

**28.06.10****Empfehlungen  
der Ausschüsse**Fz - In - R - Wizu **Punkt** ..... der 873. Sitzung des Bundesrates am 9. Juli 2010

---

**Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010)**Der federführende **Finanzausschuss**,der **Ausschuss für Innere Angelegenheiten**,der **Rechtsausschuss** undder **Wirtschaftsausschuss**

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

- Fz 1. Zu Artikel 1 Nummer 1a - neu - und 30 Buchstabe 0a - neu - (§ 1 Absatz 3 und § 52 Absatz 1a EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

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

"1a. § 1 Absatz 3 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 2 wird nach dem Wort "wenn" das Wort "nachweislich" eingefügt.
- b) Satz 5 wird aufgehoben."

b) In Nummer 30 ist vor Buchstabe a folgender Buchstabe 0a einzufügen:

"0a) Dem Absatz 1a wird folgender Satz angefügt:

"§ 1 Absatz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...[einzusetzen Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2010 anzuwenden."

Begründung:

Zu Artikel 1 Nummer 1a (§ 1 Abs. 3 EStG):

Personen ohne inländischen Wohnsitz, die den überwiegenden Teil ihrer Einkünfte in Deutschland erzielen, können auf Antrag als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt werden. Eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die sog. unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag ist es, dass die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde nachgewiesen werden.

Das Bescheinigungsverfahren wird von den betroffenen Steuerpflichtigen und auch von den Finanzämtern oft als zu bürokratisch empfunden. Auch sind Fälle bekannt geworden, in denen sich ausländische Steuerverwaltungen geweigert haben, in diesem Verfahren mitzuwirken.

Mit der Gesetzesänderung soll nunmehr das Bescheinigungsverfahren dahingehend modifiziert werden, dass neben der Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde auch andere geeignete Nachweise zu den nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünften zugelassen werden (z. B. der ausländische Steuerbescheid). Sie basiert auf einem Vorschlag einer Arbeitsgruppe auf Länderebene, die sich mit der Verbesserung des Steuervollzugs durch Steuervereinfachung beschäftigt hat.

Zu Artikel 1 Nummer 30 Buchstabe 0a):

Die Neuregelung ist auf alle offenen Fälle anzuwenden. Damit können in bereits rechtshängigen Verfahren Nachweise entsprechend dem modifizierten Bescheinigungsverfahren erbracht werden.

Fz 2. Zu Artikel 1 Nummer 4 und 30 Buchstabe 0a1 - neu - (§ 3 Nummer 26a und  
R 26b - neu -, § 52 Absatz 4b EStG)

Bei Nicht-  
annahme  
von  
Ziffer 2  
entfallen  
Ziffern 3  
und 4.

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 4 ist wie folgt zu fassen:

"4. § 3 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 26a Satz 2 wird die Angabe "oder 26" durch die  
Angabe ", 26 oder 26b" ersetzt.

b) Nach Nummer 26a wird folgende Nummer 26b eingefügt:

"26b. Aufwandsentschädigungen nach § 1835a des Bürgerlichen  
Gesetzbuchs, soweit sie zusammen mit den steuerfreien  
Einnahmen im Sinne der Nummer 26 den Freibetrag nach  
Nummer 26 Satz 1 nicht überschreiten. Nummer 26 Satz 2  
gilt entsprechend;"

c) In Nummer 40 Satz 1 Buchstabe d Satz 2 ... (weiter wie  
Regierungsentwurf)"

b) In Nummer 30 ist nach dem neuen Buchstaben 0a folgender Buchstabe 0a1  
einzufügen:

"0a1) Dem Absatz 4b wird folgender Satz angefügt:

"§ 3 Nummer 26b in der Fassung des Gesetzes vom ... [einfügen:  
Tag der Bekanntmachung] ist erstmals für den Veranlagungs-  
zeitraum 2010 anzuwenden.""

Begründung:

Fz 3. Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Bei  
Annahme  
entfällt  
Ziffer 4.

Zu Nummer 4 (§ 3 Nr. 26a, § 3 Nr. 26b – neu – EStG)

Die Änderung bewirkt die Einführung einer neuen Steuerbefreiungsvorschrift  
für ehrenamtlich tätige rechtliche Betreuer, Vormünder und Pfleger.

Zu Buchstabe a)

Mit der Änderung in § 3 Nr. 26a EStG soll klargestellt werden, dass die neue  
Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26b EStG nicht neben der Steuerbefreiung nach  
§ 3 Nr. 26a EStG, die grundsätzlich auch auf die ehrenamtlichen Betreuer  
Anwendung findet, angewendet werden kann.

Zu Buchstabe b)

Der Bundesrat hat sich zuletzt in seiner Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung betr. den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Erb- und Verjährungsrechts – Bundesratsdrucksache 96/08 (Beschluss) – sowie in seiner Entschließung zum Gesetz zur Neuregelung der zivilrechtlichen Vorschriften des Heimgesetzes nach der Föderalismusreform – Bundesratsdrucksache 566/09 (Beschluss) – für die Schaffung eines Steuerfreibetrags für ehrenamtliche Betreuer in Höhe der Übungsleiterpauschale von 2 100 Euro ausgesprochen.

Ehrenamtliche Betreuerinnen und Betreuer können ihre Auslagen entweder in Form der Einzelabrechnung oder als jährliche Pauschale in Höhe von 323 Euro geltend machen, wobei diese bei mittellosen Betreuten aus der Staatskasse zu zahlen ist (§ 1908i in Verbindung mit § 1835a Abs. 3 BGB). Die Pauschale gehört dabei – soweit der Steuerfreibetrag von 500 Euro nach § 3 Nr. 26a EStG überschritten wird – zu den steuerpflichtigen Einkünften des Betreuers oder der Betreuerin nach § 22 Nr. 3 EStG. Diese Einkünfte sind allerdings steuerfrei, wenn sie den Betrag von 256 Euro nicht übersteigen (§ 22 Nr. 3 Satz 2 EStG).

Übernimmt ein Familienangehöriger eine oder zwei Betreuungen, bleibt die Aufwandspauschale nach Abzug des Steuerfreibetrags von 500 Euro und der Freigrenze in Höhe von 256 Euro somit steuerfrei. Übernimmt dagegen ein engagierter Bürger mehrere ehrenamtliche Betreuungen, muss er einen Teil der Aufwandspauschale versteuern oder alle Einzelausgaben zum Nachweis seiner Werbungskosten festhalten. Dies widerspricht dem Charakter der Pauschale, die der Betreuungsperson den Aufwand ersparen soll, über jeden Besuch, Behördengang und jede weitere Tätigkeit für den betreuten Menschen einen Nachweis führen zu müssen. Gleichzeitig soll die Pauschale die Gerichte von dem mit einer Einzelabrechnung verbundenen Prüfaufwand entlasten. Außerdem entsteht auch bei den Finanzämtern für die Kontrolle der Nachweise ein vermeidbarer Prüfaufwand.

Diese Ausgestaltung der Besteuerung der Aufwandspauschale hat in der Vergangenheit bereits etliche ehrenamtlich tätige Betreuungspersonen veranlasst, um ihre Entlassung nachzusuchen. Die Bürgerinnen und Bürger, die eine ehrenamtliche Betreuung übernehmen, sind bereit, ihre Fähigkeiten und ihre Zeit für die betroffenen Menschen einzusetzen. Für viele ehrenamtlich tätige Betreuerinnen und Betreuer ist es nicht nachvollziehbar, weshalb sie die ihnen zustehenden Aufwandsentschädigungen auch noch versteuern oder aber zur Vermeidung steuerlicher Nachteile erheblichen Aufwand für den Nachweis ihrer Einzelausgaben betreiben sollen. Sie empfinden dies als unnötige Bürokratie oder sogar als Bestrafung für ihr freiwilliges Engagement.

Angesichts der steigenden Zahl rechtlicher Betreuungen bei gleichzeitigem Rückgang der ehrenamtlich geführten Betreuungen sind die Länder aber auf dieses ehrenamtliche Engagement angewiesen, wenn sie die Ausgabensteigerungen im Betreuungswesen eingrenzen wollen.

Die Alternative zur ehrenamtlichen Betreuung ist die vermehrte Bestellung von Berufsbetreuern. Während die ehrenamtliche Betreuung eines mittellosen Betreuten die Staatskasse lediglich pauschal 323 Euro kostet, liegen die

Ausgaben bei einer Berufsbetreuung im ersten Jahr bei der höchsten Vergütungsstufe zwischen 1 848 und 2 970 Euro. Angesichts der bereits jetzt erheblichen und absehbar noch weiter steigenden Ausgaben für das Betreuungswesen (Gesamtausgaben bundesweit 614 Mio. Euro im Jahr 2008 gegenüber 560 Mio. Euro im Jahr 2007 und 490 Mio. Euro im Jahr 2006), bei denen die Ausgaben für die Berufsbetreuungen mit weitem Abstand den größten Anteil ausmachen, kommt der Förderung des Ehrenamtes im Betreuungswesen höchste Priorität zu.

Die Stärkung des ehrenamtlichen Engagements hilft, die zunehmende Belastung der öffentlichen Haushalte mit Ausgaben für Berufsbetreuungen zu begrenzen. Die Einsparungen im Bereich der Berufsbetreuungen werden dabei mögliche Steuermindereinnahmen, die sich aus der vorgeschlagenen Änderung von § 3 EStG ergeben können, um ein Vielfaches übersteigen. Gleichzeitig trägt der Vorschlag zum Bürokratieabbau bei und setzt ein klares Signal, wie wichtig dem Gesetzgeber das bürgerschaftliche Engagement für die Schwachen in unserer Gesellschaft ist.

Diese Überlegungen gelten genauso für ehrenamtliche Vormünder und Pfleger, denn bei ihnen ist die Rechts- und Interessenlage völlig identisch (vgl. §§ 1835, 1835a, 1908i, 1915 BGB). Vormundschaft und Pflegschaft belasten allerdings die Haushalte der Länder bisher noch in geringerem Maße, unter anderem deshalb, weil häufig Amtsträger diese Aufgaben wahrnehmen. Zur Vermeidung von Kostensteigerungen, wie sie in Betreuungssachen seit dem Inkrafttreten des Betreuungsgesetzes zu beobachten sind, müssen aber auch Maßnahmen zur Stärkung der ehrenamtlichen Vormundschaft und Pflegschaft ergriffen werden.

Zu Nummer 30 (§ 52 Abs. 4b EStG)

§ 52 Abs. 4b Satz 2 trifft eine Klarstellung zum Inkrafttreten der Neuregelung in § 3 Nr. 26b EStG ab dem Veranlagungszeitraum 2010.

- R 4. Die Änderung zielt auf die Anhebung des steuerlichen Freibetrages für Aufwandsentschädigungen ehrenamtlich tätiger Betreuer, Vormünder und Pfleger (von bisher 500 Euro auf 2 100 Euro) ab.
- entfällt bei  
Annahme  
von  
Ziffer 3
- Die Zahl rechtlicher Betreuungen steigt und gleichzeitig geht der Anteil der ehrenamtlich geführten Betreuungen - die nach dem Betreuungsrecht eigentlich der Regelfall sein sollen - zurück. Diese Entwicklung belastet die Haushalte der Länder schwer. Sie haben für die rechtliche Betreuung im Jahr 2009 686 Mio. Euro ausgegeben, 55 Prozent mehr als 2004.
- Ein Hemmnis für die Übernahme von mehr als zwei ehrenamtlichen Betreuungen ist die für die Betreuer nicht nachvollziehbare Besteuerung ihrer jährlichen Aufwandspauschale (323 Euro je Betreuungsfall), wenn sie dem Finanzamt die mit der Betreuung verbundenen Aufwendungen nicht konkret nachweisen. Dabei ist die Pauschale eigens vorgesehen, um den Ehrenamtlichen die Dokumentation und den Gerichten die Überprüfung des mit der Betreuung verbundenen Aufwands (z. B. Fahrt- und Telefonkosten) zu ersparen.

Das geltende Recht führt zudem zu einer nicht gerechtfertigten Schlechterbehandlung der ehrenamtlichen Betreuer im Vergleich zu anderen ehrenamtlich Tätigen. Warum das von § 3 Nummer 26 EStG privilegierte Engagement in einem Sportverein einen höheren Freibetrag rechtfertigt als die ehrenamtlich übernommene Rechtsfürsorge für Alte, Kranke und Behinderte, ist nicht ersichtlich.

Es ist davon auszugehen, dass durch eine Steuererleichterung mehr Menschen bereit sein werden, das Amt des ehrenamtlichen rechtlichen Betreuers zu übernehmen. Dadurch werden in erheblichem Umfang Kosten eingespart. Ein Berufsbetreuer kostet in der Regel im ersten Jahr seiner Bestellung mindestens das Fünffache im Vergleich zu einem ehrenamtlichen Betreuer. Die zu erwartenden Einsparungen werden die nur geringfügigen Mindereinnahmen bei der Einkommensteuer um ein Vielfaches übersteigen.

Es erscheint daher zwingend geboten, endlich die Aufwandsentschädigung der ehrenamtlichen Betreuer entsprechend der sogenannten "Übungsleiterpauschale" in Höhe von 2 100 Euro von der Einkommensteuerpflicht zu befreien. Zur weiteren Begründung wird auf die Entschließung des Bundesrates zum Gesetz zur Neuregelung der zivilrechtlichen Vorschriften des Heimgesetzes nach der Föderalismusreform - BR-Drs. 566/09 (Beschluss) - und die Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Erb- und Verjährungsrechts - BR-Drs. 96/08 (Beschluss), Ziffer 8 - verwiesen.

Diese Überlegungen gelten genauso für ehrenamtliche Vormünder und Pfleger, denn bei ihnen ist die Rechts- und Interessenlage völlig identisch (vgl. §§ 1835, 1835a, 1908i, 1915 BGB). Vormundschaft und Pflegschaft belasten allerdings die Haushalte der Länder bisher noch weniger, unter anderem, weil häufig Amtsträger diese Aufgaben wahrnehmen. Zur Vermeidung erheblicher Kostensteigerungen, wie sie in Betreuungssachen seit dem Inkrafttreten des Betreuungsgesetzes zu beobachten sind, müssen aber auch Maßnahmen zur Stärkung der ehrenamtlichen Vormundschaft und Pflegschaft ergriffen werden.

- Fz 5. Zu Artikel 1 Nummer 5a - neu -, 5b - neu -, 10a - neu - und 30 Buchstabe a1 - neu - und a2 - neu - (§ 4 Absatz 1, § 6 Absatz 1 und 5, § 15 und § 52 Absatz 8b und 16a EStG)  
Artikel 2 Nummer 3a - neu - und 5 Buchstabe b1 - neu - (§ 12 Absatz 1 und § 34 Absatz 8 KStG)
- a) Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:
- aa) Nach Nummer 5 sind folgende Nummern 5a und 5b einzufügen:
- "5a. Nach § 4 Absatz 1 Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:
- "Ein Ausschluss oder eine Beschränkung des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes liegt insbesondere vor, wenn das Wirtschaftsgut einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wird."
- 5b. § 6 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Nummer 5a und in Absatz 4 wird jeweils die Angabe "§ 4 Absatz 1 Satz 7" durch die Angabe "§ 4 Absatz 1 Satz 8" ersetzt.
- b) Nach Absatz 5 Satz 1 wird folgender Halbsatz eingefügt:
- "§ 4 Absatz 1 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden.""
- bb) Nach Nummer 10 ist folgende Nummer 10a einzufügen:
- "10a. In § 15 Absatz 1a Satz 1 wird die Angabe "§ 4 Absatz 1 Satz 4" durch die Angabe "§ 4 Absatz 1 Satz 5" ersetzt."
- cc) In Nummer 30 sind nach Buchstabe a folgende Buchstaben a1 und a2 einzufügen:
- "a1) Dem Absatz 8b werden folgende Sätze angefügt:
- "Für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Januar 2006 enden, gilt § 4 Absatz 1 Satz 3 für Fälle der Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte des unbeschränkt Steuerpflichtigen, deren Einkünfte durch ein

Doppelbesteuerungsabkommen freigestellt sind oder wenn das Wirtschaftsgut beim beschränkt Steuerpflichtigen nicht mehr einer inländischen Betriebsstätte zuzuordnen ist. § 4 Absatz 1 Satz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... 2010 (BGBl I S. ...) gilt in allen Fällen, in denen § 4 Absatz 1 Satz 3 anzuwenden ist."

a2) In Absatz 16a wird vor Satz 1 folgender Satz eingefügt:

"§ 6 Absatz 5 Satz 1 Halbsatz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... 2010 (BGBl I S. ...) gilt in allen Fällen, in denen § 4 Absatz 1 Satz 3 anzuwenden ist.""

b) Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

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

"3a. § 12 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Halbsatz 2 wird die Angabe "§ 4 Absatz 1 Satz 4" durch die Angabe "§ 4 Absatz 1 Satz 5" ersetzt:

b) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

"Ein Ausschluss oder eine Beschränkung des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts liegt insbesondere vor, wenn ein Wirtschaftsgut einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wird.""

bb) In Nummer 5 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b1 einzufügen:

"b1) In Absatz 8 Satz 5 werden folgende Sätze eingefügt:

"Für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Januar 2006 enden, gilt § 12 Absatz 1 für Fälle der Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte der unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft, deren Einkünfte durch ein Doppelbesteuerungsabkommen freigestellt sind oder wenn das Wirtschaftsgut bei einer beschränkt steuerpflichtigen Körperschaft nicht mehr einer inländischen Betriebsstätte

zuzuordnen ist. § 12 Absatz 1 Satz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... 2010 (BGBl. I S. ...) gilt in allen Fällen, in denen § 12 Absatz 1 Satz 1 anzuwenden ist.""

Begründung:

Zu Artikel 1

Zu Nummer 5a (§ 4 Abs. 1 Satz 3 EStG)

Der neue Satz 4 erläutert klarstellend den Hauptanwendungsfall des § 4 Absatz 1 Satz 3 EStG mittels eines Regelbeispiels. Dieses Regelbeispiel knüpft – wie auch die Formulierung in § 4g EStG – an die Zuordnung eines Wirtschaftsguts, das bisher einem z.B. einem inländischen Betriebsvermögen zugeordnet war, zu einer ausländischen Betriebsstätte an.

Zu Nummer 5b (§ 6 EStG)

Zu Buchstabe a

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung infolge der Einführung des § 4 Absatz 1 Satz 4 EStG (- neu -).

Zu Buchstabe b

§ 6 Absatz 5 Satz 1 EStG basiert auf dem gleichen Grundgedanken wie § 4 Absatz 1 Satz 3 EStG. Eine Sicherstellung der stillen Reserven liegt deshalb unter anderem dann nicht vor, wenn ein Wirtschaftsgut einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wird. Dies stellt § 6 Absatz 5 Satz 1 EStG durch den Verweis auf § 4 Absatz 1 Satz 4 EStG (- neu -) nunmehr ausdrücklich klar.

Zu Nummer 10a (§ 15 Abs. 1a EStG):

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung infolge der Einführung des § 4 Absatz 1 Satz 4 EStG (- neu -).

Zu Nummer 30 (§ 52 EStG):

Zu Buchstabe a1) (§ 52 Abs. 8b EStG)

Mit Urteil vom 17. Juli 2008 – I R 77/06 hat der BFH – in Abweichung zu seiner früheren ständigen Rechtsprechung – entschieden, dass die sogenannte Theorie der finalen Entnahme für „Altjahre“ im Gesetz keine hinreichende Grundlage findet. Wird ein Einzelwirtschaftsgut aus einem inländischen Stammhaus in eine ausländische Betriebsstätte überführt, soll es daher nicht zur sofortigen Gewinnrealisierung kommen, auch wenn die ausländischen Betriebsstättengewinne aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der Besteuerung im Inland freigestellt sind. Mit dieser Entscheidung widerspricht der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung in Rz. 2.6.1 des BMF-Schreibens vom 24. Dezember 1999 (BStBl. I S. 1076 – sog. Betriebsstätten-Erlass), den OECD-Grundsätzen und der internationalen Verwaltungspraxis. Zudem ist die neue Rechtsprechung nur schwer administrierbar und mit verfassungsrechtlich nicht hinnehmbaren Vollzugsdefiziten verbunden.

Ob der BFH seine Rechtsprechung auch nach Einführung des § 4 Absatz 1 Satz 3 EStG i.d.F. des Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung

der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782) fortführen wird, ist derzeit unklar. In der Literatur ist vom Vorsitzenden Richter des zuständigen I. Senats des BFH jedoch bereits bezweifelt worden, dass § 4 Absatz 1 Satz 3 EStG die frühere Rechtsprechung zur „finalen Entnahmelehre“ abgesichert hat (vgl. Gosch, BFH/PR 2008, 499).

§ 52 Absatz 8b Satz 2 EStG (- neu -) schreibt die Grundsätze der Tz. 2.6.1 des Betriebsstätten-Erlasses (a.a.O.) daher gesetzlich fest und setzt damit die Grundsätze der Theorie der finalen Entnahme aus der früheren BFH-Rechtsprechung gesetzlich um. Damit wird die jetzt noch bestehende Möglichkeit genutzt, die Besteuerung von Überführungsfällen sachgerecht und zeitlich lückenlos zu regeln und die Grundsätze des Urteils des BFH vom 17. Juli 2008 – I R 77/06 – (Aufgabe der finalen Entnahmetheorie) auf den entschiedenen Einzelfall zu beschränken. Die bisherige Billigkeitsregelung der Verwaltung (Verteilung des Gewinns nach Tz. 2.6. des Betriebsstätten-Erlasses, a.a.O.) bleibt für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Januar 2006 enden, weiterhin anwendbar.

Bedenken hinsichtlich einer verfassungsrechtlich unzulässigen Rückwirkung bestehen nicht, da lediglich eine langjährige BFH-Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung gesetzlich festgeschrieben wird (Hinweis auf die Verfassungsmäßigkeit der rückwirkenden Festschreibung der Mehrmütterorganschaft in § 14 Absatz 3 KStG a.F. - BFH-Beschluss vom 22. Februar 2006 – I B 145/05, BStBl II 2006 S. 546).

Zu Buchstabe a2) (§ 52 Abs. 16a EStG)

§ 4 Absatz 1 Satz 4 EStG (- neu -) ist bei der Prüfung, ob eine Sicherstellung der stillen Reserven vorliegt, bereits dann zu berücksichtigen, wenn § 4 Absatz 1 Satz 3 EStG gem. § 52 Absatz 8b Satz 2 und 3 EStG (- neu -) anzuwenden ist. Darin liegt keine unzulässige verfassungsrechtliche Rückwirkung, da lediglich eine langjährige Rechtsprechung und Verwaltungsansicht gesetzlich abgesichert wird (Hinweis auf die Verfassungsmäßigkeit der rückwirkenden Festschreibung der Mehrmütterorganschaft in § 14 Absatz 3 KStG a.F. - BFH-Beschluss vom 22. Februar 2006 – I B 145/05, BStBl II 2006 S. 546).

Zu Artikel 2

Zu Nummer 3a (§ 12 KStG)

Zu Buchstabe a) (§ 12 Abs. 1 Halbsatz 2 KStG)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung infolge der Einführung des § 4 Absatz 1 Satz 4 EStG (- neu -).

Zu Buchstabe b) (§ 12 Abs. 1 Satz 2 - neu -):

Der neue Satz 2 erläutert klarstellend den Hauptanwendungsfall des § 12 Absatz 1 Satz 1 KStG mittels eines Regelbeispiels. Dieses Regelbeispiel knüpft – wie auch die Formulierung in § 4g EStG – an die Zuordnung eines Wirtschaftsguts, das bisher einem z.B. einem inländischen Betriebsvermögen zugeordnet war, zu einer ausländischen Betriebsstätte an.

Zu Nummer 5 Buchstabe b1) (§ 34 Abs. 8 Satz 6 und 7 - neu - KStG):

Mit Urteil vom 17. Juli 2008 – I R 77/06 hat der BFH – in Abweichung zu seiner früheren ständigen Rechtsprechung – entschieden, dass die sogenannte Theorie der finalen Entnahme für „Altjahre“ im Gesetz keine hinreichende Grundlage findet. Wird ein Einzelwirtschaftsgut aus einem inländischen Stammhaus in eine ausländische Betriebsstätte überführt, soll es daher nicht zur sofortigen Gewinnrealisierung kommen, auch wenn die ausländischen Betriebsstättengewinne aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der Besteuerung im Inland freigestellt sind. Mit dieser Entscheidung widerspricht der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung in Rz. 2.6.1 des BMF-Schreibens vom 24. Dezember 1999 (BStBl. I S. 1076 – sog. Betriebsstätten-Erlass), den OECD-Grundsätzen und der internationalen Verwaltungspraxis. Zudem ist die neue Rechtsprechung nur schwer administrierbar und mit verfassungsrechtlich nicht hinnehmbaren Vollzugsdefiziten verbunden.

Da eine Kapitalgesellschaft keine außerbetriebliche Sphäre hat, hat die Aufgabe der finalen Entnahmetheorie grundsätzlich keine unmittelbaren Auswirkungen auf das Körperschaftsteuerrecht. Dennoch ist zu erwarten, dass der BFH im Hinblick auf die Prüfung, ob ein Ausschluss oder eine Beschränkung des Besteuerungsrechts i.S.d. § 12 Absatz 1 KStG vorliegt, eine dem Urteil vom 17. Juli 2008 – I R 77/06 entsprechende Entscheidung treffen wird.

§ 34 Absatz 8 Satz 6 EStG (- neu -) ordnet daher an, dass § 12 Absatz 1 Satz 2 KStG (- neu -) unter bestimmten Voraussetzungen bereits für Wirtschaftsjahre gilt, die vor dem 1. Januar 2006 enden. Bedenken hinsichtlich einer verfassungsrechtlich unzulässigen Rückwirkung bestehen nicht, da lediglich eine langjährige Rechtsprechung und Verwaltungsansicht gesetzlich abgesichert wird (Hinweis auf die Verfassungsmäßigkeit der rückwirkenden Festschreibung der Mehrmutterorganschaft in § 14 Absatz 3 KStG a.F. - BFH-Beschluss vom 22. Februar 2006 – I B 145/05, BStBl II 2006 S. 546).

Fz 6. Zu Artikel 1 nach Nummer 5 (§ 4 Absatz 5 Nummer 6 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob auf eine zusätzliche Erfassung eines Vorteils aus der Nutzung eines Dienst-/Firmenwagens für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte/Betriebsstätte bei der pauschalen Nutzungswertermittlung unter gleichzeitigem Ausschluss des Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzugs in Höhe der Entfernungspauschale verzichtet werden kann. Die Maßnahme soll der Steuervereinfachung dienen und sollte zugleich möglichst auch den Wegfall der bisherigen Zuschläge für Familienheimfahrten im Rahmen beruflich oder betrieblich bedingter doppelter Haushaltsführung umfassen. Sie soll annähernd aufkommensneutral umgesetzt werden.

Begründung:

Die Firmenwagenbesteuerung sollte einfacher gestaltet werden, ohne jedoch das bisherige System aufzugeben. Bei der 1 %-Methode insgesamt und der Anknüpfung an den Bruttolistenpreis handelt es sich um eine bewährte und sachgerechte Typisierung, die den Anforderungen des Prinzips der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und dem allgemeinen Gleichheitsgebot entspricht (vgl. BFH-Urteil vom 24.02.2000, BStBl II S. 273).

Allerdings erfordert der Zuschlag von 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte/Betriebsstätte umfangreiche und z. T. aufwendige Ermittlungen. Die Rechtsprechung des BFH beurteilt den Zuschlag als Korrektivposten zum möglichen Werbungskostenabzug durch die Entfernungspauschale. Daher muss für eine zutreffende Besteuerung – bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren – die Zahl der Arbeitstage, an denen das Fahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte benutzt wird, festgehalten werden. Dem Arbeitnehmer selbst steht dann der Werbungskostenabzug durch die Entfernungspauschale zu. Dies bedeutet für alle Beteiligten eine unnötige Verkomplizierung und widerspricht dem Ziel einer Steuerrechtsvereinfachung durch zutreffende Typisierung. Im Interesse einer weiteren Vereinfachung ist es daher konsequent, auf eine zusätzliche Erfassung als Einnahmen zu verzichten und zugleich den Werbungskostenabzug durch die Entfernungspauschale auszuschließen. Eine entsprechende (wirkungsgleiche) Regelung soll für Unternehmer geschaffen werden.

Die sogenannte Fahrtenbuchmethode sollte aus Gründen des verfassungsrechtlichen Leistungsfähigkeitsprinzips unverändert parallel erhalten bleiben. Den Steuerpflichtigen verbleibt damit im Einzelfall der Nachweis einer geringeren Nutzungsentnahme / eines geringeren geldwerten Vorteils. Bei der Fahrtenbuch-Methode bedarf es im Übrigen keiner Vereinfachungsmaßnahme, weil hier die einzelnen Fahrten, also auch die

Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte/Betriebsstätte und Familienheimfahrten, ohnehin dezidiert aufgezeichnet werden müssen.

Um sicherzustellen, dass zukünftig von Arbeitnehmern trotz Nutzung eines Firmenwagens nicht die Entfernungspauschale beantragt wird, sollte für Arbeitgeber in diesen Fällen die Verpflichtung vorgesehen werden, im Lohnkonto und in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung den Grossbuchstaben G einzutragen, wenn die Ermittlung des Nutzungswerts nach der pauschalen Methode erfolgt.

Fz 7. Zu Artikel 1 Nummer 5a1 - neu - und 5c - neu - (§ 5 Absatz 3 und 4, § 6a Absatz 1 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach der neuen Nummer 5a ist folgende Nummer 5a1 einzufügen:

"5a1. In § 5 werden in Absatz 3 Satz 1 und in Absatz 4 jeweils die Wörter "dürfen erst gebildet werden" durch die Wörter "sind zu bilden" ersetzt."

b) Nach der neuen Nummer 5b ist folgende Nummer 5c einzufügen:

"5c. In § 6a Absatz 1 werden die Wörter "darf eine Rückstellung nur gebildet werden" durch die Wörter "ist eine Rückstellung zu bilden" ersetzt und folgender Satz angefügt:

"Für Pensionsrückstellungen, die die Voraussetzungen des Artikels 28 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch vom 10. Mai 1897 (RGBl. S 437 in der durch das Gesetz vom 19.12.1985 (BGBl. I, S. 2355) geänderten Fassung) erfüllen, gilt Satz 1 nur, wenn für diese auch eine Bildung nach § 249 Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs erfolgt.""

Begründung:

Nach Verwaltungsauffassung handelt es sich bei den Formulierungen in den §§ 5 und 6a EStG nicht um steuerliche Wahlrechte im Sinne des § 5 Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz EStG. Die vorgeschlagenen Änderungen dienen der Klarstellung, dass für Rückstellungen für Patent- und Urheberrechtsverletzungen, Rückstellungen für Dienstjubiläen sowie für Pensionsrückstellungen ein Passivierungsgebot in der Steuerbilanz besteht. Für Altzusagen nach Artikel 28 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch vom 10. Mai 1897 (RGBl. S 437) bleibt die bisherige Bilanzierungspraxis erhalten; hier gilt das Passivierungsgebot nur, sofern auch in der Handelsbilanz eine entsprechende Bildung erfolgt.

Fz 8. Zu Artikel 1 Nummer 5b Buchstabe 0a - neu - (§ 6 Absatz 1 Nummer 1 EStG)

In Artikel 1 ist in der neuen Nummer 5b vor Buchstabe a folgender Buchstabe 0a einzufügen:

"0a. Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

"Wirtschaftsgüter, die am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres mit dem niedrigeren Teilwert nach Satz 2 angesetzt wurden, sind in den folgenden Wirtschaftsjahren ebenfalls mit dem Teilwert anzusetzen, wenn dieser weiterhin auf Grund einer voraussichtlich dauernden Wertminderung niedriger als der Wert nach Satz 1 ist; anderenfalls sind diese Wirtschaftsgüter gemäß Satz 1 anzusetzen.""

Begründung:

Nach der Rechtslage vor dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts vom 15. Mai 2009 (BilMoG) wirkte sich die handelsrechtliche Verpflichtung, Vermögensgegenstände bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, wegen der Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für die steuerliche Gewinnermittlung auch auf die steuerliche Bewertung der Wirtschaftsgüter aus. Ein niedrigerer Teilwert war daher steuerrechtlich stets anzusetzen, wenn er auf einer voraussichtlich dauernden Wertminderung beruhte.

Mit der Änderung des § 5 Absatz 1 EStG durch das BilMoG wurde der Grundsatz der Maßgeblichkeit insoweit durchbrochen, wie steuerliche Ansatz- und Bewertungsvorbehalte bestehen. Wahlrechte, die nur steuerrechtlich bestehen, können nunmehr unabhängig vom handelsrechtlichen Wertansatz ausgeübt werden. Ein solches steuerliches Wahlrecht enthalten die Vorschriften des § 6 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2 und Nummer 2 Satz 2 EStG, nach denen ein niedrigerer Teilwert angesetzt werden kann, wenn er auf einer voraussichtlich dauernden Wertminderung beruht. Die Vornahme einer außerplanmäßigen Abschreibung in der Handelsbilanz in Folge einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ist somit nicht zwingend in der Steuerbilanz durch eine Teilwertabschreibung nachzuvollziehen.

Hat der Steuerpflichtige in einem Wirtschaftsjahr eine Teilwertabschreibung vorgenommen und verzichtet er in einem darauffolgenden Jahr auf den Nachweis der dauernden Wertminderung, ist das Wirtschaftsgut nach § 6 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 EStG mit den (fortgeführten) Anschaffungskosten zu bewerten. Der Steuerpflichtige hat somit grundsätzlich die Möglichkeit ein einmal ausgeübtes Wahlrecht in den folgenden Jahren durch Nichterbringung des Nachweises neu auszuüben und dadurch Gewinne in andere Wirtschaftsjahre zu verschieben.

Eine jährliche Neuausübung des Wahlrechts ist nach Auffassung der Finanzverwaltung lediglich dann ausgeschlossen, wenn eine willkürliche Gestaltung des Steuerpflichtigen (z. B. im Zusammenhang mit Verlustabzügen) vorliegt. Setzt der Steuerpflichtige nach einer Teilwertabschreibung im Vorjahr wieder die (fortgeführten) Anschaffungs- oder Herstellungskosten an, muss das Finanzamt somit neben der Frage, ob weiterhin ein niedrigerer Teilwert vorliegt, zusätzlich noch prüfen, ob die Nichterbringung des Nachweises willkürlich erfolgte. Zudem ist die Frage, ob in der Nichterbringung des Nachweises eine willkürliche Gestaltung liegt, mit einem zusätzlichen Unsicherheitsfaktor belegt. Die Finanzämter können diese Frage nur anhand von Indizien beurteilen. Somit entstehen sowohl auf Seiten der Finanzverwaltung als auch auf Seiten der Steuerpflichtigen Rechtsunsicherheiten.

Deshalb wird aus Gründen der Rechtssicherheit, der Vereinfachung und zur Verstetigung des Steueraufkommens gesetzlich geregelt, dass Steuerpflichtige an ein einmal ausgeübtes Wahlrecht auch in folgenden Wirtschaftsjahren gebunden sind, wenn die Gründe für die Wertminderung nicht entfallen sind.

Fz 9. Zu Artikel 1 Nummer 5d - neu - und 30 Buchstabe b1 - neu - (§ 6b Absatz 4 und 10, § 52 Absatz 18c - neu - EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach der neuen Nummer 5c ist folgende Nummer 5d einzufügen:

"5d. § 6b wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 4 Satz 1 wird in der Nummer 5 der Punkt durch ein Komma ersetzt und folgende Nummer 6 angefügt:

"6. die angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter nicht zum Zwecke der Vermietung oder Verpachtung genutzt werden; es sei denn, auch die veräußerten Wirtschaftsgüter wurden innerhalb der letzten sechs Jahre vor der Veräußerung ausschließlich für Vermietungs- oder Verpachtungszwecke genutzt."

b) Absatz 10 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

"Absatz 2, Absatz 4 Satz 1 Nummern 1, 2, 3, 5, 6 und Satz 2 sowie Absatz 5 sind sinngemäß anzuwenden."

b) In Nummer 30 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b1 einzufügen:

"b1) Nach Absatz 18b wird folgender Absatz 18c eingefügt:

"(18c) § 6b Absatz 4 Satz 1 Nummer 6 ist für alle Fälle anzuwenden, bei denen die angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter nach dem (Eintragen: Tag der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2010) angeschafft oder hergestellt werden."

Begründung:

Zu § 6b Absatz 4 Satz 1 Nummer 6

Die Veräußerung oder Entnahme betrieblicher Wirtschaftsgüter löst im Regelfall die Versteuerung der in den Wirtschaftsgütern enthaltenen stillen Reserven aus. Bei der Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden besteht jedoch die Möglichkeit der Bildung einer § 6b-Rücklage.

Dabei kann der begünstigte Gewinn, der in einem als Einzelunternehmen geführten Betrieb entstanden ist, auch auf Wirtschaftsgüter übertragen werden,

die zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehören, an der der Steuerpflichtige als Mitunternehmer beteiligt ist.

Diese Möglichkeit wird steuergestalterisch durch Einlagen in so genannte § 6b-Fonds genutzt, um die Zwangsauflösung und Nachversteuerung der § 6b-Rücklagen abzuwenden.

§ 6b-Fonds sind Kapitalanlageprodukte in Form von geschlossenen Fonds, die als gewerblich geprägte Personengesellschaften konzipiert sind. Im Grunde handelt es sich um einen geschlossenen Immobilienfonds, der allerdings gewerbliche Einkünfte generiert. Mit den Einlagen der Kommanditisten erwirbt oder errichtet der Fonds Grundstücke und/oder Gebäude und vermietet diese möglichst langfristig.

Die Begünstigung einer Beteiligung an einem § 6b-Fonds widerspricht dem Ziel des § 6b EStG, Reinvestitionen in den originären Geschäftsbetrieb eines Steuerpflichtigen steuerlich zu fördern. Bei der Beteiligung an einem solchen "Vermietungsfonds" handelt es sich aus wirtschaftlicher Sicht hingegen um eine bloße Kapitalanlage. Die Anleger erzielen durch die Übertragung der stillen Reserven einen Steuerstundungseffekt, der über mehrere Jahrzehnte wirken kann.

Solche legalen, aber ungewollten Steuerschlupflöcher müssen gerade in Zeiten knapper Haushaltsmittel konsequent geschlossen werden. Daher soll die Übertragung stiller Reserven ab dem Zeitpunkt der Gesetzesverkündung nur möglich sein, wenn die erworbenen oder hergestellten Grundstücke oder Gebäude nicht zu Vermietungszwecken oder Verpachtungszwecken genutzt werden.

Eine Ausnahme hiervon ist nur für Fälle vorgesehen, in denen die übertragenen stillen Reserven aus in den letzten sechs Jahren vor der Veräußerung ausschließlich gewerblich vermieteten oder verpachteten Grundstücken oder Gebäuden entstanden sind. Unternehmen, deren originärer Geschäftszweck bereits in der Vergangenheit die gewerbliche Vermietung war, erfahren durch diese Ausnahmeregel keine steuerlichen Nachteile. Lediglich die Übertragung der stillen Reserven auf die als gewerbliche Vermieter agierenden Fonds soll verhindert werden.

Zu § 6b Absatz 10 Satz 4

Folgeänderung zu § 6b Absatz 4 Satz 1 Nummer 6.

Zu § 52

Anwendungsvorschrift zu § 6b Absatz 4 Satz 1 Nummer 6.

Fz 10. Zu Artikel 1 Nummer 5e - neu - (§ 7 Absatz 1 Satz 5 EStG)

In Artikel 1 ist nach der neuen Nummer 5d folgende Nummer 5e einzufügen:

"5e. § 7 Absatz 1 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

"Bei Wirtschaftsgütern, die nach einer Verwendung zur Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Absatz 1 Nummer 4 bis 7 in ein Betriebsvermögen eingelegt worden sind, mindert sich der Einlagewert um die Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung, Sonderabschreibungen oder erhöhte Absetzungen, die bis zum Zeitpunkt der Einlage vorgenommen worden sind, soweit der Einlagewert stille Reserven in Höhe der vorgenommenen Abschreibungen enthält."

Begründung:

Die Änderung passt den Gesetzestext an die vom Bundesfinanzhof vorgenommene Auslegung an und dient der Rechtsklarheit.

Der Bundesfinanzhof hatte in den Urteilen vom 18.8.2009, X R 40/06, und 28.10.2009, VIII R 46/07, entschieden, dass die AfA bei zuvor im Rahmen einer Überschuss-Einkunftsart genutzten Wirtschaftsgütern nach Einlage entgegen dem bisherigen Gesetzeswortlaut und entgegen der früheren Verwaltungsauffassung nach dem um die bereits in Anspruch genommenen Abschreibungen verminderten Einlagewert vorzunehmen ist. Diese Rechtsprechung führt zu einer Vergrößerung der AfA-Bemessungsgrundlage, wenn der Einlagewert über den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegt.

Wendet man diese Rechtsprechung jedoch auf Sachverhalte an, bei denen der Einlagewert unter den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und möglicherweise sogar noch unter den fortgeführten Buchwerten liegt, würde dadurch eine den Zielen des Gesetzgebers zuwiderlaufende Schlechterstellung des Einlegenden gegenüber der bisherigen Rechtslage bewirkt. Durch § 7 Absatz 1 Satz 5 EStG soll nur verhindert werden, dass Abschreibungen doppelt in Anspruch genommen werden. Die Vorschrift bezweckt nicht, den Steuerpflichtigen daran zu hindern, sämtliche durch die Anschaffung bzw. Herstellung des Wirtschaftsguts verursachten Investitionen abzuschreiben. Liegt der Einlagewert unter den historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, dürfen daher nicht sämtliche bereits beanspruchten Abschreibungen von ihm abgezogen werden, sondern nur Abschreibungen in der Höhe, die den im Einlagewert enthaltenen stillen Reserven entsprechen.

Die Gesetzesänderung ist zur Sicherstellung eines diesem Gesetzeszweck Rechnung tragenden Gesetzesvollzugs erforderlich. Die aktuelle Gesetzesfassung lässt sich nicht in einer Weise auslegen, die für alle denkbaren Sachverhalte eine zutreffende Anwendung sicherstellt.

Wi 11. Zu Artikel 1 Nummer 5e - neu - (§ 7 Absatz 2 Satz 1 EStG)

In Artikel 1 ist nach der neuen Nummer 5d folgende Nummer 5e <sup>\*)</sup> einzufügen:

'5e. In § 7 Absatz 2 Satz 1 werden die Wörter "und vor dem 1. Januar 2011" gestrichen.'

Begründung:

§ 7 Absatz 2 EStG sieht in der jetzigen Fassung eine zeitliche Beschränkung der degressiven AfA bis zum 31. Dezember 2010 vor. Der Antrag sieht vor, die zeitliche Befristung der degressiven AfA aufzuheben.

Die degressive Abschreibung ist in den letzten Jahren wiederholt geändert worden. Bis 2005 betrug die Abschreibungsquote 20 Prozent, in den Jahren 2006 und 2007 30 Prozent, im Jahr 2008 wurde die degressive Abschreibung im Rahmen der Gegenfinanzierungsmaßnahme zum Unternehmensteuergesetz gestrichen und 2009 im Rahmen des Konjunkturpaketes I - befristet bis zum 31. Dezember 2010 - mit dem Ziel wieder eingeführt, Wachstums- und Beschäftigungsimpulse zu setzen.

Eine Aufhebung der Befristung auf den 31. Dezember 2010 ist allein schon deshalb geboten, weil die Wirtschaftskrise noch nicht überwunden ist. Auch in 2011 sind die von der degressiven Abschreibung ausgehenden Wachstumsimpulse dringend erforderlich.

Darüber hinaus wäre es wirtschaftspolitisch und auch steuersystematisch verfehlt, nur noch, wie im Jahre 2008, lineare Abschreibungssätze zu erlauben. Abschreibungen sollen nicht nur kalkulatorisch, sondern auch bilanziell den tatsächlichen Werteverzehr möglichst genau abbilden. Bei beweglichen Gütern des Anlagevermögens verläuft der tatsächliche Werteverzehr häufig degressiv. Bei Nichtzulassung der degressiven Abschreibung würde somit eine überhöhte Bemessungsgrundlage für die Besteuerung herangezogen. Dies ist wirtschaftspolitisch und auch steuersystematisch verfehlt.

Der Antrag zielt deshalb nicht nur auf eine krisenbedingt zeitlich befristete Verlängerung der degressiven Abschreibung ab, sondern auf die unbefristete Möglichkeit der degressiven Abschreibung mit einem Satz von 25 Prozent.

---

\*) Bei Annahme von Ziffern 10 und 11 ist Artikel 1 Nummer 5e anzupassen.

Fz 12. Zu Artikel 1 Nummer 7 (§ 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 1 ist Nummer 7 wie folgt zu fassen:

"7. § 10 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1b wird wie folgt gefasst:

"1b. ... (wie Regierungsentwurf)"

b) In Nummer 2 Buchstabe b wird der erste Halbsatz durch folgende Sätze ersetzt:

"Beiträge des Steuerpflichtigen zum Aufbau einer eigenen kapitalgedeckten Altersversorgung oder zur Absicherung einer Erwerbsminderung im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 2 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch, wenn der Vertrag nur die Zahlung einer monatlichen auf das Leben des Steuerpflichtigen bezogenen lebenslangen Leibrente vorsieht, die nach Vollendung des 60. Lebensjahres oder nach Eintritt der Erwerbsminderung beginnt. Die ergänzende Absicherung des Eintritts der Berufsunfähigkeit oder von Hinterbliebenen ist zulässig, wenn insoweit bei Eintritt des Versicherungsfalls nur monatliche Rentenzahlungen vorgesehen sind;"

Begründung:

Der Eintritt einer Erwerbsminderung beinhaltet ein Versorgungsrisiko, das gegenüber dem Risiko einer Versorgungslücke im Alter als mindestens gleichwertig angesehen werden muss. So ist nach den Erhebungen des Statistischen Bundesamtes unter den Beziehern von Leistungen der staatlichen Grundsicherung die Gruppe der Erwerbsunfähigen nahezu ebenso groß wie die Gruppe derer, die Grundsicherungsleistungen nach Vollendung des 65. Lebensjahres erhalten. Dabei ist noch unberücksichtigt, inwieweit im Einzelfall eine frühere Erwerbsminderung für die Bedürftigkeit im Alter (mit) ursächlich gewesen ist.

Beiträge zur privaten Vorsorge für den Fall der Erwerbsminderung sind bisher im Rahmen der Höchstbeträge für Vorsorgeaufwendungen abziehbar; dabei werden die Höchstbeträge häufig schon durch andere Beiträge aufgezehrt. Ansonsten kann nach geltendem Recht die Erwerbsminderung nur ergänzend innerhalb eines Basisrentenprodukts abgesichert werden. Dabei muss allerdings der auf die Altersvorsorge entfallende Beitragsanteil überwiegen, so dass insgesamt betrachtet hohe Beiträge erforderlich sind, um innerhalb eines Basisrentenprodukts das Risiko der Erwerbsminderung angemessen abzusichern.

Durch die Integration der privaten Absicherung einer Erwerbsminderung in die Basisvorsorge wird nicht nur der weitgehend entfallene Sonderausgabenabzug für derartige Beiträge im Rahmen sonstiger Vorsorgeaufwendungen kompensiert, sondern auch der Vorsorge für den Fall der Erwerbsminderung ein angemessener Stellenwert eingeräumt. Für Steuerpflichtige, die bereits über eine ausreichende Altersvorsorge verfügen, wird die Möglichkeit eröffnet, mit steuerunbelasteten Beiträgen ausschließlich den Fall der Erwerbsminderung abzusichern. Der Sonderausgabenabzug für alle Basisrentenprodukte geht mit der nachgelagerten Besteuerung im Leistungsfall einher (§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa).

Kosten:

Eine Förderung kommt nur für Neuverträge in Betracht, da entsprechende Versicherungsprodukte bisher nicht auf dem Markt sind. Dem Sonderausgabenabzug für begünstigte Beiträge dürften durch Eintritt von Erwerbsminderungen schon recht zeitnah nachgelagert zu versteuernde Einkünfte gegenüber stehen. Daneben wird es auch zu einer steuerneutralen Verlagerung von Aufwendungen für die Altersvorsorge in den Bereich der Absicherung der Erwerbsminderung kommen.

Fz 13. Zu Artikel 1 Nummer 7 und 31 Buchstabe 0a - neu - (§ 10 Absatz 1 Nummer 4 und § 52a Absatz 7 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 7 ist wie folgt zu fassen: \*)

"7. § 10 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1b wird wie folgt gefasst:

"... (wie Regierungsentwurf)"

b) Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

"4. gezahlte Kirchensteuer; dies gilt nicht, soweit die Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer oder als Zuschlag auf die nach dem gesonderten Tarif des § 32d Absatz 1 ermittelte Einkommensteuer gezahlt wurde;"."

b) In Nummer 31 ist vor Buchstabe a folgender Buchstabe 0a einzufügen:

"0a) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

"(7) § 10 Absatz 1 Nummer 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden.""

---

\*) Artikel 1 Nummer 7 ist bei Annahme auch der Ziffern 12, 14 und/oder 15 anzupassen.

Begründung:

Kirchensteuer auf die Kapitalertragsteuer wird nicht - wie gegenwärtig in § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG ausgeführt - nach § 51a Abs. 2b bis 2d EStG erhoben, sondern aufgrund der Kirchensteuerordnungen / -beschlüsse der steuererhebenden Religionsgesellschaften bzw. Weltanschauungsgemeinschaften nach Maßgabe der Kirchensteuergesetze der Länder. Die Regelungen in § 51a Abs. 2c bis 2d EStG erlangen nur durch entsprechende Verweise in den Kirchensteuergesetzen der Länder eine kirchensteuerliche Relevanz.

Weiterhin beschränkt sich der Wirkungskreis der Regelungen in § 51a Abs. 2b bis 2d EStG auf die Erhebung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer durch den Kirchensteuerabzugsverpflichteten bzw. durch das Finanzamt (oder ggf. die Kirchenbehörde) im Rahmen einer gesonderten (isolierten) Kirchensteuerveranlagung. Wird die Kirchensteuer im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung auf die mit gesondertem Tarif nach § 32d Abs. 1 EStG ermittelte Einkommensteuer erhoben, ermittelt sich die Bemessungsgrundlage nach § 51a Abs. 1 und 2 (nicht 2d!) EStG. § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG ist somit gegenwärtig nicht weit genug gefasst, denn die Kirchensteuer, die auf die mit gesondertem Tarif nach § 32d Abs. 1 EStG ermittelte Einkommensteuer entfällt, ist nach dem Gesetzeswortlaut - entgegen der ursprünglichen Intention des Gesetzgebers - weiterhin als Sonderausgabe abziehbar.

Fz 14. Zu Artikel 1 Nummer 7 (§ 10 Absatz 2 EStG)

In Artikel 1 ist Nummer 7 wie folgt zu fassen: \*)

"7. § 10 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Nummer 1b wird wie folgt gefasst:

"... (wie Regierungsentwurf)"

b) Dem Absatz 2 werden nach Satz 5 folgende Sätze angefügt:

"Vorsorgeaufwendungen nach Absatz 1 Nummer 3 werden nur berücksichtigt, soweit sie der Steuerpflichtige als Versicherungsnehmer für sich oder für ein Kind, für das ein Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Absatz 6 oder auf Kindergeld besteht, aufgewendet hat; Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 und 3 bleiben unberührt. Es sind nur Aufwendungen abziehbar, die auf den Veranlagungszeitraum entfallen. Dies gilt nicht für zusätzliche Beiträge bis zur Höhe der auf den Veranlagungszeitraum entfallenden Beiträge, soweit diese der unbefristeten Beitragsminderung für Zeiträume nach Vollendung des 62. Lebensjahres dienen.""

Begründung:

Zu § 10 Absatz 2

Der angefügte Satz 6 stellt klar, dass Aufwendungen, die zugunsten des Versicherungsvertrags eines Dritten geleistet werden, nicht abziehbar sind. Dies entspricht den Grundsätzen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH vom 8. März 1995, BStBl. II 1995, S. 837) und wirkt Gestaltungen, mit denen Versicherungsbeiträge für mehrere Personen bei einem Steuerpflichtigen gebündelt werden, entgegen. Beiträge für den Ehegatten sind im Rahmen der Zusammenveranlagung abziehbar, weil die Ehegatten im Bereich der Sonderausgaben gemeinsam als Steuerpflichtiger zu behandeln sind (§ 26b EStG). Als zusätzliche Einschränkung gilt über das Abflussprinzip (§ 11 Absatz 2 EStG) hinaus, dass die Beiträge auf den Veranlagungszeitraum entfallen müssen. Gestaltungen, mit denen z.B. durch Vorauszahlung von Beiträgen nach § 10 Absatz 3 EStG für künftige Veranlagungszeiträume das Abzugsvolumen nach § 10 Absatz 4 Sätze 1 bis 3 EStG für andere künftige Vorsorgeaufwendungen erhalten bleiben soll, werden damit vermieden. Sonderbeiträge, die auf eine dauerhafte Beitragsminderung im Alter gerichtet

---

\*) Artikel 1 Nummer 7 ist bei Annahme auch der Ziffern 12, 13 und/oder 15 anzupassen.

sind, sind hiervon ausgenommen. Derartige Aufwendungen haben einen ähnlichen Charakter wie Altersvorsorgeaufwendungen und sollen daher in angemessenem Umfang abziehbar sein.

Fz 15. Zu Artikel 1 Nummer 7 und 30 Buchstabe b2 - neu - (§ 10 Absatz 2a Satz 4 und § 52 Absatz 24 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 7 ist wie folgt zu fassen: \*)

"7. § 10 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Nummer 1b wird wie folgt gefasst:

"... (wie Regierungsentwurf)"

b) In Absatz 2a Satz 4 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt: "sind Versicherungsnehmer und versicherte Person nicht identisch, sind beide Identifikationsnummern zu übermitteln.""

b) In Nummer 30 ist nach dem neuen Buchstaben b1 folgender Buchstabe b2 einzufügen:

"b2) Dem Absatz 24 wird folgender Satz angefügt:

"§ 10 Absatz 2a Satz 4 in der Fassung des Gesetzes vom ...2010 (BGBl. I S. ...) ist erstmals für die Übermittlung der Daten des Veranlagungszeitraums 2011 anzuwenden.""

---

\*) Artikel 1 Nummer 7 ist bei Annahme auch der Ziffern 12, 13 und/oder 14 anzupassen.

Begründung:

Zu Artikel 1 Nummer 7 (§ 10 Abs. 2a Satz 4 EStG):

Die Verfahren der Länder zur Auswertung der nach § 10 Abs. 2a EStG übermittelten Daten sind darauf ausgerichtet, dass die Mitteilungen maschinell den Steuerfällen zugeordnet werden können. Dies setzt die Kenntnis der Identifikationsnummer nach § 139b AO voraus. Sind Versicherungsnehmer und versicherte Person nicht identisch, ist eine eindeutige maschinelle Zuordnung nur möglich, wenn der Finanzverwaltung beide Identifikationsnummern bekannt sind. Mit der Ergänzung in § 10 Abs. 2a Satz 4 EStG wird eine entsprechende Rechtsgrundlage geschaffen.

Zu Artikel 1 Nummer 30 Buchst. b2) (§ 52 Abs. 24 EStG):

Da den Mitteilungspflichtigen möglicherweise nicht in allen Fällen die notwendigen Daten zur Verfügung stehen, gilt die Übermittlungspflicht für beide Identifikationsnummern erstmals für die Daten des Veranlagungszeitraums 2011, die bis zum 28. Februar 2012 zu übermitteln sind.

Fz 16. Zu Artikel 1 Nummer 10 und 30 Buchstabe d (§ 10d Absatz 4 und § 52 Absatz 25 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 10 ist wie folgt zu fassen:

"10. § 10d Absatz 4 wird wie folgt geändert:

a) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

"Feststellungsbescheide sind zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit sich die nach Satz 2 zu berücksichtigenden Beträge ändern oder soweit sich im Steuerbescheid des Verlustentstehungsjahres der Gesamtbetrag der Einkünfte ändert und deshalb der entsprechende Steuerbescheid zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern ist."

b) Nach Satz 4 wird folgender Satz eingefügt:

"Die Änderung oder der Erlass eines Feststellungsbescheides

über den verbleibenden Verlustvortrag oder -rücktrag aufgrund einer erstmaligen Berücksichtigung von negativen Einkünften im Sinne des § 2 ist nur zulässig, soweit der entsprechende Steuerbescheid im Verlustentstehungsjahr zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern ist."

c) Der bisherige Satz 5 wird wie folgt gefasst:

"Die Sätze 4 und 5 sind entsprechend anzuwenden, wenn der Erlass, die Aufhebung oder die Änderung des Steuerbescheides mangels steuerlicher Auswirkungen unterbleibt."

b) In Nummer 30 Buchstabe d ist der nach § 52 Absatz 25 Satz 4 einzufügende Satz wie folgt zu fassen:

"§ 10d Absatz 4 Satz 4, 5 und 6 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt erstmals für Verlustfeststellungen auf den Schluss des Veranlagungszeitraums 2010."

Begründung:

Die Änderung des § 10d Abs. 4 Satz 4 und Satz 5 EStG ist erforderlich, weil der Bundesfinanzhof (BFH) seine jahrelange Rechtsprechung zur erstmaligen Verlustfeststellung nach § 10d Abs. 4 EStG geändert hat. Hierdurch ist mit der gegenwärtigen Gesetzesfassung der ursprüngliche gesetzgeberische Wille, eine zeitnahe verbindliche Entscheidung über die Höhe des abzugsfähigen Verlustes auch für zukünftige Veranlagungszeiträume zu treffen, nicht mehr realisierbar. Diese Regelung sollte der Steuervereinfachung und dem Rechtsfrieden dienen (siehe Begründung in BT Drs. 11/2536, S. 78 zum Steuerreformgesetz 1990, BGBl. 1998 I S. 1093).

Im Unterschied zum Regierungsentwurf knüpft die hier vorgeschlagene Änderung des § 10d Abs. 4 Satz 4 und Satz 5 EStG an eine Änderung des Gesamtbetrages der Einkünfte bzw. an die Änderung der nicht ausgeglichenen negativen Einkünfte an. Hiermit wird die Anbindung an einen im Einkommensteuerbescheid verwendeten Begriff erreicht. Damit ist gesichert, dass der Erlass, die Änderung oder die Aufhebung der Verlustfeststellung nur möglich ist, wenn der zugrunde liegende Steuerbescheid noch geändert werden kann.

Die hier zusätzlich zum Regierungsentwurf vorgeschlagene Änderung des § 10d Abs. 4 Satz 5 EStG bewirkt darüber hinaus eine Klarstellung dahingehend, dass der Einkommensteuerbescheid auch für „nachgeschobene Verluste“ aus besonderen Verlustverrechnungskreisen z.B. der §§ 23, 22 Nr. 3,

15b und 15 Abs. 4 EStG eine Bindungswirkung entfaltet. Diese nicht ausgeglichenen Verluste werden vom Begriff der der Einkünfte erfasst, dieser ist in § 2 EStG definiert, wohingegen sie bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte unberücksichtigt bleiben.

Fz 17. Zu Artikel 1 nach Nummer 10 (§§ 15 und 15b EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob

- § 15 Absatz 4 Satz 3 EStG dahingehend klarzustellen ist, dass auch Verluste aus Termingeschäften, die auf physische Erfüllung (z.B. durch Wertpapierlieferung) gerichtet sind, von dieser Vorschrift erfasst werden,
- die Anwendung des § 15 Absatz 4 Satz 3 EStG auch auf die Ertragsermittlung bei Investmentfonds zu erweitern ist,
- eine gesetzliche Klarstellung erfolgt, dass auch ein Investmentvermögen ein Steuerstundungsmodell im Sinne des § 15b EStG sein kann.

Begründung:

Aufgrund der derzeitigen Gesetzeslage kann sich durch Koppelung von gegenläufigen Finanzgeschäften ein steuerlich abzugsfähiger Verlust ergeben, wenn aus einem Finanzgeschäft ein nach § 8b KStG steuerfreier Ertrag und aus dem anderen Finanzgeschäft (z.B. Optionsgeschäft) ein nicht unter § 8b KStG fallender steuerwirksamer Verlust erzielt wird. Eine entsprechende Problematik ergibt sich bei der Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nach § 3 Nr. 40 EStG. Auch bei Anteilen an Investmentvermögen sind entsprechende Verluste möglich.

Vereinfacht sieht das Ergebnis aus einem solchen gekoppelten Finanzgeschäft so aus:

Gewinn aus Aktienveräußerung:	100 (nach § 8b KStG steuerfrei)
Verlust aus Optionsgeschäft	100
 wirtschaftliches Ergebnis:	 0
steuerliches Ergebnis	- 50

Größtenteils werden diese Geschäfte den Anlegern von Kapitalvermittlern oder Kapitalanlagegesellschaften angeboten.

Derartige auf einen steuerlichen Verlust abzielende Geschäfte können sowohl durch den Direktanleger als auch über Investmentfonds (unter der Geltung des InvStG) durchgeführt werden.

Beim Fondsanleger ergibt sich die Verlustberücksichtigung im Zusammenhang mit Aktienveräußerungen durch die Anwendung der Regelungen des Aktiengewinns nach § 8 InvStG. Ein Verlust kann entstehen im Fall der Veräußerung des Fondsanteils oder der Teilwertabschreibung auf den Fondsanteil. Die nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfreien Erträge und die nach § 8b Abs. 3 KStG nicht steuerwirksamen Veräußerungsverluste des Fonds werden in dem sog. positiven oder negativen Aktiengewinn festgehalten und bei Publikums-Investmentvermögen börsentäglich veröffentlicht. Im Fall der Veräußerung der Fondsanteile durch den körperschaftsteuerpflichtigen Anleger bewirkt ein positiver Aktiengewinn eine entsprechende Gewinnminderung und ein negativer Aktiengewinn eine entsprechende Gewinnerhöhung gegenüber dem eigentlichen Gewinn aus der Veräußerung. Unterstellt man in dem o. g. Beispielsfall, dass die beiden Geschäfte die einzigen Geschäfte des Fonds waren und nur ein Anleger vorhanden ist, dann würde der Anleger bei der Veräußerung des Fondsanteils einen Gewinn von 0 erzielen; dieser Gewinn wird um den positiven Aktiengewinn gemindert, so dass ein steuerlicher Verlust von 100 verbleibt.

Nach geltender Rechtslage kann die Verlustverrechnung in bestimmten Fällen nach § 15b EStG (Verluste aus Steuerstundungsmodellen) oder § 15 Abs. 4 Satz 3 EStG (Verluste aus Termingeschäften) ausgeschlossen sein. Allerdings ist die Anwendung dieser Verlustverrechnungsverbote nicht in allen Fällen eindeutig.

Um hierdurch entstehende Besteuerungslücken zu vermeiden, hält es der Bundesrat für erforderlich, gesetzliche Anpassungen in Teilbereichen zu prüfen.

Nach § 15 Abs. 4 Satz 3 EStG sind Verluste aus Termingeschäften, durch die der Steuerpflichtige einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geldbetrag oder Vorteil erlangt, nicht ausgleichsfähig. Die in der Literatur umstrittene Verwaltungsauffassung, wonach auch Verluste aus Termingeschäften, die auf physische Erfüllung (z.B. durch Wertpapierlieferung) gerichtet sind, von dieser Vorschrift erfasst werden, sollte gesetzlich klargestellt werden.

Darüber hinaus findet § 15 Abs. 4 Satz 3 EStG bei der Ertragsermittlung von Investmentvermögen keine Anwendung, wodurch Direktanleger gegenüber Anlegern eines Investmentvermögens benachteiligt sind. Daher sollte die entsprechende Anwendung auf Investmentvermögen geprüft werden.

Nach § 15b EStG können Verluste aus Steuerstundungsmodellen nur mit positiven Einkünften aus dieser Einkunftsquelle verrechnet werden. In der Gesetzesbegründung zur Einführung dieser Norm (BT-Drs. 16/107) wurden als Anwendungsfälle vorrangig geschlossene Fonds sowie modellhafte Anlage- und Investitionstätigkeiten einzelner Steuerpflichtiger außerhalb einer

Gesellschaft oder Gemeinschaft benannt. Mittlerweile sind auch Investmentvermögen am Markt vertreten, deren Anlagepolitik darauf ausgerichtet ist, dem Anleger steuerwirksame Verluste zu vermitteln. Ein solches Investmentvermögen kann ebenfalls als Steuerstundungsmodell zu werten sein, wenn die in § 15b EStG genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Eine entsprechende gesetzliche Klarstellung sollte geprüft werden.

Fz 18. Zu Artikel 1 Nummer 10a - neu -, 17a - neu -, 30 Buchstabe d1 - neu - und h1 - neu - (§ 16 Absatz 3a - neu -, § 36 Absatz 5 - neu -, § 52 Absatz 34 und 50d EStG)

Artikel 2 Nummer 3a - neu - (§12 Absatz 1 KStG)

a) Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nach Nummer 10 ist folgende Nummer 10a einzufügen:

"10a. Nach § 16 Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

"(3a) Einer Aufgabe des Gewerbebetriebs steht der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder der Nutzung sämtlicher Wirtschaftsgüter des Betriebs oder eines Teilbetriebs gleich; § 4 Absatz 1 Satz 4 gilt entsprechend."

bb) Nach Nummer 17 ist folgende Nummer 17a einzufügen:

"17a. Dem § 36 Absatz 4 wird folgender Absatz 5 angefügt:

"(5) In den Fällen des § 16 Absatz 3a kann auf Antrag des Steuerpflichtigen die festgesetzte Steuer, die auf den Aufgabegewinn und den durch den Wechsel der Gewinnermittlungsart erzielten Gewinn entfällt, in fünf gleichen Jahresraten entrichtet werden, wenn die Wirtschaftsgüter einem Betriebsvermögen des Steuer-

pflichtigen in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder eines anderen Staates im Sinne des § 2a Absatz 2a Satz 2 zuzuordnen sind. Die erste Jahresrate ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten; die übrigen Jahresraten sind jeweils am 31. Mai der Folgejahre fällig. Die Jahresraten sind nicht zu verzinsen. Wird der Betrieb oder Teilbetrieb während dieses Zeitraums eingestellt, veräußert oder in andere als die in Satz 1 genannten Staaten verlegt, wird die noch nicht entrichtete Steuer innerhalb eines Monats nach diesem Zeitpunkt fällig; Satz 2 bleibt unberührt. Ändert sich die festgesetzte Steuer, sind die Jahresraten entsprechend anzupassen.""

cc) Nummer 30 ist wie folgt zu ändern:

aaa) Nach Buchstabe d ist folgender Buchstabe d1 einzufügen:

"d1) Nach Absatz 34 Satz 4 wird folgender Satz eingefügt:

"§ 16 Absatz 3a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist in allen offenen Fällen anzuwenden.""

bbb) Nach Buchstabe h ist Buchstabe h1 einzufügen:

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

"§ 36 Absatz 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt in allen Fällen, in denen § 16 Absatz 3a anzuwenden ist.""

b) In Artikel 2 ist nach Nummer 3 folgende Nummer 3a <sup>\*)</sup> einzufügen:

"3a. In § 12 Absatz 1 werden in dem bisherigen <sup>\*\*)</sup> Satz 1 der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt und die Wörter "§ 16 Absatz 3a des Einkommensteuergesetzes findet keine Anwendung." angefügt."

Begründung:

Zu Artikel 1

Zu § 16 Absatz 3a

Mit den Urteilen vom 28. Oktober 2009 – I R 28/08 und I R 99/08 – hat der BFH seine jahrzehntelang praktizierte Rechtsprechung zur sogenannten Theorie der finalen Betriebsaufgabe aufgegeben. Sie besagte, dass ein Unternehmer, der seinen bisher im Inland ansässigen Betrieb komplett in einen ausländischen Staat verlegte und von dort aus fortführte, die im Betriebsvermögen angesammelten stillen Reserven – wie bei einer tatsächlichen Betriebsaufgabe – gemäß § 16 Abs. 3 Satz 1 EStG sofort aufdecken und versteuern musste. Dies verneint der BFH nunmehr aus den gleichen Gründen, die ihn zur Aufgabe der sogenannten Theorie der finalen Entnahme bei der Überführung von Einzelwirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte bewogen haben (BFH-Urteil vom 17. Juli 2008 – I R 77/06). Für die Annahme eines Realisationstatbestandes bei Verlegung eines Betriebs ins Ausland fehle es sowohl an einer gesetzlichen Grundlage als auch an einem Bedürfnis.

§ 16 Absatz 3a setzt die Grundsätze der Theorie der finalen Betriebsaufgabe aus der bisherigen jahrzehntelang praktizierten BFH-Rechtsprechung gesetzlich um (vgl. BFH-Urteile vom 28. April 1971 – I R 55/66, BStBl II 1971, 630; vom 13. Oktober 1976 – I R 261/70, BStBl II 1977, 76; vom 28. März 1984 – I R 191/79, BStBl II 1984, 664). Durch diese Regelung, die durch die neue Vorschrift des § 36 Abs. 5 EStG ergänzt wird, wird eine Besteuerung der im Inland entstandenen stillen Reserven in europarechtskonformer Weise sichergestellt und dem Umstand Rechnung getragen, dass es für die deutschen Finanzbehörden oftmals schwierig bis unmöglich ist, das weitere Schicksal des verlegten Betriebsvermögens zu überwachen und den tatsächlichen Realisationsakt im Ausland zu erkennen und zu erfassen. Zudem wird eine Begünstigung des Aufgabegewinns nach §§ 16, 34 EStG erreicht.

Zu § 36 Absatz 5

Durch § 36 Absatz 5 wird eine Möglichkeit geschaffen, bei Verlegung des Betriebs in einen anderen EU- oder EWR-Staat, die auf den Aufgabegewinn und den durch den Wechsel der Gewinnermittlungsart erzielten Gewinn

---

<sup>\*)</sup> Bei Annahme der Ziffern 5 und 18 ist Artikel 2 Nummer 3a anzupassen.

<sup>\*\*)</sup> vgl. Ziffer 5 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa

festgesetzte Steuer auf Antrag zinslos in fünf gleichen Jahresraten zu entrichten. Zur Berechnung der zu stundenden Steuer, ist von der festgesetzten Steuer die Steuer abzuziehen, die sich ergeben würde, wenn bei der Veranlagung der Aufgabegewinn und der Übergangsgewinn unberücksichtigt bleiben würde. Satz 4 regelt Sachverhalte, die die vorzeitige Fälligkeit der noch nicht entrichteten Steuer zur Folge haben. Sofern sich die festgesetzte Steuer ändert, sind nach Satz 5 die Jahresbeträge anzupassen.

Zu § 52 Absatz 34

Die Regelung des § 16 Absatz 3a ist auf alle offenen Fälle anzuwenden. Sie gilt auch für Veranlagungszeiträume vor 2010. Damit wird an dem jahrzehntlang praktizierten Rechtszustand festgehalten.

Zu § 52 Absatz 50d

Die Möglichkeit der Ratenzahlung gilt entsprechend § 16 Absatz 3a für alle offenen Fälle.

Zu Artikel 2

Für Körperschaften findet die Regelung des § 16 Absatz 3a EStG keine Anwendung.

Fz 19. Zu Artikel 1 Nummer 11 Buchstabe a (§ 20 Absatz 1 Nummer 9 EStG)

Der Bundesrat fordert die Bundesregierung auf, die mit der Neuregelung verbundene Besteuerung der Leistungen von ausländischen Familienstiftungen als Kapitaleinkünfte unter den Gesichtspunkten der zutreffenden Einkunftsart und den hieraus resultierenden Folgen zu überprüfen.

Begründung

Mit der Ergänzung des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG soll vor allem die Besteuerung von Leistungen ausländischer Stiftungen als Kapitaleinkünfte sichergestellt werden. Dies ergibt sich aus der Gesetzesbegründung, in der in einem Klammerzusatz Stiftungen als beispielhafter Anwendungsfall genannt werden. Die Zuordnung von Stiftungsleistungen zu den Kapitaleinkünften entspricht der bislang herrschenden und auch von der Verwaltung vertretenen Auffassung, dass jedenfalls Leistungen inländischer Stiftungen unter § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG fallen und nicht unter die ebenfalls in Betracht kommende Vorschrift des § 22 Nr. 1 S. 2 EStG (wiederkehrende Bezüge). Die Einordnung ist zum einen deshalb von Bedeutung, weil § 22 Nr. 1 S. 2 EStG anders als § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG nur wiederkehrende und nicht auch einmalige Leistungen erfasst. Zum anderen bedingen die Vorschriften auch eine unterschiedliche steuerliche Belastung.

Anders als der vorliegende Gesetzentwurf hat jedoch das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in einem Urteil vom 16.09.2009 verneint, dass § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG für die Leistungen von Stiftungen einschlägig ist. Ein Revisionsverfahren ist beim Bundesfinanzhof anhängig (Az. I R 98/09). Auch in einem weiteren Revisionsverfahren (Az. X R 62/08) wird der Bundesfinanzhof sich mit dem Verhältnis der beiden genannten Vorschriften zueinander befassen müssen. Es ist daher zweifelhaft, ob mit der Ergänzung des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG das Ziel erreicht werden kann, die Leistungen ausländischer Familienstiftungen vollständig der Besteuerung zu unterwerfen. Da die Unsicherheiten sich auch auf die Besteuerung der Begünstigten (Destinatäre) inländischer Familienstiftungen beziehen, ist ggf. die Besteuerung der Destinatäre generell zu überdenken. Eine unterschiedliche Qualifizierung der Auskehrungen inländischer und ausländischer Stiftungen mit Sitz in einem EU/EWR-Staat wäre auch gemeinschaftsrechtlich bedenklich. Soll es bei der Einordnung als Kapitaleinkünfte bleiben, wäre zumindest zu erwägen, ausdrücklich Stiftungen in den Gesetzeswortlaut aufzunehmen.

Fz 20. Zu Artikel 1 Nummer 11 Buchstabe b, 14 und 20 (§ 20 Absatz 3a, § 32d Absatz 4 und 43a Absatz 3 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 11 Buchstabe b ist zu streichen.

b) Nummer 14 ist wie folgt zu fassen:

"14. § 32d wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Nummer 3 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 4 angefügt:

" ... (wie Regierungsentwurf)"

b) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

"Beantragt der Steuerpflichtige die Korrektur einer unzutreffend erhobenen Kapitalertragsteuer oder einer unzutreffend bescheinigten Bemessungsgrundlage im Sinne des § 43a, hat er durch eine Bescheinigung der auszahlenden Stelle nachzuweisen, dass die auszahlende Stelle diese Korrektur nicht vorgenommen hat und nicht vornehmen wird."

c) Dem Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

"§ 32d Absatz 4 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden.""

c) In Nummer 20 ist der in § 43a Absatz 3 nach Satz 6 anzufügende Satz wie folgt zu fassen:

"Erkennt die auszahlende Stelle nachträglich, dass sie eine Kapitalertragsteuer unzutreffend erhoben oder eine Bemessungsgrundlage unzutreffend bescheinigt hat, hat sie die entsprechende Korrektur für den Zeitraum vorzunehmen, in dem sie Kenntnis von der unzutreffenden Erhebung oder Bescheinigung erhalten hat; § 44 Absatz 5 bleibt unberührt."

Begründung:

Der Gesetzentwurf enthält in Artikel 1 Nr. 11 Buchstabe b und Nr. 20 Regelungen, mit denen es den zum Kapitalertragsteuereinbehalt verpflichteten Instituten ermöglicht wird, nachträglich erkannte Fehler beim Steuereinbehalt nicht rückwirkend, sondern mit der aktuellen Steueranmeldung zu korrigieren.

Gleichzeitig soll sichergestellt werden, dass keine parallele rückwirkende Korrektur im Veranlagungsverfahren stattfindet. Diese Regelungen sind zur vereinfachten Abwicklung von Korrekturen auf Institutsebene sinnvoll, aus der Formulierung ergeben sich jedoch Unklarheiten.

Aus der Formulierung des neuen § 20 Absatz 3a EStG ergibt sich nicht ausreichend deutlich, für welchen Zeitraum die Korrektur vorzunehmen ist, wenn das Institut bescheinigt, dass es nicht selbst korrigiert. Alternativ wird vorgeschlagen, keine ausdrückliche Aussage zur materiellen Wirkung einer Korrektur des Instituts nach § 43a Absatz 3 EStG zu treffen, sondern den Korrekturantrag nach § 32d Absatz 4 EStG unmittelbar davon abhängig zu machen, dass die Korrektur nicht auf Institutsebene erfolgt. Liegt hierüber eine Bescheinigung vor, wird die Korrektur im Rahmen der Veranlagung für das Jahr des tatsächlichen Zuflusses vorgenommen – wie für alle Fälle des § 32d Absatz 4 EStG. Damit ist eine parallele Berücksichtigung in unterschiedlichen Zeiträumen ausgeschlossen.

Da die Günstigerprüfung nach § 32d Absatz 6 EStG anstelle einer Korrektur nach § 32d Absatz 4 durchgeführt werden kann, ist ein entsprechender Verweis in § 32d Absatz 6 EStG erforderlich.

Mit der Alternativformulierung zu § 43a Absatz 3 wird klargestellt, für welchen Zeitraum die Änderung vorzunehmen ist. Die bisherige Formulierung kann insoweit missverstanden werden, als hier der Zeitpunkt bezeichnet wird, zu dem die auszahlende Stelle tätig werden muss.

Fz 21. Zu Artikel 1 Nummer 11 Buchstabe c Doppelbuchstabe cc - neu - (§ 20 Absatz 4a EStG)

In Artikel 1 Nummer 11 Buchstabe c ist nach Doppelbuchstabe bb folgender Doppelbuchstabe cc anzufügen:

"cc) Nach Satz 4 wird folgender Satz angefügt:

"Werden Bezugsrechte ausgeübt, gilt dies nicht als Veräußerung der Bezugsrechte; deren Wert ist zum Zeitpunkt der Ausübung mit 0 Euro anzusetzen."

Begründung:

Bereits mit Aufnahme des § 20 Absatz 4a Satz 4 EStG sollte aus Vereinfachungsgründen gewährleistet werden, dass einerseits keine Aufteilung der historischen Anschaffungskosten auf Altanteile und Bezugsrechte stattfindet und andererseits der Wert der Bezugsrechte im Zeitpunkt der Ausübung nicht ermittelt werden muss, um die Anschaffungskosten der neuen Anteile zu bestimmen. Die gesetzliche Formulierung enthält allerdings bisher nur eine Regelung, mit der die Aufteilung der historischen Anschaffungskosten auf Altanteile und Bezugsrechte vermieden wird.

Die vorgeschlagene Änderung schafft eine gesetzliche Grundlage für die bereits in diesem Sinne getroffene Verwaltungsanweisung (BMF-Schreiben vom 22.12.2009 – IV C 1 - S 2252/08/10004 –, Rz. 110).

Die gesetzliche Änderung ist erforderlich, weil die Regelung des BMF-Schreibens mit der BFH-Rechtsprechung (BFH vom 21.09.2004 – IX R 36/01) zur Ausübung von Bezugsrechten nicht in Einklang steht. Ohne gesetzliche Regelung wäre es denkbar, dass Steuerpflichtige, nachdem die Ausübung der Bezugsrechte in einem verjährten Veranlagungszeitraum stattgefunden hat, bei Veräußerung der seinerzeit erworbenen Anteile den Ansatz von Anschaffungskosten in Höhe des Werts des ausgeübten Bezugsrechts verlangen und dies erfolgreich gerichtlich geltend machen.

Fz 22. Zu Artikel 1 Nummer 12 Buchstabe a (§ 22 Nummer 1 Satz 3 EStG)

In Artikel 1 Nummer 12 ist Buchstabe a wie folgt zu fassen:

"a) Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a wird wie folgt geändert:

aa) In Doppelbuchstabe aa werden nach den Wörtern "im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b erbracht werden," die Wörter "soweit nicht § 10 Absatz 2 Satz 2 dem Abzug der Beiträge als Sonderausgaben entgegenstand und" eingefügt.

bb) In Doppelbuchstabe bb Satz 2 ... (weiter wie Regierungsentwurf)"

Begründung:

Nach § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe b EStG stellen Beiträge zum Aufbau einer kapitalgedeckten Altersversorgung Sonderausgaben dar, wenn der Vertrag die in dieser Vorschrift festgelegten Voraussetzungen erfüllt. Bis einschließlich 2009 haben die Finanzämter eigenständig geprüft, ob die Verträge diesen Voraussetzungen entsprachen und entsprechend den Sonderausgabenabzug gewährt. Folgerichtig werden die späteren Leistungen aus den Verträgen nach § 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG besteuert.

Inzwischen wurde für diese Verträge ein Zertifizierungsverfahren eingeführt. Für Veranlagungszeiträume ab 2010 ist für den Abzug als Sonderausgaben Voraussetzung, dass es sich um Beiträge zugunsten eines zertifizierten Vertrags handelt (§ 10 Absatz 2 Satz 2 EStG). Bei der Besteuerung nach § 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG wurde diesem Aspekt bisher nicht Rechnung getragen.

Die oben dargestellte Gesetzesänderung stellt die Korrespondenz zwischen Sonderausgabenabzug in der Phase des Aufbaus der kapitalgedeckten Altersversorgung und der Besteuerung in der Auszahlungsphase wieder her.

Fz 23. Zu Artikel 1 Nummer 12a - neu - und 30 Buchstabe f1 - neu - (§ 22a Absatz 1 Satz 1 und § 52 Absatz 38a EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 12 ist folgende Nummer 12a einzufügen:

"12a. In § 22a Absatz 1 Satz 1 wird in Nummer 1 das Semikolon durch ein Komma ersetzt und die Wörter "sowie dessen Staatsangehörigkeit, soweit sie dem Mitteilungspflichtigen bekannt ist und die Zuweisung des Besteuerungsrechts nach einem Doppelbesteuerungsabkommen hiervon abhängt;" eingefügt."

b) In Nummer 30 ist nach Buchstabe f folgender Buchstabe f1 einzufügen:

"f1) Dem Absatz 38a wird folgender Satz angefügt:

"§ 22a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom [einsetzen: Datum und Fundstelle des Jahressteuergesetzes 2010] ist erstmals für Mitteilungen zum 01. März 2011 anzuwenden.""

Begründung:

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 12a (§ 22a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG):

Im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens nach § 22a EStG sind von der Finanzverwaltung künftig jährlich eine Vielzahl von Datensätzen der Mitteilungspflichtigen sowohl für unbeschränkt als auch für beschränkt steuerpflichtige Rentner auszuwerten und zu bearbeiten. Ob die im Ausland lebenden Rentner jedoch verpflichtet sind, eine Einkommensteuererklärung zur beschränkten Steuerpflicht abzugeben, ist davon abhängig, ob das entsprechende Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Deutschland das Besteuerungsrecht zuweist. So ist beispielsweise nach dem DBA-Italien und nach dem DBA-Schweden die Zuweisung des Besteuerungsrechts von der Staatsangehörigkeit des Rentenempfängers abhängig.

Wird die Staatsangehörigkeit der Leistungsempfänger in die von den Mitteilungspflichtigen mit der Rentenbezugsmitteilung zu übermittelnden Daten aufgenommen, können die Fälle, in denen Deutschland das Besteuerungsrecht nach dem DBA nicht zusteht, ggf. automationsunterstützt ausgesteuert werden. Damit würden sowohl nachträgliche, kostenintensive Ermittlungsarbeiten als auch unnötiger Verwaltungsaufwand vermieden werden.

Recherchen haben ergeben, dass die Deutsche Rentenversicherung Bund nebst den Landesanstalten, die eine Vielzahl von Rentenbezugsmitteilungen erstellen, die Staatsangehörigkeit der Leistungsempfänger in ihren Datensätzen gespeichert haben. Insofern wäre es möglich, auf bereits vorhandene Informationen zurück zu greifen. Aufwendige Ermittlungen der Finanzverwaltung allein für die Feststellung der Staatsangehörigkeit der jeweiligen Leistungsempfänger könnten vermieden werden, wenn auf die bei den Mitteilungspflichtigen bereits vorhandenen Informationen zurück gegriffen werden kann.

Die Beschränkung der Mitteilungspflicht auf bestimmte Staaten trägt dem Datenschutz Rechnung. Soweit die Staatsangehörigkeit für die Besteuerung nicht von Bedeutung ist, besteht auch keine Mitteilungspflicht.

Zu Nummer 30 Buchstabe f1) (§ 52 Abs. 38a EStG):

Der neu einzufügende Satz 5 regelt die zeitliche Anwendung des geänderten § 22a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG.

Fz 24. Zu Artikel 1 Nummer 12a - neu -, 28a - neu - und 30 (§§ 22a, 50f und 52 Absatz 38a EStG)  
Artikel 17 Nummer 1a - neu - (§ 5 Nummer 18 FVG)

a) Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nach Nummer 12 ist folgende Nummer 12a einzufügen: \*)

"12a. § 22a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 werden nach der Angabe "§ 22 Nummer 5" ein Semikolon und die Wörter "hierbei hat der Mitteilungspflichtige die im Bundessteuerblatt veröffentlichten Auslegungsvorschriften der Finanzverwaltung zu beachten" eingefügt.

---

\*) Bei Annahme der Ziffern 23 und 24 ist Artikel 1 Nummer 12a anzupassen.

- b) In Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe "Absatz 1 Satz 1" durch die Angabe "Absatz 1" ersetzt."

bb) Nach Nummer 28 ist folgende Nummer 28a einzufügen:

"28a. 50f wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

"Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu zehntausend Euro geahndet werden."

- b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

"(2) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig entgegen § 22a Absatz 1 die zu übermittelnden Daten nicht oder nicht in der vorgeschriebenen Weise übermittelt. Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Euro geahndet werden."

- c) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 3 angefügt:

"(3) Zuständige Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist die zentrale Stelle (§ 81)."

cc) Artikel 1 Nummer 30 ist wie folgt zu ändern: \*)

aaa) Nach Buchstabe f ist folgender Buchstabe f1 einzufügen:

"f1) Dem Absatz 38a wird folgender Satz angefügt:

"§ 22a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für die Rentenbezugs-

---

\*) Bei Annahme der Ziffern 23 und 24 ist Artikel 1 Nummer 30 Buchstabe f1 anzupassen.

mitteilungen anzuwenden, die für den Veranlagungszeitraum 2011 zu übermitteln sind.""

bbb) Nach Buchstabe j ist folgender Buchstabe k einzufügen:

"k) Nach Absatz 59a wird folgender Absatz 59a1 eingefügt:

"(59a1) § 50f in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für die Rentenbezugsmitteilungen anzuwenden, die für den Veranlagungszeitraum 2011 zu übermitteln sind.""

b) In Artikel 17 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

"1a. Nummer 18 Satz 1 wird wie folgt geändert:

a) In Buchstabe d wird die Angabe "§ 22a Absatz 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes" durch die Angabe "§ 22a Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes" ersetzt.

b) In Buchstabe e wird das Wort "sowie" durch ein Komma ersetzt, der Buchstabe f abschließende Punkt wird durch das Wort "sowie" ersetzt und folgender Buchstabe g angefügt:

"g) die Durchführung von Bußgeldverfahren nach § 50f des Einkommensteuergesetzes.""

Begründung:

Zu Artikel 1 Nr. 12a - neu - (§ 22a EStG)

Zu Buchstabe a

§ 22a Absatz 1

Nach § 22a Absatz 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) haben die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung, der Spitzenverband der landwirtschaftlichen Sozialversicherung für die Träger der Alterssicherung der Landwirte, die berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die Pensionskassen, die Pensionsfonds, die Versicherungsunternehmen, die Unternehmen, die Verträge im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 2 Satz 1 Buchstabe b EStG anbieten, und die Anbieter im Sinne des § 80 EStG (Mitteilungspflichtige) bis zum 1. März des Jahres, das auf das Jahr folgt, in

dem eine Leibrente oder andere Leistung nach § 22 Nummer 1 Satz 3 Buchstabe a EStG und § 22 Nummer 5 EStG einem Leistungsempfänger zugeflossen ist, der zentralen Stelle (§ 81 EStG) eine Rentenbezugsmitteilung zu übermitteln. Die Rentenbezugsmitteilungen sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an die zentrale Stelle zu übermitteln (§ 22a Absatz 1 Satz 2 EStG). Hierbei hat der Mitteilungspflichtige nicht nur bloße Zahlbeträge zu übermitteln, sondern er muss in jedem Einzelfall beispielsweise auch die Art der Besteuerung angeben. Das heißt, er muss feststellen, ob die dem Steuerpflichtigen zugeflossene Leistung der Ertragsanteilsbesteuerung, der Kohortenbesteuerung oder der Besteuerung nach § 22 Nummer 5 EStG unterliegt. Hierbei soll sich der Mitteilungspflichtige bei der Beurteilung dieses steuerrechtlichen Sachverhaltes an der – im Bundessteuerblatt veröffentlichten – Rechtsauslegung der Finanzverwaltung orientieren. Nur so kann in einem Massengeschäft der Ermittlungsaufwand bei den Mitteilungspflichtigen reduziert werden. Ist die Auslegung einer Vorschrift strittig, ist ein etwaiger Rechtsstreit über die zutreffende Besteuerung der Altersbezüge zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen zu führen. Der Mitteilungspflichtige hat hier keine eigene Rechtsauslegungs- oder Klagebefugnis, da er von der steuerrechtlichen Beurteilung der mitzuteilenden Leistungen nicht unmittelbar betroffen ist. Er hat die zur Besteuerung der Leistungen erforderlichen Daten lediglich den Bedürfnissen der Finanzverwaltung entsprechend mitzuteilen.

Zu Buchstabe b

§ 22a Absatz 4

Die zentrale Stelle bei der Deutschen Rentenversicherung Bund (§ 81 EStG) ist bereits ermächtigt, bei den Mitteilungspflichtigen zu prüfen, ob sie ihre Pflichten nach Absatz 1 Satz 1 erfüllt haben, das heißt insbesondere, ob sie ihr die Rentenbezugs-mitteilungen richtig, vollständig und rechtzeitig übermittelt haben. Die Regelung dient der Einhaltung des verfassungsrechtlichen Verifikationsprinzips. Das Prüfrecht wird klarstellend auf den gesamten Absatz 1 erstreckt. So wird beispielsweise erst im Absatz 1 Satz 2 bestimmt, dass die Datenübermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen hat; die Einhaltung dieser Vorschrift soll von der zentralen Stelle geprüft werden können.

Zu Artikel 1 Nr. 28a - neu - (§ 50f EStG)

Zu Buchstabe a

§ 50f Absatz 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung. Die bisher im Absatz 2 enthaltene Regelung wird in den Absatz 1 überführt.

Zu Buchstabe b

§ 50f Absatz 2

Mit der Regelung wird die Ahndung einer vorsätzlich oder leichtfertig begangenen Verletzung der Pflichten im Rentenbezugsmitteilungsverfahren (§ 22a Absatz 1 EStG) als Ordnungswidrigkeit ermöglicht. Die Höhe der Geldbuße, mit der die Ordnungswidrigkeit höchstens geahndet werden kann, wird auf fünfzigtausend Euro festgelegt.

Zu Buchstabe c

§ 50f Absatz 3 - neu -

Der neue Absatz 3 regelt die Zuständigkeit für die Ahndung einer Ordnungswidrigkeit nach den Absatz 1 abweichend von den §§ 387 Absatz 1, 409 Satz 1 der Abgabenordnung. Danach soll die zentrale Stelle, die nach § 22a Absatz 4 bereits bei den Mitteilungspflichtigen ermittelt, ob diese ihre Pflichten im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahrens erfüllen, künftig auch für das Bußgeldverfahren zuständig sein. So können Synergieeffekte genutzt werden.

Zu Artikel 1 Nr. 30 (§ 52 EStG)

Zu Buchstabe fl -neu-

Mit der Anwendungsregelung wird festgelegt, dass der geänderte § 22a EStG erstmals für die Rentenbezugsmitteilungen anzuwenden ist, die für den Veranlagungszeitraum 2011 zu übermitteln sind.

Zu Buchstabe k -neu-

§ 52 Absatz 59a1 - neu -

Mit der Anwendungsregelung wird festgelegt, dass der geänderte § 50f EStG erstmals für die Rentenbezugsmitteilungen anzuwenden ist, die für den Veranlagungszeitraum 2011 zu übermitteln sind.

Zu Artikel 17 (§ 5 Finanzverwaltungsgesetz)

Zu Nummer 1a -neu-

Zu Buchstabe a

§ 5 Nummer 18 Satz 1 Buchstabe d

Folgeänderung aus der Änderung des § 22a Absatz 4 EStG. Das Prüfrecht wird klarstellend auf den gesamten Absatz 1 erstreckt.

Zu Buchstabe b

§ 5 Nummer 18 Satz 1 Buchstabe g - neu –

Durch die Regelung wird dem Bundeszentralamt für Steuern die Durchführung von Bußgeldverfahren nach § 50f EStG zugewiesen, also der Ahndung von Ordnungswidrigkeit, die im Rahmen des Rentenbezugsmitteilungsverfahren von den Mitteilungspflichtigen begangen werden. Zur Durchführung dieser Aufgaben bedient sich das Bundeszentralamt für Steuern der Deutschen Rentenversicherung Bund im Wege der Organleihe, soweit diese zentrale Stelle im Sinne des § 81 EStG ist.

Fz 25. Zu Artikel 1 nach Nummer 12 (§ 22a EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob und ggf. welche gesetzlichen Möglichkeiten geschaffen werden können, um Mitteilungspflichtige anzuhalten, ihrer Verpflichtung nach § 22a EStG zur elektronischen Übermittlung von Rentenbezugsmitteilungen rechtzeitig und mit zutreffenden Datensätzen nachzukommen. Es erscheint sinnvoll, im Rahmen einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe die unterschiedlichen Möglichkeiten abzuwägen und mit einem abgestimmten Vorschlag in das Gesetzgebungsverfahren zu gehen.

Begründung:

Im Rahmen der testweisen Auswertung von Rentenbezugsmitteilungen für die Veranlagungszeiträume 2005 bis 2008 hat die Finanzverwaltung festgestellt, dass viele Mitteilungspflichtige ihrer aus § 22a EStG resultierenden Mitteilungspflicht bislang gar nicht oder nur unzureichend nachgekommen sind. Dies erschwert eine maschinelle Auswertung der Rentenbezugsmitteilungen massiv, so dass für die Zukunft dringender Handlungsbedarf besteht. In diesem Zusammenhang erscheint es zweckmäßig, dass die Finanzverwaltung über eine Sanktionsmöglichkeit verfügt, um die Mitteilungspflichtigen so zu einer korrekten Pflichterfüllung anzuhalten.

Das Rentenbezugsmitteilungsverfahren ist eingeführt worden, um eine vollständige und damit verfassungsgemäße Besteuerung der Renteneinkünfte sicherzustellen. Besteuerungslücken können aber nur aufgedeckt werden, wenn der Finanzverwaltung auch alle Daten über Renteneinkünfte zur Verfügung stehen.

Fz 26. Zu Artikel 1 Nummer 14 (§ 32d Absatz 2 Nummer 1 EStG)

In Artikel 1 ist Nummer 14 wie folgt zu fassen:

"14. § 32d Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 Buchstabe a wird wie folgt gefasst:

"a) wenn Gläubiger und Schuldner einander nahe stehende Personen sind und die Darlehenszinsen Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit Einkünften im Sinne des § 20 Absatz 8 sind,"

b) In Nummer 3 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 4 angefügt:

"... (wie Regierungsentwurf)""

Begründung

Die Ausnahme vom Abgeltungsteuersatz gilt bisher für alle Kapitalerträge, bei denen Gläubiger und Schuldner einander nahestehende Personen sind. Mit der vorgeschlagenen Änderung wird diese Ausnahmeregelung auf Fälle beschränkt, in denen eine Steuersatzspreizung (Abzug als Werbungskosten/Betriebsausgaben mit Wirkung des individuellen Steuersatzes, Besteuerung der Zinseinnahmen mit dem Abgeltungsteuersatz) gestaltet werden könnte; nur insoweit besteht ein Regelungsbedürfnis.

Die inhaltlich entsprechende Regelung im BMF-Schreiben vom 22.12.2009 – IV C 1 – S 2252/08/1004 –, Rz 134, erhält damit eine gesetzliche Grundlage.

Fz 27. Zu Artikel 1 Nummer 14 (§ 32d Absatz 6 EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob für die in § 32d Absatz 6 Satz 1 EStG enthaltene Günstigerprüfung im Rahmen der Abgeltungsteuer, klarstellend geregelt werden sollte, dass dabei nicht auf die festgesetzte Einkommensteuer sondern auf die gesamte Steuerbelastung einschließlich Zuschlagsteuern (z. B. Solidaritätszuschlag) abzustellen ist.

Begründung:

Im Rahmen der Veranlagung können die Steuerpflichtigen auf Antrag durch das Finanzamt prüfen lassen, ob die Anwendung der allgemeinen Regelungen zur Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer auf ihre Einkünfte aus Kapitalvermögen abweichend vom pauschalen Abgeltungsteuersatz in Höhe von 25 % zu einer niedrigeren Steuerfestsetzung führt. Sollte dies nicht der Fall sein, z. B. weil der persönliche Steuersatz der Steuerpflichtigen über dem Abgeltungsteuersatz liegt, gilt der Antrag als nicht gestellt.

Bei der Günstigerprüfung soll dabei auf die gesamte Steuerbelastung und nicht allein auf die Einkommensteuer abgestellt werden. Dieser gesetzgeberische Wille lässt sich dem Gesetzeswortlaut nicht eindeutig entnehmen.

Die Anwendung des reinen Gesetzeswortlautes könnte dazu führen, dass die Günstigerprüfung zwar eine geringere Einkommensteuer ausweist, jedoch zum Beispiel auf Grund des Überschreitens der Freigrenze nach § 3 Absatz 3 Solidaritätszuschlagsgesetz die Belastung mit Solidaritätszuschlag steigt und insgesamt eine höhere Steuerbelastung entsteht. Ähnliche Effekte könnten sich auch bei anderen Zuschlagsteuern ergeben.

Dieses Ergebnis würde den mit der Abgeltungsteuer angestrebten Vereinfachungseffekt konterkarieren. Gleichzeitig würde ein erheblicher Verwaltungsaufwand verbunden mit einer zeitlichen Verzögerung bei der

Bearbeitung der Steuerfälle verursacht. Auf Grund der Schlechterstellung der Steuerpflichtigen durch eine insgesamt höhere Steuerbelastung müssten die Finanzämter bei diesen Steuerpflichtigen einzeln die Rücknahme ihrer Anträge auf Günstigerprüfung anregen.

Fz 28. Zu Artikel 1 Nummer 18 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa1 - neu - (§ 39e Absatz 2 Satz 2 EStG)

Ziffern 28  
und 29  
schließen  
sich aus.

In Artikel 1 Nummer 18 Buchstabe a ist nach Doppelbuchstabe aa folgender Doppelbuchstabe aa1 einzufügen:

"aa1) In Satz 2 werden nach dem Wort mitzuteilen das Komma durch ein Semikolon ersetzt und der letzte Halbsatz wie folgt gefasst:

"in den Fällen der Nummer 3 besteht die Mitteilungspflicht nur soweit das Kind mit Hauptwohnsitz oder alleinigem Wohnsitz im Zuständigkeitsbereich der Meldebehörde gemeldet ist und bis das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat."

Begründung:

Die Daten eines Kindes sind in der Regel nur dann in dem Melderegister der für ein Elternteil zuständigen Meldebehörde gespeichert, wenn das Kind in dem Zuständigkeitsbereich dieser Meldebehörde wohnt. Der Meldebehörde des auswärtig wohnenden Elternteils können nur dann Informationen zu Kindern vorliegen, wenn diese über Lebensbescheinigungen in das Melderegister eingepflegt wurden. Ist eine Lebensbescheinigung unvollständig oder überholt, werden die Angaben im Melderegister erst dann fortgeschrieben, wenn der Elternteil eine aktuelle Lebensbescheinigung vorlegt. Die Möglichkeit, aufgrund nicht mehr aktueller Daten Lohnsteuerabzugsmerkmale zu bilden, ist zu vermeiden. Deshalb soll ein Kindschaftsverhältnis für den auswärts wohnenden Elternteil ausschließlich durch die Finanzverwaltung geprüft und als Lohnsteuerabzugsmerkmal gebildet werden. Die Anpassung der Gesetzesregelung stellt sicher, dass nur die Meldebehörden steuerliche Daten zu

Kindschaftsverhältnissen liefern, in denen es mit Hauptwohnsitz oder alleinigem Wohnsitz gemeldet ist. Dieses Verfahren ist bereits ab der Initialdatenlieferung gemäß § 39e Abs. 9 EStG zu berücksichtigen, die noch in 2010 erfolgen soll.

Entsprechend sieht die technische Umsetzung keine Mitteilung vor, wenn das Kind nicht in der gleichen Gemeinde wohnt.

In 29. Zu Artikel 1 Nummer 18 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa1 – neu – (§ 39e Absatz 2 Satz 2 EStG)  
Ziffern 28 und 29 schließen sich aus.  
In Artikel 1 Nummer 18 Buchstabe a ist nach Doppelbuchstabe aa folgender Doppelbuchstabe aa1 einzufügen:

'aa1) In Satz 2 werden am Satzende nach dem Wort "hat" folgende Wörter eingefügt: ", sowie ohne Angabe der Identifikationsnummer des anderen Elternteils und beschränkt auf im Zuständigkeitsbereich der jeweiligen Meldebehörde wohnhaft gemeldete Kinder".'

Begründung:

Nach dem Ergebnis des Projektes zur Umsetzung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ist die Übermittlung der Identifikationsnummer des anderen Elternteils nicht erforderlich und verfügt eine Meldebehörde nur in denjenigen Fällen über dieses Datum, in denen beide Elternteile im Zuständigkeitsbereich einer Meldebehörde wohnhaft sind.

Die Daten eines Kindes sind in der Regel nur dann in dem Melderegister der für ein Elternteil zuständigen Meldebehörde gespeichert, wenn das Kind in dem Zuständigkeitsbereich dieser Meldebehörde wohnt. Entsprechend sieht die technische Umsetzung keine Mitteilung vor, wenn das Kind nicht in der gleichen Gemeinde wohnt.

Fz 30. Zu Artikel 1 Nummer 19 und 31 Buchstabe d (§§ 43, 52a Absatz 15a EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 19 ist wie folgt zu fassen:

"19. § 43 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 5 wird wie folgt gefasst:

"Satz 4 gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige der auszahlenden Stelle unter Benennung der in Satz 6 Nummer 4 bis 6 bezeichneten Daten mitteilt, dass es sich um eine unentgeltliche Übertragung handelt."

bb) Satz 6 wird wie folgt gefasst:

"Die auszahlende Stelle hat in den Fällen des Satzes 5 Daten dem für sie zuständigen Betriebsstättenfinanzamt bis zum 28. Februar des jeweiligen Folgejahres nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz auf elektronischem Weg nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung in der jeweils geltenden Fassung mitzuteilen:

1. Bezeichnung der auszahlenden Stelle,
2. das zuständige Betriebsstättenfinanzamt,

3. das übertragene Wirtschaftsgut, der Übertragungszeitpunkt, der Wert zum Übertragungszeitpunkt und die Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts,
4. Name, Geburtsdatum, Anschrift und Identifikationsnummer des Übertragenden,
5. Name, Geburtsdatum, Anschrift und Identifikationsnummer des Empfängers, sowie die Bezeichnung des Kreditinstituts, der Nummer des Depots, des Kontos oder des Schuldbuchkontos,
6. soweit bekannt, das persönliche Verhältnis (Verwandtschaftsverhältnis, Ehe, Lebenspartnerschaft) zwischen Übertragendem und Empfänger."

b) In Nummer 31 Buchstabe d ist § 52a Absatz 15a wie folgt zu fassen:

"(15a) § 43 Absatz 1 Satz 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Übertragungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2010 vorgenommen werden. § 43 Absatz 1 Satz 6 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Übertragungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2011 vorgenommen werden. Bis zur Übermittlung auf elektronischem Weg sind die Daten erstmals für Übertragungen nach dem 31. Dezember 2010 auf amtlich vorgeschriebenem Muster bis zum 28. Februar des jeweiligen Folgejahres dem zuständigen Betriebsstättenfinanzamt mitzuteilen."

Begründung:

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 19 (§ 43 Abs. 1 S. 5 und 6 EStG) und zu Nummer 31 (§ 52a Abs. 15a EStG)

Die Änderung des § 43 Abs. 1 S. 5 wurde lediglich redaktionell überarbeitet.

Im Vergleich zum Ref-E wurde § 43 Abs. 1 S. 6 Nr. 6 im Gesetzentwurf gestrichen (Angabe des Verwandtschaftsverhältnisses). Die Streichung war dem Vernehmen nach notwendig wegen datenschutzrechtlicher Bedenken. Eine konkrete Begründung fehlt jedoch.

Die Streichung würde jedoch zu erheblichem bürokratischem Aufwand bei den Schenkungsteuerfinanzämtern führen. Die Mitteilungen werden vom Betriebsstättenfinanzamt an das Schenkungsteuerfinanzamt weitergeleitet, damit dort wegen der Unentgeltlichkeit der Übertragung die schenkungsteuerlichen Konsequenzen geprüft werden können. Für die schenkungsteuerliche Relevanz ist der persönliche Freibetrag entscheidend. Dieser differiert entsprechend dem persönlichen Verhältnis zwischen Übertragendem und Empfänger. Bei Übertragungen zwischen Ehegatten beträgt er 500.000 €, zwischen fremden Dritten 20.000 €. In Kenntnis des persönlichen Verhältnisses und damit des zu gewährenden persönlichen Freibetrags können die Schenkungsteuerfinanzämter die schenkungsteuerlichen Ermittlungen auf die steuerlich relevanten Fälle beschränken. Ohne diese Kenntnis ist bei unbeschränkter Steuerpflicht zu jeder Übertragung, die 20.000 € übersteigt, der Empfänger anzuschreiben, um die schenkungsteuerliche Relevanz prüfen zu können. Die Angabe des persönlichen Verhältnisses sollte daher erhalten bleiben.

Die Formulierung des Änderungsvorschlags ist angelehnt an den Wortlaut in §§ 2 Satz 1 Nr. 4 und 3 Abs. 2 Satz 1 ErbStDV und umfasst zudem ausdrücklich Ehe und Lebenspartnerschaft.

Gemäß § 43 Abs. 1 S. 6 EStG (im Ref-E Inhalt des § 52a Abs. 15a EStG) hat die auszahlende Stelle die Daten dem zuständigen Betriebsstättenfinanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch bis zum 31.05. des jeweiligen Folgejahres zu übermitteln. Wie bei allen künftigen Gesetzgebungsverfahren ist jedoch darauf zu achten, dass elektronisch zu übermittelnde Daten bis spätestens zum 28.02. (und nicht erst bis zum 31.05.) des Folgejahres anzuzeigen sind.

Gemäß § 52a Abs. 15a EStG als Anwendungsvorschrift zu Art. 1 Tz. 19 Buchst. a) gilt die Pflicht zur elektronischen Übermittlung der vorgeschriebenen Daten für Übertragungen nach dem 31.12.2011. Der Anwendungszeitpunkt für die elektronische Übermittlung wurde vom 31.12.2010 auf den 31.12.2011 verschoben. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen, allerdings sollte weiterhin eine Regelung erhalten bleiben, die sicher stellt, dass bereits im Kalenderjahr 2011 (bis zu einer elektronischen Übermittlung) die amtlich vorgeschriebenen Daten (auf nicht elektronischem Weg) mitzuteilen sind.

Fz 31. Zu Artikel 1 Nummer 19 Buchstabe d Doppelbuchstabe bb (§ 43 Absatz 5 Satz 4 - neu - EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob statt der Erweiterung der vorläufigen Festsetzung auf Einkünfte, die bei der Einkommensteuerfestsetzung nicht berücksichtigt wurden, im Einkommensteuergesetz eine separate Änderungsvorschrift geschaffen werden kann.

Begründung:

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Erweiterung der vorläufigen Festsetzung im Sinne des § 165 Abs. 1 Satz 2 Nummer 2 bis 4 Abgabenordnung auf Einkünfte, die nicht bei der Einkommensteuerfestsetzung berücksichtigt wurden, ist verfahrensrechtlich problematisch.

Denn nach dem Sinn und Zweck des § 165 Abs. 1 Satz 2 Abgabenordnung kann eine Steuer grundsätzlich nur insoweit vorläufig festgesetzt werden, als sie auch die als vorläufig gekennzeichneten Besteuerungsgrundlagen beinhaltet. Der Vorläufigkeitsvermerk kann daher grundsätzlich nur Einkünfte umfassen, die bei der Einkommensteuerfestsetzung auch berücksichtigt worden sind.

Um dieses verfahrensrechtliche Problem zu vermeiden wird angeregt zu prüfen, ob stattdessen im Einkommensteuergesetz eine separate Änderungsvorschrift geschaffen werden kann, die – vergleichbar mit der Änderungsvorschrift des § 165 Abs. 2 Abgabenordnung – eine Änderung der Einkommensteuerfestsetzung ermöglicht, sobald die in einem gerichtlichen Musterverfahren anhängige Frage durch das Bundesverfassungsgericht bzw. den Bundesfinanzhof entschieden wurde und – im Falle einer Entscheidung des Bundesfinanzhofes - die Grundsätze der Entscheidung über den entschiedenen Einzelfall hinaus allgemein angewendet werden. Um eine Gleichbehandlung mit den Fällen, bei denen die Einkünfte in die Veranlagung einbezogen wurden, sicherzustellen, sollte die Änderungsvorschrift auf die Fälle begrenzt werden, die im Zeitpunkt der Bekanntgabe der Steuerfestsetzung in dem sogenannten Vorläufigkeitskatalog enthalten sind.

In diesem Zusammenhang wird ebenfalls angeregt zu prüfen, ob der § 171 Abgabenordnung um eine dem § 171 Abs. 8 Satz 2 Abgabenordnung vergleichbare Regelung ergänzt werden kann, damit eine Änderung der Steuerfestsetzung auch nach Ablauf der regulären Festsetzungsfrist möglich ist.

Fz 32. Zu Artikel 1 Nummer 20 (§ 43a EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in Fällen des § 43a Absatz 2 Satz 7 der Gläubiger der Kapitalerträge gegenüber dem zum Steuerabzug verpflichteten Institut verpflichtet werden kann, die bisher dort nicht bekannten Anschaffungskosten nachzuweisen. Auf diese Weise könnte ein dem tatsächlichen Kapitalertrag entsprechender Steuerabzug mit Abgeltungswirkung erreicht werden. Im Gegenzug könnte auf die bisher von der Finanzverwaltung aus § 32d Absatz 3 EStG abgeleitete grundsätzliche Erklärungspflicht für Kapitalerträge, bei denen die Bemessungsgrundlage für den Kapitalertragsteuerabzug den tatsächlichen Kapitalertrag unterschreitet, verzichtet werden.

Begründung:

Die Finanzverwaltung legt die Verpflichtung, Kapitalerträge, die nicht dem Steuerabzug unterlegen haben, in der Einkommensteuererklärung anzugeben (§ 32d Abs. 3 EStG), weit aus. In Fällen, in denen die Bemessungsgrundlage für den Kapitalertragsteuerabzug den tatsächlichen Kapitalertrag unterschreitet, leitet die Verwaltung aus § 32d Abs. 3 EStG eine Veranlagungspflicht ab; insoweit tritt durch den Kapitalertragsteuerabzug keine Abgeltungswirkung ein (BMF-Schreiben vom 22. Dezember 2009, Rz. 183).

Diese Gesetzesauslegung bedeutet, dass der Kapitalanleger durch den Steuerabzug keinerlei Rechtssicherheit erhält. Er bleibt verpflichtet, den tatsächlich anzusetzenden Ertrag in allen Fällen selbst zu ermitteln und mit der dem Steuerabzug unterworfenen Bemessungsgrundlage zu vergleichen. Jeden Fehler beim Steuerabzug zu Lasten des Fiskus hat der Steuerpflichtigen – zumindest theoretisch – in seiner Steuererklärung aufzudecken. Selbst bei zutreffendem Steuerabzug (beim Ansatz der Ersatzbemessungsgrundlage) muss der Steuerpflichtige tätig werden. Nur wenn die im Laufe eines Jahres aufgetretenen Differenzbeträge insgesamt 500 € nicht überschreiten, verzichtet die Finanzverwaltung billigkeitshalber auf die Erklärung dieser Erträge.

Ob der Steuerpflichtige eine zu niedrig angesetzte Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug im Rahmen der Einkommensteuererklärung tatsächlich korrigiert, ist der Kontrolle der Finanzverwaltung entzogen, weil die Finanzämter von entsprechenden Sachverhalten keine Kenntnis erhalten. Daher können insbesondere auch solche Gestaltungen nicht aufgedeckt werden, in denen durch Kapitaltransfers über das Ausland bewusst verhindert wird, dass die tatsächlichen Anschaffungskosten dem Veräußerungserlös gegenübergestellt werden können. Im Ergebnis gelingt es dem Steuerpflichtigen so, die niedrigere Ersatzbemessungsgrundlage dem Steuerabzug zu unterwerfen.

Gegen derartige Gestaltungen sollte eine Verpflichtung zum Nachweis der tatsächlichen Anschaffungskosten auf Institutsebene vorgesehen werden, wenn die angesetzte Ersatzbemessungsgrundlage einen bestimmten, erheblichen Grenzbetrag (z.B. 50.000 €) überschreitet. Der Grenzbetrag sollte auf Fälle mit einem gewissen Volumen ausgerichtet sein, weil davon auszugehen ist, dass missbräuchliche Gestaltungen erst ab einer bestimmten Größenordnung den damit verbundenen Aufwand lohnen. Mittels der nachgewiesenen tatsächlichen Anschaffungskosten könnte eine tatsächlich höhere Bemessungsgrundlage festgestellt und abgeltend auf Institutsebene besteuert werden. In den übrigen Fällen des § 43a Absatz 2 Satz 7 EStG sollte der Steuerabzug entsprechend dem mit der Einführung der Abgeltungsteuer verfolgten Vereinfachungsgedanken grundsätzlich abgeltend wirken.

Fz 33. Zu Artikel 1 Nummer 27 (§ 50 Absatz 4 EStG)

In Artikel 1 ist Nummer 27 wie folgt zu fassen:

"27. § 50 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 4 werden ... (weiter wie Regierungsentwurf)
- b) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

"(4) Die obersten Finanzbehörden der Länder oder die von ihnen beauftragten Finanzbehörden können mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen ganz oder zum Teil erlassen oder in einem Pauschbetrag festsetzen, wenn dies im besonderen öffentlichen Interesse liegt; ein besonderes öffentliches Interesse besteht insbesondere

- 1. bei der inländischen Veranstaltung international bedeutsamer kultureller und sportlicher Ereignisse, um deren Ausrichtung ein internationaler Wettbewerb stattfindet, oder
- 2. beim inländischen Auftritt einer ausländischen Kulturvereinigung, wenn ihr Auftritt wesentlich aus öffentlichen Mitteln gefördert wird."

Begründung:

§ 50 Abs. 4 EStG soll die Regelung des § 50 Abs. 7 EStG i.d.F. des StÄndG 1992 in veränderter, zeitgemäßer Form fortführen. Nach § 50 Abs. 7 EStG i.d.F. des StÄndG 1992 war eine Pauschalierung oder ein Erlass der Steuer zulässig, wenn dies aus volkswirtschaftlichen Gründen zweckmäßig oder wenn eine gesonderte Berechnung der Einkünfte besonders schwierig war. Die Neufassung des § 50 Abs. 4 EStG durch das JStG 2009 sollte den Anwendungsbereich auf solche Fälle erweitern, in denen eine Pauschalierung oder ein Erlass der Steuer aus anderen als volkswirtschaftlichen Gründen im öffentlichen Interesse liegt und definiert hierfür typische Tatbestände.

Nach aktuellem Gesetzeswortlaut besteht ein besonderes öffentliches Interesse insbesondere im Zusammenhang mit den in Nrn. 1 und 2 des § 50 Abs. 4 EStG beschriebenen Katalogfällen. Die Praxis der Rechtsanwendung seit der Neuregelung des § 50 Abs. 4 EStG hat gezeigt, dass dieser missverständliche Wortlaut auch Erlassanträge für Veranstaltungen anregt, die - für sich betrachtet - kein überragendes öffentliches Interesse begründen, jedoch in mittelbarem Zusammenhang zu einem vermeintlich förderungswürdigen Großereignis stehen. Die Neuregelung war aber nie darauf gerichtet, in bloßem Zusammenhang mit dem eigentlichen förderungswürdigen Ereignis stehende Veranstaltungen bzw. Auftritte zu fördern. Wie die in § 50 Abs. 4 EStG aufgegangene alte Regelung des § 50 Abs. 7 EStG will sie in eng begrenztem Rahmen besondere, im öffentlichen Interesse liegende Großereignisse unterstützen bzw. deren Ausrichtung gerade in Deutschland ermöglichen. Um die lediglich aus Anlass der eigentlichen Großveranstaltung stattfindenden oder in zeitlichem Zusammenhang stehenden Veranstaltungen, die jedoch nicht originärer Bestandteil der Großveranstaltung sind, findet in der Regel gerade kein internationaler Wettbewerb statt. Ebenso sind sie in der wirtschaftlichen Bedeutung nicht mit der Großveranstaltung vergleichbar. Eine Ausweitung der Regelung des ehemaligen § 50 Abs. 7 EStG auf derartige unbedeutendere „Begleitveranstaltungen“ war nach der Gesetzesbegründung des JStG 2009 mit der Neuregelung des § 50 Abs. 4 EStG nicht beabsichtigt. Die erneute Änderung des § 50 Abs. 4 EStG stellt diesen Regelungsgehalt im Sinne der engen Auslegung gesetzlich klar.

Fz 34. Zu Artikel 1 Nummer 39 - neu - (§ 99 Absatz 1 EStG)

In Artikel 1 ist nach Nummer 38 folgende Nummer 39 anzufügen:

"39. In § 99 Absatz 1 werden die Wörter "§ 10a Absatz 5 Satz 1 und" gestrichen."

Begründung:

Der Sonderausgabenabzug nach § 10a Abs. 1 EStG setzt voraus, dass der Steuerpflichtige gegenüber dem Anbieter in die Datenübermittlung nach § 10a Abs. 5 Satz 1 EStG eingewilligt hat. Die Höhe der im jeweiligen Beitragsjahr zu berücksichtigenden Altersvorsorgebeiträge ist vom Anbieter nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz an die zentrale Stelle zu übermitteln. Die bisherige Anbieterbescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck wird nicht mehr benötigt. Die in § 99 Abs. 1 EStG vorgesehene Bestimmung der Vordrucke für die Anbieterbescheinigungen ist daher zu streichen.

Fz 35. Zu Artikel 2 Nummer 1 (§ 5 Absatz 1 KStG)

Artikel 3 Nummer 1 (§ 3 Nummer 2 GewStG)

a) In Artikel 2 ist Nummer 1 wie folgt zu fassen:

"1. In § 5 Absatz 1 Nummer 2 werden die Wörter "die Investitionsbank Hessen," und die Wörter "die Wohnungsbauförderungsanstalt Nordrhein-Westfalen – Anstalt der NRW.Bank –," gestrichen sowie die Wörter "die Landestreuhandstelle Hessen – Bank für Infrastruktur – rechtlich unselbständige Anstalt in der Landesbank Hessen-Thüringen Girozentrale" durch die Wörter "die Wirtschafts- und Infrastrukturbank Hessen – rechtlich unselbständige Anstalt in der Landesbank Hessen-Thüringen Girozentrale" ersetzt."

b) In Artikel 3 ist Nummer 1 wie folgt zu fassen:

"1. In § 3 Nummer 2 werden die Wörter "die Investitionsbank Hessen," und die Wörter "die Wohnungsbauförderungsanstalt Nordrhein-Westfalen – Anstalt der NRW.Bank –," gestrichen sowie die Wörter "die Landestreuhandstelle Hessen – Bank für Infrastruktur – rechtlich unselbständige Anstalt in der Landesbank Hessen-Thüringen Girozentrale" durch die Wörter "die Wirtschafts- und Infrastrukturbank Hessen – rechtlich unselbständige Anstalt in der Landesbank Hessen-Thüringen Girozentrale" ersetzt."

Begründung:

Mit Inkrafttreten des Gesetzes zur Umsetzung der Föderalismusreform im Wohnungswesen, zur Steigerung der Fördermöglichkeiten der NRW.BANK und zur Änderung anderer Gesetze am 01.01.2010 (GV. NRW. 2009 S. 772) ist die Wohnungsbauförderungsanstalt Nordrhein-Westfalen (Wfa) aufgelöst und ihr Vermögen in der NRW.BANK aufgegangen.

Mit der Vollintegration der Wfa ist auch ihre Erwähnung als körperschaftsteuer- bzw. gewerbesteuerbefreites Subjekt in § 5 Abs. 1 Nr. 2 KStG bzw. § 3 Nr. 2 GewStG obsolet.

Fz 36. Zu Artikel 2 Nummer 2 (§ 8 Absatz 9 KStG)

a) Im Bereich der Körperschaftsteuer dürfen verdeckte Gewinnausschüttungen das Einkommen einer Kapitalgesellschaft nicht mindern. § 8 Absatz 7 Satz 1 Nummer 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) sieht eine Ausnahme von diesem Grundsatz für den Fall vor, dass Kapitalgesellschaften, die mehrheitlich in öffentlicher Hand sind, ein Dauerverlustgeschäft ausüben. In § 8 Absatz 9 KStG befinden sich verfahrenstechnische Regelungen, die die Dauerverlustgeschäfte von übrigen Geschäften abgrenzen, indem einzelne Sparten gebildet werden.

- b) In § 8 Absatz 9 KStG des Gesetzentwurfes soll nunmehr ein neuer Satz angefügt werden, wonach der am Schluss eines Veranlagungszeitraums verbleibende negative Gesamtbetrag der Einkünfte einer Sparte gesondert festzustellen ist. Die Regelung schafft – rückwirkend bereits für den Veranlagungszeitraum 2009 – die Rechtsgrundlage für die gesonderte Feststellung des in der jeweiligen Sparte sich ergebenden negativen Gesamtbetrags der Einkünfte. Die Feststellung schafft Rechtssicherheit über die Höhe des jeweils maßgebenden Betrags und somit für die Durchführung eines Rück- oder eines Vortrags.
- c) Es ist jedoch fraglich, ob nicht trotz der Verweise in § 8 Absatz 9 Satz 3 und 4 KStG auf § 10d EStG weitere Verfahrensregelungen zur Durchführung des Feststellungsverfahrens – für KSt- und GewSt-Zwecke gleichermaßen – erforderlich sind. Denn es fehlen bisher die bei Feststellungen üblichen sinngemäßen Regelungen, wonach:
- der Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden negativen Gesamtbetrags der Einkünfte einer Sparte Grundlagenbescheid für den Bescheid über die gesonderte Feststellung zum folgenden Feststellungszeitpunkt ist;
  - die Kapitalgesellschaft auf den Schluss jedes Wirtschaftsjahrs Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen abzugeben hat;
  - die Erklärungen von den in § 34 der Abgabenordnung bezeichneten Personen eigenhändig zu unterschreiben sind.
- d) Der Bundesrat bittet, diese Gesichtspunkte im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu berücksichtigen.

Fz 37. Zu Artikel 2 Nummer 3<sub>0a</sub> - neu - und 5 Buchstabe 0a - neu - (§ 8c Absatz 1 Satz 6 und 7 und § 34 Absatz 1 KStG)  
Bei Annahme entfallen Ziffern 38 und 39.

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 3 ist folgende Nummer 3<sub>0a</sub> einzufügen:

"3<sub>0a</sub>. § 8c Absatz 1 Satz 6 und 7 wird wie folgt gefasst:

"Ein nicht abziehbarer nicht genutzter Verlust kann abweichend von Satz 1 und Satz 2 abgezogen werden, soweit er bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 1 die anteiligen und bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 2 die gesamten, zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs vorhandenen im Inland steuerpflichtigen stillen Reserven des Betriebsvermögens der Körperschaft nicht übersteigt. Stille Reserven im Sinne des Satzes 6 sind der Unterschiedsbetrag zwischen dem anteiligen oder bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 2 dem gesamten in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesenen positiven Eigenkapital und dem auf dieses Eigenkapital jeweils entfallenden gemeinen Wert der Anteile an der Körperschaft."

b) In Nummer 5 ist vor Buchstabe a folgender Buchstabe 0a einzufügen:

"0a) In Absatz 1 wird die Jahreszahl "2009" durch die Jahreszahl "2010" ersetzt."

Begründung:

Zu Artikel 2 Nummer 3<sub>0a</sub> (§ 8c Abs. 1 Sätze 6 und 7 KStG):

Zu Satz 6:

Durch die Änderung wird auch solches ausländisches Betriebsvermögen berücksichtigt, für das der Bundesrepublik Deutschland das Besteuerungsrecht zusteht.

Zu Satz 7:

Die Einschränkung auf das positive Eigenkapital dient zur Verhinderung von

unerwünschten Verlustnutzungsfällen. Verlust tragende Gesellschaften mit einem negativen steuerlichen Eigenkapital, deren Anteile einen gemeinen Wert von oder nahe Null haben, enthalten keine betriebswirtschaftlich fundierten stillen Reserven. Stille Reserven im Sinne des § 8c KStG sollen dementsprechend auch rechnerisch nicht entstehen können.

Beispiel:

Die Bilanz der Gesellschaft weist außer einem Nennkapital von 100 und einem Gesellschafterdarlehen von 500 keine weiteren Vermögensgegenstände aus. Die Gesellschaft verfügt über einen Verlustvortrag von 1.000. Die Anteile werden an einen Erwerber abgetreten, der Anteilserwerber löst das Gesellschafterdarlehen für 100 ab.

Nach geltendem Recht ergeben sich stille Reserven in Höhe von 600:

gemeiner Wert der Anteile	0
<u>steuerliches Eigenkapital</u>	<u>- 600</u>
stille Reserven =	600

Nach dem Änderungsvorschlag ergeben sich stille Reserven in Höhe von 0; der Verlustvortrag geht unter:

gemeiner Wert der Anteile	0
<u>steuerliches Eigenkapital</u>	<u>0</u>
stille Reserven =	0

Die Neuregelung behindert nicht innovative start-up-Unternehmen, weil erstens deren Betriebsvermögen als lebendes Unternehmen in der Regel nicht negativ ist und zweitens ein hinzutretender Investor einen angemessenen Kaufpreis für die (neuen) Gesellschaftsanteile bezahlt.

Zu Artikel 2 Nummer 5 Buchstabe 0a (§ 34 Abs. 1 KStG):

Die Vorschrift regelt die erstmalige Anwendung der Änderungen durch das JStG 2010 für den Veranlagungszeitraum 2010.

- Wi 38. Zu Artikel 2 Nummer 3<sub>0a</sub> - neu - (§ 8c Absatz 1 Satz 6 KStG)
- entfällt bei Annahme von Ziffer 37
- In Artikel 2 ist nach Nummer 3 folgende Nummer 3<sub>0a</sub> einzufügen:
- '3<sub>0a</sub>. § 8c Absatz 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:
- "Ein nicht abziehbarer nicht genutzter Verlust kann abweichend von Satz 1 und Satz 2 abgezogen werden, soweit er bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 1 die anteiligen und bei einem schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des Satzes 2 die gesamten, zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs vorhandenen im Inland steuerpflichtigen stillen Reserven des Betriebsvermögens der Körperschaft nicht übersteigt." '
- Begründung:
- Durch die Änderung wird auch solches ausländisches Betriebsvermögen berücksichtigt, für das der Bundesrepublik Deutschland das Besteuerungsrecht zusteht.

- Wi 39. Zu Artikel 2 Nummer 5 Buchstabe 0a - neu - (§ 34 Absatz 1 KStG)
- entfällt bei Annahme von Ziffer 37
- In Artikel 2 Nummer 5 ist dem Buchstaben a folgender Buchstabe 0a voranzustellen:
- '0a) In Absatz 1 wird die Jahreszahl "2009" durch die Jahreszahl "2010" ersetzt.'
- Begründung:
- Die Vorschrift regelt die erstmalige Anwendung der Änderungen durch das JStG 2010 für den Veranlagungszeitraum 2010.

Fz 40. Zu Artikel 2 Nummer 3b - neu - und Nummer 5 Buchstabe b2 - neu - (§ 17 Satz 2 Nummer 2 und § 34 Absatz 10a1 - neu - KStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach der neuen Nummer 3a <sup>\*)</sup> ist folgende Nummer 3b einzufügen:

"3b. § 17 Satz 2 Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

"2. eine Verpflichtung zur Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes besteht."

b) In Nummer 5 ist nach dem neuen Buchstaben b1 <sup>\*\*)</sup> folgender Buchstabe b2 einzufügen:

"b2) Nach Absatz 10a wird folgender Absatz 10a1 eingefügt:

"(10a1) § 17 Satz 2 Ziffer 2 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einzusetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist rückwirkend für alle Veranlagungszeiträume anzuwenden, soweit Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind."

Begründung:

Zu Artikel 2 Nummer 3b (§ 17 Satz 2 Nummer 2 KStG):

Die vorgeschlagene Regelung beseitigt ein formales und in der Praxis streitanfälliges Erfordernis für die Anerkennung der Körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft und trägt zur Rechtsvereinheitlichung zwischen Gesellschafts- und Steuerrecht bei.

Die Regelungen zur Körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft führen dazu, dass abweichend von allgemeinen Grundsätzen (Subjektsteuerprinzip) das Einkommen einer Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft) einem anderen gewerblichen Unternehmen (Organträger) zuzurechnen ist. § 14 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) enthält neben dem Erfordernis der finanziellen Eingliederung der Organgesellschaft weitere Voraussetzungen. Verpflichtet sich eine GmbH zur Gewinnabführung, so verlangt § 17 Satz 2

---

\*) vgl. Ziffern 5 und 18

\*\*\*) vgl. Ziffer 5

Nr. 2 KStG als weitere Voraussetzung für die Anerkennung der Organschaft, dass eine Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG vereinbart wird. Obwohl nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs § 302 AktG im GmbH-Vertragskonzern unabhängig davon, ob und wie die Verlustübernahme vertraglich vereinbart wird, zivilrechtlich analog anzuwenden ist, hat der Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung (zuletzt mit Urteil vom 03.03.2010 – I R 68/09) entschieden, dass der Ergebnisabführungsvertrag in diesen Fällen eine ausdrückliche Verlustübernahme nach § 302 AktG (in allen seinen Bestandteilen und in den jeweiligen Regelungsfassungen) vorsehen muss. Die Finanzverwaltung hat sich der Auffassung des Bundesfinanzhofs in Richtlinie 66 Absatz 3 der Körperschaftsteuer-Richtlinien angeschlossen.

Gegen das genannte Urteil des Bundesfinanzhofs vom 03.03.2010 hat eine betroffene GmbH Verfassungsbeschwerde erhoben (Aktenzeichen des Bundesverfassungsgerichts: 2 BvR 998/10). Diese wird auf den Verstoß des Urteils des Bundesfinanzhofs gegen das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz aus Art. 3 Abs. 1 GG gestützt. Es bestehe insbesondere kein sachlicher Grund dafür, eine GmbH je nachdem, ob eine Verlustübernahmevereinbarung ausdrücklich auch § 302 Abs. 3 AktG beinhalte oder nicht, steuerrechtlich unterschiedlich zu behandeln, obwohl in beiden Fällen die gesamte Vorschrift (also alle Absätze des § 302 AktG) im Hinblick auf die eindeutige Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs gleichermaßen gelte.

Es kann offen bleiben, ob diesen verfassungsrechtlichen Bedenken zu folgen ist. Letztlich sprechen die Gesichtspunkte der Einheit der Rechtsordnung, der Steuervereinfachung und des Bürokratieabbaus sowohl auf Seiten der betroffenen Unternehmen als auch auf Seiten der Finanzverwaltung dafür, dass der Gesetzgeber sich der Sichtweise des Gesellschaftsrechts anschließt und für den Fall des GmbH-Konzerns auf eine ausdrückliche Vereinbarung der Verlustübernahme als Voraussetzung für die körperschaftsteuerrechtliche Organschaft verzichtet. Entscheidend ist aus steuersystematischer Sicht, dass das herrschende Unternehmen (Organträger) zivilrechtlich zur Übernahme des Verlusts verpflichtet ist und dass der Gewinnabführungsvertrag (vorbehaltlich § 14 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 KStG) tatsächlich durchgeführt worden ist. Dies rechtfertigt die vom Steuersubjektprinzip abweichende steuerliche Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaft beim Organträger. Im Hinblick auf diese gesetzgeberische Grundentscheidung ist es vertretbar, das steuersystematisch als richtig empfundene Ergebnis nicht zusätzlich von einem im Hinblick auf die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs mittlerweile zivilrechtlich überflüssig gewordenen Formerfordernis abhängig zu machen. Die möglicherweise bei der Normierung dieser Voraussetzung bezweckte Vereinfachung, eine eigenständige, vom Zivilrecht und damit von der möglicherweise Änderungen unterworfenen Rechtsprechung zum GmbH-Konzernrecht unabhängige steuergesetzliche Regelung zu schaffen, hat sich mittlerweile ins Gegenteil verkehrt.

Die strenge Sichtweise des Bundesfinanzhofs entspricht dem bisherigen Wortlaut des § 17 S. 2 Nr. 2 KStG. Diese Rechtslage zwingt die Finanz-

verwaltung, in jedem Einzelfall zu prüfen, inwieweit die Vereinbarung einer Verlustübernahme den gesamten Regelungsgehalt des § 302 AktG umfasst. Durch die vielfältigen in der Praxis benutzten Formulierungen, die offenbar zum Teil nicht an zwischenzeitliche Änderungen und Ergänzungen des § 302 AktG angepasst worden sind, ist dieses im Hinblick auf die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs allein formale, in der Fachliteratur als "sinnentleert" bezeichnete Erfordernis äußerst streitanfällig. Da wegen der Verfassungsmäßigkeit des § 17 Satz 2 Nummer 2 KStG ein Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig ist, werden Außenprüfungen und Rechtsbehelfsverfahren in diesem Punkt nicht abgeschlossen werden können (§ 363 Abs. 2, § 165 der Abgabenordnung). Diese möglicherweise jahrelange Rechtsunsicherheit durch ein schwebendes Verfassungsgerichtsverfahren zu einer Formfrage wäre für alle Beteiligten unbefriedigend.

Nach der vorgeschlagenen Gesetzesänderung kommt es darauf an, ob eine Verpflichtung zur Verlustübernahme zivilrechtlich besteht. Eine ausdrückliche den Vorschriften des § 302 AktG (in allen seinen Bestandteilen und in den jeweiligen Regelungsfassungen) entsprechende Verlustübernahmevereinbarung ist für die von § 17 KStG in erster Linie betroffenen GmbH's damit nicht mehr erforderlich.

Zu Artikel 2 Nummer 5 Buchstabe b2) (§ 34 Absatz 10a1 KStG):

Die Neuregelung ist nach § 34 Abs. 10b KStG rückwirkend in allen nicht bestandskräftigen Fällen anzuwenden und dient damit der Steuervereinfachung.

Fz 41. Zu Artikel 2 Nummer 5 Buchstabe d - neu - (§ 34 Absatz 13f - neu - und 13g - neu - KStG)

In Artikel 2 Nummer 5 ist nach Buchstabe c folgender Buchstabe d anzufügen:

"d) Nach Absatz 13e werden folgende Absätze 13f und 13g angefügt:

"(13f) § 36 ist in allen Fällen, in denen die Endbestände im Sinne des § 36 Absatz 7 noch nicht bestandskräftig festgestellt sind, in der folgenden Fassung anzuwenden:

(1) Auf den Schluss des letzten Wirtschaftsjahrs, das in dem Veranlagungszeitraum endet, für den das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. April 1999 (BGBl. I S. 817), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034), letztmals anzuwenden ist, werden die Endbestände der Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals ausgehend von den gemäß § 47 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. April 1999 (BGBl. I S. 817), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) geändert worden ist, festgestellten Teilbeträgen gemäß den nachfolgenden Absätzen ermittelt.

(2) Die Teilbeträge sind um die Gewinnausschüttungen, die auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss für ein abgelaufenes Wirtschaftsjahr beruhen, und die in dem in Absatz 1 genannten Wirtschaftsjahr folgenden Wirtschaftsjahr erfolgen, sowie um andere Ausschüttungen und sonstige Leistungen, die in dem in Absatz 1 genannten Wirtschaftsjahr erfolgen, zu verringern. Die Regelungen des Vierten Teils des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. April 1999 (BGBl. I S. 817), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) geändert worden ist, sind anzuwenden. Der Teilbetrag im Sinne des § 54 Absatz 11 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. April 1999 (BGBl. I S. 817), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) geändert worden ist (Teilbetrag, der einer Körperschaftsteuer in Höhe von 45 Prozent unterlegen hat), erhöht sich um die Einkommensteile, die nach § 34 Absatz 12 Satz 2 bis 5 einer Körperschaftsteuer von 45 vom Hundert unterlegen haben, und der Teilbetrag, der nach dem 31. Dezember 1998

einer Körperschaftsteuer in Höhe von 40 vom Hundert ungemildert unterlegen hat, erhöht sich um die Beträge, die nach § 34 Absatz 12 Satz 6 bis 8 einer Körperschaftsteuer von 40 vom Hundert unterlegen haben, jeweils nach Abzug der Körperschaftsteuer, der sie unterlegen haben.

(3) freibleibend

(4) Ist die Summe der unbelasteten Teilbeträge im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 1 bis 3 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) nach Anwendung des Absatzes 2 negativ, sind diese Teilbeträge zunächst untereinander und danach mit den mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbeträgen in der Reihenfolge zu verrechnen, in der ihre Belastung zunimmt.

(5) Ist die Summe der unbelasteten Teilbeträge im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 1 bis 3 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) nach Anwendung des Absatzes 2 nicht negativ, sind zunächst die Teilbeträge im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 1 und 3 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) zusammenzufassen. Ein sich aus der Zusammenfassung ergebender Negativbetrag ist vorrangig mit einem positiven Teilbetrag im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) zu verrechnen. Ein negativer Teilbetrag im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) ist vorrangig mit dem positiven zusammengefassten Teilbetrag im Sinne des Satzes 1 zu verrechnen.

(6) Ist einer der belasteten Teilbeträge negativ, sind diese Teilbeträge zunächst untereinander in der Reihenfolge zu verrechnen, in der ihre Belastung zunimmt. Ein sich danach ergebender Negativbetrag mindert vorrangig den nach Anwendung des Absatzes 5 verbleibenden positiven Teilbetrag im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034); ein darüber hinausgehender Negativbetrag mindert den positiven zusammengefassten Teilbetrag nach Absatz 5 Satz 1.

(6a) Ein sich nach Anwendung der Absätze 1 bis 6 ergebender positiver Teilbetrag, der einer Körperschaftsteuer von 45 Prozent unterlegen hat,

mindert in Höhe von  $\frac{5}{22}$  seines Bestands einen nach Anwendung der Absätze 1 bis 6 verbleibenden positiven Bestand des Teilbetrags im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) bis zu dessen Verbrauch. Ein sich nach Anwendung der Absätze 1 bis 6 ergebender positiver Teilbetrag, der einer Körperschaftsteuer von 45 Prozent unterlegen hat, erhöht in Höhe von  $\frac{27}{5}$  des Minderungsbetrags nach Satz 1 den nach Anwendung der Absätze 1 bis 6 verbleibenden Bestand des Teilbetrags, der nach dem 31. Dezember 1998 einer Körperschaftsteuer von 40 Prozent ungemildert unterlegen hat. Der nach Satz 1 abgezogene Betrag erhöht und der nach Satz 2 hinzugerechnete Betrag vermindert den nach Anwendung der Absätze 1 bis 6 verbleibenden Bestand des Teilbetrags, der einer Körperschaftsteuer von 45 Prozent unterlegen hat.

(7) Die Endbestände sind getrennt auszuweisen und werden gesondert festgestellt; dabei sind die verbleibenden unbelasteten Teilbeträge im Sinne des § 30 Absatz 2 Nummer 1 und 3 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. April 1999 (BGBl. I S. 817), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) geändert worden ist, in einer Summe auszuweisen."

(13g) § 37 Absatz 1 ist in den Fällen des Absatzes 13f in der folgenden Fassung anzuwenden:

"(1) Auf den Schluss des Wirtschaftsjahrs, das dem in § 36 Absatz 1 genannten Wirtschaftsjahr folgt, wird ein Körperschaftsteuerguthaben ermittelt. Das Körperschaftsteuerguthaben beträgt  $\frac{15}{55}$  des Endbestands des mit einer Körperschaftsteuer von 45 Prozent belasteten Teilbetrags zuzüglich  $\frac{1}{6}$  des Endbestands des mit einer Körperschaftsteuer von 40 Prozent belasteten Teilbetrags."

#### Begründung:

##### Allgemein

In dem Beschluss 1 BvR 2192/05 vom 17. November 2009 hat das BVerfG entschieden, dass die Übergangsregelungen vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren des § 36 Absatz 3 und 4 KStG i. d. F. des Steuersenkungsgesetzes vom 23. Oktober 2000 (BGBl. I S. 1433) nicht mit Artikel 3 Absatz 1 GG vereinbar sind, soweit sie zu einem Verlust von KSt-Minderungspotenzial führen.

Von 1977 bis Ende 2000 wurde das Einkommen der Körperschaften nach dem Körperschaftsteueranrechnungsverfahren besteuert (§§ 27 ff. KStG 1977/1999). Es sah auf der Ebene der Körperschaft zwei Steuersätze vor: Der von der Körperschaft einbehaltene und nicht ausgeschüttete Gewinn wurde zunächst mit dem Thesaurierungssatz von zuletzt 40 % (davor 45 %) besteuert.

Die Differenz zwischen dem Thesaurierungssteuersatz von (zuletzt) 40 % und der reduzierten Ausschüttungssteuerbelastung von 30 % wurde an die Gesellschaft erstattet, wenn es zur Ausschüttung kam. Thesaurierte Gewinne enthielten entsprechend ein KSt-Minderungspotenzial in Höhe der Differenz zwischen der Thesaurierungsbelastung von zuletzt 40 % und der Ausschüttungsbelastung von 30 %.

Beim Systemwechsel vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren wurde im Rahmen der entsprechenden Übergangsregelungen das noch vorhandene KSt-Minderungspotenzial ermittelt und als Körperschaftsteuerguthaben festgestellt.

Das BVerfG beanstandet, dass die Umgliederung des zum Zeitpunkt des Systemwechsels (i. d. R. 31.12.2000) mit 45 % belasteten Eigenkapitals (EK 45) in mit 40 % belastetes Eigenkapital (EK 40) und unbelastetes Eigenkapital (EK 02) für diejenigen Unternehmen zu einem Wegfall von KSt-Minderungspotenzial führen kann, die nur über einen geringen oder keinen Bestand an EK 02 verfügen.

Das BVerfG hat den Gesetzgeber daher verpflichtet, bis zum 1. Januar 2011 für alle noch nicht bestandskräftig abgeschlossenen Verfahren eine Neuregelung zu treffen, die den Erhalt des Körperschaftsteuerguthabens gleichheitsgerecht sicherstellt. Die Feststellungen des BVerfG wirken auf den 1. Januar 2001 zurück.

Im Einzelnen

Durch die Streichung des § 36 Absatz 3 KStG wird auf die beanstandete Umgliederung generell verzichtet. In dem neuen Absatz 6a wird stattdessen eine einfache Regelung gefunden, die die Forderung des BVerfG vollständig umsetzt und gleichzeitig komplizierte Folgeänderungen (insbesondere Veränderungen des EK 02) vermeidet.

Fz 42. Zu Artikel 4 Nummer 1a - neu -, 6, 7a - neu - und 8a - neu - (§ 1 Absatz 3, § 4 Nummer 28 und 29, § 6 Absatz 1 und § 14 Absatz 2 UStG)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

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

"1a. In § 1 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b und Nummer 2 Buchstabe b wird jeweils die Angabe "§ 4 Nr. 8 bis 27" durch die Angabe "§ 4 Nummer 8 bis 27 und 29" ersetzt."

b) Nummer 6 ist wie folgt zu fassen:

"6. § 4 wird wie folgt geändert:

a) Nach Nummer 20 Buchstabe a Satz 2 ... (weiter wie Regierungsentwurf).

b) In Nummer 28 die Angabe "Nummern 8 bis 27" durch die Angabe "Nummern 8 bis 27 und 29" sowie am Ende der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 29 angefügt:

"29. sonstige Leistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder überwiegend steuerfreie Leistungen der in Nummer 8 oder Nummer 10 bezeichneten Art erbringen, gegenüber ihren Mitgliedern, soweit diese sonstigen Leistungen für unmittelbare Zwecke der Ausführung von steuerfreien Leistungen der in Nummer 8 oder Nummer 10 bezeichneten Art verwendet werden und die Gemeinschaft von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung müssen vom Unternehmer nachgewiesen sein.""

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

"7a. In § 6 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a wird die Angabe "§ 4 Nr. 8 bis 27" durch die Angabe "§ 4 Nummer 8 bis 27 und 29" ersetzt."

d) Nach Nummer 8 ist folgende Nummer 8a einzufügen:

"8a. In § 14 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 wird die Angabe "§ 4 Nr. 8 bis 28" durch die Angabe "§ 4 Nummer 8 bis 29" ersetzt."

Begründung:

Zu a):

Redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Anfügung von Nummer 29 in § 4 UStG (vgl. Buchstabe b).

Zu b):

Es wird eine Steuerbefreiung eingeführt für Leistungen von Gemeinschaften an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke ihrer nach § 4 Nr. 8 und / oder Nr. 10 UStG steuerfreien Umsätze.

Die Steuerbefreiung beruht auf Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe f der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (sog. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie – MwStSystRL).

Bislang ist diese Vorschrift des Gemeinschaftsrechts nur partiell in nationales Recht umgesetzt (§ 4 Nr. 14 Buchstabe d UStG). Die nunmehr für den Banken- und Versicherungsbereich vorgesehene Umsetzung der Vorschrift trägt der Entwicklung zunehmender Auslagerungen von Tätigkeiten auf Dritte im Banken- und Versicherungssektor (z. B. im Bereich der Kreditgewährung, der Verschaffung von Versicherungsschutz, der Kredit- oder Versicherungsverwaltung und im Bereich des Zahlungs- und Überweisungsverkehrs) Rechnung. Auch andere Mitgliedstaaten wenden diese Steuerbefreiung an. Eine Gefahr des Entstehens von Wettbewerbsverzerrungen, die diese Regelung gemeinschaftsrechtlich ausschließen würde, ist nicht ersichtlich. Vielmehr soll die Steuerbefreiung das Ungleichgewicht beseitigen, das sich nach geltendem Recht daraus ergibt, dass nicht privatrechtlich organisierten Banken und Versicherungen (insbesondere im Sparkassenbereich) im Unterschied zu privatrechtlich organisierten Banken und Versicherungen eine Nichtbesteuerung der Vorumsätze verbundener Unternehmen nicht im Wege der Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG) erreichen können.

Die Steuerbefreiung setzt in subjektiver Hinsicht voraus, dass die Leistung von einer Gemeinschaft an ein Mitglied bewirkt wird, das überwiegend steuerfreie sonstige Leistungen der in § 4 Nr. 8 und / oder Nr. 10 UStG bezeichneten Art, also Bank- und/oder Versicherungsumsätze, erbringt.

Die Steuerbefreiung der Leistung der Gemeinschaft bzw. des Personenzusammenschlusses setzt in objektiver Hinsicht voraus, dass die Leistung von dem Mitglied, das sie empfängt, unmittelbar und ausschließlich zur Ausführung von steuerfreien Leistungen der in § 4 Nr. 8 oder Nr. 10 UStG bezeichneten Art verwendet wird. Begünstigungsfähig sind somit z. B. nur Leistungen, die ausschließlich und unmittelbar im Bereich der Kreditgewährung, Kreditverwaltung, im Bereich des Zahlungs- und Überweisungsverkehrs oder für Leistungen auf Grund eines Versicherungsverhältnisses im Sinne des Versicherungsteuergesetzes verwendet werden können.

Weiterhin setzt die Steuerbefreiung in objektiver Hinsicht voraus, dass das für die Leistung vereinbarte oder entrichtete Entgelt lediglich in einem genauen Kostenersatz besteht.

Zu c):

Redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Anfügung von Nummer 29 in § 4 UStG (vgl. Buchstabe b).

Zu d):

Redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Anfügung von Nummer 29 in § 4 UStG (vgl. Buchstabe b).

Fz 43. Zu Artikel 4 Nummer 4 (§ 3a Absatz 2 UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren geeignete Maßnahmen zu prüfen, um die im Verwaltungswege für Zwecke der Ortsbestimmung vorgesehene Fiktion eines Leistungsbezugs für das Unternehmen bei Verwendung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer durch den Leistungsempfänger auf eine gesetzliche Grundlage zu stellen.

Begründung:

Verwendet der Leistungsempfänger gegenüber seinem Auftraggeber eine ihm von einem Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, soll dieser nach dem Entwurf des Abschn. 33a Absatz 9 der Umsatzsteuer-Richtlinien 2011 aus Vereinfachungsgründen regelmäßig davon ausgehen dürfen, dass der Leistungsempfänger Unternehmer ist und die Leistung für dessen unternehmerischen Bereich bezogen wird. Dies soll selbst dann gelten, wenn sich nachträglich herausstellt, dass die Leistung vom Leistungsempfänger tatsächlich für nicht unternehmerische Zwecke verwendet worden ist.

Gerade im grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr erleichtert die vorgesehene Verwaltungsregelung die durch den leistenden Unternehmer vorzunehmende Bestimmung des Leistungsortes und bietet Vertrauensschutz. Es bestehen jedoch Bedenken, ob diese Verwaltungsvereinfachung durch den gegenwärtigen gesetzlichen Wortlaut in § 3a Abs. 2 UStG gedeckt ist. Die unmittelbar als nationales Recht geltende Verordnung des Rates zur Festlegung

von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem – insbesondere der aktuelle Vorschlag einer Neufassung – lässt zwar Ansätze in diese Richtung erkennen. Eine eindeutige Ermächtigung für die vorgesehene Fiktion lässt sich daraus zum gegenwärtigen Zeitpunkt aber noch nicht entnehmen.

Fz 44. Zu Artikel 4 Nummer 6 (§ 4 Nummer 20 Buchstabe a und Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG)

Artikel 4 Nummer 6 ist wie folgt zu fassen: \*)

"6. § 4 wird wie folgt geändert:

- a) Nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"... (wie Regierungsentwurf)"

- b) Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb wird wie folgt gefasst:

"bb) In Satz 1 wird das letzte Komma durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:

"Für die Erteilung der Bescheinigung gilt § 181 Absatz 1 und 5 der Abgabenordnung entsprechend,""

Begründung:

Die mit dem Entwurf des Jahressteuergesetzes 2010 (Art. 4, Nr. 6) vorgesehene Angleichung des Bescheinigungsverfahrens nach § 4 Nr. 20 UStG an das Verfahren für die gesonderte Feststellung wird auf das Bescheinigungsverfahren nach § 4 Nr. 21 UStG übertragen.

Verfahrensmäßig parallel zu § 4 Nr. 20 UStG sieht auch § 4 Nr. 21 UStG ein externes Bescheinigungsverfahren vor: Nach dieser Vorschrift benötigen

---

\*) Bei Annahme der Ziffern 42 und 44 ist Artikel 4 Nummer 6 anzupassen.

private Schulen und andere allgemein bildende oder berufsbildende Einrichtungen als Voraussetzung für die Steuerfreiheit der von ihnen erbrachten Bildungsleistungen u. a. eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde über die ordnungsgemäße Vorbereitung auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung. Gerade auch diese Bescheinigung stellt nach der Entscheidung des BFH vom 20.8.2009 - V R 25/08 einen außersteuerlichen Grundlagenbescheid mit Bindungswirkung für die Steuerfestsetzung dar. Dem ist ggfs. durch rückwirkende Korrektur des steuerlichen Folgebescheids Rechnung zu tragen (§ 175 Abs. 1 Nr. 1 AO). Dabei orientiert sich die zu beachtende Festsetzungsfrist auch hier nicht ohne weiteres an der für steuerliche Grundlagenbescheide geltenden Festsetzungsfrist. Maßgeblich sind vielmehr die für die Bescheinigung geltenden Verfahrensvorschriften, die entsprechende Festsetzungsfristen aber nicht kennen.

Die gesetzliche Regelung dient damit auch hier der Rechtssicherheit für Unternehmer und Steuerverwaltung und verfolgt – in ihrer Parallelität zu der angestrebten Ergänzung des § 4 Nr. 20 UStG – gesetzessystematische Zwecke.

Fz 45. Zu Artikel 4 Nummer 11a - neu - (§ 18a UStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 4 ist nach Nummer 11 folgende Nummer 11a einzufügen:

"11a. In § 18a werden in den Absätzen 1, 2, 3 und 9 jeweils die Wörter "bis zum 25. Tag" durch die Wörter "innerhalb eines Monats" ersetzt."

Begründung:

Mit dem Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung anderer Gesetze vom 8. April 2010 (BGBl I, 386) hat der nationale Gesetzgeber die Möglichkeit, dass Unternehmer die ihnen gewährte Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung auch für die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung in Anspruch nehmen können, aufgehoben und eine Abgabefrist von 25 Tagen eingeführt. Gegenüber der bis dahin geltenden Regelung bedeutet dies eine Verkürzung der Frist um regelmäßig etwa 15 Tage, da die Inanspruchnahme einer Dauerfristverlängerung jedenfalls bei beratenen Mandanten Standard ist.

Hierdurch kommt es beim Berufsstand der Steuerberater zu einer Ballung der umfassenden, für die Erstellung einer Zusammenfassenden Meldung erforderlichen Arbeiten (Bearbeitung der Buchhaltung, umsatzsteuerrechtliche Würdigung), zumal die Buchhaltungsdaten von den Mandanten auf Grund der erforderlichen Aufbereitung in der Regel erst 10 bis 15 Tage nach Ablauf des Meldezeitraums zur Verfügung gestellt werden. In der praktischen Auswirkung setzt die im Grunde nur für die Zusammenfassende Meldung geltende Fristverkürzung gleichzeitig auch eine frühere Erstellung wesentlicher Elemente der Umsatzsteuervoranmeldung voraus.

Die Regelung des Abgabetermins der Zusammenfassenden Meldung sollte daher ein angemessenes Gleichgewicht zwischen den Bedürfnissen eines schnellen Informationsaustauschs der Mitgliedsstaaten zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs und der Begrenzung des Verwaltungsaufwands der Wirtschaftsbeteiligten in Form von steuerlichen Erklärungs- und Meldepflichten wahren. Der Rat der Europäischen Union hat daher in Artikel 263 Absatz 1 der Richtlinie 2006/112/EG in der durch die Richtlinie 2008/117/EG geänderten Fassung eine Abgabefrist von höchstens einem Monat vorgesehen.

Insbesondere mit Blick auf die starke Exportorientierung der deutschen Wirtschaft haben die Rechtsänderungen gerade für Steuerberater in Deutschland weitreichende Folgen. Vor diesem Hintergrund sollte die EU-Vorgabe im nationalen Recht voll ausgeschöpft und die Abgabefrist bis zum Ende des Folgemonats verlängert werden.

Fz

46. Zu Artikel 6 Nummer 3 (§ 5 Absatz 1 InvStG)

In Artikel 6 Nummer 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa Dreifachbuchstabe aaa sind in § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe a nach den Wörtern "ausschüttungsgleichen Erträge der Vorjahre" die Wörter "und Substanzauskehrung" einzufügen.

Begründung:

Der gesetzliche Katalog der Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 InvStG sollte möglichst abschließend sein. Hierfür sollte die Vorschrift jedoch noch um den Betrag der Substanzauskehrung ergänzt werden, der bereits - aufgrund von Anregungen aus der Praxis - bei der letzten Überarbeitung des amtlichen Erklärungsvordrucks "InvSt 1 B" mit aufgenommen wurde.

Fz 47. Zu Artikel 6 Nummer 5 (§ 8 Absatz 5 Satz 5 InvStG)

In Artikel 6 ist Nummer 5 wie folgt zu fassen:

"5. § 8 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter "Rückgabe oder Veräußerung" durch die Wörter "Rückgabe, Veräußerung oder Entnahme" ersetzt.

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

"Des Weiteren ist der Veräußerungsgewinn um die während der Besitzzeit des Anlegers zugeflossene Substanzauskehrung sowie um die Beträge zu erhöhen, die während der Besitzzeit aufgrund der Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung im Sinne des § 3 Absatz 3 Satz 1 steuerfrei ausgeschüttet wurden."

Begründung:

Zu a)

Die Änderung entspricht dem Vorschlag im Gesetzentwurf.

Zu b)

Mit der Ergänzung des § 8 Absatz 5 InvStG wird das Schema zur Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns aus der Veräußerung von Investmentanteilen gesetzlich klargestellt und entsprechend den Erfordernissen der Praxis erweitert.

Der neue Satz 6 des § 8 Absatz 5 InvStG sieht zum Einen vor, dass bei einer Substanzauskehrung des Investmentvermögens während der Besitzzeit des Anlegers der Gewinn bei Veräußerung des Investmentanteiles entsprechend erhöht wird. Substanzauskehrungen haben schließlich während der Haltedauer des Investmentanteils den Anteilswert ohne Steuerfolgen gemindert. Folgerichtig sind sie bei der Veräußerung der Anteile gewinnerhöhend hinzuzurechnen. Im Rahmen des § 8 Absatz 5 InvStG kann somit auf eine Korrektur der Anschaffungskosten verzichtet werden (vgl. BMF-Schreiben vom 18. August 2009, IV C 1 – S 1980-1/08/10019, Rz. 16a). Es handelt sich hierbei lediglich um eine gesetzliche Klarstellung (vgl. hierzu auch BMF-Schreiben vom 18. August 2009, IV C 1 – S 1980-1/08/10019, Rz. 196 Satz 4 Punkt 7 und Anlage 6).

Zum Zweiten soll bei der Veräußerungsgewinnbesteuerung die Ausschüttung eines – aufgrund von Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringere-

rungen entstehenden – (steuerfreien) Liquiditätsüberhangs gewinnerhöhend berücksichtigt werden. Die Abschreibung von Wirtschaftsgütern im Fondsvermögen schmälert die vom Anleger zu versteuernden, laufenden Erträge (§ 3 Absatz 3 Satz 1 InvStG). Bei einer Ausschüttung entsteht insoweit zwischen dem tatsächlich ausgeschütteten Betrag und den zu versteuernden ausgeschütteten Erträgen ein Unterschiedsbetrag, der dem Fondsanleger steuerfrei zufließt. Dieser steuerfreie Abfluss ist spätestens bei der Veräußerung des Investmentanteils zu korrigieren, weil in entsprechender Höhe der Rücknahmepreis des Investmentanteils gesunken ist.

Fz 48. Zu Artikel 7 Nummer 1a - neu - und 3 (§ 10 Absatz 1 und § 21 Absatz 19 AStG)

Artikel 7 ist wie folgt zu ändern:

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

"1a. In § 10 Absatz 1 wird folgender Satz eingefügt:

"In den Fällen des § 8 Absatz 3 Satz 2 sind die Steuern um die dort bezeichneten Ansprüche des unbeschränkt Steuerpflichtigen oder einer ausländischen Gesellschaft zu kürzen.""

b) In Nummer 3 ist in § 21 Absatz 19 nach der Angabe "§ 8 Absatz 3" die Angabe "und § 10 Absatz 1 Satz 3" einzufügen.

Begründung:

Nach § 10 Absatz 1 AStG ergibt sich der Hinzurechnungsbetrag nach Kürzung der Einkünfte um die zu Lasten der Gesellschaft erhobenen Steuern. Im Fall einer in einem ausländischen Staat ansässigen Zwischengesellschaft ist derzeit der "Bruttosteueraufwand" ohne Berücksichtigung eines Erstattungsanspruchs des Gesellschafters zu berücksichtigen. Dies ist nicht gerechtfertigt, wenn der ausländische Staat ein System der Körperschaftsteueranrechnung mit Auszahlung einer Steuergutschrift an den Anteilseigner kennt. Dies gilt durch die Verweisung in § 12 AStG auch für den Fall der Bruttoversteuerung unter Anrechnung der Steuer.

Durch die Änderung wird sichergestellt, dass im Hinblick auf den

Erstattungsanspruch des Anteilseigners auch nur die effektive Steuerbelastung nach Verrechnung mit dem Erstattungsanspruch berücksichtigt wird. Im Verhältnis zu einem wichtigen Anwendungsstaat der Neuregelung würde dadurch nicht die nominale Steuerbelastung der Zwischengesellschaft von z.B. 35% berücksichtigt, sondern nur die in der Praxis häufige effektive Steuerbelastung zwischen 7% - 14%.

Die zeitliche Anwendung des Steuerabzugs/der Steueranrechnung entspricht der zeitlichen Anwendungsregelung der Neufassung des § 8 Absatz 3.

Fz 49. Zu Artikel 9 Nummer 2a - neu -, 11 - neu - und 12 - neu - (§§ 3 Absatz 4, 371, 378 Absatz 3 AO)

Artikel 9 ist wie folgt zu ändern:

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

"2a. In § 3 Absatz 4 werden vor dem Wort "sowie" ein Komma gesetzt und die Wörter "Zuschläge gemäß § 371 Absatz 3" eingefügt."

b) Nach Nummer 10 sind folgende Nummern 11 und 12 anzufügen:

"11. § 371 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

"(1) Wegen Steuerhinterziehung (§ 370) wird nicht bestraft, wer die unrichtigen oder unvollständigen Angaben bei der Finanzbehörde berichtigt oder ergänzt oder unterlassene Angaben nachholt."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

"(2) Straffreiheit tritt nicht ein, wenn

1. vor der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung

a) ein Amtsträger der Finanzbehörde zur steuerlichen Prüfung oder zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit erschienen ist oder eine

Prüfungsanordnung abgesendet wurde,

- b) bereits eine Prüfung oder Ermittlung nach Buchstabe a abgeschlossen worden ist,
  - c) wegen der Tat ein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet worden ist oder
  - d) die Tat ganz oder zum Teil bereits entdeckt war.
2. bereits vorher Angaben nach Absatz 1 oder § 378 Absatz 3 Satz 1 berichtet, ergänzt oder nachgeholt worden sind oder die Angaben unvollständig sind."
  - c) In Absatz 3 werden nach dem Wort "hinterzogenen Steuern" die Wörter "nebst Zuschlag in Höhe von fünf Prozent auf den Hinterziehungsbetrag" eingefügt.
  - d) Absatz 4 wird aufgehoben."

12. § 378 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

"(3) Eine Geldbuße wird nicht festgesetzt, wenn der Täter die unrichtigen oder unvollständigen Angaben bei der Finanzbehörde berichtet oder ergänzt oder unterlassene Angaben nachholt, es sei denn, dass

1. vorher ein Straf- oder Bußgeldverfahren wegen der Tat eingeleitet worden ist,
2. vorher die Tat ganz oder zum Teil bereits entdeckt war oder
3. bereits vorher Angaben nach dieser Vorschrift oder nach § 371 Absatz 1 berichtet, ergänzt oder nachgeholt worden sind oder die Angaben unvollständig sind.

§ 371 Absatz 3 gilt entsprechend.""

#### Begründung:

An dem Rechtsinstitut der strafbefreienden Selbstanzeige soll festgehalten werden. Das Bedürfnis der Erschließung bisher verheimlichter Steuerquellen sowie die Möglichkeit der Rückkehr zur Steuerehrlichkeit bestehen nach wie vor.

Die Rückkehr in die Steuerehrlichkeit ist jedoch nur dann zu honorieren, wenn die Selbstanzeige freiwillig, vollständig und richtig erstattet wird. Es soll verhindert werden, dass Selbstanzeigen Bestandteil einer Hinterziehungsstrategie sind, so z. B. wenn nur solche verschwiegenen Einkünfte nacherklärt werden, die unmittelbar vor der Aufdeckung stehen. Zudem wird die Vorschrift verschlankt und nimmt die neuere Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs zur Selbstanzeige (Beschluss vom 20. Mai 2010, 1 StR 577/09) klarstellend auf.

In § 371 Abs. 1 AO geltender Fassung wurde das Wort "insoweit" in ständiger Rechtsprechung in der Weise ausgelegt, dass auch eine Teilselbstanzeige in der nacherklärten Höhe strafbefreiende Wirkung entfalte. Diese Rechtsprechung hat der Bundesgerichtshof nunmehr aufgegeben. Das Wort "insoweit" beziehe sich nur auf die Bestrafung der Tat als Steuerhinterziehung. Die neue Formulierung stellt dies jetzt auch im Wortlaut klar und untersagt die gestückelte, mehrfache Selbstanzeige je nach Entdeckungsrisiko.

§ 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe a AO geltender Fassung knüpft den Ausschluss der Straffreiheit an das "Erscheinen" des Prüfers. Die Verwendung allein dieses Begriffes deckt die veränderte Prüfungsrealität nicht mehr ab. In der Praxis wird zumeist anhand elektronischer Buchführungsdaten geprüft. Hierzu werden zunächst die Daten vom Steuerpflichtigen übersandt und deren Auswertung beginnt an Amtsstelle – bevor der Prüfer bei dem Steuerpflichtigen erscheint. Zum Teil werden die Prüfungen nur an Amtsstelle oder nur bei den Steuerberatern durchgeführt. Daher genügt künftig für den Ausschluss der Straffreiheit bereits die "Absendung der Prüfungsanordnung". Dieser Zeitpunkt wird in den Akten dokumentiert und ist damit belegbar.

Nach dem neuen § 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b AO ist die Selbstanzeige auch dann ausgeschlossen, wenn bereits eine Prüfung der betreffenden Steuerarten und Besteuerungszeiträume abgeschlossen ist. In diesen Fällen war bisher eine Selbstanzeige insbesondere wegen einer Erledigung der Prüfungsanordnung wieder möglich.

Gemäß dem neuen § 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe d AO ist die Wirksamkeit einer Selbstanzeige bereits dann ausgeschlossen, wenn die Tat bereits entdeckt war. Hierzu muss nach dem Kenntnisstand der Behörde bei vorläufiger Bewertung des Sachverhalts eine Verurteilung des Täters wahrscheinlich sein. Bislang ist nach § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO zusätzliche Voraussetzung der Straffreiheit, dass der Täter von der Tatentdeckung wusste oder damit rechnen musste. Dieses subjektive Element kann in der Praxis nur schwer nachgewiesen werden. Der Bundesgerichtshof hat zudem in seinem Beschluss vom 20. Mai 2010, 1 StR 577/09 festgestellt, dass das Tatbestandsmerkmal des "Kennenmüssens" heute keine maßgebliche Bedeutung mehr hat. Daher wird künftig auf ein subjektives Element verzichtet. Die Tat ist insbesondere dann entdeckt, wenn bei der veranlagenden Finanzbehörde Kontrollmaterial eingeht, welches durch einen Abgleich mit der Steuerakte des Angezeigten ohne Weiteres ergibt, dass Einnahmen nicht versteuert worden sind.

Korrespondierend wird künftig auch bei dem Ausschlussgrund des geltenden § 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b AO (neu Buchstabe c) auf ein subjektives Element verzichtet. Eine strafbefreiende Selbstanzeige ist demnach bereits dann ausgeschlossen, wenn ein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet

worden ist. Auf die Bekanntgabe der Einleitung kommt es nicht mehr an.

Durch die neue Nr. 2 des § 371 Abs. 2 AO wird die strafbefreiende Wirkung ausgeschlossen, wenn der Täter die Selbstanzeige im Wege der Teilselbstanzeige stückelt. Hier gibt ein Steuerpflichtiger nur für einen Teilsachverhalt der Tat im strafprozessualen Sinne eine Selbstanzeige ab (z. B. nur für Anlagen bei einer einzigen Bank), später für einen anderen Teilsachverhalt – je nach aktuellem Entdeckungsrisiko. Die Tat im strafprozessualen Sinne wird bei der Steuerhinterziehung durch die Steuerart und den Besteuerungszeitraum definiert. Der Ausschluss der Teilselbstanzeige entspricht dem Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 20. Mai 2010, 1 StR 577/09 und enthält somit lediglich eine Klarstellung.

Bislang hängt die Wirksamkeit der Selbstanzeige nach § 371 Abs. 3 AO zudem davon ab, dass die hinterzogenen Steuern fristgerecht nachentrichtet werden. Künftig muss zur Erlangung der Straffreiheit zugleich ein Zuschlag in Höhe von 5 Prozent auf den Hinterziehungsbetrag im Sinne des § 370 Abs. 4 AO geleistet werden. Der Zuschlag erfolgt pauschal, insbesondere unabhängig vom Zeitraum zwischen Tathandlung und Selbstanzeige. Der Zuschlag soll generalpräventiv zur Abgabe richtiger und vollständiger Steuererklärungen bewegen. Er stellt aber auch ein Entgelt für den durch die Steuerhinterziehung und ihre spätere Anzeige veranlassten Zusatzaufwand der Verwaltung dar. Die Festsetzung und Erhebung von Nachzahlungs- und Hinterziehungszinsen bleibt unberührt. Die Zinsen sollen nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (vgl. Urteil vom 27. August 1991, VIII R 84/89) den Liquiditätsvorteil abschöpfen.

Die Definition der steuerlichen Nebenleistungen in § 3 Abs. 4 AO wird um den Zuschlag im Sinne des § 371 Abs. 3 AO erweitert. Dadurch wird die Anwendung der Abgabenordnung auch auf solche Zuschläge erreicht (vgl. § 1 Abs. 3 AO).

Die geltende Regelung des § 371 Abs. 4 AO über die strafbefreiende Drittanzeige hat kaum eine praktische Bedeutung, bietet aber für den Täter einer Steuerhinterziehung unerwünschte Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne einer Hinterziehungsstrategie. So kann z. B. ein Täter, bei dem eine Sperrwirkung nach § 371 Abs. 2 AO eingetreten ist, einen Vertreter bestellen, der dann für ihn eine Anzeige nach § 153 AO mit strafbefreiender Wirkung abgibt. Mit der Aufhebung der Vorschrift werden zukünftig entsprechende Gestaltungsmöglichkeiten verhindert.

Bei der Änderung des § 378 Abs. 3 AO handelt es sich um eine Folgeänderung. Ebenso ist durch die Streichung des Wortes "soweit" auch hier klargestellt, dass eine Teilselbstanzeige nicht wirksam ist.

Fz 50. Zu Artikel 9 Nummer 6 (§ 146 Absatz 2a und 2b AO)

Artikel 9 Nummer 6 ist wie folgt zu fassen:

"6. § 146 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2a wird wie folgt gefasst:

"(2a) ... (Sätze 1 und 2 wie Regierungsentwurf)

Eine Änderung der unter Satz 2 Nummer 1 benannten Umstände ist der zuständigen Finanzbehörde unverzüglich mitzuteilen. Ist eine der Voraussetzungen des Satzes 2 nicht mehr erfüllt, hat die Finanzbehörde die Bewilligung zu widerrufen und die unverzügliche Rückverlagerung der elektronischen Bücher und sonstigen elektronischen Aufzeichnungen in den Geltungsbereich dieses Gesetzes zu verlangen, den Vollzug hat der Steuerpflichtige nachzuweisen."

b) In Absatz 2b Satz 1 werden die Wörter "Absatz 2a Satz 4" durch die Wörter "Absatz 2a Satz 3" ersetzt."

Begründung:

Zu Nummer 6 Buchstabe a (§ 146 Absatz 2a AO)

Durch die Neufassung des § 146 Absatz 2a AO werden die Voraussetzungen, elektronische Bücher und sonstige erforderliche Aufzeichnungen oder Teile davon im Ausland zu führen und aufzubewahren, erheblich vereinfacht. Dies entspricht einem praktischen Bedürfnis und ist zu begrüßen.

Danach soll eine Erlaubnis zur Auslandsbuchführung erteilt werden, wenn vier konkrete Voraussetzungen erfüllt sind, von denen drei unmittelbar mit der Auslandsbuchführung sachlich zusammenhängen. Diese vier Voraussetzungen sind im Interesse einer effektiven Steueraufsicht sachgerecht.

Allerdings sollen nach dem Wortlaut des Gesetzentwurfs für den Widerruf der Bewilligung andere Kriterien gelten: Die Rückverlagerung der Buchführung ist stattdessen an eine Beeinträchtigung der Besteuerung geknüpft, ohne dass eindeutig ist, wann dieser Tatbestand genau eingreifen soll (dazu im Folgenden). Wenn vier ganz bestimmte Voraussetzungen vorliegen müssen für die Zulässigkeit der Auslandsbuchführung, dann ist es vielmehr folgerichtig, dass der Gesetzgeber die Erfüllung dieser vier Voraussetzungen auch während des gesamten Zeitraums der Auslandsbuchführung verlangt.

Der Wortlaut des Satzes 3 im bisherigen Entwurf ist demgegenüber nicht eindeutig. Dabei ist von Bedeutung, dass das Finanzamt kein Ermessen hat,

sondern die Buchführung bei Vorliegen des Tatbestandes zwingend zurückzuverlagern ist. Unklar ist insoweit, ob es bereits ausreicht, dass die Finanzverwaltung im Besteuerungsverfahren in irgendeiner Form behindert wird, oder ob Satz 3 des bisherigen Entwurfs mit der Beeinträchtigung der Besteuerung auf die Voraussetzung des Satzes 2 Nr. 4 Bezug nimmt (insbesondere der darin geforderten Kausalität zwischen Auslandsbuchführung und Beeinträchtigung der Besteuerung). Denkbar wäre schließlich auch, dass Umstände erst dann zu einer Beeinträchtigung der Besteuerung führen, wenn dies (nachweislich) einen Steuerausfall zur Folge hat.

Die Gesetzesbegründung spricht zwar in Übereinstimmung mit dem Wortlaut für die weite Auslegung. Das würde allerdings zu unangemessenen bzw. nicht gewollten Ergebnissen führen können. So gehört es zweifellos auch (bzw. vorrangig) zu den steuerlichen Pflichten eines Unternehmens, objektiv richtige Steuererklärungen abzugeben. Sieht man auch darin eine Beeinträchtigung der Besteuerung, müsste nach jeder Außenprüfung, die mit einem Mehrergebnis abschließt, dann konsequenterweise die Bewilligung widerrufen werden. Der bisherige Entwurf des Satzes 3 wäre deswegen in seinem Tatbestand wohl restriktiv auszulegen, ohne dass es klar ist, in welcher Form der Tatbestand einzuschränken ist. Umgekehrt erschiene aber auch eine Auslegung des bisherigen Satzes 3 nicht konsequent, wonach der Steuerpflichtige bei Antragstellung alle vier Voraussetzungen des neuen § 146 Abs. 2a Satz 2 AO erfüllen muss, unmittelbar nach Erteilen der Bewilligung hingegen die Voraussetzungen der Nummern 1 bis 3 nicht mehr vorliegen müssen. Denn faktisch liefen damit die ersten drei Voraussetzungen des Satzes 2 weitgehend leer.

Diese Bedenken hinsichtlich des Tatbestandes des bisherigen Satzes 3 werden mit der Neuformulierung der Sätze 3 und 4 ausgeräumt.

Zu Nummer 6 Buchstabe b (§ 146 Absatz 2b AO)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung infolge der Änderung des § 146 Absatz 2a AO (Folgeänderung).

Fz 51. Zu Artikel 9 Nummer 11 - neu - (§ 379 Absatz 2 AO)

In Artikel 9 ist nach Nummer 10 folgende Nummer 11 anzufügen:

"11. In § 379 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 2 wird der abschließende Punkt durch das Wort "oder" ersetzt.

b) Nach Nummer 2 wird folgende Nummer 3 angefügt:

"3. der Aufzeichnungspflicht nach § 144 nicht oder nicht vollständig nachkommt."

Begründung:

§ 144 AO verpflichtet maßgeblich gewerbliche Unternehmer, die nach der Art ihres Geschäftsbetriebes Waren regelmäßig an andere gewerbliche Unternehmer zur Weiterveräußerung oder zum Verbrauch als Hilfsstoffe liefern, zum Führen gesonderter Aufzeichnungen für den Warenausgang.

Bei dieser Aufzeichnungspflicht handelt es sich um eine, die kaufmännischen Buchführungspflichten ergänzende, steuerliche Mitwirkungspflicht. Der Gesetzgeber hat den Finanzbehörden damit eine gesetzlich verankerte Kontrollmöglichkeit zur Verfügung gestellt, die es ermöglicht, insbesondere Warenbewegungen vom Großhandel zum Abnehmer (Wiederverkäufer) nachzuvollziehen. Die durch § 144 AO geforderten Aufzeichnungen sind daher von elementarer Bedeutung, um Schwarz- und -verkäufe zu unterbinden bzw. aufzudecken. Zudem ermöglichen entsprechend richtige und vollständige Aufzeichnungen i.S.d. § 144 AO der Finanzverwaltung brauchbare Prüfungsansätze für Kalkulationen, Zeitreihenvergleiche und statistische Prüfungsmethoden.

Ein Verstoß gegen diese Verpflichtungen kann nach gegenwärtiger Rechtslage vor dem Hintergrund der praktischen Bedeutung dieser Aufzeichnungspflicht nicht mit der erforderlichen Konsequenz sanktioniert werden. Insbesondere erfüllt die Pflichtverletzung bislang keinen Tatbestand der Steuervergünstigung nach § 379 AO, denn § 379 Absatz 1 Nr. 3 AO setzt voraus, dass der Geschäftsvorfall "in tatsächlicher Hinsicht" unrichtig verbucht wurde. Erteilt ein Unternehmer keine vollständige Rechnung, verbucht aber die Einnahmen der Höhe nach ordnungsgemäß, so ist die Verbuchung der Einnahmen "in tatsächlicher Hinsicht" nicht unrichtig.

Für die Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sowie zur Vermeidung von Steuerausfällen ist es notwendig, auf eine stringente Einhaltung der Aufzeichnungspflicht nach § 144 AO hinzuwirken.

Ein Unterlassen dieser Aufzeichnungen führt zu einer unzureichenden Mitwirkung im steuerlichen Ermittlungsverfahren. Verstöße gegen die Aufzeichnungspflichten des § 144 AO könnten wegen der abstrakten

Gefährdungslage einer möglichen Steuerverkürzung über die beantragte Erweiterung der Tatbestände des § 379 Absatz 2 AO wirksam sanktioniert werden.

Die im o.a. Buchstaben a) aufgeführte Änderung stellt eine Folgeänderung dar.

Fz 52. Zu Artikel 13 Nummer 2 (§ 11 Absatz 2 Satz 4 BewG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 13 ist Nummer 2 zu streichen.

Begründung:

Die bisherige gesetzliche Regelung in den §§ 1 Absatz 2, 11 Absatz 2 Satz 4, 199 bis 203 BewG sieht die Anwendung des vereinfachten Ertragswertverfahrens zur Ermittlung des gemeinen Werts nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften und von Betriebsvermögen für alle Steuerarten vor, soweit in den Einzelsteuergesetzen nichts gesondert geregelt ist.

Diese bislang einheitliche Regelung beschränkt der Gesetzentwurf auf Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Die vorgeschlagene Gesetzesformulierung kann in den einzelnen Steuerarten zu unterschiedlichen Begriffsdefinitionen für den gemeinen Wert führen. Damit geht die Nummer 2 über eine Klarstellung hinaus.

Unterschiedliche gemeine Werte in den einzelnen Steuerarten sollten vermieden werden. Eine Beibehaltung der einheitlichen Begriffsdefinition für alle Steuerarten dient auch der Steuervereinfachung und Gesetzesakzeptanz.

Fz 53. Zu Artikel 14 Nummer 1 (§ 13a Absatz 5 ErbStG)

In Artikel 14 ist Nummer 1 wie folgt zu fassen:

"1. § 13a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 5 Satz 3 wird das Wort "Vermögensart" durch das Wort "Vermögensarten" ersetzt.
- b) Absatz 8 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:  
"... (wie Regierungsentwurf)""

Begründung:

Zum begünstigten Vermögen nach § 13b Absatz 1 ErbStG gehört das inländische land- und forstwirtschaftliche Vermögen (1.), das inländische Betriebsvermögen (Nr. 2) und Anteile an Kapitalgesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung in der EU/EWR.

Die derzeitige Formulierung des § 13a Absatz 5 Satz 3 und 4 ErbStG lässt die Auslegung zu, dass eine Reinvestition nach der Veräußerung von begünstigtem Vermögen nur dann anzuerkennen ist, wenn in dieselbe Art von Vermögen im Sinne des § 13b Absatz 1 Nr. 1, 2 oder 3 ErbStG investiert wird.

Der Gesetzgeber hat jedoch eine gleichartige Begünstigung für sämtliches in § 13b Absatz 1 Nr. 1 bis 3 ErbStG genanntes Vermögen vorgesehen. Deshalb ist es folgerichtig, die Begünstigung auch zu gewähren, wenn die Reinvestition in eines der dort genannten begünstigten Vermögen erfolgt.

Fz 54. Zu Artikel 14 Nummer 2 Buchstabe a (§ 13b Absatz 2 ErbStG)

In Artikel 14 Nummer 2 ist Buchstabe a wie folgt zu fassen:

"a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 wird wie folgt gefasst:

"Kommt Satz 1 nicht zur Anwendung, gehört solches Verwaltungsvermögen im Sinne des Satzes 2 Nummer 1 bis 5 nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des Absatzes 1, welches innerhalb von zwei Jahren vor dem Besteuerungszeitpunkt in den Betrieb eingelegt worden ist."

bb) Nach Satz 5 werden folgende Sätze angefügt:

"Der Anteil des Verwaltungsvermögens am gemeinen Wert des Betriebs einer Kapitalgesellschaft bestimmt sich nach dem Verhältnis der Summe der gemeinen Werte der Einzelwirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens zum gemeinen Wert des Betriebs; für Grundstücksteile des Verwaltungsvermögens ist der ihnen entsprechende Anteil am gemeinen Wert des Grundstücks anzusetzen. Soweit zum Verwaltungsvermögen der Kapitalgesellschaft Wirtschaftsgüter gehören, die nach Satz 3 nicht in das begünstigte Vermögen einzubeziehen sind, ist der Teil des Anteilswerts nicht begünstigt, der dem Verhältnis der Summe der Werte dieser Wirtschaftsgüter zum gemeinen Wert des Betriebs der Kapitalgesellschaft entspricht.""

Begründung:

Zum Verwaltungsvermögen gehören nach § 13b Abs.1 Satz 2 Nr.4 ErbStG auch Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen. Hierzu gehören neben Aktien und festverzinslichen Wertpapieren insbesondere Pfandbriefe, Schuldbuchforderungen und Geldmarktfonds. Die Zurechnung dieser Anlagen zum Verwaltungsvermögen steht jedenfalls der 85 %-igen Verschonung des Unternehmensvermögens regelmäßig nicht entgegen, sofern das Verwaltungsvermögen insgesamt nicht mehr als 50 % des Betriebsvermögens ausmacht. Problematisch ist indessen, dass in diesen Fällen die genannten Kapitalanlagen - wie im Übrigen auch anderes Verwaltungsvermögen - nach § 13b Abs.2 Satz 3 ErbStG insoweit aus der Verschonung ausgenommen sind, wenn sie dem Betrieb im Besteuerungszeitpunkt weniger als zwei Jahre zuzurechnen waren ("junges Verwaltungsvermögen"). Betroffen sind danach nicht nur Fälle der zeitnahen Einlage, sondern auch Fälle des zeitnahen Erwerbs. Da Gewinne typischerweise kontinuierlich als Liquiditätsreserve entsprechend angelegt

werden, unterliegt regelmäßig ein Teil der Kapitalanlagen wegen der Zweijahresregelung nicht der Verschonungsregelung.

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

In 55. Zu Artikel 15 Nummer 1 (§ 2a Absatz 4 Satz 2 und 3 – neu – StStatG)

In Artikel 15 Nummer 1 sind § 2a Absatz 4 folgende Sätze anzufügen:

"Voraussetzung dafür ist, dass ein konkreter Auftrag einer obersten Finanzbehörde an eine Forschungseinrichtung vorliegt. Der Datentransfer darf nicht für den Aufbau einer zentralen Datenbank bei einem Forschungsinstitut oder für eigenständige Veröffentlichungen benutzt werden."

Begründung:

Die Ergänzung von § 2a Absatz 4 dient der Klarstellung des Gewollten. Ein direkter Datentransfer ist nach den Grundsätzen der Zweckbindung nur dann rechtmäßig, wenn ein konkreter Auftrag vorliegt. Da jede Vorratsdatenhaltung verfassungsrechtlich problematisch ist, muss der Aufbau einer eigenen zentralen Datenbank bei einem Forschungsinstitut gesetzlich ausgeschlossen werden.

Fz 56. Zu Artikel 22 Nummer 2 (§ 3 Absatz 1 Satz 2 StBAG)

In Artikel 22 Nummer 2 ist § 3 Absatz 1 Satz 2 wie folgt zu fassen:

"In den Vorbereitungsdienst der Laufbahn des mittleren Dienstes kann ebenfalls eingestellt werden, wer einen mit mindestens gutem Erfolg erreichten Hauptschulabschluss oder einen als gleichwertig anerkannten Bildungsstand und eine förderliche abgeschlossene Berufsausbildung oder eine abgeschlossene Ausbildung in einem öffentlich-rechtlichen Ausbildungsverhältnis nachweist."

Begründung:

Auf Grund der aktuellen Veränderungen in der bundesdeutschen "Bildungslandschaft" (so wird künftig bspw. im Land Berlin mit der Abschaffung von Haupt-, Real- und Gesamtschulen beginnend mit dem Schuljahr 2010/2011 und der Einrichtung der integrierten Sekundarschule der Hauptschulabschluss durch die Berufsbildungsreife ersetzt werden) ist es erforderlich, neben dem Hauptschulabschluss auch einen vergleichbaren Bildungsabschluss als Einstellungsvoraussetzung anzuerkennen. Des Weiteren sollte – entsprechend dem bisherigen § 13 BRRG – auf das Merkmal einer abgeschlossenen Berufsausbildung abgestellt werden.

Fz 57. Zu Artikel 22 Nummer 3 - neu - (§ 5 Absatz 2 StBAG)

In Artikel 22 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 3 anzufügen:

"3. In § 5 Absatz 2 wird nach Satz 3 folgender Satz eingefügt:

"Bei Nachweis von zusätzlichen, die Einstellungsvoraussetzungen nach Absatz 1 ergänzenden, steuerfachlichen Qualifikationen kann die Einführungszeit angemessen verkürzt werden."

Begründung:

Das Steuerbeamtenausbildungsgesetz sieht sowohl für den mittleren Dienst (§ 3 Abs. 3 StBAG) als auch für den gehobenen Dienst (§ 4 Abs. 3 StBAG) die Möglichkeit vor den Vorbereitungsdienst bei entsprechenden Vorkenntnissen zu verkürzen. Allein im höheren Dienst fehlt es bei der dort verpflichtenden Einführungszeit bislang an einer solchen Möglichkeit. Dabei müssen zur Qualifizierung für den mittleren und den gehobenen Dienst Laufbahnprüfungen abgelegt werden, was bei der Einstellung im höheren Dienst wegen der Vorbildungsvoraussetzungen nach § 5 Abs. 1 StBAG fehlt.

Eine in den Einstellungsjahrgängen 2006 bis 2009 in Bayern durchgeführte Evaluation der Ausbildung des höheren Dienstes machte deutlich, dass viele der hier in die Laufbahn des höheren Dienstes eingestellten Personen bereits über vertiefte steuerrechtliche Vorkenntnisse (z. B. Steuerberaterprüfung, Examina im mittleren bzw. gehobenen Dienst der Steuerverwaltung, in Studium und Referendardienst erworbene zusätzliche Fähigkeiten) verfügen. Damit läuft ein Teil der in der Einführungszeit vorgesehenen Stationen leer, d.h. die Beamten werden in ihnen bereits bekannte Materien eingewiesen.

Mit Einfügung der Vorschrift soll den unterschiedlichen Einstiegssituationen in den Ländern und der unterschiedlichen Vorbildung der eingestellten Beamten in der Einführungszeit Rechnung getragen und mehr Effizienz, Spielraum und Flexibilität ermöglicht werden.

Fz 58. Zu Artikel 27 (Erbchaftsteuer-Durchführungsverordnung)  
Wi

Artikel 27 ist wie folgt zu fassen:

**"Artikel 27**

**Änderung der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung**

Die Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung vom 8. September 1998 (BGBl. I S. 2658), zuletzt geändert durch Artikel 3 Absatz 2 des Gesetzes vom 19. Februar 2007 (BGBl. I S. 122), wird wie folgt geändert:

1. § 1 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 4 Nummer 2 wird der Betrag "2 500 Euro" durch den Betrag "5 000 Euro" ersetzt.

[ ] = nur  
Fz

[b) In Muster 1 werden nach der Tabelle zu Nummer 2 folgende Wörter eingefügt:

"Davon entfallen auf unselbständige Zweigniederlassungen im Ausland:

Konto-Nr.:"

c) In Muster 1 werden nach der Tabelle zu Nummer 3 folgende Wörter eingefügt:

"Davon entfallen auf unselbständige Zweigniederlassungen im Ausland:

Bezeichnung der Wertpapiere usw. Wertpapierkenn-Nr.:"]

2. § 2 wird wie folgt geändert:

a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.

b) Es wird folgender Absatz 2 angefügt:

"(2) Die Anzeige darf nur unterbleiben, wenn der Wert der anzuzeigenden Wirtschaftsgüter 5 000 Euro nicht übersteigt."

3. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

"Bei einem Wechsel des Versicherungsnehmers vor Eintritt des Versicherungsfalls sind der Rückkaufswert sowie der Name, die Anschrift und das Geburtsdatum des neuen Versicherungsnehmers

anzuzeigen."

- b) In Absatz 3 Satz 2 wird der Betrag "1 200 Euro" durch den Betrag "5 000 Euro" ersetzt.
  - c) In Muster 2 werden bei Nummer 1 nach der Tabelle folgende Wörter eingefügt:  
"Zeitpunkt der Auszahlung bzw. Zurverfügungstellung in Fällen, in denen der Versicherungsnehmer nicht verstorben ist:"
  - d) In Muster 2 werden bei Nummer 6 die Wörter: "eingezahlte Prämien/Kapitalbeiträge EUR" gestrichen.
- 4. In § 7 Absatz 4 Nummer 1 werden die Wörter "'5 200 Euro nur" durch die Wörter "12 000 Euro nur" und die Wörter "5 200 Euro vorhanden" durch die Wörter "20 000 Euro vorhanden" ersetzt.
  - 5. In § 8 Absatz 3 werden die Wörter " 5 200 Euro und" durch die Wörter "12 000 Euro und" sowie die Wörter "5 200 Euro ist" durch die Wörter "20 000 Euro ist" ersetzt.
  - 6. In § 9 Satz 1 werden die Wörter "Bundesministerium der Finanzen" durch die Wörter "Bundeszentralamt für Steuern" ersetzt.
  - 7. § 12 wird wie folgt gefasst:

#### "§ 12

#### Anwendung der Verordnung

Diese Verordnung in der Fassung des Artikels 27 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 2010 entsteht.""

Begründung:

Zu Nummer 1:

§ 1 ErbStDV

Zu Buchstabe a:

§ 1 Abs. 4 Nr. 2 ErbStDV

Durch das Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018) wurden die persönlichen Freibeträge bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer erhöht. Die Beibehaltung der bisherigen Wertgrenze des § 1 Abs. 4 Nr. 2 ErbStDV von 2 500 Euro, bis zu der die Vermögensverwahrer und Vermögensverwalter auf eine Anzeige der von ihnen für den Erblasser verwahrten bzw. verwalteten Vermögensgegenstände verzichten können, würde zu einer Vielzahl steuerlich unbeachtlicher Anzeigen führen, da die persönlichen Freibeträge nicht überschritten werden. Die Wertgrenze ist deshalb auf 5 000 Euro zu erhöhen. Hierdurch lassen sich unnütze Bürokratiekosten für die Anzeigepflichtigen und die Erbschaftsteuerfinanzämter vermeiden.

[Zu Buchstabe b und c:

Muster 1 zu § 1 ErbStDV

Die Anzeigepflicht inländischer Vermögensverwahrer und Vermögensverwalter erstreckt sich auch auf Vermögensgegenstände des Erblassers, die sich im Gewahrsam unselbständige Zweigniederlassungen im Ausland befinden (BFH 31. Mai 2006, BStBl. II 2007 S. 49). Die Einfügung zu den Nr. 2 und 3 des Musters 1 zu § 1 ErbStDV soll sicherstellen, dass die Vermögensverwahrer und Vermögensverwalter dieser Verpflichtung nachkommen. ]

[ ] = nur  
Fz

Zu Nummer 2:

§ 2 ErbStDV

Anders als bei den Anzeigepflichten der Vermögensverwahrer und Vermögensverwalter (§ 33 Abs. 1 ErbStG i. V. m. § 1 ErbStDV) sowie der Versicherungsunternehmen (§ 33 Abs. 3 ErbStG i. V. m. § 3 ErbStDV) gibt es bisher für die Anzeigen der Wertpapieremittenten, die auf den Namen lautende Aktien oder Schuldverschreibungen ausgegeben haben, keine Bagatellgrenze für einen Verzicht auf die Anzeige. Die Anzeigen der Wertpapieremittenten erfüllen den gleichen Zweck wie die Anzeigen der Vermögensverwahrer und Vermögensverwalter sowie Versicherungsunternehmen – nämlich die Unterrichtung der Erbschaftsteuerfinanzämter über steuerlich relevantes Vermögen des Erblassers. Wegen der Erhöhung der persönlichen Freibeträge bei der Erbschaftsteuer sollen auch die Wertpapieremittenten von Anzeigen gegenüber den Erbschaftsteuerfinanzämtern befreit werden, die keine steuerliche Auswirkung haben. Deshalb gilt hier die gleiche Bagatellgrenze wie bei den Vermögensverwahrern und Vermögensverwaltern sowie Versicherungsunternehmen.

Zu Nummer 3:

§ 3 ErbStDV

Zu Buchstabe a:

§ 3 Abs. 2 Satz 3 ErbStDV

Durch das Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018) wurde die Bewertung von noch nicht fälligen Ansprüchen aus Lebens-, Kapital- oder Rentenversicherungen für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2009 geändert. Die Bewertung erfolgt nach § 12 Abs. 4 BewG nur noch mit dem Rückkaufswert und nicht mehr alternativ mit 2/3 der eingezahlten Prämien. Deshalb kann bei der Anzeige der Versicherungsunternehmen über den Wechsel des Versicherungsnehmers vor Eintritt des Versicherungsfalles auf die Angabe der eingezahlten Prämien oder Kapitalerträge verzichtet werden. Zudem ist die Anzeige um das Geburtsdatum des neuen Versicherungsnehmers zu ergänzen.

Zu Buchstabe b:

§ 3 Abs. 3 Satz 2 ErbStDV

Entsprechend der Änderung bei der Anzeigepflicht der Vermögensverwahrer und Vermögensverwalter (Nummer 1) wird die Bagatellgrenze für die Anzeige der Versicherungsunternehmen auf 5 000 Euro erhöht.

Zu Buchstabe c:

Muster 2 zu § 3 ErbStDV

Wird die Versicherungssumme einem anderen als dem Versicherungsnehmer zu Lebzeiten des Versicherungsnehmers ausgezahlt oder zur Verfügung gestellt, ist eine Schenkung unter Lebenden zu prüfen. Durch die Angabe des Zeitpunkts der Auszahlung bzw. Zurverfügungstellung der Versicherungssumme in der Anzeige des Versicherungsunternehmens kann in diesen Fällen der Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung und damit die Steuerentstehung bestimmt werden.

Zu Buchstabe d:

Muster 2 zu § 3 ErbStDV

Folgeänderung zu Buchstabe a

Zu Nummer 4:

§ 7 Abs. 4 Nr. 1 ErbStDV

Die Bagatellgrenzen, bei denen die Nachlassgerichte, Notare und sonstigen Urkundenpersonen in Erbfällen auf eine Anzeige nach § 34 ErbStG i. V. m. § 7 ErbStDV verzichten können, werden an die Erhöhung des Freibetrages für Hausrat und andere bewegliche körperliche Gegenstände in den Steuerklassen II und III nach § 13 Abs. 1 Nr. 1c ErbStG und die Erhöhung des persönlichen Freibetrages in der Steuerklasse III nach § 16 Abs. 1 Nr. 7 ErbStG durch das Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018) angepasst.

Zu Nummer 5:

§ 8 Abs. 3 ErbStDV

Die Bagatellgrenzen, bei denen die Nachlassgerichte, Notare und sonstigen Urkundenpersonen bei Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden auf eine Anzeige nach § 34 ErbStG i. V. m. § 8 ErbStDV verzichten können, werden an die Erhöhung des Freibetrages für Hausrat und andere bewegliche körperliche Gegenstände in den Steuerklasse II und III nach § 13 Abs. 1 Nr. 1c ErbStG und die Erhöhung des persönlichen Freibetrages in der Steuerklasse III nach § 16 Abs. 1 Nr. 7 ErbStG durch das Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018) angepasst.

Zu Nummer 6:

§ 9 Satz 1 ErbStDV

Die von der Bundesregierung vorgeschlagene Änderung der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung wird übernommen.

Zu Nummer 7:

§ 12 ErbStDV

Die Vorschrift bestimmt den Anwendungszeitpunkt.

Fz 59. Zu Artikel 29 Nummer 1a - neu - (§ 20 GrEStG)

In Artikel 29 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

"1a. § 20 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

"1. Vorname, Zuname, Anschrift sowie die steuerliche Identifikationsnummer gemäß § 139b der Abgabenordnung bzw. die Wirtschafts-Identifikationsnummer gemäß § 139c der Abgabenordnung des Veräußerers und des Erwerbers, gegebenenfalls auch, ob und um welche begünstigte Person im Sinne des § 3 Nummer 3 bis 7 es sich bei dem Erwerber handelt;"

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

"(2) Die Anzeigen, die sich auf Anteile an einer Gesellschaft beziehen, müssen außerdem enthalten:

1. die Firma, den Ort der Geschäftsführung sowie die Wirtschafts-Identifikationsnummer der Gesellschaft gemäß § 139c der Abgabenordnung,
2. die Bezeichnung des oder der Gesellschaftsanteile."

Begründung:

Durch die ergänzte Verpflichtung der Notare, auch die steuerliche Identifikationsnummer (§ 139b AO) bzw. die Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c AO) anzugeben, erhält die Finanzverwaltung einen eindeutigen Anknüpfungspunkt, um die für die Beteiligten zuständigen (Ertrag- und Umsatzsteuer-) Finanzämter verwaltungsökonomisch zu ermitteln.

Der Vorschlag ist bereits in der Prüfungsmitteilung des Bundesrechnungshofs vom 30. November 2009, Gz. VIII 1 – 2006 – 0643, enthalten (übersandt mit BMF-Schreiben vom 8. Dezember 2009 – IV A 6 – O 1353/09/10019 – DOK 2009/0826830 –). Auch der Bundesrechnungshof verspricht sich durch diese Maßnahme Erleichterungen und Verbesserungen bei der Weiterleitung des Kontrollmaterials an die zuständigen Stellen innerhalb der Finanzverwaltung.

Fz 60. Zu Artikel 29a - neu - (Steuerberatungsgesetz)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

Nach Artikel 29 ist folgender Artikel 29a einzufügen:

**"Artikel 29a**

**Änderung des Steuerberatungsgesetzes**

In § 4 Nummer 11 Satz 1 Buchstabe b des Steuerberatungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735), das zuletzt durch Artikel 9 Absatz 8 des Gesetzes vom 30. Juli 2009 (BGBl. I S. 2449) geändert worden ist, werden nach dem Wort "steuerfrei" die Wörter "oder

die Einkünfte resultieren aus einer Beteiligung in Höhe von weniger als 1 vom Hundert an einem geschlossenen Fonds in Form einer gewerblichen Kommanditgesellschaft, von der mehr als 20 Anteile angeboten werden oder bei der der Verkaufspreis der angebotenen Anteile insgesamt 100 000 Euro übersteigt, und werden ausschließlich nachrichtlich aus einer einheitlichen und gesonderten Feststellung im Sinne der §§ 179 und 180 der Abgabenordnung übernommen" eingefügt."

Begründung:

Arbeitnehmer und Ruheständler nutzen zur Geldanlage immer öfter Beteiligungen an sog. geschlossenen Fonds. Nach Verbandsangaben zeichnen von den Anteilen aller geschlossenen Fonds knapp 30 % die Gruppe der Arbeitnehmer und knapp 20 % die Gruppe der Ruheständler. Gängige Kapitalanlagen sind neben Immobilien, Schiffe, Windkraftanlagen, Solarparks, Filme (Medienfonds) und ähnliches.

Die Fonds sind in der Regel als Kommanditgesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH & Co. KG) konzipiert. Der Anleger beteiligt sich als Kommanditist mit einer festen Einlage an der Gesellschaft und erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Mitunternehmer). Die Haftung ist in der Regel auf die Einlage beschränkt, der Kommanditist hat nur stark begrenzte Einflussmöglichkeiten (Kontroll- und Informationsrechte) auf die Gesellschaft.

Die Einkünfte der Fonds werden vom zuständigen Betriebsstättenfinanzamt einheitlich und gesondert nach §§ 179 und 180 Abgabenordnung für alle Beteiligten festgestellt. Das Wohnsitzfinanzamt ist an diese Feststellung gebunden (§ 182 Abgabenordnung) und übernimmt die festgestellten Einkünfte in die Einkommensteuerbescheide der Beteiligten.

Hält ein Arbeitnehmer eine Beteiligung an einem Fonds, entfällt nach bisher geltendem Recht die Beratungsbefugnis eines Lohnsteuerhilfevereins unabhängig von der Höhe der Beteiligung insgesamt, da aus der Fondsbeteiligung in der Regel Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt werden. Diese Tatsache ist den meisten Arbeitnehmern nicht bewusst, da sie nicht selbst das Gewerbe aktiv ausüben, sondern sich lediglich als Geldgeber an den Fonds beteiligen. Es ist diesem Personenkreis meist nicht verständlich, dass auf Grund einer solchen Beteiligung die Beratungsbefugnis des Lohnsteuerhilfevereins, dem sie seit Jahren angehören, nicht mehr gegeben sein soll.

Da die Zahl der Arbeitnehmer, die sich an solchen geschlossenen Fonds beteiligen, ständig zunimmt, entspricht ein striktes Beratungsverbot bei Vorliegen von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Lohnsteuerhilfevereine nicht mehr den Realitäten moderner Kapitalanlagen.

Der Begriff des geschlossenen Fonds ist bislang nicht allgemein gültig legaldefiniert. Allerdings wird in § 8f Absatz 1 Wertpapier-Verkaufsprospektgesetz

(VerkProspG) der geschlossene Fonds erwähnt. Nach § 8f Absatz 2 Nr. 3 VerkProspG sind Angebote, bei denen von derselben Vermögensanlage im Sinne des Absatzes 1

- nicht mehr als 20 Anteile angeboten werden oder
- bei denen der Verkaufspreis der im Zeitraum von zwölf Monaten angebotenen Anteile insgesamt 100.000 Euro nicht übersteigt oder
- bei denen der Preis jedes angebotenen Anteils mindestens 200.000 Euro je Anleger beträgt,

von der Prospektspflicht ausgenommen. Damit unterliegen nur sog. Publikumsfonds der Prospektspflicht, die sich an einen großen Anlegerkreis mit relativ geringen Einlagen wenden.

Die Einschränkung auf eine Beteiligungsquote von weniger als 1 Prozent schränkt die Anwendung auf unwesentliche Beteiligungen ein. Die Quote kann unter anderem aus den Vertragsunterlagen des Steuerbürgers entnommen werden. Bei Publikumsgesellschaften liegt die Beteiligung regelmäßig unterhalb dieser Grenze.

Um den Lohnsteuerhilfevereinen künftig die nachrichtliche Übernahme von Einkünften aus diesen Fondsbereich zu ermöglichen, werden Teile der Formulierung des § 8f Absatz 2 Nr. 3 VerkProspG in den § 4 Nr. 11 Buchstabe b Steuerberatungsgesetz übernommen. Damit ist eine genaue Abgrenzung zu anderen gewerblichen Einkünften getroffen, für die nach wie vor keine Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfevereine gegeben ist.

Die Änderung des § 4 Nr. 11 Buchstabe b gewährleistet, dass der Lohnsteuerhilfeverein die Einkünfte aus der Fondsbeteiligung nur aus dem vom Betriebsstättenfinanzamt erlassenen Feststellungsbescheid nach §§ 179 und 180 Abgabenordnung in die Einkommensteuererklärung des Mitglieds übernehmen darf. Der Lohnsteuerhilfeverein darf nach wie vor keine Beratung hinsichtlich der gewerblichen Einkünfte vornehmen. Der Lohnsteuerhilfeverein kann somit künftig Mitglieder, die gewerbliche Einkünfte aus einem Publikumsfonds erzielen, weiterhin im Rahmen der nach § 4 Nr. 11 Steuerberatungsgesetz zulässigen Grenzen beraten.

Fz 61. Zu Artikel 29a - neu - (Steuerberatungsgesetz)

Nach Artikel 29 ist folgender Artikel 29a \*) einzufügen:

**"Artikel 29a  
Änderung des Steuerberatungsgesetzes**

Das Steuerberatungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1975 (BGBl. I S. 2735), das zuletzt durch Artikel 9 Absatz 8 des Gesetzes vom 30. Juli 2009 (BGBl. I S. 2449) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 4 Nummer 11 Satz 1 Buchstabe c wird folgender Satz angefügt:  
"An die Stelle der Einnahmen tritt in Fällen des § 20 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes der Gewinn im Sinne des § 20 Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes und in den Fällen des § 23 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes der Gewinn im Sinne des § 23 Absatz 3 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes; Verluste bleiben unberücksichtigt."
2. In § 10 Absatz 1 wird die Angabe "§ 3" durch die Angabe "§§ 3, 3a" ersetzt.
3. In § 164a Absatz 3 werden folgende Sätze angefügt:  
"Die der für die Finanzverwaltung zuständigen obersten Landesbehörde in Verfahren nach Satz 1 auferlegten Kosten werden von der zuständigen Steuerberaterkammer unmittelbar an den Kostengläubiger gezahlt. Die für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde wird insoweit von ihrer Zahlungsverpflichtung gegenüber dem Kostengläubiger befreit. Die zuständige Steuerberaterkammer kann für eigene Aufwendungen in Verfahren nach Satz 1 und für die Zahlung nach Satz 2 keinen Ersatz von der für die Finanzverwaltung zuständigen obersten Landesbehörde verlangen.""

Begründung:

Zu Nummer 1 (§ 4 Nummer 11 Satz 1 Buchstabe c Satz 2 StBerG - neu -)

Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (UntStRefG 2008) wurde

---

\*) Bei Annahme der Ziffern 60 und 61 ist Artikel 29a anzupassen.

die Besteuerung von Kapitaleinkünften des Privatvermögens neu geordnet. Anders als nach der bis dahin geltenden Gesetzeslage, nach der private Veräußerungsgewinne aus Kapitalanlagen grundsätzlich steuerfrei waren, sind durch das UntStRefG 2008 ab 2009 auch die Wertzuwächse, die dem Steuerpflichtigen durch die Veräußerung der Kapitalanlagen zufließen, der Einkommensteuer unterworfen (§ 20 Absatz 2 EStG i. d. F. des UntStRefG 2008). Insoweit wird nicht auf die Einnahmen, sondern auf den Gewinn (§ 20 Absatz 4 EStG) abgestellt. Durch die Änderung in § 4 Nummer 11 Satz 1 Buchstabe c StBerG wird dies (konsequenterweise auch bezüglich privater Veräußerungsgeschäfte gemäß § 23 EStG) für die Beurteilung der Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfevereine klargestellt.

Zu Nummer 2 (§ 10 Abs. 1 StBerG)

Nach § 10 Abs. 1 StBerG sind die Finanzbehörden und die Steuerberaterkammern berechtigt und verpflichtet, ihnen bekannt gewordene Tatsachen, die den Verdacht begründen, dass eine der in § 3 oder § 4 Nr. 1 und 2 StBerG genannten Personen eine Berufspflicht verletzt hat, der zuständigen Stelle mitzuteilen. An einer entsprechenden Regelung für Personen, die nach § 3a StBerG vorübergehend und gelegentlich grenzüberschreitend Hilfeleistung in Steuersachen in Deutschland erbringen und dabei denselben Berufsregeln wie die in § 3 StBerG genannten Personen unterliegen, fehlt es bisher. Diese Regelungslücke wird nunmehr geschlossen.

Zu Nummer 3 (§ 164a Absatz 3 Satz 2 bis 4 StBerG - neu -)

Durch die Änderung wird klargestellt, dass Kosten, die der obersten Landesfinanzbehörde als Beklagte in Finanzrechtsstreiten wegen Prüfungsentscheidungen bei der Steuerberaterprüfung auferlegt werden, sowie Aufwendungen, die der zuständigen Steuerberaterkammer als Prozessvertreterin der Beklagten entstehen, aus dem der Steuerberaterkammer zufließenden Aufkommen an Prüfungsgebühren zu finanzieren sind.