § 4f wird Satz 5 wie folgt gefasst:

"Voraussetzung für den Abzug nach Satz 1 ist, dass der Steuerpflichtige auf ein Konto des Leistenden gezahlt hat und eine Rechnung über die Leistung besitzt.""

b) Nummer 5 Buchstabe a ist wie folgt zu fassen:

"a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1a wird durch folgende Nummern 1a und 1b ersetzt.

... (wie RegE)

bb) Nummer 5 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

"Voraussetzung für den Abzug nach Satz 1 ist, dass der Steuerpflichtige auf ein Konto des Leistenden gezahlt hat und eine Rechnung über die Leistung besitzt."

cc) Nummer 8 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

"Voraussetzung für den Abzug nach Satz 1 ist, dass der Steuerpflichtige auf ein Konto des Leistenden gezahlt hat und eine Rechnung über die Leistung besitzt.""

Begründung:

Nach geltendem Recht wird die steuerliche Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten davon abhängig gemacht, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf ein Konto des Erbringers der Leistung durch einen Beleg des Kreditinstituts nachweist.

Zur Verbesserung der Akzeptanz der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen mittels ELSTER soll künftig auf die Vorlage von Belegen als materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuervergünstigung verzichtet werden. Den Finanzämtern bleibt es allerdings im Rahmen des Untersuchungsgrundsatzes (§ 88 Abs. 1 AO) unbenommen, die Belege im Einzelfall anzufordern.

Dieser Änderungsvorschlag dient dem Bürokratieabbau und erleichtert den Verwaltungsvollzug. Er steht im Sachzusammenhang mit dem inhaltlich identischen Änderungsantrag betreffend den Verzicht auf die Vorlage von Belegen zur Erlangung der Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen (§ 35a EStG).

Fz 10. Zu Artikel 1 Nr. 3f - neu - (§ 4h Abs. 3 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in Artikel 1 nach der neuen Nummer 3e folgende Nummer 3f eingefügt werden sollte:

"3f. In § 4h Abs. 3 Satz 6 wird der Punkt am Ende durch einen Strichpunkt ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

"dies gilt nicht für den Betrieb des persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft, wenn es sich um eine Kapitalgesellschaft handelt, deren Tätigkeit sich nahezu ausschließlich in der Geschäftsführung und Haftung für eine einzige Kommanditgesellschaft erschöpft.""

Begründung:

Der mit der Unternehmensteuerreform neu eingeführte § 4h EStG soll unerwünschte Gewinnverlagerungen international agierender Großkonzerne verhindern. Der deutsche Mittelstand sollte durch die in § 4h Abs. 2 Satz 1 Buchstabe a und b EStG enthaltenen Ausnahmeregelungen weitgehend vom Anwendungsbereich der Zinsschranke verschont bleiben. Da aber auf Grund der Regelung in § 4h Abs. 3 Satz 6 EStG für die Konzernzugehörigkeit nicht ausschließlich auf einen Konsolidierungskreis (i.S.d. des Satzes 5 dieses Absatzes) abgestellt wird, sondern ein erweiterter Konzernbegriff eingeführt wurde, sind von der Zinsschranke viele mittelständischen Unternehmen betroffen, die in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG geführt werden und die Freigrenze überschreiten.

In den Fällen, in denen die GmbH nahezu ausschließlich die Geschäftsführungstätigkeit für die KG übernimmt und ansonsten nur als Haftungssubjekt eingesetzt wird, ergibt sich keine Gefahr für unerwünschte Gewinnverlagerungen. Gleichwohl bleibt ihr der Anwendungsbereich des § 4h Abs. 2 Satz 1 Buchstabe b EStG versagt.

Die vorgeschlagene Änderung in § 4h Abs. 3 Satz 6 EStG würde solche Probleme vermeiden. Danach würde der Betrieb einer ansonsten nicht unternehmerisch tätigen GmbH als Komplementärin (nur) einer KG, die als reine Haftungs- und Geschäftsführungsgesellschaft fungiert, nicht dem erweiterten Konzernbegriff unterfallen. Die zielgerichtete Ausrichtung der Ausnahmeklausel wird durch das Tätigkeitserfordernis sichergestellt.

A 11. Zu Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe a (§ 10 Abs. 1 Nr. 1a und 1b EStG)

Bei
Annahme
von
Ziffer 11
entfallen
Ziffern 12,
13 und 14

In Artikel 1 Nr. 5 ist Buchstabe a wie folgt zu fassen:

"a) Absatz 1 Nr. 1a wird durch folgende Nummern 1a und 1b ersetzt:

"1a. auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Versorgungsleistungen, die nicht mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die bei der Veranlagung außer Betracht bleiben, an unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige. Nicht abziehbar sind Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung von

a) Kapitalvermögen, das zu Einkünften im Sinne des § 20 führt, mit Ausnahme von Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt,

b) Vermögen, das entweder beim Übergeber oder beim Übernehmer nicht der Einkünfteerzielung diene oder dient;

1b. Ausgleichszahlungen auf Grund eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs, soweit die ihnen zu Grunde liegenden Einnahmen beim Ausgleichsverpflichteten der Besteuerung unterliegen;"

Begründung:

Mit der Neufassung wird das Rechtsinstitut der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen teilweise eingeschränkt. Dadurch wird unerwünschten Steuergestaltungen die Grundlage entzogen. Vom Sonderausgabenabzug ausgeschlossen werden im Wesentlichen Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übergabe von Geldvermögen, Wertpapieren sowie ertraglosem Vermögen (z.B. eigengenutztes Wohneigentum).

Im Übrigen bleibt der Anwendungsbereich des bewährten Rechtsinstituts wei-

testgehend unverändert. Neben der Übergabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen an Personengesellschaften bleiben insbesondere

- die Übertragung von GmbH-Anteilen, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt, sowie
- die Übertragung vermieteter privater Immobilien

weiterhin begünstigt. Den Grundsätzen der Rechtskontinuität und Rechtssicherheit wird damit Rechnung getragen.

Die nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung vorgesehene Neuregelung würde dagegen einen radikalen Einschnitt bedeuten, da nur noch die Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Gewerbebetrieben und von Betriebsvermögen Selbständiger in der Rechtsform des Einzelunternehmens oder der Personengesellschaft steuerbegünstigt wäre. Dies bedeutete eine Schlechterstellung für mittelständische Familienunternehmen in der Rechtsform der GmbH. Feststeht, dass durch eine solche Verschlechterung im Steuerrecht die Bereitschaft, wirtschaftlich sinnvolle Betriebsübertragungen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge rechtzeitig vorzunehmen, nicht gerade gefördert würden. Ziel muss sein, dass die steuerliche Behandlung - wie bisher - unabhängig von der Rechtsform des übergebenen Betriebs ist.

Darüber hinaus würde - gerade was den Ausschluss vermieteter Privatimmobilien anbelangt - der Gesetzesvollzug erheblich verkompliziert. Bislang kann bei der unentgeltlichen Übertragung von Vermögen gegen Versorgungsleistungen auf eine - häufig arbeitsaufwändige und streitanfällige - Wertermittlung verzichtet werden. Nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung müsste künftig in derartigen Fällen der Verkehrswert festgestellt und die AfA-Bemessungsgrundlage neu berechnet werden. Außerdem wäre künftig auf die unterschiedliche Behandlung des in den Versorgungsleistungen enthaltenen Zinsanteils einerseits und des Tilgungsanteils andererseits zu achten. Ähnliche Probleme treten auf, wenn private Veräußerungsgewinne zu erfassen sind. Zum Teil wäre auch hier eine aufwändige jahrelange Überwachung durch das Finanzamt notwendig.

Durch den Ausschluss des Grundvermögens würden die steuerlichen Rahmenbedingungen für Immobilienbesitz ein weiteres Mal verschlechtert. Damit würden Investitionen in den Wohnungsbau nach der Streichung der degressiven AfA und der Eigenheimzulage wiederum ein Stück unattraktiver. Hinzu kommt, dass es sachlich wenig einleuchtend erscheint, weshalb Grundvermögen pauschal ausgeschlossen werden soll, obwohl der Übertragung einer vermieteten Immobilie der gleiche Versorgungsgedanke zugrunde liegen kann wie einer Betriebsübertragung.

Wi 12. Zu Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe a (§ 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 EStG)

entfällt bei
Annahme
von
Ziffer 11

In Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe a sind in § 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 nach dem Wort "ausübt," die Wörter "für Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften" einzufügen.

Begründung:

Nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung sollen bei Betriebsübergaben zu Lebzeiten gegen die Zahlung laufender Versorgungsleistungen die Kosten für diese Versorgungsleistungen nicht mehr uneingeschränkt als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden können. Künftig soll der Steuerabzug für Versorgungsleistungen bei Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften entfallen. Dies wäre eine willkürliche Verschlechterung für bestimmte Rechtsformen. Beispielsweise sind im Handwerk rund 25 % aller Unternehmen in der Rechtsform der GmbH organisiert. Eine solche Neuregelung würde das Ziel konterkarieren, dass rechtzeitige Betriebsübergänge an die nächste Generation erfolgen.

A 13. Hilfsweise für den Fall, dass Ziffer 11 keine Mehrheit erhält:

entfällt bei
Annahme
von
Ziffer 11

Zu Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe a (§ 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG)

In Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe a ist in § 10 Abs. 1 Nr. 1a am Ende das Semikolon durch ein Komma zu ersetzen und folgender Halbsatz anzufügen:

"§ 34 des Bewertungsgesetzes gilt entsprechend;"

Begründung:

Bei der Übertragung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe wird nicht nur sämtlicher Grundbesitz, das vorhandene Inventar, Vorräte, Früchte und Ausstattung übertragen, sondern auch das Betriebsleiter- und das Altenteilerwohnhaus. Es wird klargestellt, dass der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nicht nur das ertragssteuerliche Betriebsvermögen, sondern auch den Wohnanteil i. S. von § 34 des Bewertungsgesetzes umfasst.

- Wi 14. Zu Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe a (§ 10 Abs. 1 Nr. 1b EStG)
- entfällt bei Annahme von Ziffer 11 In Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe a ist in § 10 Abs. 1 Nr. 1b das Wort "Leistungen" durch das Wort "Ausgleichszahlungen" zu ersetzen.

Begründung:

Neben der Übergabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen an Personengesellschaften bleibt insbesondere die Übertragung vermieteter privater Immobilien weiterhin begünstigt. Den Grundsätzen der Rechtskontinuität und Rechtssicherheit wird damit Rechnung getragen.

- Fz 15. Zu Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe a und b (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 EStG)

a) Artikel 1 Nr. 5 ist wie folgt zu ändern:

Buchstabe a ist wie folgt zu fassen:

"a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1a wird durch folgende Nummern 1a und 1b ersetzt:
... (weiter wie RegE) *)

bb) In Nummer 2 wird folgender Satz 3 angefügt:

"Beiträge nach § 168 Abs. 1 Nr. 1b oder 1 c (geringfügig versicherungspflichtig Beschäftigte) oder nach § 172 Abs. 3 oder 3a (versicherungsfrei geringfügig Beschäftigte) des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch werden abweichend von Satz 2 nur auf Antrag des Steuerpflichtigen hinzugerechnet."

b) Buchstabe b ist wie folgt zu fassen:

"b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

"... (wie RegE)"

*) Hinweis auf Ziffer 11 bzw. 12 bis 14

bb) Folgender Satz 6 wird angefügt:

"Beiträge nach § 168 Abs. 1 Nr. 1b oder 1c (geringfügig versicherungspflichtig Beschäftigte) oder nach § 172 Abs. 3 oder 3a (versicherungsfrei geringfügig Beschäftigte) des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch vermindern den abziehbaren Betrag nach Satz 5 nur dann, wenn der Steuerpflichtige die Hinzurechnung dieser Beiträge zu den Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 beantragt hat."

Begründung:

Im Zusammenhang mit einer geringfügigen Beschäftigung vom Arbeitgeber erbrachte pauschale Beiträge zur Rentenversicherung schlagen sich kaum im späteren Rentenanspruch nieder. Die Hinzurechnung und der spätere Abzug dieser Beiträge wirkt stets zuungunsten des Steuerpflichtigen. Der Abzug für private Vorsorgebeiträge wird gemindert, ohne dass dies mit dem steuerunbelasteten Erwerb entsprechender Anwartschaften in der gesetzlichen Rentenversicherung inhaltlich gerechtfertigt werden könnte.

Hinzu tritt ein Vollzugsproblem. Arbeitslohn aus geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen wird häufig pauschal lohnversteuert und bleibt daher bei der Veranlagung außer Betracht (§ 40 Abs. 3 EStG). Nur für Zwecke der – nachteiligen – Berücksichtigung der Rentenversicherungsbeiträge im Rahmen der Vorsorgeaufwendungen sind Angaben des Steuerpflichtigen in der Steuererklärung erforderlich. Ohne diese Angaben wird der Sachverhalt regelmäßig nicht aufgedeckt werden.

Es ist deshalb sachgerecht, die Berücksichtigung von Rentenversicherungsbeiträgen im Zusammenhang mit geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen auf die Fälle zu beschränken, in denen der Steuerpflichtige dies beantragt. Von einem solchen Antrag profitiert der Steuerpflichtige, wenn er sich im Rahmen des geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses für die Entrichtung der Regelbeiträge zur Sozialversicherung entschieden hat.

Fz 16. Zu Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe c - neu - (§ 10 Abs. 4 EStG)

In Artikel 1 Nr. 5 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe c einzufügen:

"c) In Absatz 4 Satz 2 wird das Zitat "§ 3 Nr. 62 oder § 3 Nr. 14" durch das Zitat "§ 3 Nr. 14, 57 oder 62" ersetzt."

Begründung:

Für übrige Vorsorgeaufwendungen (z.B. Krankenversicherungsbeiträge) außerhalb der Basisversorgung ist im Rahmen der Berechnung der abziehbaren Sonderausgaben nach der ab 2005 geltenden Rechtslage anstelle des Höchstbetrags von 2.400 € ein Höchstbetrag von 1.500 € anzusetzen, wenn

- der Steuerpflichtige ganz oder teilweise ohne eigene Aufwendungen einen Anspruch auf vollständige oder teilweise Erstattung oder Übernahme von Krankheitskosten hat (§ 10 Abs. 4 Satz 2, 1. Halbsatz EStG) oder
- für die Krankenversicherung des Steuerpflichtigen Leistungen im Sinne des § 3 Nr. 62 EStG oder § 3 Nr. 14 EStG erbracht werden (§ 10 Abs. 4 Satz 2, 2. Halbsatz EStG).

Auch bei Personen, für die steuerfreie Leistungen der Künstlersozialkasse nach § 3 Nr. 57 EStG erbracht werden, ist der niedrigere Höchstbetrag von 1.500 € anzusetzen. Dies wird durch die Ergänzung der Gesetzeszitate klargestellt.

Fz 17. Zu Artikel 1 Nr. 6a – neu – (§ 10b Abs. 1 EStG)

In Artikel 1 ist nach Nummer 6 folgende Nummer 6a einzufügen:

"6a. In § 10b Abs. 1 Satz 3 sind nach dem Wort "überschreiten" die Wörter "oder im Veranlagungszeitraum der Zuwendung nicht berücksichtigt werden können" durch die Wörter "oder die den um die Beträge nach §§ 10 Abs. 3 und 4, 10c und 10d verminderten Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigen" zu ersetzen."

Begründung:

Die im Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements bisher enthaltene Formulierung der zweiten Alternative eines Spendenvortrags ist nicht eindeutig formuliert. Neben der Möglichkeit, Zuwendungsbeträge vorzutragen, wenn die abziehbare Zuwendungen die in § 10b Abs. 1 S. 1 EStG genannten Höchstbeträge überschreiten, soll eine Vortragsmöglichkeit auch dann in Betracht kommen, wenn ein Abzug der Zuwendung im

Veranlagungszeitraum der Zahlung zu einem negativen Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG) führen würde.

Nach der gesetzlichen Formulierung bleibt unbestimmt, wann eine Zuwendung steuerlich berücksichtigt wurde. Um Rechtsklarheit zu schaffen, soll eine verdeutlichende Formulierung gewählt werden. Steuerlich berücksichtigt sollen danach alle abziehbaren Zuwendungen sein, die das Einkommen bis auf 0 Euro mindern. Vom Gesamtbetrag der Einkünfte sind dabei zunächst der Verlustabzug nach § 10d EStG sowie die Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 3 und 4 sowie § 10c EStG abzuziehen. Anschließend mindern die abziehbaren Zuwendungen den verbleibenden Restbetrag bis auf 0 Euro. Die darüber hinausgehenden abziehbaren Zuwendungen sind nach § 10b Abs. 1 S. 3 EStG vorzutragen.

Fz 18. Zu Artikel 1 Nr. 7a - neu - und 37 Buchstabe d1 - neu - (§§ 15 Abs. 4 und 52 Abs. 32b EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 7 ist folgende Nummer 7a einzufügen:

"7a. In § 15 Abs. 4 werden in Satz 2 und Satz 7 jeweils der abschließende Punkt durch ein Semikolon ersetzt und die Wörter "§ 10d Abs. 4 gilt entsprechend." angefügt."

b) In Nummer 37 ist nach Buchstabe d folgender Buchstabe d1 einzufügen:

"d1) Dem Absatz 32b wird folgender Satz angefügt:

"§ 15 Abs. 4 Satz 2 zweiter Halbsatz und Satz 7 zweiter Halbsatz in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom [einsetzen: Datum und Fundstelle des Jahressteuergesetzes 2008] sind auch in den Fällen anzuwenden, in denen am 1. Januar 2008 die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist.""

Begründung:

Zu Artikel 1 Nr. 7a (§ 15 Abs. 4 Satz 2 und 7 EStG):

Mit dem Urteil vom 22. September 2005 – IX R 21/04 hat der BFH entschieden, dass über die Verrechenbarkeit von Verlusten aus privaten Veräußerungsgeschäften i. S. d. § 23 EStG, die im Entstehungsjahr nicht ausgeglichen werden können, im Jahr der Verrechnung zu entscheiden sei; ein gesondertes Feststellungsverfahren sehe die Vorschrift nicht vor. Als Folge daraus wurde im Jahressteuergesetz 2007 in § 22 Nr. 3 und § 23 EStG die Durchführung des Feststellungsverfahrens gesetzlich festgeschrieben.

Da § 15 Abs. 4 EStG einen entsprechenden Wortlaut aufweist wie § 23 Abs. 3 Satz 9 EStG i. d. F. vor dem Jahressteuergesetz 2007, ist zu vermuten, dass der BFH zu dieser Vorschrift ein gesondertes Feststellungsverfahren ebenfalls ablehnen würde. Dies widerspräche der bisherigen Verwaltungsauffassung, wonach ein gesondertes Feststellungsverfahren durchzuführen ist (zu § 15 Abs. 4 S. 1 und 2 EStG sind auf der Grundlage eines Beschlusses der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder sowie aufgrund von Finanzgerichtsrechtssprechung Weisungen in verschiedenen Ländern ergangen; zu § 15 Abs. 4 S. 6 bis 8 EStG ist ein BMF-Schreiben, das ein Feststellungsverfahren vorsieht, in Vorbereitung).

Im Interesse einer reibungslosen Handhabung in der Praxis und aus Gründen der Rechtssicherheit ist es geboten, an einem gesonderten Feststellungsverfahren für alle bei Inkrafttreten dieses Gesetzes noch nicht abgelaufenen Feststellungsfristen festzuhalten.

Zu Artikel 1 Nr. 37 Buchstabe d1 (§ 52 Abs. 32b EStG):

Der neu einzufügende Satz 2 regelt die zeitliche Anwendung der neuen § 15 Abs. 4 Satz 2 zweiter Halbsatz und Satz 7 zweiter Halbsatz EStG. Das Feststellungsverfahren ist auch in den Fällen anzuwenden, in denen bei Inkrafttreten der vorliegenden Änderungen (1. Januar 2008) die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

Die zeitliche Anwendung wird damit analog zur Anwendung des Feststellungsverfahrens bezüglich § 23 EStG (§ 52 Abs. 39 Satz 9 EStG i. d. F. des Jahressteuergesetzes 2007) geregelt.

Fz 19. Zu Artikel 1 Nr. 7b - neu -, 8 und 9 Buchstabe a (§§ 19 Abs. 2, 22 und 22a EStG)

Artikel 2a (Lohnsteuer-Durchführungsverordnung)

a) Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nach der neuen Nummer 7a ist folgende Nummer 7b einzufügen:

"7b. § 19 Abs. 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

"Der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag entfällt, soweit beim Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum für Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit der Arbeitnehmer-Pauschbetrag oder höhere Werbungskosten abzuziehen sind."

- b) In Satz 5 wird das Wort "Bemessungsgrundlage" durch das Wort "Versorgungsbezüge" ersetzt.
- c) Die Sätze 8 bis 12 werden gestrichen."

bb) Nummer 8 ist wie folgt zu fassen:

"8. § 22 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa werden die Sätze 4 bis 7 aufgehoben.
- b) Nach Nummer 1a werden folgende Nummern 1b und 1c eingefügt:

. "... (wie RegE)""

cc) In Nummer 9 ist Buchstabe a Doppelbuchstabe bb wie folgt zu fassen:

"bb) In Nummer 2 Satz 1 werden die Angabe "§ 55 Abs. 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 2000" durch die Angabe "§ 55 Abs. 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung" ersetzt und nach der Angabe "§ 22 Nr. 5" der Punkt durch ein Semikolon ersetzt sowie Satz 2 aufgehoben."

b) Nach Artikel 2 ist folgender Artikel 2a einzufügen:

"Artikel 2a

Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung

Die Lohnsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Oktober 1989 (BGBl. I S. 1848), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. § 4 Abs. 1 Nr. 4 wird wie folgt gefasst:

"4. in den Fällen des § 19 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes das Jahr des maßgebenden Versorgungsbeginns."

2. § 8 Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

"(1) Die Vorschriften dieser Verordnung in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind erstmals anzuwenden auf laufenden Arbeitslohn, der für einen nach dem 31. Dezember 2007 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2007 zufließen."

Begründung:

Zu Artikel 1 Nr. 7a - neu - (§ 19 Abs. 2 EStG)

Allgemeines:

Die Festschreibung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag ist kompliziert und führt in der Umsetzung zu einer erheblichen Belastung des Lohnsteuerabzugsverfahrens. Bereits bei den Beratungen des Alterseinkünftegesetzes im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages sind diese Festschreibung sowie die deswegen erforderlichen Sonderregelungen kritisch erörtert worden. Auch der Bundesrat hatte den Vermittlungsausschuss unter anderem angerufen, weil "das Gesetz unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsvereinfachung nicht zufrieden stellend ist". Der Vermittlungsausschuss hat sich auf eine Änderung bei der Besteuerung der Lebensversicherungen beschränkt. Zuletzt hat der Bundesrat sich in einer Prüfbitte zum Jahressteuergesetz 2007 für einen Verzicht auf die Festschreibung ausgesprochen.

Eine deutliche Vereinfachung bei den Versorgungsbezügen lässt sich durch Anwendung des maßgebenden Kohortenprozentsatzes auf die aktuellen Bezüge erreichen. Damit kann auf die Festschreibung des Versorgungsfreibetrags verzichtet werden, die bei Einführung der Regelung insbesondere durch die damalige Annahme beachtlicher zukünftiger Rentensteigerungen veranlasst war. Die komplizierten Sonderregelungen zur Neuberechnung des Versorgungsfreibetrags, wenn auf den Versorgungsbezug Anrechnungs-, Ruhens-, Erhöhungs-, oder Kürzungsvorschriften angewendet werden, können damit ebenfalls entfallen. Die dauerhafte Besteuerung der Versorgungsbezüge nach der für das Jahr des Versorgungsbeginns geltenden Kohorte (§ 19 Abs. 2 Satz 3) bleibt von der Änderung unberührt.

Zu Buchstabe a (§ 19 Abs. 2 Satz 4 EStG)

Der bisherige Satz 4 (Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Festschreibung des Versorgungsfreibetrags) ist entbehrlich, da wegen des Verzichts auf die Festschreibung des Versorgungsfreibetrags nach dem Erstbezug der Versorgungsfreibetrag nach den aktuellen Bezügen berechnet wird.

Der neue Satz 4 bestimmt, dass der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag, der wegen des Wegfalls des Arbeitnehmer-Pauschetrags bei Versorgungsbezügen

zum Ausgleich eingeführt worden ist, entfällt, soweit beim Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum für Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit der Arbeitnehmer-Pauschbetrag oder höhere Werbungskosten abzuziehen sind. Kommen Arbeitslohn aus aktivem Dienstverhältnis und Versorgungsbezüge in einem Veranlagungszeitraum zusammen, so sind mindestens der Arbeitnehmer-Pauschbetrag (920 Euro) und der Werbungskosten-Pauschbetrag für Versorgungsbezüge (102 Euro) anzusetzen.

Beim Lohnsteuerabzug ist der jeweils in Betracht kommende Pauschbetrag zu berücksichtigen. Der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag kommt nur dann zum Abzug, wenn in dem Veranlagungszeitraum ausschließlich Versorgungsbezüge und keine aktiven Bezüge vorliegen. Eine Änderung der bestehenden Vorschriften zum Lohnsteuerabzugsverfahren (§ 39b EStG) ist dazu nicht erforderlich. Bei unterjährigem Wechsel von aktivem Dienstverhältnis in die Versorgung kann der mindestens anzusetzende Arbeitnehmer-Pauschbetrag im Rahmen der durch den Arbeitnehmer/Versorgungsempfänger zu beantragenden Einkommensteuerveranlagung (§ 46 Abs. 1 Nr. 8 EStG) berücksichtigt werden. Die Begrenzung nach dem neuen Satz 4 ist in den Fällen von Versorgungsbezügen neben aktivem Dienstverhältnis mit einem anderen Arbeitgeber nicht beim Lohnsteuerabzug, sondern im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen (Pflichtveranlagungstatbestand nach § 46 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

Zu Buchstabe b (§ 19 Abs. 2 Satz 5)

Um zu verhindern, dass sich durch den Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag negative Einkünfte ergeben können, ist in Satz 5 bisher geregelt, dass der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag nur bis zur Höhe der um den Versorgungsfreibetrag geminderten Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden darf. Da der Versorgungsfreibetrag künftig wieder nach den aktuellen Versorgungsbezügen berechnet wird, muss auch bei der Begrenzung des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag auf die Versorgungsbezüge abgestellt werden.

Zu Buchstabe c (§ 19 Abs. 2 Satz 8 bis 12)

Die bisherigen Sätze 8 bis 12 sind entbehrlich, da wegen des Verzichts auf die Festschreibung des Versorgungsfreibetrags nach dem Erstbezug der Versorgungsfreibetrag nach den aktuellen Bezügen berechnet wird, wie dies bis 2004 der Fall war. Dadurch erübrigen sich auch die bisher notwendigen Sonderregelungen in Anrechnungs-, Ruhens-, Erhöhungs- oder Kürzungsfällen bei Versorgungsbezügen. Dies führt zu einer erheblichen Entlastung des Lohnsteuerverfahrens (insbesondere Wegfall der Zwölftelung der Freibeträge für Versorgungsbezüge bei laufenden Versorgungsbezügen, Wegfall der Unterscheidung zwischen laufenden Versorgungsbezügen und Versorgungsbezügen, die als sonstige Bezüge behandelt werden, z. B. Sterbegeld).

Zu Artikel 1 Nr. 8 (§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa Satz 4 bis 7 EStG)

Nach den bisherigen Sätzen 4 bis 7 wird der bei Rentenbeginn individuell - anhand des Jahres des Rentenbeginns und des maßgeblichen Prozentsatzes - ermittelte steuerfrei bleibende Teil der Rente als absoluter Betrag für die gesamte Laufzeit des Rentenbezugs grundsätzlich festgeschrieben (sog. "Rentenfreibetrag"). Ändert sich der Jahresbetrag der Rente und handelt es sich hierbei nicht um eine regelmäßige Anpassung (z.B. jährliche Rentenerhöhung), ist der steuerfreie Teil der Rente neu zu ermitteln. Dies ist z.B. der Fall bei einer Änderung der Rente wegen der Anrechnung anderer Einkünfte, beim Wechsel von einer Teil-Altersrente in eine volle Altersrente oder beim Wechsel von einer kleinen in eine große Witwenrente und umgekehrt. Die dadurch bedingte Neuberechnung des steuerfreien Teils der Rente ist sehr kompliziert und verwaltungsaufwändig.

Die Festschreibung des Besteuerungsanteils der Rente wurde auf Grund der damaligen Erwartung zukünftiger beachtlicher Rentenanpassungen aus verfassungsrechtlichen Gründen für erforderlich gehalten, um einer in der Übergangsphase bis 2040 auftretenden erneuten Vergrößerung der Besteuerungsunterschiede zwischen Sozialversicherungsrenten und Beamtenpensionen entgegenzuwirken. Denn liegt eine Beamtenpension - wie regelmäßig - über dem Versorgungsfreibetrag, ist eine Erhöhung der Pension voll steuerpflichtig, während eine Rentenerhöhung - ohne Festschreibung des Besteuerungsanteils - nur quotal (2005 zu 50%) steuerpflichtig wäre.

Bereits bei den Beratungen des Alterseinkünftegesetzes vom 5. Juli 2004 (BGBl. I S. 1427) im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages ist die Festschreibung des steuerfreien Teils der Rente kritisch erörtert worden. Auch der Bundesrat hatte den Vermittlungsausschuss unter anderem angerufen, weil "das Gesetz unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsvereinfachung nicht zufriedenstellend ist". Der Vermittlungsausschuss hat diese Problematik nicht mehr aufgegriffen. Zuletzt hat der Bundesrat sich in einer Prüfbitte zum Jahressteuergesetz 2007 für einen Verzicht auf die Festschreibung ausgesprochen.

Durch die Streichung der Sätze 4 bis 7 und damit den Verzicht auf die Festschreibung des steuerfreien Teils der Rente lässt sich durch Anwendung des maßgebenden Kohortenprozentsatzes auf die aktuellen Renten eine deutliche Vereinfachung bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Teils der Rente erreichen. Der Verzicht auf die individuelle Festschreibung des Besteuerungsanteils bei Leibrenten macht die "neue" Besteuerung der Leibrenten wesentlich transparenter. Zudem führt er bei den übrigen Beteiligten (Finanzämter, zentrale Stelle und die nach § 22a EStG zur Übermittlung einer Rentenbezugsmitteilung verpflichteten Stellen und Unternehmen) zu Vereinfachungen im Verfahren, da die komplizierten Sonderregelungen zur Neuberechnung des steuerfreien Teils der Rente damit ebenfalls entfallen können. Die dauerhafte Besteuerung der Rente nach der für das Jahr des Rentenbeginns geltenden Kohorte bleibt von der Änderung unberührt.

Zu Artikel 1 Nr. 9 (§ 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Streichung der Sätze 4 bis 7 in § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG. Der bisherige Satz 2 bestimmte, dass in der Rentenbezugsmitteilung auch der im Betrag der Rente enthaltene Teil, der ausschließlich auf einer Anpassung der Rente beruht, gesondert mitzuteilen ist. Da der steuerfreie Teil der Rente nach § 22 EStG nicht mehr festzustellen ist, ist diese Angabe entbehrlich.

Zu Artikel 2a - neu -

Zu Nummer 1 (§ 4)

Wegen des Verzichts auf die Festschreibung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag nach dem Erstbezug ist es (für die Bestimmung des Kohortenprozentsatzes) ausreichend, wenn im Lohnkonto das Jahr des maßgebenden Versorgungsbegins aufgezeichnet wird.

Zu Nummer 2 (§ 8 Abs. 1)

Die Vorschrift bestimmt, dass die Änderung der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung für Lohnzahlungszeiträume ab 2008 gilt.

Fz 20. Zu Artikel 1 Nr. 9 Buchstabe c - neu - (§ 22a Abs. 4 - neu - EStG)

In Artikel 1 Nr. 9 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe c anzufügen:

"c) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 angefügt:

"(4) Die beim Bundeszentralamt für Steuern nach § 39f Abs. 2 zu führenden Dateien dienen auch der Auswertung der Rentenbezugsmitteilungen durch das Finanzamt."

Begründung:

In den Dateien nach § 39f Abs. 2 wird die Identifikationsnummer des Steuerpflichtigen mit der Identifikationsnummer seines Ehegatten verknüpft. Durch diese Verknüpfung können die zu beiden Ehegatten vorhandenen elektronischen Daten zum Rentenbezug (§ 22a), zu Sozialleistungen und Insolvenzgeld (§ 32b) und zu Lohneinkünften zusammengeführt werden. Dies ermöglicht eine qualifizierte Auswertung der Rentenbezugsmitteilung und vermeidet die unnötige Anforderung von Steuererklärungen.

Fz 21. Zu Artikel 1 Nr. 11 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (§ 32b Abs. 1 Nr. 1 EStG)

Artikel 1 Nr. 11 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb ist wie folgt zu fassen:

"bb) Buchstabe i wird aufgehoben."

Begründung:

Die Vorschrift des § 32 b Abs. 1 Nr. 1 EStG ist in der geltenden Fassung in die Buchstaben a bis j unterteilt. Da das Wort "oder" hinter Buchstabe j sich auf die Abgrenzung zu § 32b Abs. 1 Nr. 2 EStG bezieht, muss es weiterhin hinter dem Buchstaben j stehen.

Fz 22. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 32b EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Vorschrift des § 32b Abs. 1 Nr. 5 EStG im Hinblick auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften in der Rechtssache Lakebrink (Urteil vom 18.07.2007 – Rs. C-182/06) zu ändern ist.

Begründung:

Nach § 32b Abs. 1 Nr. 5 EStG in der geltenden Fassung werden in den Fällen des § 1 Abs. 3, § 1a EStG bzw. § 50 Abs. 5 Satz 2 Nr. 2 EStG die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nur dann beim Progressionsvorbehalt erfasst, wenn deren Summe positiv ist. Liegen lediglich negative Einkünfte (Verluste) vor, bleiben sie unberücksichtigt.

Der EuGH hat indes in einer aktuellen Entscheidung zum luxemburgischen Recht (Urteil vom 18.07.2007 – Rs. C-182/06 "Lakebrink") entschieden, dass "Art. 39 EG dahin auszulegen (ist), dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, die einem Gemeinschaftsangehörigen, der in dem Mitgliedstaat, in dem er den wesentlichen Teil seiner steuerpflichtigen Einkünfte bezieht, gebietsfremd ist, keinen Anspruch darauf einräumt, dass die Verluste aus der Vermietung nicht selbst genutzter Immobilien, die in einem anderen Mitgliedstaat belegen sind, bei der Bestimmung des auf seine Einkünfte anwendbaren Steuersatzes berücksichtigt werden, während ein Gebietsansässiger im erstgenannten Mitgliedstaat die Berücksichtigung dieser Verluste aus Vermietung verlangen kann."

FJ 23. Zu Artikel 1 Nr. 11 Buchstabe b (§ 32b Abs. 3 Satz 1 EStG)

In Artikel 1 Nr. 11 Buchstabe b sind in § 32b Abs. 3 Satz 1 nach dem Wort "Datenfernübertragung" die Wörter "an die amtlich bestimmte Übermittlungsstelle" einzufügen.

Begründung:

Mit § 32b Abs. 3 EStG-E soll in Anlehnung an die geltende Fassung des § 32b Abs. 4 EStG die Verpflichtung der Sozialleistungsträger zur elektronischen Übermittlung von Daten zu allen dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkommensersatzleistungen an die Finanzverwaltung geschaffen werden. Die Regelung entspricht nur dann dem rechtsstaatlichen Gebot der Normenklarheit und Normenbestimmtheit, wenn - wie in der geltenden Fassung des § 32b Abs. 4 EStG - der Empfänger der Datenübermittlung zumindest dem Grunde nach benannt ist. Auch aus datenschutzrechtlicher Sicht muss im Sinne des § 67d Zehntes Buch Sozialgesetzbuch hinreichend bestimmt sein, an wen die Sozialdaten zu übermitteln sind bzw. übermittelt werden dürfen.

Fz 24. Zu Artikel 1 Nr. 14a - neu - und 37 Buchstabe h1 - neu - (§§ 35 Abs. 1 und 52 Abs. 50a EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 14 ist folgende Nummer 14a einzufügen:

"14a. § 35 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird nach dem Wort "entfällt" die Angabe "(Ermäßigungshöchstbetrag)" eingefügt.

b) Nach Satz 1 werden folgende Sätze eingefügt:

"Der Ermäßigungshöchstbetrag ist wie folgt zu ermitteln:

$$\frac{\text{Summe der positiven gewerblichen Einkünfte}}{\text{Summe aller positiven Einkünfte}} \times \text{tarifliche Steuer.}$$

Gewerbliche Einkünfte im Sinne Sätze 1 und 2 sind die der Gewerbesteuer unterliegenden Gewinne und Gewinnanteile, soweit sie nicht nach anderen Vorschriften von der

Steuerermäßigung nach § 35 ausgenommen sind. Tarifliche Steuer ist die Steuer, die nach Minderung um den Betrag nach Punkt 11 Ziffer 2 des Schlussprotokolls zu Artikel 23 des Abkommens vom 11. April 1967 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Belgien zur Vermeidung der Doppelbesteuerungen und zur Regelung verschiedener anderer Fragen auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen einschließlich der Gewerbesteuer und der Grundsteuern in der durch Artikel 2 des Zusatzabkommens vom 5. November 2002 geänderten Fassung (BGBl. 2003 II S. 1615) und nach Anrechnung der ausländischen Steuern nach § 34c Abs. 1 und 6 dieses Gesetzes und § 12 des Außensteuergesetzes von der tariflichen Einkommensteuer nach § 32a Abs. 1 und 5 verbleibt."

b) In Nummer 37 ist nach Buchstabe h folgender Buchstabe h1 einzufügen:

"h1) Dem Absatz 50a wird folgender Satz angefügt:

"§ 35 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 anzuwenden."

Begründung:

Zu Nummer 14a – neu – (§ 35 Abs. 1 Satz 2 - 4 EStG)

Die Steuerermäßigung nach § 35 EStG (ab Veranlagungszeitraum 2008 das 3,8fache des Gewerbesteuer-Messbetrags) beschränkt sich auf die tarifliche Einkommensteuer im Sinne des § 35 EStG, soweit sie anteilig auf die nach § 35 EStG tarifbegünstigten gewerblichen Einkünfte entfällt (sog. Ermäßigungshöchstbetrag).

Der Ermäßigungshöchstbetrag bildet damit neben der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer die absolute Obergrenze für die Gewährung von Steuerermäßigungen. Für die Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrages kommt eine Verhältnisrechnung zur Anwendung. Danach ist der Quotient aus den gewerblichen Einkünften i. S. d. § 35 EStG und der Summe der Einkünfte zu bilden und mit der tariflichen Steuer i. S. d. § 35 EStG (nach Minderung um den Betrag nach Punkt 11 Ziffer 2 des Schlussprotokolls zu Artikel 23 DBA

Belgien in der durch Artikel 2 des Zusatzabkommens vom 5.11.2002 geänderten Fassung (BGBl. 2003 II S. 1615) und der anzurechnenden ausländischen Steuern nach § 34c Abs. 1 und 6 EStG und 12 AStG sowie vor Abzug von Steuerermäßigungen nach §§ 34f und 34g EStG) zu multiplizieren. Zu den gewerblichen Einkünften im Sinne des § 35 EStG gehören nicht die Gewinne, soweit diese nach § 5a EStG ermittelt wurden und auf die § 18 Abs. 4 Satz 1 und 2 des Umwandlungssteuergesetzes i. d. F. vom 15.10.2002 (BGBl. I S. 1157) zuletzt geändert am 16.5.2003 (BGBl. I S. 660) und § 18 Abs. 3 Satz 1 und 2 des Umwandlungssteuergesetzes i. d. F. vom 7.12.2006 (BGBl. I S. 2782) Anwendung findet.

Verluste mindern grundsätzlich das Volumen des Ermäßigungshöchstbetrags. Nach den Grundsätzen des zur Veröffentlichung bestimmten BFH-Urteils vom 27. September 2006 – X R 25/04 – sind Verluste vorrangig mit nicht tarifbegünstigten Einkünften zu verrechnen. Diese Berechnung kann in den Fällen, in denen die Summe der Einkünfte kleiner ist als die gewerblichen Einkünfte, zu einer Überkompensation führen. Um dies zu vermeiden, wird gesetzlich geregelt, dass Verluste aus den jeweiligen Einkunftsarten bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrages nach § 35 EStG im Rahmen der hierfür maßgebenden Verhältnisrechnung zu einer anteiligen Kürzung der nach § 35 EStG tarifbegünstigten gewerblichen Einkünfte führen.

Zu Nummer 37 Buchst. h1 – neu – (§ 52 Abs. 50a EStG)

Das zur Veröffentlichung bestimmte BFH-Urteil vom 27. September 2006 – X R 25/04 – ist auf alle noch offenen Fälle anzuwenden. Die gesetzliche Neuregelung gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2008.

Fz 25. Zu Artikel 1 Nr. 15 Buchstabe b (§ 35a Abs. 2 Satz 5 EStG)

Artikel 1 Nr. 15 Buchstabe b ist wie folgt zu fassen:

"b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 und 2 wird jeweils das Wort ... (wie RegE)

bb) Satz 5 wird wie folgt gefasst:

"Voraussetzung für die Steuerermäßigungen nach den Sätzen 1 und 2 ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung dieser Rechnung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung, der Handwerkerleistung oder der Pflege- oder Betreuungsleistung erbracht wird.""

Begründung:

Bei Aufwendungen im Rahmen einer haushaltsnahen Dienstleistung als auch bei Handwerker- oder Pflege- und Betreuungsleistungen im Sinne des § 35a Abs. 2 EStG wird nach geltendem Recht die Steuerermäßigung davon abhängig gemacht, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf ein Konto des Erbringers der Leistung durch einen Beleg des Kreditinstituts nachweist. Dies führt dazu, dass der Einkommensteuererklärung jede einzelne Rechnung und die dazugehörigen Kontoauszüge mit den jeweiligen Abbuchungen der Rechnungsbeträge beigelegt werden muss.

Weil von der Steuerermäßigung weite Teile der Steuerpflichtigen betroffen sind, müssten nahezu jeder Einkommensteuererklärung entsprechende Nachweise beigelegt werden. Diese sehr bürokratische Regelung ist zur Bekämpfung der Schwarzarbeit nicht erforderlich. Auch bei vermieteten Objekten werden entsprechende Belegvorlagezwänge nicht gefordert. Zur Verifizierung der Angaben der Steuerbürger im Rahmen eines geeigneten Risikomanagements bedarf es dieses bürokratischen Vorgehens nicht. Auch zur nachhaltigen Förderung der papierlosen Steuererklärung und der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen mittels ELSTER ist es aus verwaltungsökonomischen Gründen sinnvoll, auf die gesetzliche Festlegung auf eine zwingende Belegvorlage zu verzichten. Auch ohne eine gesetzliche Belegvorlageverpflichtung sind die Steuerpflichtigen nicht von der Aufbewahrung und Vorlagepflicht von Unterlagen zum Nachweis steuermindernder Tatsachen befreit. Daher ist es im Rahmen einer effektiven Bearbeitung insbesondere elektronisch übermittelter Einkommensteuererklärungen angemessen, die geltend gemachten Steuerermäßigungen nach § 35a EStG durch einen sinnvollen Einsatz von Risikomanagementsystemen zu verifizieren.

Eine Ausnahme von der Belegvorlageverpflichtung lässt die Finanzverwaltung bereits für den Nachweis der auf den einzelnen Wohnungseigentümer und Mieter entfallenden Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen sowie für Handwerkerleistungen zu. Hierbei ist die Vorlage der Jahresabrechnung für die Wohnung oder eine Bescheinigung des Verwalters oder Vermieters ausreichend. Die den Leistungen zugrunde liegenden Belege sind dem Finanzamt nicht einzureichen, können jedoch von den Wohnungsverwaltern oder -vermietern zur Überprüfung der zutreffenden Zuordnung zu den steuerbegünstigten Aufwendungen angefordert werden.

Darüber hinaus würde ein Verzicht auf die Vorlage jeder einzelnen Kleinrechnung und des dazugehörigen Zahlungsbelegs in der Bevölkerung zu einer stärkeren Akzeptanz der Regelungen über die Steuerermäßigung nach § 35a EStG führen. Durch den Bürokratieabbau und die Akzeptanzerhöhung im Bereich der haushaltsnahen Dienstleistungen, sowie der Handwerker- oder Pflege- und Betreuungsleistungen profitieren auch die Dienstleistungsunternehmen und Handwerksbetriebe.

Fz 26. Zu Artikel 1 Nr. 22 (§ 39f Abs. 2 Satz 1 – neu – EStG)Artikel 27a – neu – (Melderechtsrahmengesetz)

- a) In Artikel 1 Nr. 22 ist in § 39f Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 nach dem Wort "Kinder" das Wort "und" durch das Wort "mit" zu ersetzen:
- b) Nach Artikel 27 ist folgender Artikel 27a einzufügen:

"Artikel 27a

Änderung des Melderechtsrahmengesetzes

§ 2 Abs. 1 des Melderechtsrahmengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. April 2002 (BGBl I S. 1342), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 20. Juli 2007 (BGBl I S. 1566) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nummer 9 wird wie folgt gefasst:

"9. gesetzlicher Vertreter (Vor- und Familiennamen, Doktorgrad, Anschrift, Tag der Geburt, Sterbetag) und seine Identifikationsnummer nach § 139b der Abgabenordnung,"

2. Nummer 15 wird wie folgt gefasst:

"15. Ehegatte oder Lebenspartner (Vor- und Familienname, Doktorgrad, Tag der Geburt, Anschrift, Sterbetag) und seine Identifikationsnummer nach § 139b der Abgabenordnung,"

3. Nummer 16 wird wie folgt gefasst:

"16. minderjährige Kinder (Vor- und Familiennamen, Tag der Geburt, Sterbetag) und ihre Identifikationsnummern nach § 139b der Abgabenordnung,""

Begründung:

Zu Artikel Nr. 22 (§ 39f Abs. 2 Satz 1 – neu – EStG)

Der Wortlaut der Nummer 3 in der Fassung des Regierungsentwurfs ("Kinder und ihre Identifikationsnummer ...") lässt nicht eindeutig erkennen, welche Informationen zu den Kindern im Datenbestand aufgezeichnet werden sollen. Es entsteht der Eindruck, dass neben der Identifikationsnummer des jeweiligen Kindes noch weitere Merkmale gespeichert werden sollten. Gleichzeitig bleibt

allerdings offen, welche dies sein sollen. Tatsächlich ist aber nur die Identifikationsnummer vorgesehen und auch erforderlich. Mit der vorgeschlagenen Änderung soll eine eindeutige Beschreibung der zu speichernden Information erreicht werden.

Zu Artikel 27a – neu – (Änderung des Melderechtsrahmengesetzes)

Nach § 39f Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Satz 2 – neu – EStG sollen die nach Landesrecht zuständigen Behörden (Meldebehörden) unter anderem die rechtliche Zugehörigkeit des Steuerpflichtigen zu einer Religionsgesellschaft und die Identifikationsnummer sowie die Zugehörigkeit zu einer Religionsgemeinschaft von Ehegatten an das BZSt übermitteln. Die Meldebehörden können aber nur solche Daten übermitteln, die sie auch speichern. Der im Melderegister zu speichernde Datenumfang ergibt sich aus § 2 Melderechtsrahmengesetz (MRRG) bzw. den danach ergangenen Landesgesetzen. Hieraus ergibt sich, dass die Identifikationsnummer des Ehegatten nicht im Datensatz einer verheirateten Person gespeichert ist. Gleiches gilt für die Identifikationsnummer der Kinder bzw. der Eltern. Die Identifikationsnummer wird zz. bei den Meldebehörden lediglich im Datensatz der betroffenen Person selbst gespeichert.

Um den erforderlichen Datentransfer von den Meldebehörden zum BZSt über den Austausch der Identifikationsnummer gewährleisten zu können, ist es erforderlich, dass die Meldedaten nach Melderechtsrahmengesetz (MRRG) um diese Informationen ergänzt werden. Im vorliegenden Gesetzentwurf ist dieser Zusammenhang nicht berücksichtigt. Für das Meldewesen ist nach Art. 73 Abs. 1 Nr. 3 GG der Bund ausschließlich zuständig.

In 27. Zu Artikel 1 Nr. 22 (§ 39f Abs. 4 EStG)

Der Bundesrat bittet, § 39 f EStG hinsichtlich

- des Authentifizierungsverfahrens zu überarbeiten, sodass eine sichere Identifizierung und Nachverfolgung des Anfragenden ermöglicht wird, sowie
- das Verfahren zur Mitteilung über die Beendigung eines Arbeitsverhältnisses zu überarbeiten.

Begründung:

Die Regelungen zur Authentifizierung sehen vor, dass der Arbeitgeber sich unter Nutzung des ElsterOnline-Portals durch Übermittlung seiner Wirtschaftsidentifikationsnummer sowie der Steueridentifikationsnummer und des Geburtsdatums des Arbeitnehmers authentifiziert. Nach der Begründung des Gesetzentwurfs soll dieses Verfahren eine ausreichende Identifizierung und Nachverfolgung des Anfragenden ermöglichen. Diese Einschätzung wird nicht geteilt. Z.B. frühere Arbeitgeber kennen die Daten des Arbeitnehmers und können sich unter Verwendung der Wirtschaftsidentifikationsnummer des aktuellen Arbeitgebers, die insbesondere bei größeren Unternehmen einer Vielzahl der Beschäftigten bekannt sein dürfte, in die Kommunikation einschleichen und sich als aktueller Arbeitgeber ausgeben. Vergleichbares gilt für die Fälle, in denen sich der Arbeitgeber eines Dritten, z.B. eines Steuerberaters oder eines Lohnberechnungsunternehmens, bedient.

Die Regelungen zur Beendigung eines Arbeitsverhältnisses erscheinen wenig praxistauglich, da es in der Hand des früheren Arbeitgebers liegt, ob er die Beendigung des Arbeitsverhältnisses unverzüglich dem Bundeszentralamt für Steuern mitteilt. Erst nach dieser Mitteilung kann ein neuer Arbeitgeber auf die Lohnsteuerdaten zugreifen; liegt keine Meldung über die Beendigung des Arbeitsverhältnisses vor, kann der neue Arbeitgeber das Lohnsteuerverfahren nur mit der Steuerklasse VI abwickeln. Der alte Arbeitgeber hat es deshalb in der Hand, dem Arbeitnehmer, der möglicherweise im Streit ausgeschiedenen ist, erhebliche Schwierigkeiten bei der Aufnahme eines neuen Arbeitsverhältnisses zu bereiten.

Fz 28. Zu Artikel 1 Nr. 24 Buchstabe a (§ 41b Abs. 1 EStG)

In Artikel 1 Nr. 24 ist Buchstabe a wie folgt zu fassen:

"a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In dem Satzteil vor Nummer 1 ... (wie RegE)

bb) Nummer 8 wird gestrichen."

Begründung:

Mit der Änderung des § 10 Abs. 3 Satz 3 EStG durch Artikel 1 Nr. 5 Buchstabe b und des § 10c Abs. 3 Nr. 2 EStG durch Artikel 1 Nr. 7 wird nun nicht mehr danach differenziert, ob der nicht der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht unterliegende Arbeitnehmer Anwartschaftsrechte auf eine Altersversorgung ganz oder teilweise ohne eigene Beitragsleistung oder durch Beiträge, die nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfrei waren, erworben hat.

Dass der Arbeitnehmer zum Personenkreis des § 10c Abs. 3 Nr. 1 oder 2 EStG gehört, hat der Arbeitgeber dem Finanzamt bereits gemäß § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 EStG i.V.m. § 41 Abs. 1 Satz 4 EStG durch die Eintragung des Großbuchstaben B auf der Lohnsteuerbescheinigung kenntlich zu machen.

Die Bescheinigungspflicht nach § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 8 EStG kann daher als Beitrag zum Bürokratieabbau mit Wirkung ab dem 1.1.2008 entfallen. Artikel 1 Nr. 37 Buchstabe k wäre entsprechend anzupassen.

Fz 29. Zu Artikel 1 Nr. 28a - neu - (§ 44 Abs. 1 EStG)

In Artikel 1 ist nach Nummer 28 folgende Nummer 28a einzufügen:

"28a. In § 44 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 Buchstabe b werden nach dem Wort "Kapitalerträge" die Wörter "in den Fällen des" gestrichen und es werden nach der Angabe Nr. 10 die Wörter "in den Fällen des Buchstaben a" eingefügt."

Begründung:

Bisher sah § 44 Abs.1 Satz 4 Nr.1 Buchstabe b EStG vor, dass "in den Fällen des Buchstaben a" der Schuldner der Kapitalerträge dann Kapitalertragsteuer abführen muss, wenn keine inländische Bank "die die Kapitalerträge auszahlende Stelle" ist. Betroffen sind davon die Fälle, bei denen Kapitalerträge nach § 43 Abs.1 Satz 1 Nr.7 Buchstabe a EStG vorliegen, also umlauffähige Schuldverschreibungen, die im Regelfall als Teilschuldverschreibungen ausgegeben werden und über die eine Globalurkunde im Sinne des § 9a Depotgesetz vorliegt.

Diese derzeitige Regelung weicht von dem Grundsatz ab, dass nur Banken die Zinsabschlagsteuer erheben sollen. Der Ausnahmefall, der zu einer Abzugsverpflichtung des Schuldners führt, setzt voraus, dass

- (a) entweder der Schuldner die Schuldpapiere verwahrt und auszahlt oder
- (b) der Schuldner Zug um Zug gegen Übergabe von Zinsscheinen oder Schuldpapieren die Zinsen auszahlt (Tafelgeschäft); und
- (c) in den Fällen (a) und (b) keine inländische Bankenzahlstelle vorhanden ist.

Nur wenn diese Tatbestandsmerkmale erfüllt sind, entsteht eine Abzugsverpflichtung des Schuldners. Der Buchstabe b selbst sieht die Tatbestandsmerkmale (a) und (b) nicht vor. Gesetzestechnisch werden diese Tatbestandsmerkmale dadurch eingeführt, dass auf den Bankenfall in Buchstabe a verwiesen wird. Es heißt im Gesetz "in den Fällen des Buchstaben a". Und der "Buchstabe a – Fall" (Bankenfall) erfordert entweder Verwahren und Auszahlen oder Auszahlen gegen Zinspapier (Tafelgeschäft), da andernfalls die Banken nicht zum Abzug von Zinsabschlagsteuer verpflichtet sind. Sind aber die Banken nicht abzugsverpflichtet, soll auch der Schuldner nicht verpflichtet werden.

Diese Regelung wird durch die Neufassung des § 44 EStG im Rahmen der Unternehmenssteuerreform inhaltlich geändert, obgleich die

Gesetzesbegründung von einer "redaktionellen Änderung" spricht. Nach der Neufassung entfallen die Wörter "in den Fällen des Buchstaben a". Dies führt zu folgender inhaltlichen Änderung der Abzugsverpflichtung für Nicht-Banken: Nicht-Banken sind nach der geplanten Änderung nunmehr bereits dann verpflichtet, Zinsabschlagsteuer einzubehalten, wenn keine inländische Bank die die Kapitalerträge auszahlende Stelle ist. Auf die Verwahrung der Schuldpapiere durch den Schuldner oder auf Tafelgeschäfte kommt es beim Schuldner der Kapitalerträge (wohl aber bei den Banken) nicht mehr an. Der Schuldner wird schlechter gestellt als die im Regelfall abzugsverpflichteten Banken.

In der Praxis wird dies zu Problemen führen. Die Unternehmen finanzieren sich über Unternehmensanleihen (fast ausschließlich in der Form von Teilschuldverschreibungen). Im Regelfall liegt zudem eine Sammelurkunde (Globalurkunde) vor, da dies erforderlich ist, um die Schuldverschreibungen in ein Clearing System geben zu können, wo die Teilschuldverschreibung per Umbuchung (und ohne physische Übergabe der Schuldverschreibung) übertragen werden können. Sofern diese Schuldverschreibungen nicht ausschließlich inländische Zahlstellen (inländische Banken) vorsehen, ist in Zukunft der Emittent der Schuldverschreibung (Schuldner) verpflichtet, Zinsabschlagsteuer einzubehalten. Ausländische Zahlstellen sind aber im Regelfall bei Schuldverschreibungen vorgesehen, insbesondere dann, wenn die Schuldverschreibungen auch im Ausland platziert werden.

Nach der Änderung des § 44 EStG im Rahmen der Unternehmensteuerreform wäre eine Vielzahl von Schuldnern verpflichtet, entgegen der bisherigen Regelung Zinsabschlagsteuer einzubehalten. Dies wäre mit erheblichen technischen Problemen verbunden, da die Schuldner bei der Emission von Anleihen die Gläubiger nicht kennen und zudem bei in- und ausländischen Zahlstellen nicht wissen, wie viel über eine inländische und wie viel über eine ausländische Zahlstelle ausgezahlt wurde.

Durch die vorgeschlagene Änderung wären diese Probleme jedoch abgewendet.

Fz 30. Zu Artikel 1 Nr. 30 Buchstabe 0a - neu - und c - neu - (§ 46 Abs. 2 und 5 EStG)

Artikel 1 Nr. 30 ist wie folgt zu ändern:

a) Vor Buchstabe a ist folgender Buchstabe 0a einzufügen:

"0a) In Absatz 2 Nr. 8 werden die Sätze 2 bis 4 aufgehoben."

b) Nach Buchstabe b ist folgender Buchstabe c anzufügen:

"c) Nach Absatz 5 wird folgender Absatz 6 angefügt:

"(6) Die beim Bundeszentralamt für Steuern nach § 39f Abs. 2 zu führenden Dateien dienen auch der Prüfung, ob nach Absatz 2 eine Veranlagung durchzuführen ist."

Begründung:

Zu a)

Die zweijährige Frist für die Antragsveranlagung entfällt. Dies ist ein erheblicher Beitrag zum Bürokratieabbau und zu mehr Bürgerfreundlichkeit. Die Antragsfrist war bisher häufig Gegenstand von Einsprüchen und finanzgerichtlichen Verfahren, auch weil die Steuerpflichtigen kaum selbst beurteilen können, ob die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung vorliegen oder nicht. Ein organisatorisches Erfordernis für die Antragsfrist besteht nicht mehr, weil die Antragsfälle in den Finanzämtern nicht mehr separat verwaltet werden. Letztlich dürften die Einspareffekte höher sein als die zusätzlich zu leistenden Erstattungsbeiträge.

Zu b)

In den Dateien nach § 39f Abs. 2 wird die Identifikationsnummer des Steuerpflichtigen mit der Identifikationsnummer seines Ehegatten verknüpft. Durch diese Verknüpfung können die zu beiden Ehegatten vorhandenen elektronischen Daten zum Rentenbezug (§ 22a), zu Sozialleistungen und Insolvenzgeld (§ 32b) und zu Lohneinkünften zusammengeführt werden. Dies ermöglicht eine qualifizierte Auswertung des elektronisch übermittelten Datenmaterials und vermeidet die unnötige Anforderung von Steuererklärungen.

Fz 31. Zu Artikel 1 nach Nummer 30 (§ 50 Abs. 1 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob § 50 Abs. 1 Satz 3 EStG aus europarechtlichen Gründen zu ändern ist.

Begründung:

Nach § 50 Abs. 1 Satz 3 EStG gelten die Ermäßigungen des § 34 EStG nur für Veräußerungsgewinne (§§ 14, 16 und 18 Abs. 3 EStG), also nicht für die Tatbestände des § 34 Abs. 2 Nr. 2 bis 5 EStG. Es bleibt zu prüfen, ob dieser Ausschluss der Vergünstigung (Fünftelregelung) z. B. für Entlassungsentschädigungen bzw. Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten mit EG-Recht (Art. 39 EG – Arbeitnehmerfreizügigkeit) vereinbar ist (einen Verstoß bejahend: *Steinhäuser*, Fehlende Möglichkeit der tarfermäßigten Besteuerung von Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten nach § 34 Abs. 1 i. V. m. Abs. 2 Nr. 4 EStG bei beschränkt Steuerpflichtigen vor dem Hintergrund der Arbeitnehmerfreizügigkeit nach Art. 39 EGV, IStR 2003, S. 589; ebenso: Ramackers in Littmann/ Bitz/Pust § 50 EStG Rz. 20).

Fz 32. Zu Artikel 1 Nr. 37 Buchstabe c3 - neu - (§ 52 Abs. 23 EStG)

In Artikel 1 Nr. 37 ist nach dem neuen Buchstaben c2 folgender Buchstabe c3 einzufügen:

"c3) In Absatz 23 wird der Satz 3 durch folgende Sätze ersetzt:

"Bei Ansparabschreibungen, die in vor dem 18. August 2007 endenden Wirtschaftsjahren gebildet worden sind, und Wirtschaftsgütern, die vor dem 1. Januar 2008 angeschafft oder hergestellt worden sind, ist § 7g in der bis zum 17. August 2007 geltenden Fassung weiter anzuwenden. Bei Ansparabschreibungen, die in vor dem 18. August 2007 endenden Wirtschaftsjahren gebildet worden sind, und Wirtschaftsgütern, die nach dem 31. Dezember 2007 angeschafft oder hergestellt worden sind, ist § 7g Abs. 2 in der Fassung des Gesetzes vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912) sinngemäß anzuwenden.""

Begründung:

Die Anwendungsbestimmung zu § 7g EStG i. d. F. des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 (§ 52 Abs. 23 EStG) enthält eine Regelungslücke in Bezug auf nach altem Recht gebildete Ansparabschreibungen und Investitionen, die nach dem 31. Dezember 2007 vorgenommen werden. Auf den Fall 3 der nachfolgenden, beispielhaften Darstellung wird hingewiesen. Die Darstellung geht von der Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 10 Jahren aus.

- a) Wird eine Ansparabschreibung nach altem Recht (vor Unternehmensteuerreformgesetz 2008) in Anspruch genommen und die Investition vor dem 1. Januar 2008 durchgeführt, erfolgt eine "Investitionsförderung" in Höhe von bis zu 50 % (bei Investitionen im Jahr 2007) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, nämlich
 - 20 % nach § 7g EStG a. F. und
 - 30 % nach § 7 Abs. 2 EStG (ggf. pro rata temporis).
- b) Wird der Investitionsabzugsbetrag nach neuem Recht in Anspruch genommen (dies ist für Wirtschaftsjahre zulässig, die nach dem 17. August 2007 enden) und wird die Investition nach dem 31. Dezember 2007 durchgeführt, erfolgt eine "Investitionsförderung" in Höhe von 52 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, nämlich
 - 40 % nach § 7g Abs. 1 und 2 EStG und
 - 20 % nach § 7g Abs. 5 EStG (auf der Basis der um 40 % geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten).
- c) Wird eine Ansparabschreibung nach altem Recht vorgenommen (dies betrifft Wirtschaftsjahre, die vor dem 18. August 2007 enden) und die Investition nach dem 31. Dezember 2007 durchgeführt, erfolgt eine "Investitionsförderung" nur in Höhe von bis zu 30 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, nämlich
 - 20 % nach § 7g Abs. 5 EStG und
 - 10 % nach § 7 Abs. 1 EStG (ggf. pro rata temporis).

Mit der vorgeschlagenen Fassung wird in den Fällen, in denen der Steuerpflichtige eine Ansparabschreibung nach altem Recht gebildet hat und die geförderte Investition nach dem 31. Dezember 2007 vornimmt, zumindest der 40 %ige Gewinnabzug nach § 7g Abs. 2 EStG i. d. F. des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 ermöglicht.

Fz 33. Zu Artikel 1 Nr. 37 Buchstabe d (§ 52 Abs. 23e EStG)

In Artikel 1 Nr. 37 ist Buchstabe d wie folgt zu fassen:

"d) Folgender Absatz 23e wird eingefügt:

"(23e) § 10 Abs. 1 Nr. 1a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes(BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist auf alle Versorgungsleistungen anzuwenden, die auf nach dem 31. Dezember 2007 vereinbarten Vermögensübertragungen beruhen. Dies gilt auch für Versorgungsleistungen, die auf vor dem 1. Januar 2008 vereinbarten Vermögensübertragungen beruhen, wenn das übertragene Vermögen nur deshalb einen ausreichenden Ertrag bringt, weil ersparte Aufwendungen mit Ausnahme des Nutzungsvorteils eines zu eigenen Zwecken vom Vermögensübernehmer genutzten Grundstücks zu den Erträgen des Vermögens gerechnet werden.""

Begründung:

Die Übertragung von Vermögen gegen Übernahme einer dauernden Last außerhalb der Unternehmensnachfolge war in der Vergangenheit eine von Gesetzgeber, Verwaltung und Rechtsprechung akzeptierte Verfahrensweise. Steuerpflichtige haben sich durch langfristige Verträge im Vertrauen auf die bestehenden gesetzlichen Regelungen gebunden. Es kann nicht davon ausgegangen werden, dass innerhalb der mit dem Regierungsentwurf eingeräumten fünfjährigen Frist die seinerzeit geschlossenen Verträge an die veränderten gesetzlichen Rahmenbedingungen angepasst werden können. Es steht nicht in der alleinigen Disposition des Vermögensübernehmers, die getroffenen vertraglichen Vereinbarungen aufzuheben oder auch nur zu verändern. Von einer Interessenidentität zwischen Vermögensübergeber und Vermögensübernehmer kann nicht ausgegangen werden. Selbst wenn beide Parteien gemeinsam eine Anpassung an die veränderten gesetzlichen Rahmenbedingungen anstreben sollten, ist nicht erkennbar, wie diese vollzogen werden könnte.

Vergleicht man die im Regierungsentwurf vorgesehene Übergangsregelung für Altverträge z.B. mit dem im Rahmen des Alterseinkünftegesetzes für Kapitallebensversicherungen eingeräumten uneingeschränkten Vertrauensschutz für Altverträge, ist nicht nachvollziehbar, warum an den Vertrauensschutz für Vermögensübertragungen strengere Maßstäbe angelegt werden sollten. Insbesondere kann die Vermögensabgabe nicht im Nachhinein als Anschaffungsgeschäft gegen Rentenzahlung gestaltet werden.

Im Übrigen sieht der Regierungsentwurf keine Änderungen bei der Besteuerung der Versorgungsleistungen vor. Unterbleibt also eine "Anpassung" in Altfällen, bleibt es bei der Besteuerung der wiederkehrenden Bezüge beim Vermögensübergeber, während der korrespondierende Sonderausgabenabzug für den Vermögensübernehmer entfällt. Dieses Ergebnis ist nicht systemgerecht.

Fz 34. Zu Artikel 1 Nr. 43a - neu - (§ 91 Abs. 1 EStG)

In Artikel 1 ist nach Nummer 43 folgende Nummer 43a einzufügen:

"43a. § 91 Abs. 1 Satz 4 wird wie folgt gefasst

"Ergibt die Überprüfung eine Abweichung von dem in der Steuerfestsetzung berücksichtigten Sonderausgabenabzug nach § 10a oder der gesonderten Feststellung nach § 10a Abs. 4, ist dies dem Finanzamt mitzuteilen; die Steuerfestsetzung oder die gesonderte Feststellung ist insoweit zu ändern.""

Begründung:

Mit der Formulierung wird klarer zum Ausdruck gebracht, dass § 91 Abs. 1 Satz 4 EStG nicht nur eine Mitteilungspflicht begründet, sondern auch eine spezialgesetzliche Änderungsnorm im Sinne des § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe d AO darstellt.

Fz 35. Zu Artikel 1a - neu - (Einkommensteuer-Durchführungsverordnung)

Nach Artikel 1 ist folgender Artikel 1a einzufügen:

"Artikel 1a

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. In § 11d Abs. 2 wird folgender Satz angefügt:

"Dies gilt auch im Falle der Einlage in das Betriebsvermögen. Der zu aktivierende Einlagewert ist nach Maßgabe des Substanzabbaus gewinnneutral zu mindern."

2. In § 84 wird nach Absatz 2 folgender Absatz 2_{0a} eingefügt:

"(2_{0a}) § 11d Absatz 2 Sätze 2 und 3 in der Fassung des Artikel xx des Gesetzes vom [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2008] sind in allen Fällen anzuwenden, in denen die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist.""

Begründung:

Zu Nr. 1 (§ 11d EStDV):

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat mit Beschluss vom 04.12.2006 entschieden, dass ein im Privatvermögen entdecktes Kiesvorkommen bei Zuführung zum Betriebsvermögen gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG zwar mit dem Teilwert anzusetzen ist, dass aber bei dem Abbau des Kiesvorkommens Absetzungen für Substanzverringerung (AfS) nicht vorgenommen werden dürfen (Abzugsverbot).

Danach dürfen allein durch die Überführung des Kiesvorkommens aus dem Privatvermögen in das Betriebsvermögen Absetzungsmöglichkeiten, die die nach dem Gesetz vorgesehene Bruttobesteuerung der Abbauerträge verhindern, nicht begründet werden; Einnahmen aus dem Fruchtgenuss dürfen durch Abschreibungen auf den Teilwert nicht "entsteuert" werden.

Bei Bodenschätzen, die durch Abbau genutzt werden, ist daher sicherzustellen, dass die durch eine Einlage gebuchten Teilwerte sich später nicht gewinnmindernd auswirken können. Für den in der Bilanz anzusetzenden Buchwert besteht für den Buch führenden Steuerpflichtigen bilanzrechtlich kein Anlass einer Minderung. Für eine zutreffende Besteuerung kann er eine AfS vornehmen, die er wieder außerbilanzmäßig korrigiert. Er könnte auch eine aktiven Ausgleichs- oder Merkposten bilden, der im Veräußerungsfall zu verrechnen wäre, soweit das Abzugsverbot nicht greift. Falls derartige Korrekturmaßnahmen nicht gebucht werden, müsste ggf. eine gewinnneutrale Teilwertabschreibung vorgenommen werden. Steuerpflichtige mit Gewinnermittlung nach den Grundsätzen des § 4 Abs. 3 EStG (Vergleich der Betriebseinnahmen mit den Betriebsausgaben) könnten für eine zutreffende Besteuerung nur eine - nicht verpflichtende - AfS vornehmen, die wiederum zu korrigieren wäre.

Bis zum vollständigen Abbau des Bodenschatzes ist der Bodenschatz Bestandteil des Betriebsvermögens i.S. d. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG. Wird der nicht oder teilweise abgebaute Bodenschatz veräußert, unterliegt der Buchwert nicht oder nur teilweise (entsprechend dem seit der Einlage durchgeführten anteiligen Abbau) dem Abzugsverbot.

Aus Gründen der Rechtssicherheit, um eine zutreffende Abbaubesteuerung sicherzustellen und auch unter Vereinfachungsgesichtspunkten, sollte der Buchwert - gesetzlich verpflichtend - entsprechend dem Substanzabbau gemindert werden. Ohne gesetzliche Regelung müssten die für diese Bodenschätze angesetzten Buchwerte in einem aufwendigen Verwaltungshandeln überwacht werden.

Zu Nr. 2 (§ 84 EStDV):

Nummer 2 enthält die Anwendungsvorschrift zu § 11d Abs. 2 Sätze 2 und 3 EStDV.

Fz 36. Zu Artikel 1a - neu - (§ 54 Abs. 1 EStDV)

In dem neuen Artikel 1a ist folgende Nummer 3 anzufügen:

"3. In § 54 Abs. 1 wird folgender Satz 2 angefügt:

"Gleiches gilt für Dokumente, bei denen die Unterschriften der Gesellschafter gemäß § 2 Abs. 1a des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu beglaubigen sind und für Dokumente, die im Rahmen einer Anmeldung einer inländischen Zweigniederlassung einer Kapitalgesellschaft mit Sitz im Ausland zur Eintragung in das Handelsregister diesem zu übersenden sind."

Begründung:

Mit dem Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Beseitigung von Missbräuchen (MoMiG; BR-Drs. 354/07) soll in § 2 Abs. 1a GmbHG-E die Möglichkeit geschaffen werden, eine GmbH in einem vereinfachten Verfahren unter Verwendung einer Mustersatzung zu gründen. In diesem Fall soll keine notarielle Beurkundung, sondern lediglich eine öffentliche Beglaubigung der Unterschriften erforderlich sein. § 54 EStDV erfasst bisher die bloße Beglaubigung von Unterschriften nicht. Diese Auffassung wurde durch die Finanzverwaltung bisher auch gegenüber der Bundesnotarkammer vertreten (Schreiben des BMF vom 14. März 1997 – IV B 2 – S 2244 – 3/97 -). Um sicher zu stellen, dass die Vorschrift des § 54 EStDV künftig in den Fällen der GmbH-Gründung unter Verwendung der Mustersatzung nicht leer läuft und die Finanzbehörden weiterhin Kenntnis vom Entstehen einer GmbH erlangen, wird Abs. 1 der Vorschrift entsprechend ergänzt.

Darüber hinaus sollen die Mitteilungspflichten der Notare auch die Anmeldung einer inländischen Zweigniederlassung einer ausländischen Kapitalgesellschaft zum Handelsregister umfassen. Die hierfür erforderlichen Dokumente sind ebenfalls lediglich in öffentlich beglaubigter Form einzureichen und daher bisher nicht von § 54 EStDV erfasst. Die Ergänzung ist notwendig, da vermehrt Kapitalgesellschaften im Ausland gegründet werden (insbesondere "limited by shares"), deren ausschließliche wirtschaftliche Tätigkeit jedoch im Inland statt findet. Mit der Änderung wird sichergestellt, dass die Finanzbehörden von der inländischen Geschäftstätigkeit Kenntnis erlangen, so dass eine Gleichbehandlung mit im Inland gegründeten Kapitalgesellschaften erfolgt.

Fz 37. Zu Artikel 3 Nr. 1a - neu - (§ 5 Abs. 1 KStG)

In Artikel 3 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

"1a. In § 5 Abs. 1 Nr. 12 Satz 1 wird der erste Halbsatz wie folgt gefasst:

"die von den zuständigen Landesbehörden begründeten oder anerkannten gemeinnützigen Siedlungsunternehmen im Sinne des Reichssiedlungsgesetzes in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 2331-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 2 Nr. 24 des Gesetzes vom 8. Dezember 1986 (BGBl. I S. 2191) oder entsprechender Landesgesetze,""

Begründung:

Durch Artikel 1 Nr. 7 Buchstabe a Doppelbuchstabe jj des Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes vom 28. August 2006 (BGBl. I S. 2043) wurden aus dem bisherigen Kompetenztitel des Art. 74 Abs. 1 Nr. 18 GG die Gesetzgebungsmaterien des landwirtschaftlichen Grundstückverkehrs, des landwirtschaftlichen Pachtwesens und des ländlichen Siedlungswesens gestrichen. Aufgrund des durch Artikel 1 Nr. 21 des Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes neu gefassten Artikel 125 a GG gilt Bundesrecht, das wegen der Änderung des Art. 74 Abs. 1 nicht mehr als Bundesrecht erlassen werden könnte, als Bundesrecht fort und kann durch Landesrecht ersetzt werden. Von dieser Ersetzungsbefugnis will Baden-Württemberg demnächst Gebrauch machen.

Als Umsetzungshindernis erweist sich der bei einer Ersetzung des Reichssiedlungsgesetzes durch landesrechtliche Vorschriften eintretende Wegfall der Körperschaftsteuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 12 KStG für das gemeinnützige Siedlungsunternehmen des Landes Baden-Württemberg. Die Befreiung ist in dieser Vorschrift ausdrücklich daran geknüpft, dass es sich bei dem gemeinnützigen Siedlungsunternehmen des Landes um ein solches im Sinne des Reichssiedlungsgesetzes handelt. Mit der Ersetzung des Reichssiedlungsgesetzes durch landesrechtliche Vorschriften wird der erforderliche Bezug zum Reichssiedlungsgesetz gelöst, so dass die Befreiungsvorschrift ihrem Wortlaut nach nicht mehr auf die gemeinnützigen Siedlungsunternehmen jener Länder anwendbar wäre, die von der grundgesetzlich eingeräumten Ersetzungsbefugnis Gebrauch machen. Dieses Ergebnis hat der Gesetzgeber der Föderalismusreform nicht beabsichtigt. Eine unterschiedliche körperschaftsteuerrechtliche Behandlung gemeinnütziger Siedlungsunternehmen je nachdem, ob ein Land von der Ersetzungsbefugnis Gebrauch macht oder nicht, ist bei verfassungskonformer Auslegung des § 5 Abs. 1 Nr. 12 KStG nicht zu rechtfertigen.

Durch die vorgeschlagene Änderung des § 5 Abs. 1 Nr. 12 KStG wird insoweit Rechtsklarheit geschaffen.

Wi 38. Zu Artikel 3 Nr. 1a - neu - (§ 8a Abs. 3 Satz 1 KStG)

In Artikel 3 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

"1a. § 8a Abs. 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"§ 4h Abs. 2 Satz 1 Buchstabe c des Einkommensteuergesetzes ist nur anzuwenden, wenn die Vergütungen für Fremdkapital der Körperschaft oder eines anderen demselben Konzern zugehörenden Rechtsträgers an einen zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar am Kapital beteiligten Gesellschafter einer konzernzugehörigen Gesellschaft, eine diesem nahe stehende Person (§ 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes) oder einen Dritten, der auf den zu mehr als einem Viertel am Kapital beteiligten Gesellschafter oder eine diesem nahe stehende Person zurückgreifen kann, nicht mehr als 1 Prozent der Zinsaufwendungen des Konzerns oder nicht mehr als zehn Prozent der die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen des Rechtsträgers im Sinne des § 4h Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes betragen und die Körperschaft dies nachweist."

Folgeänderung:

In Artikel 3 Nr. 4 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a einzufügen:

"a1) Absatz 6a Satz 3 wird wie folgt gefasst:

"§ 8a in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 25. Mai 2007 beginnen und nicht vor dem 1. Januar 2008 enden."

Begründung:

Gemäß § 8a Abs. 3 KStG gilt die Escape-Klausel der Zinsschrankenregelung für Konzerne (einheitliche oder inlandsbessere Fremdfinanzierungsquote) dann nicht, wenn eine schädliche Gesellschafter-Fremdfinanzierung vorhanden ist. Zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung rechnet nach dem Wortlaut sämtliches Fremdkapital, das ein mit mehr als 25 bis 50 Prozent beteiligter, außen stehender Anteilseigner (bzw. eine gleichgestellte Person) mit beliebigem Wohnsitz/Sitzstaat an eine Konzerngesellschaft mit beliebigem Sitzstaat gegeben hat.

Bei Konzernen, die weltweit mit regionalen Partnern zusammenarbeiten und mit ihnen gemeinsame Tochtergesellschaften errichtet haben, kann diese Gesellschafterfremdfinanzierung außerhalb der finanziellen Kontrolle des Konzerns stattfinden, beispielsweise wegen ihrer Geringfügigkeit. Für die Steuerpflichtigen und für die Finanzverwaltung ist es in diesem Fall gleichermaßen schwierig, einen vollständigen und zweifelsfreien Nachweis darüber zu führen, ob eine solche Gesellschafterfremdfinanzierung überhaupt stattgefunden hat. Der Nachweis über dieses Fremdkapital kann zu einem nicht mehr vertretbaren Aufwand zulasten der Unternehmen führen, obwohl dieses Fremdfinanzierungsvolumen bei Weitem nicht an die Zielbereiche der Zinsschrankenregelung heranreicht.

Deshalb wird in Satz 1 eine Bagatellregelung eingeführt. Hierdurch wird erreicht, dass die Fremdfinanzierung seitens eines Mitgesellschafters nur dann schädlich ist, wenn sie von einigem Gewicht ist. Angelehnt an die Bandbreite der Finanzierungsquote im Sinne des § 4h Abs. 2 Satz 1 Buchstabe c EStG wird hierfür ein Umfang von 1 % der Zinsaufwendungen des Konzerns angenommen.

Zur Folgeänderung:

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten der Änderung des § 8a Abs. 3 KStG, die zur Wahrung der Einheitlichkeit des Inkrafttretens der Unternehmenssteuerreform 2008 auf Wirtschaftsjahre zurückbezogen wird, die nach dem 25. Mai 2007 beginnen. Die Rückwirkung ist wegen ihres begünstigenden Charakters verfassungsrechtlich unbedenklich.

Fz 39. Zu Artikel 3 Nr. 4 Buchstabe d (§ 34 Abs. 16 Satz 1 KStG)

In Artikel 3 Nr. 4 Buchstabe d ist in § 34 Abs. 16 der Satz 1 wie folgt zu fassen:

"§ 38 und § 40 in der am ... [*einsetzen: Tag vor dem Tag der Verkündung dieses Gesetzes*] geltenden Fassung sind auf Antrag weiter anzuwenden auf Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung oder eingetragene Genossenschaften, die sich nach dem in ihrer Satzung (Statut) festgesetzten Gegenstand des Unternehmens mit dem Bau von Wohnungen im eigenen Namen befassen, Wohnungsbauten betreuen oder Eigenheime, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen im Sinne des Ersten Teils des Wohnungseigentumsgesetzes vom 15. März 1951 (Bundesgesetzblatt I S. 175, 209) errichten oder veräußern (Wohnungsunternehmen)."

Begründung:

Mit der Formulierung soll sichergestellt werden, dass insbesondere die kommunalen Wohnungsgenossenschaften nicht aufgrund des Ausschließlichkeitsgebotes hinsichtlich des Tätigkeitsfeldes und der Gesellschafterbeteiligung aus der Wahlmöglichkeit herausfallen. So wären nämlich Nebentätigkeiten wie die Verwaltung und Nutzung eigenen Kapitalvermögens, die Betreuung von Wohnungsbauten und die Errichtung und Veräußerung von Einfamilienhäusern, Zweifamilienhäusern und Eigentumswohnungen ein Ausschlussgrund ebenso wie etwaige Nebengeschäfte.

Darüber hinaus entspricht die Beschränkung auf eine ausschließliche Beteiligung der öffentlichen Hand nicht den tatsächlichen Gegebenheiten.

Mit der Formulierung sollen alle Wohnungsgesellschaften erfasst werden. Sie orientiert sich an der Definition in der Verordnung über Formblätter für die Gliederung des Jahresabschlusses von Wohnungsunternehmen.

Gerade den Wohnungsunternehmen, die aufgrund des Altschuldenhilfegesetzes bzw. etwaiger zulagebegünstigter Investitionen in die Bausubstanz über hohe EK-02-Bestände verfügen, würde durch die Abgeltungsregelung nicht unerhebliche Liquidität entzogen werden.

Fz 40. Zu Artikel 3 Nr. 4 Buchstabe d (§ 34 Abs. 16 KStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Regelung des § 34 Abs. 16 KStG-E, nach der bestimmte grundstücksverwaltende Unternehmen auf Antrag die Besteuerung des EK 02 gem. § 38 KStG vermeiden können, gegen Artikel 87 EG-Vertrag verstößt und eine notifizierungspflichtige Beihilfe darstellt.

Begründung:

Der Gesetzentwurf der Bundesregierung sieht eine Besteuerung des Körperschaftsteuerendbetrags des EK 02 mit 3 v. H. vor (§ 38 Abs. 5 KStG-E). Allerdings sollen nach dem Gesetzesentwurf Körperschaften, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen und an denen unmittelbar oder mittelbar ausschließlich juristische Personen des öffentlichen Rechts beteiligt sind sowie steuerbefreite Körperschaften nach § 34 Abs. 16 KStG-E das Wahlrecht eingeräumt bekommen, § 38 KStG in der derzeit geltenden Fassung auf Antrag weiter anzuwenden.

Diese Regelung könnte gegen die beihilferechtlichen Bestimmungen des EG-Vertrages verstoßen.

Nach Art. 87 Abs. 1 EG-Vertrag sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedsstaaten beeinträchtigen.

Im vorliegenden Fall erfolgt keine direkte Mittelzuwendung, sondern ein Verzicht auf die Erhebung von Abgaben. Diese Form der Unterstützung wurde in der Vergangenheit bereits als Beihilfe angesehen (so bereits EuGH vom 12.7.1973 Rs. 70/72 – Beihilfe für den Kohlebergbau; Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfe auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmenssteuerung Abl. 10.12.98 C 384/3). Die von den Unternehmen gewöhnlich zu tragende Steuerlast wird für bestimmte Bereiche außer Kraft gesetzt.

Es liegt keine allgemeine Ermäßigung für einen bestimmten Wirtschaftszweig vor, sondern die auf Antrag erfolgende Befreiung betrifft nur bestimmte grundstücksverwaltende Unternehmen. Insofern wird nicht das allgemeine Steuersystem verändert, sondern nur eine selektive Maßnahme getroffen. Eine Rechtfertigung dieser selektiven Maßnahme deswegen, weil die begünstigten Unternehmen regelmäßig einem öffentlichen oder gesetzlich festgelegten Zweck dienen, ist zweifelhaft. Gerade die Tatsache, dass z. B. der öffentliche Sektor Vergünstigungen erhalten soll, war bereits mehrmals Anlass für die Kommission, Beihilfen anzunehmen.

Fz 41. Zu Artikel 3 Nr. 5 Buchstabe a, 6 und 7 (§§ 37 Abs. 4, 38 Abs. 4 bis 9 und 40 KStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob

- a) die Regelungen in Artikel 3 Nr. 5 Buchstabe a, (§ 37 KStG), Nr. 6 (§ 38 Abs. 4 bis 9 KStG) und Nr. 7 (§ 40 KStG) mit gesonderten Anwendungsbestimmungen versehen werden sollten;
- b) in Artikel 3 Nr. 5 Buchstabe a in § 37 Abs. 4 Satz 3 KStG das Wort "Gewinnausschüttungen" wieder einzufügen ist;
- c) in Artikel 3 Nr. 6 (§ 38 Abs. 4 bis 9 KStG) eine entsprechende Anwendung des § 37 Abs. 7 Satz 2 KStG anzuordnen wäre.

Begründung:

Zu a)

Die körperschaftsteuerlichen Regelungen des Jahressteuergesetzes 2008 sind gem. Art. 3 Nr. 4 (§ 34 Abs. 1 KStG) grundsätzlich ab dem Veranlagungszeitraum 2008 anzuwenden. Vor diesem Hintergrund ist zweifelhaft, ob etwa die Klarstellung in Art. 3 Nr. 5 Buchst. a) Anwendung erlangt, soweit sie Ausschüttungen am 31.12.2006 betrifft.

Nach § 38 Abs. 4 KStG i.d.F. des Artikels 3 Nr. 6 soll der Endbetrag des sog. EK 02 grundsätzlich letztmalig auf den 31.12.2006 ermittelt und festgestellt werden und die Absätze 1 bis 3 des § 38 KStG sollen letztmalig für Leistungen gelten, die vor dem 01.01.2007 oder dem davor liegenden Schluss eines Besteuerungszeitraums erfolgt sind. Nach Art. 3 Nr. 4 (§ 34 Abs. 1 KStG) gilt das neue Recht aber im Allgemeinen erst ab dem Veranlagungszeitraum 2008. Daher wird eine Ergänzung in § 34 KStG angeregt, dass § 38 Abs. 4 bis 9 KStG abweichend von § 34 Abs. 1 KStG bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2006 gelten.

Eine gesonderte Aussage dürfte auch für Vorgänge i.S.d. § 40 KStG (Art. 3 Nr. 7) erforderlich sein, die in den Veranlagungszeiträumen 2006 oder 2007 bereits verwirklicht worden sind. Dies betrifft etwa Fälle der Stundung nach § 40 Abs. 6 KStG.

Zu b)

Es ist nicht ersichtlich, warum die Regelung nicht wie bisher auch für Gewinnausschüttungen gelten soll.

Zu c)

§ 37 Abs. 7 Satz 2 KStG regelt die Aufkommenshoheit hinsichtlich des ausgezahlten KSt-Guthabens. Eine entsprechende Regelung erscheint auch für Zahlungen auf festgesetzte KSt-Erhöhungsbeträge erforderlich.

Fz 42. Zu Artikel 3 Nr. 5 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa1 - neu - (§ 37 Abs. 5 Satz 4 KStG)

In Artikel 3 Nr. 5 Buchstabe b ist nach Doppelbuchstabe aa folgender Doppelbuchstabe aa1 einzufügen:

"aa1) Nach Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

"Die für Steuervergütungen geltenden Vorschriften der Abgabenordnung sind auf den Auszahlungsanspruch entsprechend anzuwenden."

Begründung

Nach § 37 Abs. 1 und 4 KStG wird letztmals zum 31. Dezember 2006 ein Körperschaftsteuerguthaben ermittelt. Nach § 37 Abs. 5 KStG entsteht hieraus mit Ablauf des 31. Dezember 2006 ein unverzinslicher Auszahlungsanspruch, der von 2008 bis 2017 in zehn gleichen Jahresraten zu tilgen ist. Der Auszahlungsanspruch wird nach § 37 Abs. 5 Satz 3 KStG für den gesamten Auszahlungszeitraum festgesetzt.

Nach der Gesetzesbegründung zu § 37 Abs. 6 KStG (siehe BR-Drs. 542/06, Seite 52) sollen die Vorschriften für Steuervergütungen verfahrensrechtlich anzuwenden sein. Weder den Formulierungen in § 37 KStG noch der besonderen Eigenschaft des Auszahlungsanspruchs kann die Einstufung als Steuervergütung zweifelsfrei entnommen werden.

Soweit Erstattungsbeträge festgesetzt werden können, handelt es sich entweder um originäre Steuervergütungen oder um Ansprüche, die kraft Gesetzes einer Steuervergütung gleich gestellt sind (siehe z.B. § 13 des Investitionszulagengesetzes).

Der Anspruch auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens ist jedoch keine originäre Steuervergütung, wenn man als Steuervergütung die Fälle bezeichnet, in denen eine rechtmäßig gezahlte Steuer auf Grund einer gesetzlichen Regelung an eine andere Person als den Steuerschuldner zurückgezahlt wird (Boeker in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, § 37 Rz. 12; Schmieszek in Beermann, AO, § 37 Rn. 15; Kruse/Drüen in Tipke/Kruse, AO, § 37 Rz. 5).

Der Auszahlungsanspruch ist bisher auch nicht kraft Gesetzes einer Steuervergütung gleich gestellt worden, so dass er nicht nach § 155 Abs. 4 AO durch Steuer(vergütungs)bescheid festgesetzt werden kann.

Aufgrund der vorstehend aufgeführten Zweifel und im Interesse der Normenklarheit wird die vorstehende Änderung vorgenommen.

Fz 43. Zu Artikel 3 (Körperschaftsteuergesetz)

Zur Vermeidung von Besteuerungslücken bittet der Bundesrat, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die steuerliche Behandlung in der Steuerbilanz des Organträgers bei Mehr- oder Minderabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, im JStG 2008 gesetzlich geregelt werden kann.

Die Bundesregierung wird gebeten, ggf. in Zusammenarbeit mit den Ländern die bestehenden Möglichkeiten zur Vermeidung einer Doppelbelastung bzw. einer doppelten Nichterfassung des Gewinns der Organgesellschaft innerhalb des Organkreises zu prüfen und eine gesetzliche Regelung zu erarbeiten.

Die Bundesregierung wird ferner gebeten zu prüfen, ob eine rückwirkende Kodifizierung der in Richtlinie 63 der Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004 geregelten Ausgleichspostenmethode verfassungsrechtlich möglich ist.

Begründung

Mit Urteil vom 7. Februar 2007 - I R 5/05 - hat der Bundesfinanzhof gegen die Verwaltungsauffassung entschieden, dass ein beim Organträger bestehender passiver Ausgleichsposten im Fall der Veräußerung der Organbeteiligung erfolgsneutral aufzulösen ist. Die Verwaltung geht von einer einkommenswirksamen Auflösung der Ausgleichsposten aus (vgl. Richtlinie 63 Abs. 3 der Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004).

Das Rechtsinstitut der körperschaftsteuerlichen Organschaft geht davon aus, dass die innerhalb des Organkreises erzielten Gewinne und Verluste insgesamt nur einmal - und zwar beim Organträger - der Besteuerung zu unterwerfen sind. Diesem Grundsatz der Einmalversteuerung dienen auch die aktiven und passiven Ausgleichsposten. Wie auch der Bundesfinanzhof zutreffend feststellt, ist es "Zweck der Ausgleichsposten, die zweifache Besteuerung desselben wirtschaftlichen Gewinns bzw. die doppelte Nichterfassung des Gewinns der Organgesellschaft innerhalb des Organkreises zu vermeiden".

Während der Bundesfinanzhof im Fall der Auflösung aktiver Ausgleichsposten eine einkommensmindernde Behandlung anerkennt, versagt er die einkommenserhöhende Auflösung passiver Ausgleichsposten unter Hinweis auf den aus Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes abgeleiteten Grundsatz des Gesetzesvorbehalts, wonach es dafür einer ausdrücklichen gesetzlichen Regelung bedürfe.

Auch wenn es sich bei der Entscheidung des Bundesfinanzhofs grundsätzlich um eine Einzelfallentscheidung handelt, besteht die Gefahr, dass sich Steuerpflichtige nunmehr hinsichtlich der erfolgswirksamen Auflösung aktiver

Ausgleichsposten auf die Verwaltungsauffassung berufen werden und eine erfolgsneutrale Auflösung passiver Ausgleichsposten unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhof begehren.

Eine systemwidrige Ungleichbehandlung sollte durch eine gesetzliche Regelung der betreffenden Fälle im JStG 2008 vermieden werden.

Fz 44. Zu Artikel 3 (Körperschaftsteuergesetz)
Artikel 4 (Umwandlungsteuergesetz)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob

- klargestellt werden sollte, wie § 4 Abs. 6 und Abs. 7 UmwStG in den Fällen des § 8b Abs. 9 KStG oder des § 3 Nr. 40 Satz 3 und 4 EStG anzuwenden ist;
- § 12 Abs. 2 UmwStG klarer gefasst werden sollte, damit insbesondere auch in den Fällen des § 8b Abs. 7 oder 8 KStG oder der Organschaft mit natürlichen Personen als Organträger die zutreffende Besteuerung sichergestellt ist;
- klargestellt werden sollte, dass die bei Spaltungen von Kapitalgesellschaften geltende sog. doppelte Teilbetriebsbedingung trotz Umgestaltung des § 15 Abs. 1 Satz 2 UmwStG weiterhin gilt.

Begründung:

Eine Bund-Länder-Arbeitsgruppe erarbeitet derzeit technische Klarstellungen zum "SEStEG" (Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften vom 7. Dezember 2006, BGBl. I S. 2782). Die Klarstellungen sollten – zumindest in den wesentlichen Punkten - noch im Jahr 2007 erfolgen, so dass in etwa noch der nahtlose Anschluss an das vor dem SEStEG geltende Recht hergestellt werden kann und ein Zwischenzeitraum mit unnötigen Gerichtsverfahren und etwaigen Steuerausfällen vermieden wird. Die genannten Fragen sind in der Praxis bereits aufgetreten.

Fz 45. Zu Artikel 4 Nr. 2a - neu - und 3 (§ 18 Abs. 3 und § 27 Abs. 1a UmwStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

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

"2a. In § 18 Abs. 3 wird Satz 1 wie folgt gefasst:

"Wird der Betrieb der Personengesellschaft oder der natürlichen Person innerhalb von fünf Jahren nach der Umwandlung aufgegeben oder veräußert, unterliegt ein Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn der Gewerbesteuer, auch soweit er auf das Betriebsvermögen entfällt, das bereits vor der Umwandlung im Betrieb der übernehmenden Personengesellschaft oder der natürlichen Person vorhanden war."

b) Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:

"3. § 27 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

"(1a) § 18 Abs. 3 Satz 1 in der Fassung des Artikels 5 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit der Umwandlung maßgebende öffentliche Register nach dem 31. Dezember 2007 erfolgt ist."

b) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

"(5) ...(wie RegE)""

Begründung:

Zu a)

Nach § 18 Abs. 3 UmwStG 2006 unterliegt ein Gewinn aus der Auflösung oder Veräußerung des Betriebs der Personengesellschaft ausnahmsweise dann der Gewerbesteuer, wenn innerhalb von fünf Jahren nach dem Vermögensübergang eine Betriebsaufgabe oder Veräußerung erfolgt. Nach bisheriger Verwaltungsauffassung unterliegt der gesamte Auflösungs- oder Veräußerungsgewinn, auch soweit er auf das Betriebsvermögen des aufnehmenden Rechtsträgers entfällt, der Gewerbesteuer.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 20. November 2006 – VIII R 47/05 entgegen der Verwaltungsauffassung entschieden, dass der Teil des Veräußerungsgewinns, der auf das Vermögen entfällt, das dem aufnehmenden Rechtsträger bereits vor der Umwandlung gehörte, nicht der Gewerbesteuer nach § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 unterfällt.

Aufgrund der vorgesehenen Ergänzung des § 18 Abs. 3 UmwStG 2006 unterliegt künftig der gesamte Auflösungs- oder Veräußerungsgewinn auch insoweit der Gewerbesteuer, als er auf Betriebsvermögen des aufnehmenden Rechtsträgers entfällt.

Zu b)

Die in § 18 Abs. 3 Satz 1 UmwStG 2006 vorgenommene Regelung, wonach der gesamte Auflösungs- oder Veräußerungsgewinn, auch soweit er auf das Betriebsvermögen des aufnehmenden Rechtsträgers entfällt, der Gewerbesteuer unterliegt, ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit der Umwandlung maßgebende öffentliche Register nach dem 31. Dezember 2007 erfolgt.

Fz 46. Zu Artikel 4 Nr. 2b - neu - (§ 22 Abs. 2 UmwStG)

In Artikel 4 ist nach der neuen Nummer 2a folgende Nummer 2b einzufügen:

"2b. § 22 Abs. 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"Soweit im Rahmen einer Sacheinlage (§ 20 Abs. 1) oder eines Anteilstausches (§ 21 Abs. 1) unter dem gemeinen Wert eingebrachte Anteile innerhalb eines Zeitraums von sieben Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt durch die übernehmende Gesellschaft veräußert werden und der Gewinn aus einer Veräußerung der Anteile im Einbringungszeitpunkt nicht nach § 8b Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes steuerfrei wäre, ist der Gewinn aus der Einbringung im Wirtschaftsjahr der Einbringung rückwirkend als Gewinn des Einbringenden aus der Veräußerung von Anteilen zu versteuern (Einbringungsgewinn II); § 16 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes ist nicht anzuwenden."

Begründung:

§ 22 Abs. 2 Satz 1 regelt nach erfolgtem Anteilstausch oder nach erfolgter Einbringung von Anteilen im Rahmen einer Sacheinlage die Besteuerung des Einbringenden in den Fällen der Veräußerung der eingebrachten Anteile durch die übernehmende Kapitalgesellschaft innerhalb der Sperrfrist von sieben Jahren, wenn eine Einbringung - insbesondere durch eine natürliche Person - zum gemeinen Wert nicht nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfrei gewesen wäre. Danach erzielt der Einbringende in Höhe des im Veräußerungszeitpunkt jeweils maßgebenden Einbringungsgewinns II im Wirtschaftsjahr der Veräußerung der eingebrachten Anteile durch die erwerbende Gesellschaft einen Veräußerungsgewinn aus den eingebrachten Anteilen.

Nach der gültigen Gesetzesfassung bestehen Zweifel, ob der Einbringungsgewinn II auch in den Fällen des Anteilstausches durch eine Kapitalgesellschaft, die dem § 8b Abs. 7 oder 8 KStG unterliegt (Kreditinstitute, Lebens- und Krankenversicherungen), entstehen würde.

Der Änderungsvorschlag dient der Klarstellung der mit dem SEStEG in das UmwStG eingeführten Regelung und dient der Vermeidung von steuerlichen Gestaltungen sowie Steuerausfällen. Mit der vorgeschlagenen Regelung wird ein nahtloser Anschluss des Umwandlungssteuergesetzes in der Fassung des SEStEG an die vorherige Rechtslage erreicht.

Fz 47. Zu Artikel 4 Nr. 2c - neu - (§ 23 Abs. 1 UmwStG)

In Artikel 4 ist nach der neuen Nummer 2b folgende Nummer 2c einzufügen:

"2c. In § 23 Abs. 1 wird das Gesetzeszitat "(§ 20 Abs. 2 Satz 2)" durch das Gesetzeszitat "(§ 20 Abs. 2 Satz 2, § 21 Abs. 1 Satz 2)" ersetzt."

Begründung:

Nach § 23 Abs. 1 tritt die übernehmende Gesellschaft im Hinblick auf das übernommene Betriebsvermögen grundsätzlich in die steuerliche Rechtsstellung des Einbringenden ein, wenn das eingebrachte Betriebsvermögen mit einem unter dem gemeinen Wert liegenden Wert angesetzt wird.

Um Zweifel an der Anwendung dieser Regelung auf die Fälle des Anteilstausches nach § 21 UmwStG zu vermeiden, wird der Klammerzusatz um einen Verweis auf die Regelungen zum Anteilstausch erweitert. Dies stellt insbesondere sicher, dass etwaige Wertaufholungsverpflichtungen nach erfolgter Teilwertabschreibung (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG) auf die übernehmende Gesellschaft übergehen und verhindert damit Steuerausfälle. Mit der vorgeschlagenen Regelung wird ein nahtloser Anschluss des Umwandlungssteuergesetzes in der Fassung des SEStEG an die vorherige Rechtslage erreicht.

Fz 48. Zu Artikel 8 Nr. 4 Buchstabe b (§ 4 Nr. 8 UStG)

Artikel 8 Nr. 4 Buchstabe b ist wie folgt zu fassen:

"b) Nummer 8 wird wie folgt geändert:

aa) Buchstabe f wird wie folgt gefasst:

"f) die Umsätze, einschließlich der Vermittlung, die sich auf Anteile an Gesellschaften und anderen Vereinigungen beziehen"

bb) In Buchstabe h wird das Wort ... (wie RegE)"

Begründung:

§ 4 Nr. 8 Buchst. f UStG in seiner derzeitigen Fassung befreit "die Umsätze und die Vermittlung der Umsätze von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen" von der Umsatzsteuer. Der Wortlaut der Norm könnte vor dem Hintergrund des BFH-Urteils vom 01.07.2004 – V R 32/00 – BStBl. 2004 II S.

1022 als Nachfolgeentscheidung zum EuGH-Urteil vom 26.06.2003 – C-442/01 – EuGHE 2003 I S. 6851, wonach die erstmalige Ausgabe von Gesellschaftsanteilen keine steuerbare Leistung darstellt, zu der Annahme verleiten, dass Vermittlungsleistungen, die erstmalig ausgegebene Gesellschaftsanteile betreffen, nicht steuerfrei sind, weil insoweit keine steuerbaren Umsätze vermittelt werden.

Das EuGH-Urteil vom 27.5.2004 – C-68/03 – EuGHE 2004 I S. 5879 verdeutlicht jedoch, dass auch die Vermittlung von erstmalig ausgegebenen Gesellschaftsanteilen unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG fallen kann, weil es für die Steuerbefreiung des Vermittlungsumsatzes auf die Steuerbarkeit der Ausgabe der Gesellschaftsanteile gemeinschaftsrechtlich nicht ankommt. Der Wortlaut des § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG wird daher klarstellend an den Wortlaut des Artikels 135 Abs. 1 Buchst. f der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie, auf dem er beruht, angepasst.

FJ 49. Zu Artikel 8 Nr. 4 Buchstabe d1 - neu - (§ 4 Nr. 25a - neu - UStG)

In Artikel 8 Nr. 4 ist nach Buchstabe d folgender Buchstabe d1 einzufügen:

"d1) Nach Nummer 25 wird folgende Nummer eingefügt:

"25a. die Leistungen der Jugendfreiwilligendienste in den Bereichen freiwilliger sozialer Dienst oder freiwilliger ökologischer Dienst, soweit diese kraft Gesetzes oder von der zuständigen Landesbehörde zugelassen sind;"

Begründung:

Jugendfreiwilligendienste finden ihre Rechtsgrundlage im Gesetz zur Förderung eines freiwilligen sozialen Jahres in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Juli 2002 (BGBl. I S. 2596), zuletzt geändert durch Artikel 18 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3242), sowie im Gesetz zur Förderung eines freiwilligen ökologischen Jahres in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Juli 2002 (BGBl. I S. 2600), zuletzt geändert durch Artikel 19 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3242).

Die Jugendfreiwilligendienste bieten jungen Menschen im Rahmen des freiwilligen sozialen Jahres seit den 50er-Jahren und im Rahmen des freiwilligen ökologischen Jahres seit Anfang der 90er-Jahre des letzten Jahrhunderts eine Möglichkeit, ihr bürgerschaftliches Engagement zu erproben. Zugleich sind die Freiwilligenjahre Orientierungs- und Bildungsjahre. Anders als die Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe nach § 2 Abs. 2 des Achten Buches Sozialgesetzbuch sowie der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und der ehrenamtlichen Arbeit, die gemäß § 4 Nr. 18, 25 und 26 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind, sind die zugelassenen Träger der

Jugendfreiwilligendienste - sofern sie nicht den Wohlfahrtsverbänden angehören - umsatzsteuerpflichtig. Dadurch ergibt sich nicht nur eine Ungleichbehandlung unter den Trägern der Jugendfreiwilligendienste, sondern auch eine Ungleichbehandlung im Verhältnis zu den ebenfalls mit Jugendbildung befassten Trägern der freien Jugendhilfe.

Die vorgeschlagene Änderung setzt zugleich den Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD vom 11. November 2005 sowie die Initiative der Bundesregierung "Zivilgesellschaft stärken" um, indem Rahmenbedingungen für bürgerschaftliches Engagement in Deutschland weiter verbessert werden.

Wi 50. Zu Artikel 8 Nr. 4a - neu - (§ 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG)

In Artikel 8 ist nach Nummer 4 folgende Nummer 4a einzufügen:

"4a. In § 12 Abs. 2 Nr. 10 werden die Wörter "mit Ausnahme der Bergbahnen" durch die Wörter ", mit Drahtseilbahnen und sonstigen mechanischen Aufstiegshilfen aller Art (z. B. Sessel- und Schlepplifte)" ersetzt."

Begründung:

Die Personenbeförderung mit Bergbahnen und sonstigen mechanischen Aufstiegshilfen ist nach dem geltenden § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchstabe b UStG von der Besteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz ausgenommen, während andere Personenbeförderungsleistungen im Nahverkehr mit dem ermäßigten Steuersatz besteuert werden.

Im Hinblick auf die soziale Bedeutung der Personenbeförderung mit Bergbahnen und sonstigen Aufstiegshilfen in den Gebirgsregionen ist eine sachgerechte Gleichbehandlung zur Personenbeförderung im öffentlichen Nahverkehr notwendig, zumal alternative Aufstiegsmöglichkeiten durch Individualverkehre ausscheiden.

Die Besteuerung mit dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 % führt bei den betroffenen Betrieben der Fremdenverkehrswirtschaft zu erheblichen Wettbewerbsnachteilen gegenüber entsprechenden Betrieben im benachbarten Ausland. Diesen ist es möglich, wesentlich niedrigere Beförderungspreise anzubieten, weil dort ein ermäßigter Steuersatz gilt, der regelmäßig erheblich niedriger ist, als der deutsche Regelsteuersatz. So werden insbesondere im Nachbarland Österreich diese Beförderungsleistungen mit einem ermäßigten Umsatzsteuersatz von nur 10 % besteuert.

Um die Konkurrenzfähigkeit und Leistungsfähigkeit dieser die Attraktivität der Bundesrepublik Deutschland als Reiseland mitbestimmenden Einrichtungen zu erhalten und die Gleichstellung mit dem übrigen öffentlichen Personennahverkehr herzustellen, ist daher die Einbeziehung dieser Einrichtungen in den ermäßigten Umsatzsteuersatz erforderlich.

- Fz 51. Zu Artikel 13 Nr. 3 - neu - (§ 5 Abs. 1 Nr. 34 - neu - FVG)
Artikel 14 Nr. 01 - neu -, 3a - neu - und 5a - neu - (Inhaltsübersicht,
§ 138a - neu - und § 379a - neu - AO)
Artikel 15 (§ 7 EGAO)
- a) In Artikel 13 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 3 anzufügen:
- "3. Folgende Nummer 34 wird angefügt:
- "34. die Entgegennahme von Anzeigen über Steuergestaltungen nach § 138a der Abgabenordnung und deren Auswertung, die Vergabe und Verwaltung der Registriernummern, die Durchführung des Bußgeldverfahrens nach § 379a Abs. 1 Nr. 1 bis 3 der Abgabenordnung sowie die zentrale Sammlung und Auswertung der von den Finanzbehörden der Länder übermittelten Informationen über die Nutzung einzelner Steuergestaltungen."
- b) Artikel 14 ist wie folgt zu ändern:
- aa) Vor Nummer 1 ist folgende Nummer 01 einzufügen:
- "01. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
- a) Nach der Angabe zu § 138 wird die Angabe "§ 138a Anzeigepflichtige Steuergestaltungen" eingefügt.
- b) Nach der Angabe zu § 379 wird die Angabe "§ 379a Steuergefährdung bei Steuergestaltungen" eingefügt."

bb) Nach Nummer 3 ist folgende Nummer 3a einzufügen:

"3a. Nach § 138 wird folgender § 138a eingefügt:

"§ 138a

Anzeigepflichtige Steuergestaltungen

(1) Steuergestaltungen im Sinne des Absatzes 2 sind anzeigepflichtig.

(2) Eine Steuergestaltung liegt vor, wenn

1. ein Wirtschaftsgut in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung berücksichtigt wird,
2. die gleichen Einkünfte mehreren Steuerpflichtigen zugeordnet werden, oder die gleichen Einkünfte eines Steuerpflichtigen mehreren Betriebsstätten zugeordnet werden,
3. die Steuersubjekteigenschaft einer Körperschaft oder Personenvereinigung in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung unterschiedlich beurteilt wird,
4. eine Körperschaft oder Personenvereinigung in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt wird,
5. Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch Deutschland und den anderen Vertragsstaat unterschiedlich ausgelegt und angewendet werden,
6. Zahlungen in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung unterschiedlich eingeordnet werden, oder

7. dieselben Aufwendungen oder Steuerabzüge in der deutschen und einer anderen Steuerrechtsordnung berücksichtigt werden können

und dadurch deutsche Ertragsteuern einschließlich der im Abzugsweg erhobenen Steuern vermieden, die Entstehung solcher Steueransprüche in spätere Besteuerungszeiträume verschoben oder solche Ansprüche auf Steuererstattung oder Steueranrechnung begründet werden.

(3) Anzeigepflichtig ist, wer eine Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 2 unter Darstellung oder Beschreibung der damit verbundenen Steuervorteile im Rahmen einer Geschäftsbeziehung anbietet oder empfiehlt (Vermarkter). Bedient sich der Vermarkter eines Dritten, sind beide anzeigepflichtig.

(4) Anzeigepflichtiges Ereignis ist das erstmalige Angebot einer Steuergestaltung im Sinne des Absatzes 2 oder dessen erstmalige Empfehlung.

(5) Von der Anzeigepflicht ist befreit, wer nachweisen kann, dass sein durch Vermarktung und damit in Zusammenhang stehender Beratung erzielter Umsatz im vorangegangenen Wirtschaftsjahr oder bei Beginn der Vermarktungstätigkeit im laufenden Wirtschaftsjahr voraussichtlich 250 000 Euro nicht übersteigt. Im Fall des Absatzes 3 Satz 2 ist auf die Verhältnisse des Vermarkters abzustellen.

(6) Die Anzeige ist dem Bundeszentralamt für Steuern bis zum zehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonats, in dem das anzeigepflichtige Ereignis eingetreten ist, nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. In der Anzeige ist für jede anzeigepflichtige Steuergestaltung anzugeben:

1. eine vollständige Beschreibung und das Ziel der Gestaltung,
2. der erzielbare Steuervorteil und
3. die betroffenen Rechtsvorschriften.

Die Anzeigepflicht umfasst in den ersten zwei Jahren nach dem anzeigepflichtigen Ereignis monatliche Meldungen bis zum zehnten Tag des Folgemonats an das Bundeszentralamt für Steuern über die Anzahl der Personen, die die angebotenen oder empfohlenen Steuergestaltungen erworben haben (Vermarktungsfälle). Nach Ablauf dieses Zeitraums kann das Bundeszentralamt für Steuern den Anzeigepflichtigen zu weiteren Mitteilungen über die Vermarktungsfälle auffordern. Im Übrigen hat der Anzeigepflichtige auf Anforderung durch das Bundeszentralamt für Steuern innerhalb einer Frist von einem Monat sämtliche für das Verständnis der Gestaltung sachdienlichen Unterlagen und Dokumente vorzulegen.

(7) Das Bundeszentralamt für Steuern weist jeder gemeldeten Steuergestaltung eine Registriernummer zu und teilt diese dem Anzeigepflichtigen mit. Der Vermarkter hat den Steuerpflichtigen oder einen weiteren Vermarkter innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe der Mitteilung über die Registriernummer zu informieren und im Fall des Steuerpflichtigen ihn auf die Verpflichtung zur Angabe der Registriernummer gegenüber der zuständigen Finanzbehörde hinzuweisen. Bei einer bereits registrierten Steuergestaltung,

deren Registriernummer dem Vermarkter bekannt ist, sind die Pflichten nach Satz 2 im Zeitpunkt des Angebots oder der Empfehlung zu erfüllen.

(8) Steuerpflichtige, die eine anzeigepflichtige Steuergestaltung nutzen, haben in der Steuererklärung, einer Erklärung zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, einem Antrag auf Entlastung von im Abzugsweg erhobenen Steuern oder einem Antrag im Vorauszahlungsverfahren die Registriernummer anzugeben. Sie ist in der Steuer- oder Feststellungserklärung des Kalenderjahres anzugeben, in dem mit der Umsetzung der Steuergestaltung begonnen wurde. Bei einem Antrag auf Steuerentlastung oder im Vorauszahlungsverfahren ist sie in dem Antrag anzugeben, der auf die Verwirklichung des Steuervorteils gerichtet ist.

(9) Durch Rechtsverordnung kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates die Durchführung des Verfahrens sowie die Form und den Inhalt der Anzeige bestimmen."

cc) Nach Nummer 5 ist folgende Nummer 5a einzufügen:

"5a. Nach § 379 wird folgender § 379a eingefügt:

"§ 379a

Steuergefährdung bei Steuergestaltungen

(1) Ordnungswidrig handelt, wer als anzeigepflichtige Person nach § 138a

1. die Anzeige bei dem Bundeszentralamt für Steuern nicht, nicht vollständig oder nicht fristgerecht abgibt,

2. der Aufforderung des Bundeszentralamtes für Steuern nach § 138a Abs. 6 Satz 4 nicht, nicht vollständig oder nicht fristgerecht nachkommt oder
3. die Mitteilung der Registriernummer gegenüber dem Steuerpflichtigen unterlässt.

(2) In den Fällen der Verletzung der Anzeigepflichten nach § 138a kann die Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße bis zu fünf Millionen Euro geahndet werden. Die Geldbuße muss den wirtschaftlichen Vorteil, den der Täter aus der Ordnungswidrigkeit gezogen hat, übersteigen. Reicht das gesetzliche Höchstmaß hierzu nicht aus, ist es tatangemessen zu erhöhen. Bei verspäteter Anzeige beträgt die Geldbuße bis zu fünfhundert Euro für jeden vollen Tag der Fristüberschreitung."

- c) In Artikel 15 wird in § 7 der bisherige Text Absatz 1. Folgender Absatz 2 ist anzufügen:

"(2) Die §§ 138a und 379a der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [*einsetzen Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) sind erstmals auf Vermarktungen nach dem 31. Dezember 2007 anzuwenden."

Begründung:

Zu Artikel 13 Nr. 3 (§ 5 FVG)

Die zentrale Zusammenführung der Steuergestaltungen und der Anzahl der beteiligten Steuerpflichtigen, die Auswertung der Gestaltungen und Information des Bundesministeriums der Finanzen über das Auswertungsergebnis sowie die sonstigen mit dieser Aufgabe zusammenhängenden Tätigkeiten obliegen dem Bundeszentralamt für Steuern. Die Durchführung des Bußgeldverfahrens nach § 379a Abs. 1 Nr. 4 AO obliegt hingegen den Landesfinanzbehörden.

Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes für die Änderung des Finanzverwaltungsgesetz ergibt sich aus Artikel 108 Abs. 5 Satz 1, wonach das von den Bundesfinanzbehörden anzuwendende Verfahren durch Bundesgesetz geregelt wird, das nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf.

Zu Artikel 14 Nr. 01 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht ist um die Angabe zu § 138a (Anzeigepflichtige Steuergestaltungen) und zu § 379a (Steuergefährdung bei Steuergestaltungen) zu ergänzen.

Zu Artikel 14 Nr. 3a (§ 138a AO)

Allgemein

Notwendigkeit einer Anzeigepflicht

Die Einführung einer gesetzlichen Anzeigepflicht für Steuergestaltungen dient dem gleichmäßigen Steuervollzug. Die Finanzverwaltung kann damit auch legale, jedoch unerwünschte Gestaltungen früher als bisher erkennen und entsprechende Maßnahmen auf Verwaltungsebene ergreifen oder Maßnahmen gesetzgeberischer Art anregen. Dies dient der Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Vermeidung struktureller Erhebungsdefizite aufgrund nicht abgestimmter Steuerrechtsordnungen.

Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass aufgrund der üblichen Dauer eines Gesetzgebungsverfahrens von mindestens sechs Monaten und der dem Gesetzgebungsverfahren normalerweise vorausgehenden verwaltungsinternen Prüfungen, die mindestens drei Monate in Anspruch nehmen dürften, der Gesetzgeber also frühestens neun Monate nach Anzeige einer legalen, aber unerwünschten Steuergestaltung wirksam reagieren kann. Bis dahin sind der Finanzverwaltung die Hände gebunden.

Von besonderer Bedeutung sind internationale Steuergestaltungen, die vor dem Hintergrund einer sich ständig mehr globalisierenden und liberalisierenden Weltwirtschaft dramatisch ansteigen. Die weitaus überwiegende Zahl dieser Gestaltungen dürfte zwar legal sein, jedoch in vielen Fällen dem Sinn und Zweck der Steuergesetze der betroffenen Staaten nicht entsprechen oder sogar zuwiderlaufen, worauf bisherige Erkenntnisse schließen lassen.

Zu erinnern ist in diesem Zusammenhang an die Begründung des Gesetzentwurfs der Bundesregierung eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 (BT-Drucksache 16/5377): "Folge der hohen Steuerbelastung ist, dass international operierende Unternehmen durch Gestaltungen dafür sorgen, dass ein erheblicher Teil der in Deutschland erwirtschafteten Gewinne nicht hier, sondern in anderen Ländern mit niedrigeren Steuersätzen versteuert werden.

Unternehmen nutzen also die Vorteile des Standortes Deutschland, entziehen sich aber häufig durch Gewinnverlagerungen der Besteuerung. Nach einer aktuellen Studie des DIW – Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung – besteht bei Kapital- und Personengesellschaften zwischen den in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung nachgewiesenen Gewinnen und den steuerlich erfassten positiven Gewinnen eine Besteuerungslücke von 100 Mrd. € (Wochenbericht 5/2007). Die errechnete Besteuerungslücke und die hohen steuerlichen Verluste führen das DIW zu der Schlussfolgerung: 'Dies deutet auf Steuervergünstigungen und Gestaltungsmöglichkeiten hin, mit denen die Unternehmen ihre steuerpflichtigen Gewinne herunter rechnen oder ins Ausland verlagern'".

Adressaten der Anzeigepflicht

Die Anzeigepflicht zielt auf die Vermarkter von Steuergestaltungen und nicht auf die Steuerpflichtigen, die diese Gestaltungen nutzen. Nach den Erfahrungen anderer Staaten soll nämlich die "Angebotsseite" des großen Beratungsmarktes statt der "Nachfrageseite" (also der Steuerpflichtigen) zur Erfüllung der Informationspflichten herangezogen werden. Diese Inanspruchnahme ist auch gerechtfertigt, weil die "Modellentwickler" in ihrer Eigenschaft als Berater und/oder Vermarkter im gleichen Maß und ggf. sogar noch mehr als der Steuerpflichtige zur Steuervermeidung beitragen.

Die Anzeigepflicht führt nicht dazu, dass pauschal jede Steuergestaltung erfasst wird. Sie wird vielmehr auf große Vermarkter und bestimmte Gestaltungen mit besonderer steuerlicher Bedeutung eingeschränkt.

Früherkennung

Durch die Anzeigepflicht können Steuergestaltungen frühzeitig erkannt werden. Gegenwärtig erfährt die Finanzverwaltung von Steuergestaltungen erst lange nach deren Umsetzung und der eingetretenen Minderung der Steuereinnahmen. Bei der erstmaligen Steuerfestsetzung erkennt die Finanzbehörde üblicherweise die Gestaltung in ihren steuerlichen Auswirkungen noch nicht. Das geschieht regelmäßig erst durch eine nach Jahren stattfindende Betriebsprüfung, der jedoch nur bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen unterliegen. Die neue Anzeigepflicht setzt demgegenüber präventiv schon im Zeitpunkt des Angebotes an die Steuerpflichtigen ein. Dadurch werden Steuerpflichtige frühzeitig problembewusst und müssen sich überlegen, ob sie sich mit einer Gestaltung in eine rechtliche Grauzone begeben wollen.

Auswertung der angezeigten Steuergestaltungen

Nach Prüfung und Auswertung der gemeldeten Steuergestaltungen durch das Bundeszentralamt für Steuern wird das Prüfergebnis in geeigneten Fällen dem BMF mitgeteilt. Das BMF wird die Länder zeitnah über diese Gestaltungen unterrichten und mit diesen erörtern, ob und ggf. welcher Handlungsbedarf

besteht. Zu entscheiden ist insbesondere, ob eine Reaktion im Verwaltungsweg möglich ist oder der Gesetzgeber handeln muss.

Im Übrigen können sich die örtlichen Finanzbehörden durch die Angabe der Registriernummer über die konkrete Steuergestaltung beim Bundeszentralamt für Steuern informieren und in Missbrauchsfällen unverzüglich handeln.

Internationales Umfeld

Mit der Einführung einer Meldepflicht folgt Deutschland einem internationalen Trend, der von den angelsächsischen Ländern in Gang gesetzt wurde, wie Großbritannien, USA und Kanada. Auch andere Länder tragen sich mit solchen Überlegungen.

Von Vertretern der USA und Großbritannien wird berichtet, dass diese Maßnahmen effektiv und effizient seien und die Entwicklung von Steuergestaltungen wirksam bekämpfen könnten. Diese Maßnahmen könnten aber nicht die Ermittlungen von Amts wegen durch die Steuerverwaltung ersetzen; insoweit seien sie lediglich notwendige Maßnahmen begleitender Natur.

Wirkung der Anzeige

Mit der Anzeige sind keine rechtlichen Wirkungen gegenüber dem Steuerpflichtigen verbunden. Die Anzeige setzt die Finanzverwaltung lediglich in die Lage, eine mögliche Rechtswidrigkeit von Gestaltungen frühzeitig zu erkennen bzw. bei legalen, aber aus Sicht des Staates unerwünschten Gestaltungen den Gesetzgeber entsprechend zu informieren.

Eine gegenüber dem Anbieter bestehende Pflicht der Finanzverwaltung, sich zur Rechtmäßigkeit der Steuergestaltungen zu äußern, ist mit dem Anzeigeverfahren nicht verbunden. Im Hinblick auf die Entscheidungsfreiheit des Gesetzgebers (vgl. BVerfGE 97, 67 [83 f]) zur effektiven Wahrung der Gewaltenteilung ist es nämlich von Verfassung wegen ausgeschlossen, dass die Verwaltung durch Untätigbleiben nach Anzeige einer Steuergestaltung den Gesetzgeber binden würde (z.B. bei langfristig angelegten Modellen wie Erbbauzinsfonds-Modellen mit über 30 Jahren Vertragslaufzeit).

Zulässige Grundrechtseingriffe

Als Eingriff in die Berufsausübungsfreiheit ist die Anzeigepflicht durch vernünftige Gründe des Allgemeinwohls gerechtfertigt. Sie dient in erster Linie der frühzeitigen Information des Staates über Steuerschlupflöcher. Die entsprechenden Kenntnisse liegen in der Hand der Anbieter von Steuergestaltungsmodellen, die um dieser wichtigen Information willen auf die Weitergabe ihrer Kenntnisse an den Staat verpflichtet werden. Die Regelung ist

geeignet, erforderlich und im Hinblick auf die Bedeutung des verfolgten Ziels auch angemessen. Der Einsatz der Registriernummer ist zudem geboten, um einen effizienten und auch gleichheitsgerechten Umgang der Verwaltung mit den einzelnen Modellen zu gewährleisten. Soweit die Anzeigepflicht zur frühzeitigen Aufklärung und Bekämpfung dieser Modelle beiträgt, ist sie um der Gewährleistung einer leistungsfähigkeitsgerechten Besteuerung willen geboten und verhältnismäßig.

Bisherige Maßnahmen des Gesetzgebers zur Bekämpfung von Steuergestaltungen

Es besteht derzeit kein Handlungsbedarf, Anzeige- und Registrierungspflichten auf weitere Steuergestaltungen auszuweiten. Bekannte Verlustzuweisungsmöglichkeiten wurden bereits durch die Einführung des § 15b und § 20 Abs. 2b EStG eingeschränkt. Außerdem ist durch die Einführung der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne im Privatvermögen durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 zu erwarten, dass Steuergestaltungen in diesem Bereich stark an Bedeutung verlieren.

Der Schwerpunkt der Maßnahmen muss vielmehr auf der Vermeidung des Ausnutzens von Unterschieden zwischen verschiedenen Steuerrechtsordnungen liegen. Diese Unterschiede möchte die Kommission (KOM) der Europäischen Gemeinschaft durch Steuerkoordination zwischen den Mitgliedstaaten aus dem Weg räumen, um damit die Steuerhindernisse im Binnenmarkt zu beseitigen. Voraussetzung ist allerdings die Kenntnis der Unterschiede zwischen den Steuerrechtsordnungen, die durch dieses Anzeigesystem geschaffen werden sollen. (Zum Koordinationserfordernis zwischen den Mitgliedstaaten siehe Mitteilung der KOM vom 24.11.2003 an den Rat, das Europäische Parlament und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss - Ein Binnenmarkt ohne unternehmenssteuerliche Hindernisse - Ergebnisse, Initiativen, Herausforderungen). Der Gesetzentwurf soll also gerade dazu dienen, die tatsächlichen Kenntnisse für die von der KOM gewünschte Steuerkoordination zwischen den Mitgliedstaaten bereitzustellen.

EG-Vertrag

Es liegt kein Verstoß gegen Diskriminierungsverbote des EG-Vertrages vor, da sich die Anzeigepflicht auf inländische und ausländische Vermarkter bezieht. Auch eine mittelbare Diskriminierung scheidet aus.

Die Einführung der Anzeigepflicht verstößt auch nicht gegen die Beschränkungsverbote der Niederlassungs-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehrsfreiheit. Es könnte zwar daran gedacht werden, dass die Anzeige und Registrierung von potentiell schädlichen Steuerarbitragegestaltungen zum Zweck der Steuerersparnis die Anbieter und Nachfrager solcher Steuergestaltungen von einer Vermarktung bzw. Übernahme abschrecken könnte. Es scheint aber kaum vorstellbar, dass Bürger allein durch Erhebungen über bestimmte Verhaltensweisen von diesem Verhalten "abgeschreckt" werden.

Wenn demgegenüber von "Beschränkungen" der Grundfreiheiten ausgegangen wird, kann es sich nur um solche handeln, "die unvermeidlich aus dem Nebeneinander nationaler Steuersysteme erwachsen" und "nur durch das Eingreifen des Gemeinschaftsgesetzgebers beseitigt werden können" (Schlussanträge des GA L.A. Geelhoed vom 23.02.2006, Rs. C-374/04, Tz. 37, 39). Solche Quasibeschränkungen sind europarechtlich hinzunehmen.

Darüber hinaus wäre ein möglicher Verstoß gegen die Beschränkungsverbote des EG-Vertrages jedoch gerechtfertigt, wenn mit einer gesetzlichen Maßnahme ein berechtigtes und mit dem EG-Vertrag zu vereinbarendes Ziel verfolgt wird, diese Maßnahme durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt, zur Erreichung des damit verfolgten Ziels geeignet ist und nicht über das hinausgeht, was hierzu erforderlich ist (EuGH v. 15. 5. 1997, Rs. C-250/95, Futura Participations und Singer, Slg. 1997, I-2471, Rdnr. 26; EuGH v. 11. 3. 2004, Rs. C-9/02, de Lasteyrie du Saillant, Slg. 2004, I-2409, Rdnr. 49; EuGH v. 13. 12. 2005, Rs. C-446/03, Marks & Spencer, Slg. 2005, I-10837, Rdnr. 35; EuGH v. 29. 3. 2007, Rs. C-347/04, Rewe Zentralfinanz, Rdnr. 37).

Das hier verfolgte Ziel, einem Mitgliedstaat der EU möglichst frühzeitig Informationen über Steuergestaltungsmöglichkeiten zu verschaffen, um für Erhebungsgleichheit bei der Besteuerung zu sorgen, ist berechtigt. Der von der Rechtsprechung des EuGH anerkannte Grund der wirksamen Steueraufsicht berechtigt nämlich die Steuerbehörden "den Betrag der steuerpflichtigen Einkünfte zu kontrollieren" (EuGH v. 12. 12. 2002, Rs. C-324/00, Lankhorst-Hohorst, Slg. 2002, I-11779, Rdnr. 44). Diese Formulierung deutet zwar auf eine Kontrolle im Einzelfall hin. Es kann den Mitgliedstaaten der EU aber nicht ernsthaft verwehrt sein, sich frühzeitig auch Informationen über strukturell angelegte, unerwünschte, sich aus dem Zusammenspiel von zwei Rechtsordnungen ergebende Steuerschlupflöcher zu verschaffen.

Diese Art der Steueraufsicht ist auch geeignet und erforderlich. Zwar verweist der EuGH bei Informationsdefiziten der nationalen Steuerverwaltungen immer darauf, dass die erforderlichen Informationen mit Hilfe der Amtshilfe-Richtlinie (Richtlinie 77/799/EWG des Rates v. 19. 12. 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (ABl. L 336, S. 15) zu erhalten seien (u.a. EuGH v. 12. 9. 2006, Rs. C-196/04, Cadbury Schweppes, Slg. 2006, I-7995, Rdnr. 71; EuGH v. 29. 3. 2007, Rs. C-347/04, Rewe Zentralfinanz, Rdnr. 56). So heißt es in den Erwägungsgründen der Amtshilfe-Richtlinie: "Die Praktiken der Steuerhinterziehung und Steuerflucht über die Grenzen der einzelnen Mitgliedstaaten hinaus führen zu Haushaltseinnahmeverlusten, verstoßen gegen den Grundsatz der

Steuergerechtigkeit und können Verzerrungen des Kapitalverkehrs und der Wettbewerbsbedingungen bewirken. Sie beeinträchtigen mithin das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes."

Jedoch kann die Amtshilfe-Richtlinie für die hier geregelten grenzüberschreitenden Steuerarbitrage-Fälle ohne Anzeigepflicht nicht wirksam eingesetzt werden. Der Steuervorteil resultiert in diesen Fällen nämlich nicht aus der Inanspruchnahme eines innerstaatlichen Steuervorteils, sondern der gleichzeitigen Inanspruchnahme eines durch eine andere Rechtsordnung gewährten Steuervorteils.

Beispiel dafür ist das Leasing eines Wirtschaftsgutes durch einen unbeschränkt Steuerpflichtigen A an seine ausländische Betriebstätte/Tochtergesellschaft B mit der Maßgabe, dass für dieses Wirtschaftsgut sowohl im Inland als auch im Ausland Abschreibungen geltend gemacht werden können, weil eine Steuerrechtsordnung das Wirtschaftsgut dem wirtschaftlichen Eigentümer und die andere Steuerrechtsordnung dem juristischen Eigentümer zurechnet. Das bedeutet, dass das Wirtschaftsgut zweimal in der Person von A und in der Person von B abgeschrieben werden kann. Die deutsche Finanzbehörde, die die Besteuerung des A überprüft, hat von einer solchen Steuergestaltung keine Kenntnis und braucht sich dafür auch nicht zu interessieren, weil die Besteuerung von B für die Besteuerung von A irrelevant ist. Von der Amtshilfe-Richtlinie kann also kein Gebrauch gemacht werden, weil die Finanzbehörde keine Veranlassung für ein Amtshilfe-Ersuchen hat (deutsches Besteuerungsrecht nicht betroffen), keine Kenntnis des ausländischen Sachverhaltes hat und zu haben braucht und deshalb auch nicht weiß, um was sie den anderen Mitgliedstaat der EU ersuchen soll.

Durch das Instrument der Anzeigepflichten können demgegenüber die notwendigen Informationen beschafft werden, die erforderlich sind, um sich im weiteren Verfahren gegenüber dem anderen EU-Mitgliedstaat auf die Amtshilfe-Richtlinie berufen zu können.

Selbst wenn die Finanzbehörde zufälligerweise in Einzelfällen entsprechende Informationen hätte, würde diese Information keinen Überblick über die Auswirkung solcher Steuergestaltungen auf die nationalen Steuereinnahmen geben. Zu diesem Zweck ist ein systematisches Anzeigeverfahren unumgänglich. Ohne deren Mithilfe wäre es unmöglich, an solche Informationen zu gelangen.

Zur Erreichung des verfolgten Ziels, frühzeitig Informationen über Steuergestaltungen zu erhalten, um für Erhebungsgleichheit und leistungsgerechte Besteuerung zu sorgen, ist die Anzeigepflicht in der vorliegenden Form geeignet und geht nicht über das hinaus, was hierzu notwendig ist. Insoweit kann auf die sog. Promotorenhaftung in Großbritannien

hingewiesen werden, die über den hier vorgeschlagenen Anwendungsbereich insoweit hinausgeht, als auch sogenannte Selbstentwickler von Steuergestaltungsmodellen einbezogen werden. Die "deutsche" Anzeigepflicht zielt demgegenüber zur Zeit nur auf den kleinen Kreis hochspezialisierter und umsatzstarker Fremdentwickler ab, von denen zum frühesten Zeitpunkt die Informationen, die anderswo in diesem Stadium nicht verfügbar sind, abgerufen werden. Diese Informationen beschränken sich auf das absolute Minimum, das für das angestrebte Ziel der Erhebungsgleichheit und leistungsgerechten Besteuerung notwendig ist. Vgl. im übrigen oben zu "Zulässige Grundrechtseingriffe".

Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes für die Änderung der Abgabenordnung ergibt sich aus Artikel 108 Abs. 5 Satz 1 und 2, wonach das von den Landesfinanzbehörden anzuwendende Verfahren durch Bundesgesetz geregelt wird. Dieses Bundesgesetz bedarf insoweit der Zustimmung des Bundesrates. Soweit es sich um das von dem BZSt anzuwendende Verfahren handelt, bedarf das Bundesgesetz nicht der Zustimmung des Bundesrates.

Im Einzelnen

Zu Absatz 1:

Diese Vorschrift ist die Grundlage für die Anzeigepflicht. Eine Beurteilung der Steuergestaltungen ist mit dem Anzeigeverfahren nicht verbunden. Aus dem Nichttätigwerden der Finanzbehörde im Hinblick auf die Steuergestaltungen kann nicht geschlossen werden, dass diese Gestaltungen gebilligt wurden; denn Schweigen gilt nach allgemeinen Grundsätzen nicht als Zustimmung. Anzeigepflichtige oder andere an der Gestaltung Beteiligte können weder eine Stellungnahme der Verwaltung verlangen, noch aus dem Ausbleiben einer Stellungnahme Rückschlüsse auf eine Billigung ihrer Gestaltung ziehen. Das Anzeigeverfahren dient allein der möglichst frühzeitigen Unterrichtung über sämtliche in § 138 Abs. 2 AO aufgeführten Steuergestaltungen. Ob, wann und in welcher Weise und Reichweite Verwaltung und Gesetzgeber anhand der Informationen Maßnahmen ergreifen, steht in deren pflichtgemäßem Ermessen und wird nicht durch das Anzeigeverfahren determiniert. Im Hinblick auf die Entscheidungsfreiheit des Gesetzgebers (vgl. BVerfGE 97, 67 [83 f]) wäre es von Verfassung wegen ausgeschlossen, dass die Verwaltung durch Untätigbleiben nach Anzeige einer Steuergestaltung den Gesetzgeber binden würde (z.B. bei langfristig angelegten Modellen wie Erbbauzinsfonds-Modellen über 30 Jahre Vertragslaufzeit).

Zu Absatz 2:

Die Anzeigepflicht gilt für Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuern einschließlich der Vorauszahlungen und der im Abzugsweg erhobenen Steuern, insbesondere die Kapitalertragsteuer, die Lohnsteuer und die Abzugssteuern nach § 50a EStG. Dabei ist es unerheblich, ob die Einkommen- oder Körperschaftsteuerpflicht im Rahmen der beschränkten oder unbeschränkten Steuerpflicht besteht oder ob die Steuerersparnis auch in der ausländischen Rechtsordnung anfällt.

Steuerarbitrage

Anzeigepflichtige Steuergestaltungen sind solche, die im Zusammenhang mit Steuerarbitrage mit der Folge stehen, dass es zu einer Nichtbesteuerung (sog. weiße Einkünfte), einem Steueraufschub oder einer Steueranrechnung bzw. -erstattung kommen kann.

Internationale Steuerarbitrage entsteht, wenn dieselbe Transaktion in zwei oder mehr Steuerrechtsordnungen einer unterschiedlichen Besteuerung unterworfen werden. Diese Situation kann von dem Steuerpflichtigen zu einer ganzen oder teilweisen Nichtbesteuerung genutzt werden – ein Vorteil, der bei Durchführung dieser Transaktion in nur einer Steuerrechtsordnung nicht bestehen würde.

Notwendigkeit der Kontrolle von Steuerarbitrage

Steuarbitrage kann zu unvernünftigen unternehmerischen Entscheidungen führen oder zu ungerechtfertigten Benachteiligungen von Personen in vergleichbarer Lage. Sie kann aber auch zulässigerweise die Möglichkeiten nutzen, die sich aus dem fairen Steuerwettbewerb der Staaten ergeben. Insoweit sind Steuerarbitragen erst dann problematisch, wenn aus rein steuerlichen Gründen die unterschiedlichen steuerlichen Regelungen der verschiedenen Steuerrechtsordnungen zu einer Nichtbesteuerung oder substantiellen Steuerfreistellung genutzt werden, während vergleichbare Gestaltungen in nur einem Land einer normalen Besteuerung unterworfen werden. Dieser Situation der Nichtbesteuerung muss dieselbe Aufmerksamkeit gewidmet werden, wie der Aufgabe, eine Doppel-/Mehrfachbesteuerung zu vermeiden. Extreme Auffassungen von interessierter Seite, wonach doppelte Nichtbesteuerungen hinzunehmen seien, sind aus den genannten Gründen abzulehnen.

Steuerpolitische Reaktion auf Steuerarbitrage

Inwieweit auf Steuerarbitrage steuerpolitisch reagiert werden soll, hängt von dem Gewicht ab, das den verschiedenen Faktoren beigelegt wird, z.B. Herstellung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, Aufkommenswirksamkeit der Steuergestaltung usw. Deswegen ist noch einmal hervorzuheben, dass die Anzeige von Steuergestaltungen nicht zwingend zu einer Reaktion von Gesetzgebung und Verwaltung führt.

Zu den Nummern 1 bis 7:

Nr. 1 beschreibt die Fälle der doppelten Zurechnung von Wirtschaftsgütern.

Nr. 2 umfasst die Fälle der doppelten Zuordnung von Einkünften zum einen zwischen verschiedenen Steuerpflichtigen (meist bei Konzernunternehmen) und zum anderen zwischen verschiedenen Betriebsstätten eines Steuerpflichtigen.

Nr. 3 und 6 greifen Gestaltungen mit hybriden Gesellschaftsformen auf (z.B. Personengesellschaften, die - wie das sog. Check-the-Box-Verfahren in den USA - nach Wahl auch als Körperschaften besteuert werden können) und mit hybriden Finanzierungsformen (Instrumente, die gleichermaßen Elemente der Eigen- und Fremdfinanzierung in sich tragen).

Nr. 4 betrifft sog. doppelansässige Gesellschaften (Gründung in einer Rechtsordnung, Geschäftsleitung in einer anderen Rechtsordnung - wobei sie nach beiden Rechtsordnungen unbeschränkt steuerpflichtig sind).

Nr. 5 und 7 zielen auf die doppelte Nichtbesteuerung (sog. weiße Einkünfte) durch unterschiedliche Auslegung der DBA in den Anwenderstaaten oder durch Ausnutzung unterschiedlicher nationaler Gesetze.

Durch diese Steuergestaltungen müssen Steuern auf dem Gebiet der Einkommen- und Körperschaftsteuern einschließlich der im Abzugsweg erhobenen Steuern vermieden, die Entstehung solcher Steueransprüche in spätere Besteuerungszeiträume verschoben oder solche Ansprüche auf Steuererstattung oder Steueranrechnung begründet werden. Dabei ist allerdings zu berücksichtigen, dass Steuervorteile, die sich allein aus den unterschiedlichen Steuersätzen zwischen den Mitgliedstaaten der Gemeinschaft und nicht aus dem Ausnutzen von nicht aufeinander abgestimmten Steuerrechtsordnungen ergeben, nicht berücksichtigt werden dürfen. Das ergibt sich aus der Rechtsprechung des EuGH, wonach " ein etwaiger Steuervorteil...in Form einer geringen steuerlichen Belastung in dem Mitgliedstaat, in dem sie (eigene Ergänzung: die Steuerpflichtigen) ansässig sind, ...einem anderen Mitgliedstaat nicht das Recht (eigene Ergänzung: gibt),

die in seinem Gebiet ansässigen Empfänger der Dienstleistungen steuerlich ungünstiger zu behandeln (EuGH, Urteil v. 26. Oktober 1999, Rs. C- 294/97, Tz. 44 - sog. Eurowings-Urteil).

Zu Absatz 3:

Die Verpflichtung zur Anzeige von Steuergestaltungen obliegt dem Vermarkter. Es handelt sich insbesondere um Angehörige der steuerberatenden Berufe, Rechtsanwälte oder auch Banken, Investmentgesellschaften und sonstige Berater, die die Gestaltungen zum Zweck der Vermarktung für ihre Kunden/Mandanten entwerfen. Auf die Steuerpflicht desjenigen, dem die Steuergestaltung angeboten oder empfohlen wird, kommt es nicht an, da sich die Gestaltung im Rahmen der Steuerpflicht, z.B. einer nahe stehenden Person, auswirken kann.

Vermarkter stehen mit ihren Kunden bzw. Arbeitgebern in einer Geschäftsbeziehung und beziehen für ihre Beratungsleistungen ein Entgelt (Gebühr, Honorar, Lohn) oder einen anderen wirtschaftlichen Vorteil. Damit scheiden Personen aus, die Beratungsempfehlungen in Fachzeitschriften oder Vorträgen geben; dasselbe gilt auch für solche Personen, die Empfehlungen mündlich weitergeben.

Die vorstehenden Ausführungen beziehen sich sowohl auf den inländischen als auch auf den ausländischen Vermarkter. Operiert der Vermarkter z.B. vom Ausland mit Hilfe eines im Inland ansässigen Dritten, haben regelmäßig sowohl der Vermarkter als auch der inländische Dritte die Anzeigepflicht zu erfüllen.

Zu Absatz 4:

Absatz 4 betrifft die Präzisierung des anzeigeauslösenden Ereignisses. Das Angebot oder die Empfehlung zur Übernahme einer Steuergestaltung gegenüber einem Steuerpflichtigen löst die Anzeigepflicht des Vermarkters aus.

Zu Absatz 5:

Die Anzeigepflicht trifft nur große Vermarkter, weil hier von einem hohen Steuerausfallrisiko auszugehen ist. Die Größe wird am Umsatz gemessen, die der Vermarkter aus dem Geschäft der Vermarktung von Steuergestaltungen einschließlich der damit zusammenhängenden Beratung pro Wirtschaftsjahr erzielt. Vermarkter mit einem Umsatz aus der Vermarktung von Steuergestaltungen von weniger als 250.000 € werden deshalb von der Anzeigepflicht nicht erfasst.

Zu Absatz 6:

Die Anzeige ist bis zum 10. Tag nach dem Ende des Monats, in den das anzeigepflichtige Ereignis fällt, abzugeben. Sie ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz - voraussichtlich ab 2009 auf elektronischem Weg - an das Bundeszentralamt für Steuern zu richten. Der Anzeigepflichtige hat die Steuergestaltung und das verfolgte Ziel abstrakt, aber für das Verständnis umfassend zu beschreiben.

Darüber hinaus ist die Zahl der Erwerber der angebotenen oder empfohlenen Steuergestaltung innerhalb der ersten beiden Jahre seit Eintritt des anzeigepflichtigen Ereignisses anzugeben. Ab dem dritten Jahr besteht eine Anzeigepflicht nur dann, wenn das Bundeszentralamt für Steuern zu entsprechenden Meldungen aufgefordert hat. Zusätzlich sind auf Anforderung alle sachdienlichen Unterlagen vorzulegen, die zum Verständnis der Gestaltung beitragen können.

Auskunftsverweigerungsrechte bestimmter Berufsgruppen nach § 102 AO sind nicht berührt. Es wird nicht verlangt, die persönlichen Verhältnisse der Kunden zu offenbaren.

Zu Absatz 7:

Zur Registrierung und für das weitere Verfahren weist das Bundeszentralamt für Steuern jeder Steuergestaltung eine Registriernummer zu und teilt sie dem Vermarkter mit. Der Vermarkter ist wiederum verpflichtet, sie innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe dem Kunden (Steuerpflichtiger oder weiterer Vermarkter) mitzuteilen und im Fall des Steuerpflichtigen ihn auf dessen Verpflichtung zur Angabe der Registriernummer hinzuweisen. Bei bereits registrierten Steuergestaltungen, deren Registriernummer dem Vermarkter bekannt ist, hat er diese Pflichten bereits im Zeitpunkt der Vermarktung dem Kunden (Steuerpflichtigen) mitzuteilen.

Dieses Verfahren ist notwendig, um der Finanzverwaltung einen Überblick über die Verbreitung und Auswirkung der Steuergestaltungen zu verschaffen.

Zu Absatz 8:

Aus den oben genannten Gründen hat der Steuerpflichtige, der eine anzeigepflichtige Steuergestaltung nutzt, die Registriernummer in seiner Steuererklärung (bzw. Erklärung zur gesonderten Feststellung der Besteuerungsgrundlagen, Antrag auf Entlastung von im Abzugsweg erhobenen Steuern oder Antrag im Vorauszahlungsverfahren) anzugeben. Dieser Aufwand ist gering und damit zumutbar.

Zu Absatz 9:

Die Regelung enthält die Ermächtigungsgrundlage zum Erlass einer Verordnung über die Ausführungsbestimmungen zu diesem Gesetz.

Zu Artikel 14 Nr. 3 (§ 379a AO)

Die Anzeigepflichten des §138a sind ein wesentliches Element der Gesetzesnovellierung, die im Einzelfall mit spürbaren Maßnahmen durchgesetzt werden. Zu diesem Zweck kann bei Verletzung der Anzeigepflicht ein Bußgeld gegen die anzeigepflichtigen Personen von bis zu 5 Mio. Euro festgesetzt werden. Durch die Regelung zur Bemessung der Geldbuße wird sichergestellt, dass der Täter einer Ordnungswidrigkeit nach § 379a im Ergebnis keinen Vorteil behält, sondern über das Maß der gezogenen Vorteile hinaus eine geldliche Buße hinnehmen muss.

Die Geldbuße von höchstens 500 Euro pro Tag der Nichtabgabe der Anzeige ist im Vergleich zu Großbritannien moderat, da dort stattdessen 600 Pfund angesetzt werden. Durch die verspätete Anzeige von Gestaltungen oder durch das Unterlassen einer Anzeige kann dem Fiskus ein beträchtlicher Schaden dadurch entstehen, dass der Gesetzgeber nicht oder nur verspätet in die Lage versetzt wird, unangemessene Gestaltungen einzudämmen. Der Täter kann dadurch das Modell für eine entsprechend längere Zeit vermarkten und wirtschaftliche Vorteile schöpfen.

Dieses Verfahren (einschließlich der Höhe des Bußgeldes) ist vor dem Hintergrund der beträchtlichen fiskalischen Wirkungen solcher Gestaltungen und zur Prävention gerechtfertigt. Durch die verspätete Anzeige von Gestaltungen oder durch die Unterlassung einer Anzeige kann dem Fiskus ein beträchtlicher Schaden dadurch entstehen, dass der Gesetzgeber nicht oder nur verspätet in die Lage versetzt wird, unangemessene Gestaltungen einzudämmen. Der Täter kann dadurch das Modell für eine entsprechend längere Zeit vermarkten und wirtschaftliche Vorteile schöpfen.

Zu Artikel 15 (§ 7 Abs. 2 EGAO)

Die Vorschrift regelt die erstmalige Anwendung.

Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes für die Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung ergibt sich aus Artikel 108 Abs. 5 Satz 1 und 2 GG, wonach das von den Landesfinanzbehörden anzuwendende Verfahren durch Bundesgesetz geregelt wird. Dieses Bundesgesetz bedarf der Zustimmung des Bundesrates. Soweit das Bundesgesetz das Verfahren durch das BZSt regelt, bedarf es nicht der Zustimmung durch den Bundesrat.

Wi 52. Zu Artikel 14 Nr. 2 (§ 42 AO)

Bei
Annahme
von Ziffer
52 entfällt
Ziffer 53.

Artikel 14 Nr. 2 ist zu streichen.

Begründung:

Mit der vorgeschlagenen Änderung kann das Ziel einer gleichmäßigen Besteuerung und von mehr Rechtssicherheit nicht erreicht werden. Die neue Fassung des § 42 Abs. 1 AO ist weder präziser noch ist sie effektiver als das geltende Recht (im Gegenteil) und daher abzulehnen:

Der Deutsche Steuerberaterverband hat den Gesetzentwurf heftig kritisiert: "Der Referentenentwurf gibt vor, dass Rechtssicherheit nur durch die Neufassung von § 42 der Abgabenordnung hergestellt werden könne. In Wirklichkeit wird jede Rechtssicherheit beseitigt."

Problematisch ist der Wegfall der "wirtschaftlichen Gründe", die eine bestimmte Steuergestaltung bisher rechtfertigen konnten, und das Abstellen auf die "Ungewöhnlichkeit" einer rechtlichen Gestaltung. Dadurch könnten künftig auch einfache Unternehmensumstrukturierungen in den Verdacht des Steuermisbrauchs geraten. Im Zweifel ist alles "ungewöhnlich", was nicht der bisherigen Praxis bei den Finanzämtern entspricht.

Es ist dem Steuerpflichtigen nicht zuzumuten, bei jeder rechtlichen Gestaltung, die er vornehmen will, zu prüfen, ob diese Gestaltung derjenigen entspricht, "die vom Gesetzgeber in Übereinstimmung mit der Verkehrsanschauung zum Erreichen bestimmter wirtschaftlicher Ziele vorausgesetzt wurde". Eine solche Vorschrift lähmt auch jede sinnvolle wirtschaftliche Entwicklung.

Fz 53. Zu Artikel 14 Nr. 2 (§ 42 AO)

entfällt bei
Annahme
von
Ziffer 52

Der Bundesrat bittet, die geplante Neuregelung des § 42 AO (Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts) im weiteren Gesetzgebungsverfahren dahingehend zu prüfen, ob der beabsichtigte Zweck mit der Formulierung des Gesetzentwurfs erreicht wird.

Begründung:

§ 42 AO ist dringend korrekturbedürftig, wenn mit dieser Vorschrift weiterhin beabsichtigt sein sollte, Gestaltungsmissbräuchen gerichtsfest vorzubeugen.

Der Gesetzentwurf der Bundesregierung enthält allerdings eine Reihe unbestimmter Rechtsbegriffe, deren künftige Behandlung durch die Rechtsprechung in keiner Weise abzusehen ist. Es steht zu befürchten, dass die angestrebte Verbesserung der gegenwärtigen Rechtslage nicht erreicht wird. Insbesondere mit der Einführung des Begriffes "ungewöhnliche rechtliche Gestaltung" könnte die Rechtslage sogar noch zu Lasten der öffentlichen Haushalte verschlechtert werden, wenn Wertungsaspekte von Steuergesetzen, die vom Gesetzgeber nicht vorgesehen worden sind, im Rahmen des Begriffs "Ungewöhnlichkeit" nicht mehr einfließen können.

Auf eine Änderung des § 42 AO im Rahmen des Jahressteuergesetzes kann jedoch nicht verzichtet werden. Ein Verzicht auf die beabsichtigte Änderung würde das Signal aussenden, dass eine Neuregelung nicht notwendig wäre.

Der Bundesrat hält es daher für erforderlich, die Neuformulierung des § 42 AO noch in diesem Gesetzgebungsverfahren so zu überarbeiten, dass der beabsichtigte Zweck erreicht, die Streitanzahl vermindert und für Steuerpflichtige und Verwaltung die Handhabung erleichtert wird.

Fz 54. Zu Artikel 14 Nr. 3 (§ 116 Abs. 1 AO)

Artikel 14 Nr. 3 ist wie folgt zu fassen:

"3. § 116 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 werden vor dem Wort "mitzuteilen" die Wörter:"oder, soweit bekannt, den für das Steuerstrafverfahren zuständigen Finanzbehörden" eingefügt.
- b) Nach Satz 2 wird folgender Satz angefügt:

"Die für das Steuerstrafverfahren zuständigen Finanzbehörden teilen diese Tatsachen dem Bundeszentralamt für Steuern mit, soweit dieses nicht bereits erkennbar unmittelbar informiert worden ist."

Begründung:

Die Änderung des § 116 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) wird grundsätzlich begrüßt. Jedoch wird der Anzeigevorgang für die anzeigenden Stellen durch die mit dem Gesetzentwurf beabsichtigte Änderung erschwert. Es ist zu befürchten, dass hierdurch die dringend erforderliche Steigerung des Anzeigeverhaltens der Behörden und Gerichte nicht nachhaltig erreicht werden kann.

Nach dem Gesetzentwurf dürfen die Tatsachen i. S. d. § 116 Abs. 1 AO auch der für das Steuerstrafverfahren zuständigen Finanzbehörde (§ 386 AO) mitgeteilt werden. Die anzeigenden Behörden und Gerichte können damit neben der zwingenden Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) auch an die für das Steuerstrafverfahren zuständige Finanzbehörde melden. In dem Fall, in dem die anzeigende Stelle also einen für die Praxis erfreulichen "kurzen Dienstweg" beschreiten will und direkt zum Beispiel der zuständigen Strafsachenstelle gegenüber anzeigen will, ist zudem die weitere Meldung an das BZSt erforderlich. Dies ist zusätzlicher Aufwand für die anzeigende Stelle und damit aus deren Sicht überflüssiger Aufwand.

Dabei überzeugt auch nicht die Begründung, dass es der zuleitenden Stelle nach der Entwurfsfassung ja freistehe, die Anzeige nur an das BZSt zu senden und damit einen doppelten Aufwand zu vermeiden: Die vorhandenen Informationswege sollen nach dem Wunsch der beteiligten Behörden vor Ort gerade bestehen bleiben, so dass die direkte Zuleitung an die Strafermittlungsbehörde regelmäßig erwünscht ist, dennoch die zwingende, Mehraufwand verursachende Zuleitung an das BZSt nicht unterbleiben kann.

Daneben geht aus dem Gesetzentwurf nicht hervor, wem der Originalvorgang zu übersenden ist und ob ggf. Ablichtungen nur von einem zusammengefassten Sachverhalt oder sogar von sämtlichen Akten und Anlagen zu fertigen sind. Zusammengefasst führen diese Bedenken mutmaßlich nicht zu dem gewünschten Erfolg, mehr Mitteilungen von Behörden und Gerichten zu erhalten.

Durch die vorgeschlagenen Änderungen des § 116 Abs. 1 AO wären die aufgeworfenen Bedenken ausgeräumt. Das Anliegen der Bundesregierung bliebe dennoch gewahrt: Die bisherigen "kurzen" Dienstwege wären nicht beschnitten, die Aufgabenwahrnehmung des BZSt wäre gesichert, die reibungslose und zeitnahe Verfolgung von Steuerstraftaten und Erhebung von Steuern durch die zuständigen Finanzbehörden wären gewährleistet und es stellte sich nicht die Frage, welche Behörde das Original der Mitteilung und welche eine Ablichtung welchen Umfangs erhielte. Im Übrigen wäre auch der anzeigende Stelle, die nicht über die sachliche und örtliche Zuständigkeit der Finanzbehörden in Steuerstrafsachen informiert ist, ein Adressat für die Meldung genannt, nämlich das BZSt. Auch könnte das BZSt aufgrund der Tatsache, dass jede Meldung - unmittelbar oder mittelbar - an das BZSt gesandt wird, statistische Erhebungen und Profile erstellen.

Im Ergebnis ließe sich durch die vorgeschlagenen Änderungen ein das Anzeigeverhalten negativ beeinflussender Mehraufwand für die zuleitenden Behörden und Gerichte vermeiden.

Fz 55. Zu Artikel 14 Nr. 5a - neu - (§ 367 Abs. 2 AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in Artikel 14 nach Nummer 5 folgende Nummer 5a eingefügt werden sollte:

"5a. In § 367 Abs. 2 Satz 1 wird folgender Halbsatz eingefügt:

"; dies gilt nicht, wenn bis zum Wirksamwerden der Allgemeinverfügung der Einspruch ausschließlich eine Rechtsfrage nach Absatz 2b Satz 1 betrifft"

Begründung:

Mit dem Jahressteuergesetz 2007 wurde in der Abgabenordnung erstmals die Möglichkeit einer Teileinspruchentscheidung (§ 367 Absatz 2a AO) geschaffen sowie die Erledigung durch Allgemeinverfügung (§ 367 Absatz 2b AO) geregelt.

Hintergrund dieser Neuregelung war die Tatsache, dass die Anzahl der so genannten Massenrechtsbehelfe deutlich zugenommen hat.

Massenrechtsbehelfe sind Einsprüche, in denen Steuerpflichtige auf anhängige Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof, Bundesverfassungsgericht oder Bundesfinanzhof Bezug nehmen, um ihre Steuerbescheide umfassend "offen zu halten" und von späteren Rechtsprechungsänderungen zu ihren Gunsten zu profitieren.

Die mit dem Jahressteuergesetz 2007 verfolgte Intention der oben dargestellten Änderungen zur Erledigung von Einsprüchen war die Eindämmung der so genannten Massenrechtsbehelfe sowie die damit verbundene Entlastung der Finanzämter.

Nach bisheriger Verwaltungsauffassung kann jedoch ein Einspruchsverfahren durch den Erlass einer Allgemeinverfügung (§ 367 Absatz 2b AO) auch dann nicht endgültig abgeschlossen werden, wenn der Steuerpflichtige mit einem Einspruch ausschließlich Einwendungen vorbringt, die durch eine Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörde verbeschieden werden, weil das Finanzamt aufgrund des Gesamtaufrollungsprinzips des § 367 Absatz 2 Satz 1 AO den Fall infolge des Einspruchs nochmals in vollem Umfang erneut prüfen muss.

Um den angestrebten Entlastungseffekt zu erzielen, sollte deshalb eine Änderung des § 367 Absatz 2 Satz 1 AO erfolgen. Mit dieser Änderung würde klargestellt, dass ein Einspruchsverfahren durch den Erlass einer Allgemeinverfügung (§ 367 Absatz 2b AO) abgeschlossen werden kann, wenn der Steuerpflichtige mit seinem Einspruch ausschließlich Einwendungen vorbringt, die durch eine Allgemeinverfügung entschieden werden können. Das Finanzamt sollte in einem solchen Fall keine Pflicht zur vollständigen Überprüfung des Falles nach § 367 Absatz 2 Satz 1 AO mehr treffen.

Fz 56. Zu Artikel 14 Nr. 6 (§ 393 Abs. 3 AO)

In Artikel 14 Nr. 6 ist § 393 Abs. 3 Satz 2 wie folgt zu fassen:

"Dies gilt auch für Erkenntnisse, die dem Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnis unterliegen, soweit die Finanzbehörde diese rechtmäßig im Rahmen eigener strafrechtlicher Ermittlungen gewonnen hat oder soweit nach den Vorschriften der Strafprozessordnung Auskunft an die Finanzbehörden erteilt werden darf."

Begründung:

§ 393 Abs. 3 S. 2 AO-E ist eine Spezialregelung zu Satz 1 für diejenigen Erkenntnisse, die dem Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnis unterliegen. Dabei ist klarzustellen, dass diese Erkenntnisse nicht nur im Fall der zulässigen Auskunftserteilung an die Finanzbehörden von diesen im Besteuerungsverfahren verwendet werden dürfen, sondern auch in den Fällen, in denen es nicht zu einer Auskunftserteilung kommt, weil die Finanzbehörden die Erkenntnisse selbst rechtmäßig im Rahmen ihrer strafrechtlichen Ermittlungen gewonnen haben (z.B. durch eine Telekommunikationsüberwachung gemäß § 100a Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe m oder Abs. 2 Nr. 2 StPO-E in der Fassung des Entwurfes eines Gesetzes zur Neuregelung der Telekommunikationsüberwachung und anderer verdeckter Ermittlungsmaßnahmen sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2006/24/EG, BR-Drucksache 275/07).

Ferner sollte einheitlich der Begriff "Finanzbehörde" im Sinne des Finanzverwaltungsgesetzes verwandt werden.

Erkenntnisse, die die Staatsanwaltschaft rechtmäßig im Rahmen ihrer strafrechtlichen Ermittlungen gewonnen hat, können im Besteuerungsverfahren nur dann verwendet werden, wenn sie den Finanzbehörden bekannt sind. Aus diesem Grund sollte in die Gesetzesbegründung zu § 393 Abs. 3 Satz 1 AO-E zusätzlich ein Hinweis auf die Mitteilungspflicht nach § 116 AO-E aufgenommen werden.

Fz
In

57. Zu Artikel 18 Nr. 4 und 8 (§§ 2c und 7a StStatG)

Artikel 18 ist wie folgt zu ändern:

a) In Nummer 4 ist § 2c Abs. 1 und 2 wie folgt zu fassen:

"(1) Das Statistische Bundesamt und die statistischen Ämter der Länder dürfen die ihnen nach § 2b übermittelten Einzelangaben miteinander und mit den ihnen nach § 2a übermittelten Einzelangaben, soweit sie sich auf Einzelunternehmen, Personengesellschaften und Gemeinschaften beziehen, für die in § 2a Abs. 3 Satz 1 genannten Zwecke sowie für wissenschaftliche Analysen zusammenführen.

(2) Für Verlaufsuntersuchungen über mehrere Jahre dürfen das Statistische Bundesamt und die statistischen Ämter der Länder die ihnen nach den §§ 2a und 2b übermittelten Einzelangaben über einen Steuerpflichtigen zusammenführen."

b) In Nummer 8 ist § 7a wie folgt zu fassen:

"§ 7a

Zusammenführung von Einzelangaben

(1) Das Statistische Bundesamt und die statistischen Ämter der Länder dürfen Einzelangaben nach § 1 Abs. 1 Nr. 1, 3, 6 und 7 miteinander und mit Einzelangaben aus der Einkommensteuerstatistik nach § 1 Abs. 1 Nr. 2, soweit sie sich auf Einzelunternehmen, Personengesellschaften und Gemeinschaften beziehen, für die in § 7 Abs. 6 Satz 1 genannten Zwecke sowie für wissenschaftliche Analysen zusammenführen. Die nach Satz 1 zusammengeführten Einzelangaben dürfen auch mit Daten aus dem Statistikregister nach § 1 Abs. 1 des Statistikregistergesetzes vom 16. Juni 1998 (BGBl. I S. 1300), das zuletzt durch Artikel 12 des Gesetzes vom 10. November 2006 (BGBl. I S. 2553) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung und mit Daten, die nach dem Verwaltungsdatenverwendungsgesetz übermittelt wurden, zusammengeführt werden.

(2) Für Verlaufsuntersuchungen über mehrere Jahre dürfen das Statistische Bundesamt und die statistischen Ämter der Länder Einzelangaben nach § 1 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3, 6 und 7 über einen Steuerpflichtigen zusammenführen.

(3) Die nach den Absätzen 1 und 2 zusammengeführten Einzelangaben dürfen ohne Hilfsmerkmale an das Bundesministerium der Finanzen und die obersten Finanzbehörden der Länder übermittelt werden. § 7 Abs. 4 Satz 4 bis 8 gilt entsprechend. Das Bundesministerium der Finanzen und die obersten Finanzbehörden der Länder dürfen die nach Satz 1 übermittelten Einzelangaben zur Entwicklung und den Betrieb von Mikrosimulationsmodellen an die von ihnen beauftragten Forschungseinrichtungen übermitteln. § 7 Abs. 6a Satz 2 bis 6 ist entsprechend anzuwenden."

Begründung:

Artikel 18 des Entwurfs eines Jahressteuergesetz 2008 enthält steuerstatistische Änderungen, die das Zusammenführen von Einzelangaben aus verschiedenen Steuerstatistiken ermöglichen soll. So können beispielsweise Einzelangaben aus der Umsatzsteuer, Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer-, Gewerbesteuer und der Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik miteinander zusammengeführt werden, um im Rahmen von Zusatzaufbereitungen finanzielle und organisatorische Auswirkungen von Regelungen zur Fortentwicklung des Steuer- und Transfersystems abschätzen zu können. Das Zusammenführen von Einzeldaten bleibt dabei auf Einzelunternehmen, Personengesellschaften und Gemeinschaften beschränkt.

Der Bundesrat begrüßt grundsätzlich diese Regelungen zur Zusammenführung von steuerstatistischen Einzelangaben, um beispielsweise die steuerliche Gesamtbelastung von Unternehmen, Gesetzesfolgeabschätzungen, Anpassungsreaktionen auf Änderungen im Steuerrecht und sonstiger Rahmenbedingungen auf Bundes- oder auch regionaler Ebene analysieren zu können.

Der Bundesrat hält es jedoch für notwendig, dass die Zusammenführung der von den Ländern gelieferten Einzeldaten nicht nur dem Statistischen Bundesamt vorbehalten bleiben soll und der Zweck der Zusammenführung im Wesentlichen auf Zusatzaufbereitungen für die Beurteilung von Gesetzesänderungen abzielt und wissenschaftliche Analysen mit einschließt. Die Zusammenführung von Einzelangaben für Zusatzaufbereitungen einschließlich der Entwicklung und des Betriebs von Mikrosimulationsmodellen sowie für Analysezwecke soll dem Statistischen Bundesamt und den statistischen Ämtern der Länder entsprechend ihrer jeweiligen Zuständigkeiten gleichermaßen zustehen.

Fz 58. Zu Artikel 23 Nr. 01 - neu -, 02 - neu - und 2 (§ 2 Abs. 2a - neu -, § 5 Abs. 2 und § 18 InvStG

Artikel 23 ist wie folgt zu ändern:

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

"01. In § 2 wird nach Absatz 2 folgender Absatz 2a eingefügt:

"(2a) Ausgeschüttete oder ausschüttungsgleiche Erträge des Investmentvermögens, die aus Zinserträgen im Sinne des § 4h Abs. 3 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes stammen, sind beim Anleger im Rahmen des § 4h Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes als Zinserträge zu berücksichtigen."

02. In § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe c wird nach Doppelbuchstabe kk folgender Doppelbuchstabe ll eingefügt:

"ll) Erträge im Sinne des § 2 Abs. 2a,""

b) In Nummer 2 ist der Buchstabe b durch folgende Buchstaben b und c zu ersetzen:

"b) Folgender Absatz 6 wird angefügt:

"(6) § 2 Abs. 2a und § 5 Abs. 1 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe ll in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) (Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes) sind erstmals auf Investmenterträge anzuwenden, die einem Anleger nach dem 25. Mai 2007 zufließen oder als zugeflossen gelten."

c) Folgender Absatz 7 wird angefügt:

"(7) ... " (wie RegE)"

Begründung:

Allgemein

Im Rahmen der Zinsschranke gemäß § 4h EStG können Zinsaufwendungen mit Zinserträgen verrechnet werden. Ein betrieblicher Direktanleger kann seine für die Zinsschranke relevanten Zinsaufwendungen mit von ihm z.B. aus einer festverzinslichen Anleihe erzielte Zinsen saldieren. Ein Anleger eines Investmentvermögens erzielt bei sonst gleichem Sachverhalt dagegen keine Zins-, sondern Beteiligungserträge. Diese kann er nicht mit seinen Zinsaufwendungen verrechnen. Transparenzüberlegungen führen zu keiner anderen Rechtsauslegung, weil das Transparenzprinzip nur soweit gilt, als es im Gesetz seinen Niederschlag gefunden hat. Soweit betriebliche Anleger sich für eine indirekte Investition in Zinspapiere über ein Investmentvermögen entschlossen haben, sollen sie durch das Steuerrecht nicht zu einer abweichenden Entscheidung veranlasst werden. Eine ausdrückliche Gesetzesvorschrift, die auch insoweit das Transparenzprinzip anwendet, erscheint daher angezeigt.

Zur Nummer 01 (§ 2 Abs. 2a)

Die Vorschrift ist die Grundnorm für die teilweise Einstufung von Investorserträgen als Zinserträge im Sinne der mit der Unternehmensteuerreform 2008 neu eingeführten Zinsschranke in § 4h EStG. Der Zinsanteil an ausgeschütteten und ausschüttungsgleichen Investorserträgen zählt zu den Zinserträgen im Rahmen der Zinsschranke und kann damit im Rahmen des § 4h Absatz 1 EStG saldiert werden. Zur zeitlichen Zuordnung von Zinsen auf der Eingangsseite ist § 3 Absatz 2 Satz 1 Nr. 2 InvStG zu beachten, der eine periodengerechte Abgrenzung der Zinsen vorschreibt.

Zur Nummer 02 (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe II)

Der Zinsanteil in den Investorserträgen ist als zusätzliche Besteuerungsgrundlage zu veröffentlichen oder bei inländischen Spezial-Sondervermögen einheitlich und gesondert festzustellen. Ausländische Spezial-Investmentvermögen haben diese Besteuerungsgrundlage entweder im elektronischen Bundesanzeiger bekannt zu machen oder ihre Anleger auf andere Weise zu unterrichten.

Zur Nummer 2 (§ 18)

zu Buchstabe b) (§ 18 Abs. 6)

Der Absatz 6 enthält die Anwendungsregel für die Einstufung des in Investorserträgen enthaltenen Zinsanteils als Zinsertrag im Sinne der Zinsschranke. Die Vorschriften sollen erstmals für Investorserträge gelten, die nach dem 25. Mai 2007 zufließen oder als zugeflossen gelten. Die Zinsschranke (§ 4h EStG) ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 25. Mai 2007 beginnen und nicht vor dem 1. Januar 2008 enden. Durch die Anwendungsregel des § 18 Absatz 5a InvStG wird sichergestellt,

dass im Jahr der erstmaligen Anwendung des § 4h EStG Zinserträge, die in zugeflossenen oder als zugeflossen geltenden Investmenterträgen enthalten sind, im Rahmen der Zinsschranke saldiert werden können.

zu Buchstabe c) (§ 18 Abs. 7)

Der bisherige Absatz 6 wird zu Absatz 7, ansonsten unverändert.

Fz 59. Zu Artikel 23 Nr. 1a - neu -, 2 Buchstabe d - neu - (§ 13 Abs. 4 und § 18 Abs. 5 - neu - InvStG)

Artikel 23 ist wie folgt zu ändern:

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

"1a. § 13 Abs. 4 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden die Wörter "oder weichen die nach Absatz 3 Satz 2 bekannt gemachten Besteuerungsgrundlagen von der Feststellungserklärung ab" gestrichen.

b) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

"Weichen die nach Abs. 3 Satz 2 bekannt gemachten Besteuerungsgrundlagen von der Feststellungserklärung ab, sind die Unterschiedsbeträge zwischen den nach Abs. 3 Satz 2 bekannt gemachten Besteuerungsgrundlagen und den erklärten Besteuerungsgrundlagen gesondert festzustellen.""

b) In Nummer 2 ist nach dem neuen Buchstaben c^{*)} folgender Buchstabe d anzufügen:

"d) Folgender Absatz 8 wird angefügt:

"(8) § 13 Abs. 4 Satz 1 und 2 in der Fassung des Artikels 23 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind für alle Feststellungszeiträume anzuwenden, für die die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist.""

*) Vgl. Ziffer 58

Begründung:

In § 13 Abs. 4 InvStG wird bestimmt, dass bei Fehlern in der gesonderten Feststellung oder bei Abweichen der Bekanntmachung im elektronischen Bundesanzeiger das Finanzamt eine gesonderte Feststellung zu erstellen hat.

Zwei Anwendungsbereiche sind derzeit dem § 13 Abs. 4 Satz 1 InvStG zu entnehmen:

- 1) die gesonderte Feststellung i.S.d. § 13 Abs. 3 Satz 1 InvStG ist materiell-rechtlich fehlerhaft
- 2) die von der Investmentgesellschaft gem. § 13 Abs. 3 Satz 2 InvStG im elektronischen Bundesanzeiger bekannt gemachten Besteuerungsgrundlagen weichen von der Feststellungserklärung, die gem. § 13 Abs. 3 Satz 1 InvStG einer gesonderten Feststellung gleichsteht, ab.

Nach dem geltenden Wortlaut des § 13 Abs. 4 Satz 1 InvStG sind hinsichtlich beider Fallvarianten "die Unterschiedsbeträge zwischen den erklärten und den zutreffenden Besteuerungsgrundlagen gesondert festzustellen".

Dies würde allerdings bedeuten, dass, wenn die Besteuerungsgrundlagen fehlerhaft im elektronischen Bundesanzeiger bekannt gemacht, jedoch korrekt gegenüber dem Finanzamt erklärt und somit festgestellt wurden (2. Fallvariante), faktisch kein Unterschiedsbetrag festgestellt werden kann, da die erklärten (und somit gem. § 13 Abs. 3 Satz 1 InvStG gesondert festgestellten) Besteuerungsgrundlagen zutreffend sind.

Aus diesem Grund ist gesetzlich klarzustellen, dass in derartigen Sachverhalten die Unterschiedsbeträge zwischen den nach § 13 Abs. 3 Satz 2 InvStG im elektronischen Bundesanzeiger bekannt gemachten Besteuerungsgrundlagen und den erklärten Besteuerungsgrundlagen gesondert festzustellen sind.

Fz 60. Zu Artikel 23 Nr. 1a - neu -, 2 Buchstabe e - neu - (§ 13 Abs. 4 Satz 3, § 18 Abs. 9 - neu - InvStG)

Artikel 23 ist wie folgt zu ändern:

- a) In der neuen Nummer 1a^{*)} ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe c einzufügen:

"c) Satz 3 ist wie folgt zu fassen:

"Die §§ 129, 164, 165, 172 bis 175a der Abgabenordnung sind auf die gesonderte Feststellung nach Absatz 3 Satz 1 nicht anzuwenden.""

^{*)} Vgl. Ziffer 59

b) In Nummer 2 ist nach dem neuen Buchstaben d^{*)} folgender Buchstabe e einzufügen:

"e) Folgender Absatz 9 wird angefügt:

"(9) § 13 Abs. 4 Satz 3 in der Fassung des Artikels 23 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist für alle Feststellungszeiträume anzuwenden, für die die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist.""

Begründung:

§ 13 Absatz 4 Satz 3 InvStG schließt eine Änderung der gesonderten Feststellung i.S.d. § 13 Absatz 3 Satz 1 InvStG nach den Korrekturvorschriften der AO ausdrücklich aus. Eine Korrektur der gesonderten Feststellung i.S.d. § 13 Absatz 3 Satz 1 InvStG hat für das Fehlerjahr zu unterbleiben, da ein lückenloser Korrekturlauf bis hin zu den Steuerbescheiden der Anteilseigner nicht administrierbar ist. Für eine Fehlerkorrektur wurde deshalb das "vereinfachte Korrekturverfahren" des § 13 Absatz 4 InvStG normiert. Die einmal erklärten und bekannt gemachten Besteuerungsgrundlagen unterliegen einem systembedingten Bestandsschutz.

In der abschließenden Aufzählung des § 13 Absatz 4 Satz 3 InvStG wurde § 129 AO jedoch nicht aufgenommen.

Hierzu gilt zu beachten, dass die Feststellungserklärung - in Anlehnung an die Regelungen zur Steueranmeldung - gem. § 13 Absatz 3 Satz 1 InvStG einer gesonderten Feststellung gleichsteht. In den Fällen der Steueranmeldung vertritt die herrschende Meinung der Literatur die Auffassung, dass auch hier § 129 AO anwendbar ist.

Aus diesem Grund ist § 129 AO als Korrekturvorschrift für die gesonderte Feststellung i.S.d. § 13 Absatz 3 Satz 1 InvStG klarstellend auszuschließen.

^{*)} Vgl. Ziffer 59

Fz 61. Zu Artikel 23 Nr. 1a - neu - und 2 Buchstabe e - neu - (§ 13 Abs. 4 Satz 3 und § 18 Abs. 9 - neu - InvStG)

Artikel 23 ist wie folgt zu ändern:

- a) In der neuen Nummer 1a Buchstabe c^{*)} ist in § 13 Abs. 4 Satz 3 nach der Angabe "Absatz 3 Satz 1" die Angabe "sowie Absatz 4 Sätze 1 und 2" einzufügen."
- b) In Nummer 2 ist nach dem neuen Buchstaben d^{**)} folgender Buchstabe e einzufügen:

"e) Folgender Absatz 9 wird angefügt:

"(9) § 13 Abs. 4 Satz 3 in der Fassung des Artikels 23 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist für alle Feststellungszeiträume anzuwenden, für die die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist.""

Begründung:

Nach dem derzeitigen Wortlaut des § 13 Absatz 4 Satz 3 InvStG ist lediglich für die Feststellung i.S.d. § 13 Absatz 3 Satz 1 InvStG und eben nicht auch für die i.S.d. § 13 Absatz 4 Satz 1 InvStG (§ 13 Absatz 4 Sätze 1 und 2 InvStG - neu -) die Anwendung der Korrektornormen der AO explizit ausgeschlossen.

Eine Korrektur eines Bescheides i.S.d. § 13 Absatz 4 Satz 1 InvStG (§ 13 Absatz 4 Sätze 1 und 2 InvStG - neu -) nach den Normen der AO würde, wenn die Unterschiedsbeträge bereits gem. § 13 Absatz 4 Satz 2 InvStG berücksichtigt wurden, der Systematik des "vereinfachten Korrekturverfahrens" bei Publikums-Sondervermögen und Investmentaktiengesellschaften widersprechen.

Aus diesem Grund ist eine Korrektur einer Feststellung nach § 13 Absatz 4 Satz 1 InvStG (§ 13 Absatz 4 Sätze 1 und 2 InvStG - neu -) klarstellend auszuschließen.

*) Vgl. Ziffer 60

***) Vgl. Ziffer 59

Fz 62. Zu Artikel 23 Nr. 1a - neu -, 2 Buchstabe f - neu - (§ 13 Abs. 4 Satz 4 - neu - und § 18 Abs. 10 - neu - InvStG)

Artikel 23 ist wie folgt zu ändern:

a) In der neuen Nummer 1a ist nach dem neuen Buchstaben c^{*)} folgender Buchstabe d anzufügen:

"d) Folgender Satz 4 wird angefügt:

"Eine gesonderte Feststellung nach den Sätzen 1 und 2 ist bis zum Ablauf der für die Feststellung nach Absatz 3 Satz 1 geltenden Feststellungsfrist zulässig."

b) In Nummer 2 ist nach dem neuen Buchstaben e^{**)} folgender Buchstabe f anzufügen:

"f) Folgender Absatz 10 wird angefügt:

"(10) § 13 Abs. 4 Satz 4 in der Fassung des Artikels 23 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist für alle Feststellungszeiträume anzuwenden, für die die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist."

Begründung:

Für die gesonderte Feststellung i.S.d. § 13 Absatz 3 Satz 1 InvStG gilt die Anlaufhemmung der §§ 181 Absatz 1 i.V.m. 170 Absatz 2 Nr. 1 AO, da die Investmentgesellschaft eine Feststellungserklärung abzugeben hat.

Für die gesonderte Feststellung i.S.d. § 13 Absatz 4 Satz 1 InvStG (§ 13 Absatz 4 Sätze 1 und 2 InvStG - neu -) gilt die Anlaufhemmung des § 170 Absatz 2 Nr. 1 AO nicht, denn es besteht keine Erklärungspflicht.

Um zu verhindern, dass die Frist für die gesonderte Feststellung i.S.d. § 13 Absatz 4 Satz 1 InvStG (§ 13 Absatz 4 Sätze 1 und 2 InvStG - neu -) abläuft, bevor die Feststellungsfrist für die gesonderte Feststellung i.S.d. § 13 Absatz 3 Satz 1 InvStG endet, ist ein Gleichlauf der Fristen erforderlich.

*) Vgl. Ziffer 60

***) Vgl. Ziffern 60 und 61

Fz 63. Zu Artikel 23 Nr. 1b - neu - und 2 Buchstabe g - neu - (§ 15 Abs. 1 und § 18 Abs. 11 - neu - InvStG

Artikel 23 ist wie folgt zu ändern:

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

"1b. In § 15 Abs. 1 Satz 3 werden nach den Wörtern "unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich" die Wörter ", eine berichtigte Feststellungserklärung gilt als Antrag auf Änderung" eingefügt."

b) In Nummer 2 ist nach dem neuen Buchstaben f^{*)} folgender Buchstabe g anzufügen:

"g) Folgender Absatz 11 wird angefügt:

"(11) § 15 Abs. 1 Satz 3 in der Fassung des Artikels 23 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist für alle Feststellungszeiträume anzuwenden, für die die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist.""

Begründung:

Gemäß § 15 Absatz 1 Satz 4 InvStG i.V.m. § 13 Absatz 2 Satz 1 InvStG hat eine inländische Investmentgesellschaft eine Erklärung zur gesonderten Feststellung der Besteuerungsgrundlagen abzugeben, welche einer einheitlichen und gesonderten Feststellung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleichsteht (§ 15 Absatz 1 Satz 3 Halbsatz 2 InvStG). Bereits mit Eingang der Erklärung beim zuständigen Finanzamt wird somit eine einheitliche und gesonderte Feststellung bewirkt.

Sowohl § 13 Absatz 2 Satz 1 als auch § 15 Abs. 1 Satz 3 Halbsatz 2 InvStG sprechen nach derzeitigem Wortlaut lediglich von "Feststellungserklärung". Eine Unterscheidung in erstmalige oder berichtigte Feststellungserklärung wird nicht vorgenommen.

Hiernach könnte man die Auffassung vertreten, dass auch die berichtigte Feststellungserklärung einer einheitlichen und gesonderten Feststellung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich steht.

^{*)} Vgl. Ziffer 62

Mit der angeregten gesetzlichen Ergänzung soll eindeutig bestimmt werden, dass eine berichtigte Feststellungserklärung keiner gesonderten Feststellung gleichsteht, sondern dass diese als Antrag auf Änderung gilt.

Fz 64. Zu Artikel 23 (Investmentsteuergesetz)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Fortgeltung der Jahresfrist des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG für vor dem 1. Januar 2009 erworbene Investmentanteile eingeschränkt werden soll, um eine Gleichbehandlung der Fondsanlage mit der Direktanlage zu erreichen. Für vermögende Privatpersonen haben sich die Möglichkeiten, eigene Investmentfonds zu gründen, insbesondere in Luxemburg, erheblich verbessert. Es besteht deshalb die Gefahr, dass die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen auch nach Inkrafttreten der Abgeltungssteuer durch derartige Gestaltungen dauerhaft umgangen wird. Denn vor dem 1. Januar 2009 erworbene Investmentanteile können – unabhängig von der konkreten Anlage innerhalb des Fonds – nach einem Jahr Haltedauer steuerfrei zurückgegeben oder veräußert werden. Im Fonds thesaurierte Veräußerungsgewinne unterliegen somit – anders als beim Direktanleger – generell keiner Besteuerung.

Begründung:

Luxemburg hat sein Investmentrecht durch Gesetz vom 13. Februar 2007 dahingehend geändert, dass Privatpersonen bereits ab einer Mindesteinlage von 1,25 Mio. Euro alleinige Anleger eines "Spezialfonds" sein können. Derartige Fonds unterliegen mangels öffentlichen Vertriebs in Deutschland nicht der strengen deutschen Investmentaufsicht nach dem Investmentgesetz (InvG). Die Anleger können – vergleichbar einem Direktanleger – zumindest faktisch auf die Anlagepolitik ihres Fonds Einfluss nehmen.

Sowohl inländische Spezial-Sondervermögen als auch ausländische Spezial-Investmentvermögen im Sinne des Investmentsteuergesetzes (Sondervorschriften der §§ 15 und 16 InvStG) sind nach geltendem Recht auf nicht natürliche Personen als Anleger beschränkt. Für in- und ausländische Fonds mit Beteiligung natürlicher Personen gelten die allgemeinen Vorschriften des InvStG.

Bei Beachtung der Bekanntmachungspflichten hinsichtlich der Besteuerungsgrundlagen entspricht die Besteuerung der Erträge des Anlegers, der als natürliche Person direkt Anteile an einem Luxemburger "Spezialfonds" hält, der Besteuerung eines an inländischen Investmentvermögen beteiligten Anlegers. Auch in Bezug auf die Besteuerung der Gewinne aus der Veräußerung oder Rückgabe der Investmentanteile ergeben sich keine Besonderheiten.

Auf der Fondsebene vereinnahmte laufende Erträge (z.B. Zinsen und Dividenden) unterliegen beim Anleger als ausschüttungsgleiche Erträge unabhängig von ihrer Ausschüttung der Besteuerung. Sie unterliegen auch der künftigen Abgeltungssteuer. Bei Thesaurierung gelten die Erträge dem Anleger zum Geschäftsjahresende des Fonds als zugeflossen (Zuflussfiktion). Der Anleger hat diese Kapitalerträge nach § 32d Abs. 3 EStG im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung anzugeben. Das Finanzamt setzt hierauf 25 % Steuer fest.

Auf der Fondsebene erwirtschaftete Veräußerungsgewinne sind dem Anleger hingegen steuerlich erst mit Ausschüttung zuzurechnen. Ausschüttete Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren, Termingeschäften und Bezugsrechten auf Anteile an Kapitalgesellschaften sind dabei nach geltendem Recht für Privatanleger steuerfrei (§ 2 Abs. 3 Nr. 1 InvStG). Im Rahmen der künftigen Abgeltungssteuer wird diese Steuerbefreiung nur noch für ausgeschüttete Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren und Bezugsrechten gelten, die der Fonds selbst vor dem 1. Januar 2009 angeschafft hat (§ 18 Abs. 1 Satz 2 InvStG). Bei Termingeschäften ist entsprechend das Abschlussdatum entscheidend. Für voll ausschüttende Fonds ist das System der Abgeltungssteuer damit im Ergebnis konsequent umgesetzt.

Sofern die Veräußerungsgewinne allerdings im Fonds thesauriert werden, unterliegen sie – unabhängig vom Zeitpunkt der Anschaffung der Anlagegegenstände innerhalb des Fonds – beim Anleger keiner Besteuerung. Gleichzeitig können vor dem 1. Januar 2009 erworbene Investmentanteile – unabhängig von der konkreten Anlage innerhalb des Fonds – nach einem Jahr Haltedauer steuerfrei zurückgegeben oder veräußert werden. Nach den Anwendungsvorschriften zur Abgeltungssteuer gilt § 8 Abs. 5 InvStG heutiger Fassung und damit die Jahresfrist des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG für vor dem 1. Januar 2009 erworbene Investmentanteile zeitlich unbeschränkt fort (§ 18 Abs. 2 Satz 2 InvStG).

Es ist deshalb davon auszugehen, dass die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen auch nach Inkrafttreten der Abgeltungssteuer über Fondsgestaltungen dauerhaft umgangen wird, indem Veräußerungsgewinne im Fonds thesauriert werden. Der Fondsanteil kann vom Privatanleger zeitlich unbegrenzt steuerfrei veräußert oder zurückgegeben werden.

Daher ist zu prüfen, ob die Fortgeltung der Jahresfrist des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG für vor dem 1. Januar 2009 erworbene Investmentanteile eingeschränkt werden soll, um eine Gleichbehandlung der Fondsanlage mit der Direktanlage zu erreichen.

Denkbar wäre beispielsweise eine auf Investmentvermögen mit bis zu 30 Anlegern beschränkte Regelung, nach der thesaurierte Veräußerungsgewinne, für die die Steuerbefreiung des § 2 Abs. 3 Nr. 1 InvStG bei Ausschüttung gem. § 18 Abs. 1 Satz 2 InvStG nicht mehr gelten würde, mit Rückgabe oder Veräußerung des Investmentanteils als ausgeschüttet gelten (Ausschüttungsfiktion). Eine solche Regelung sollte dabei aus Gründen des Vertrauensschutzes nur Investmentanteile erfassen, die nach einem noch festzulegenden Zeitpunkt (z.B. Bundestag 2./3. Lesung) erworben worden sind.

Wi 65. Zu Artikel 25a - neu - (§ 4 Nr. 1 VersStG)

Nach Artikel 25 ist folgender Artikel 25a einzufügen:

"Artikel 25a

Änderung des Versicherungsteuergesetzes

§ 4 Nr. 1 des Versicherungsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Januar 1996 (BGBl. I S. 22), zuletzt geändert durch ..., wird wie folgt gefasst:

"1. für eine Rückversicherung einschließlich der Rückversicherung von Verträgen im Sinne des § 2 Abs. 2;"

Begründung:

Kautionsrückversicherungen sollen auch in Zukunft nicht der Versicherungsteuer unterliegen. Durch die Ergänzung der Nummer 1 in § 4 VersStG wird klargestellt, dass auch die Rückversicherung von Kautionsversicherungen durch die Steuerbefreiung erfasst ist.

Damit wird eine ansonsten eintretende Wettbewerbsverzerrung vermieden, die bereits für den historischen Gesetzgeber Grund für die Einführung der Vorschrift des § 2 Abs. 2 VersStG war.

Die Vorschrift war 1922 eingeführt worden, um Versicherungen im Wettbewerb mit Banken nicht zu benachteiligen, die Bürgschaften und andere Sicherheiten schon damals anboten, ohne damit der Versicherungsteuer zu unterliegen (vgl. RT-Drs. 2868 von 1921, abgedruckt in: Gambke/Flick, a.a.O., Anhang 1a, S. 380). Die Gründe dafür gelten unverändert fort.

Die Befreiung der Kautionsversicherung von der Versicherungsteuer entspricht zudem internationalen Usancen. Vor kurzem hat die britische Finanzverwaltung die dortige Steuerbefreiung bestätigt. Eine Besteuerung in Deutschland würde dem Versicherungsstandort Deutschland schaden.

Fz 66. Zu Artikel 26a - neu - (Steuerberatungsgesetz)

Nach Artikel 26 ist folgender Artikel 26a einzufügen:

"Artikel 26a

Änderung des Steuerberatungsgesetzes

Das Steuerberatungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 27. April 2002 (BGBl. I S. 1467), wird wie folgt geändert:

1. § 39 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird die Angabe "fünfundsiebzig" durch die Angabe "zweihundert" ersetzt.
- b) In Absatz 2 Satz 1 wird die Angabe "fünfhundert" durch die Angabe "eintausend" ersetzt.

2. Nach § 157 wird folgender § 157a eingefügt:

"§ 157a

Übergangsvorschrift

§ 39 des Gesetzes in der ab [*einsetzen: Datum des Tages nach der Verkündung des JStG 2008*] geltenden Fassung ist erstmals für Prüfungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2007 beginnen und für Anträge auf Befreiung von der Prüfung oder auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft über die Erfüllung einzelner Voraussetzungen für die Zulassung zur Prüfung oder über die Befreiung von der Prüfung, die nach dem 31. Dezember 2007 gestellt werden."

Begründung:

Die im Zusammenhang mit der Steuerberaterprüfung geltenden Gebühren sind nicht kostendeckend. Aus diesem Grund werden die Gebühren für das Zulassungsverfahren und das Prüfungsverfahren zur Steuerberaterprüfung auf eine kostendeckende Höhe (200 € bzw. 1 000 €) angehoben. Unabhängig von einer derzeit diskutierten Neufassung des Steuerberatungsgesetzes, sollten die Gebühren für die Steuerberaterprüfung vorab angepasst werden, damit bereits im nächsten Prüfungsturnus entsprechend höhere Gebühren festgesetzt werden können.

Fz 67. Zu Artikel 28 Abs. 3 (Inkrafttreten)

In Artikel 28 Abs. 3 ist vor der Angabe "28" die Angabe "10" einzufügen:

Begründung:

Der Gesetzentwurf enthält eine gesetzliche Klarstellung über den Regelungsumfang des § 24a Satz 2 EStG. Die in § 24a Satz 2 nunmehr aufgenommene Vorschrift des § 22 Nr. 5 EStG wurde zum 1. Januar 2007 neu gefasst. Durch die vorgeschlagene Ergänzung tritt die Änderung des § 24a Satz 2 EStG zeitgleich mit der Änderung des § 22 Nr. 5 EStG in Kraft.

FJ 68. Zur einkommensteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Problematik für Tagespflegepersonen

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung zu prüfen, auf welche Weise die aus dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen an die Obersten Finanzbehörden der Länder vom 24. Mai 2007 (Gz: IV C 3 – S 2342/07/0001) resultierende einkommensteuer- und sozialversicherungsrechtliche Problematik für Tagespflegepersonen gelöst werden kann.

Begründung:

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben an die Obersten Finanzbehörden der Länder vom 24. Mai 2007 (Gz: IV C 3 – S 2342/07/0001) mitgeteilt, dass die laufende Geldleistung (Tagespflegeentgelt), die Tagespflegepersonen für die Bildung, Erziehung und Betreuung von Kindern in Tagespflege nach § 23 SGB VIII erhalten, als steuerpflichtige Einnahme aus

freiberuflicher Tätigkeit im Sinne von § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu qualifizieren ist und der Einkommensteuer unterliegt. Bis 31. Dezember 2007 sind öffentliche Tagespflegeentgelte allerdings noch nach § 3 Nr. 11 EStG von der Einkommensteuer freigestellt.

Die Besteuerung des Tagespflegeentgelts läuft den Bemühungen, die Tagespflege als gleichrangige Alternative zur institutionellen Kindertagesbetreuung zu etablieren (z. B. mit der Verabschiedung des Tagesbetreuungsausbaugesetzes), zuwider und ist familienpolitisch kontraproduktiv.

Die Tagespflege ist eine wichtige und nicht mehr wegzudenkende Betreuungsform, vor allem für Kinder unter drei Jahren und für den ländlichen Raum.

Es steht zu befürchten, dass hier ein grauer Markt in der Tagespflege entsteht, der nicht zu kontrollieren ist und bei dem die geforderte Qualität und Transparenz der Kindertagesbetreuung leidet. Außerdem fällt damit auch eine wichtige Schnittstelle der Tagespflegepersonen zum Jugendamt weg. Die politische Intention, Tagespflege aus dem grauen Markt in den öffentlichen Rahmen zu überführen, wird konterkariert, wenn das Anreizsystem der Einkommensteuerfreistellung der öffentlichen Leistungen in der Tagespflege gegenüber den privat zu zahlenden Elternbeiträgen ab 2008 wegfällt.

Der Wegfall der Einkommensteuerfreistellung ab 2008 hat auch erhebliche Auswirkungen auf die sozialversicherungsrechtlichen Komponenten der Tagespflege, nämlich Altersvorsorge und Krankenversicherung. Da diese beiden Komponenten bisher das Definitionskriterium des Einkommensteuerrechts "nichterwerbsmäßig" übernommen hatten, konnten beispielweise Tagespflegepersonen in der Krankenversicherung beitragsfrei im Rahmen der Familienversicherung des Ehegatten versichert werden. Diese indirekten Unterstützungsleistungen fallen zukünftig ebenso weg, so dass die Tätigkeit finanziell erheblich unattraktiver wird und zu befürchten steht, dass Tagespflegepersonen nicht mehr in ausreichender Form zur Verfügung stehen.