

13.11.12

Empfehlungen
der Ausschüsse

Fz

zu **Punkt** der 903. Sitzung des Bundesrates am 23. November 2012

Jahressteuergesetz 2013

Der **Finanzausschuss** empfiehlt dem Bundesrat,

zu dem Gesetz gemäß Artikel 77 Absatz 2 des Grundgesetzes die Einberufung des Vermittlungsausschusses aus folgenden Gründen zu verlangen:

1. Zu Artikel 2 Nummer 3, 13a - neu - und 35 Buchstabe a1 - neu - und j1 - neu - (§ 3 Nummer 40 Buchstabe d Satz 2 und 3, § 32d Absatz 2 Nummer 4, § 52 Absatz 4d Satz 4 - neu - und § 52 Absatz 45 - neu - EStG)
Artikel 3 Nummer 1 und 3 Buchstabe a (§ 8b Absatz 1 Satz 2 und § 34 Absatz 7 Satz 13 - neu - KStG)

a) Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:

"3. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

"5.

a) die Geld- und Sachbezüge ... (wie Gesetzesbeschluss)"

b) In Nummer 40 Buchstabe d wird Satz 2 wie folgt gefasst:

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

bb) Nach Nummer 13 ist folgende Nummer 13a einzufügen:

"13a. § 32d Absatz 2 Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

"4. für Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und für Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9, soweit sie das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert haben; dies gilt nicht, soweit eine verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen einer dem Steuerpflichtigen nahe stehenden Person erhöht hat und § 32a des Körperschaftsteuergesetzes auf die Veranlagung dieser nahe stehenden Person keine Anwendung findet." "

cc) Nummer 35 ist wie folgt zu ändern:

aaa) Nach Buchstabe a ist folgender Buchstabe a1 einzufügen:

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

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

bbb) Nach Buchstabe j ist folgender Buchstabe j1 einzufügen:

"j1) Nach Absatz 44 wird folgender Absatz 45 eingefügt:

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

- b) Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:
- aa) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:
- "1. § 8b wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:
- "Satz 1 gilt nur für Bezüge, soweit sie das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert haben."
- b) In Absatz 9 werden ... (wie Gesetzesbeschluss)."
- bb) Nummer 3 Buchstabe a ist wie folgt zu fassen:
- "a) Absatz 7 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 10 werden (wie Gesetzesbeschluss)
- bb) Nach Satz 12 wird folgender Satz angefügt:
- "§ 8b Absatz 1 Satz 2 in der Fassung des Gesetzes vom (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt für Bezüge, die nach dem ... (Tag der Beschlussfassung des Deutschen Bundestages) zufließen." "

Begründung:

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

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

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

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

2. Zu Artikel 2 Nummer 3 und 35 Buchstabe a1 - neu - (§ 3 Nummer 40 Satz 3 und 4 und § 52 Absatz 4d Satz 4 - neu - EStG)
Artikel 3 Nummer 1 und 3 (§ 8b Absatz 7 und § 34 Absatz 7 Satz 13 - neu - KStG) *)

a) Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 3 ist wie folgt zu fassen:

"3. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

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

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

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

bb) In Nummer 35 ist nach Buchstabe a folgender Buchstabe a1 einzufügen:

*) Bei Annahme der Ziffern 1 und 2 sind Artikel 2 Nummer 3 und 35 und Artikel 3 Nummer 1 und 3 redaktionell anzupassen.

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

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

b) Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

"1. § 8b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

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

b) In Absatz 9 ... (wie Gesetzesbeschluss)."

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

"a) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 10 werden ... (wie Gesetzesbeschluss).

bb) Nach Satz 12 wird folgender Satz angefügt:

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

Begründung:

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

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

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

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

Der bisher in § 8b Absatz 7 Satz 2 und 3 KStG sowie in § 3 Nummer 40 Satz 3, 2. Halbsatz und Satz 4 EStG verwendete Begriff "Finanzunternehmen" ist infolge der uneingeschränkten Bezugnahme auf das Kreditwesengesetz im Hinblick auf die gesetzgeberische Zielsetzung zu weitgehend. Eine einschränkende Auslegung ist im Hinblick auf den klaren Gesetzeswortlaut

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

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

Zu Artikel 2 Nummer 35 Buchstabe a1 und Artikel 3 Nummer 3
(§ 52 Absatz 4d KStG und § 34 Absatz 7 KStG)

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

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

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

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

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

Begründung:

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

Zur Frage, ob es sich bei der Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrages aufgrund der Aufgabe der Investitionsabsicht um ein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 AO handelt und damit für die Verzinsung die Vorschrift § 233a Absatz 2a AO maßgebend ist, bestehen in der Literatur und der Rechtsprechung unterschiedliche Rechtsauffassungen. Die Finanzverwaltung vertritt die Auffassung, dass sich die Berechnung des Zinslaufes nach § 233a Absatz 2 AO richtet und dieser somit 15 Monate nach Ablauf des ursprünglichen Abzugsjahres beginnt. § 233a Absatz 2a AO, der bestimmt, dass der Zinslauf erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem das rückwirkende Ereignis (d.h. die Aufgabe der Investitionsabsicht) eingetreten ist, beginnt, soll nicht zur Anwendung kommen. Diese Ansicht verhindert, dass eine Verzinsung des steuerlichen Vorteils aus dem ursprünglichen Abzug unterbleibt.

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

4. Zu Artikel 2 Nummer 13a - neu - und Nummer 35 Buchstabe j1 - neu -
(§ 33 Absatz 3a – neu – und § 52 Absatz 45 – neu – EStG) *)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) Nach Nummer 13 ist folgende Nummer 13a einzufügen:

"13a. Nach § 33 Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

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

b) In Nummer 35 ist nach dem Buchstaben j folgender Buchstabe j1 einzufügen:

"j1) Nach Absatz 44 wird folgender Absatz 45 eingefügt:

"(45) § 33 Absatz 3a in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom ...
.2012 (BGBl. I S. ...) ist in allen Fällen anzuwenden, in denen die
Steuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist." "

Begründung:

Der BFH hat mit Urteil vom 12. Mai 2011 (BStBl. II 2011, 1015) entschieden, dass Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG zu berücksichtigen sind, wenn der Steuerpflichtige darlegen kann, dass die Rechtsverfolgung oder -verteidigung eine hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint.

*) Bei Annahme der Ziffern 1 und 4 ist Artikel 2 Nummer 13a und Nummer 35 Buchstabe j1 redaktionell anzupassen.

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

Aufgrund des BMF-Schreibens vom 20. Dezember 2011 (BStBl. I 2011, 1286) zur Nichtanwendung des BFH-Urteils vom 12. Mai 2011, unter Hinweis auf eine mögliche gesetzliche Neuregelung der steuerlichen Berücksichtigung von Zivilprozesskosten, die auch die rückwirkende Anknüpfung an die bisher geltende Rechtslage einschließt, kann die gesetzliche Neuregelung des § 33 Absatz 3a EStG in allen noch nicht bestandskräftig festgesetzten Fällen angewendet werden.

5. Zu Artikel 2 Nummer 33 und 35 Buchstabe o (§ 50d Absatz 9 Satz 3 und § 52 Absatz 59a Satz 9 - neu - EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 33 ist wie folgt zu fassen:

"33. § 50d wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 1 Satz 10 ... (weiter wie Gesetzesbeschluss)

b) In Absatz 9 wird Satz 3 wie folgt gefasst:

"Bestimmungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sowie Absatz 8 und § 20 Absatz 2 des Außensteuergesetzes bleiben unberührt, soweit sie jeweils die Freistellung von Einkünften in einem weitergehenden Umfang einschränken." "

b) Nummer 35 Buchstabe o ist wie folgt zu fassen:

"o) Absatz 59a wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 6 wird ... (weiter wie Gesetzesbeschluss).

bb) Nach dem neuen Satz 8 wird folgender Satz eingefügt:

"§ 50d Absatz 9 Satz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist in allen Fällen anzuwenden, in denen die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden ist." "

Begründung:

Hintergrund der Einführung der Regelungen § 50d Absatz 8 und Absatz 9 EStG war die Verhinderung unversteuerter ("weißer") Einkünfte bei grenzüberschreitenden Betätigungen.

Nach § 50d Absatz 8 EStG muss Deutschland auf Arbeitslöhne die nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen angeordnete Freistellungsmethode nur anwenden, wenn die Besteuerung im anderen Staat nachgewiesen wird oder der andere Staat auf sein Besteuerungsrecht verzichtet hat.

§ 50d Absatz 9 EStG ermöglicht Deutschland unter bestimmten Voraussetzungen, im Falle der Freistellungsmethode die grenzüberschreitenden Einkünfte dennoch zu besteuern, wenn sie anderenfalls unbesteuert blieben.

Die Verwaltung vertrat bisher die Auffassung, dass beide Vorschriften nebeneinander angewendet werden können. Der BFH hat mit Urteil vom 11. Januar 2012 - IR 27/11 - hingegen entschieden, dass Absatz 8 die speziellere Vorschrift im Verhältnis zu Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 ist. Damit bleibt für die Anwendung des § 50d Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 EStG im Falle von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit kein Raum. Absatz 8 geht vor; sind dessen Voraussetzungen nicht erfüllt, d.h. kann Deutschland nach dieser Vorschrift den Arbeitslohn nicht besteuern, kann das Besteuerungsrecht nach Auffassung des BFH auch nicht aus Absatz 9 Satz 1 Nummer 2 abgeleitet werden. Im Ergebnis führt diese Auffassung dazu, dass Arbeitslöhne, die im anderen Staat nicht besteuert werden, die Voraussetzungen des Absatzes 8 aber nicht erfüllt sind, unbesteuert bleiben. Dies entspricht nicht der gesetzgeberischen Intention. Durch die vorgeschlagene Neufassung des § 50d Absatz 9 Satz 3 EStG werden die Einmalbesteuerung sichergestellt und Steuermindereinnahmen vermieden.

Die Regelung ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Das Verbot der Rückwirkung greift nicht, da kein schutzwürdiges Vertrauen auf den Bestand des geltenden Rechts für vergangene Zeiträume entstanden war. Die Verwaltungsauffassung war im BMF-Schreiben vom 12. November 2008 (BStBl I 2008, 988) klar zum Ausdruck gekommen. Auch in Bezug auf das o.g. gegenteilige BFH-Urteil konnte kein schutzwürdiges Vertrauen entstehen. Es handelt sich insoweit nicht um gefestigte, langjährige Rechtsprechung.

6. Zu Artikel 2 Nummer 33 und 35 Buchstabe o (§ 50d Absatz 10 und § 52 Absatz 59a Satz 10 - neu - EStG)^{*)}

Artikel 3 Nummer 6 - neu - (§ 26 Absatz 2 - neu - KStG)

a) Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 33 ist wie folgt zu fassen:

"33. § 50d wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 1 Satz 10 ... (weiter wie Gesetzesbeschluss)

b) Absatz 10 wird wie folgt gefasst:

"(10) Sind auf eine Vergütung im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 zweiter Halbsatz und Nummer 3 zweiter Halbsatz die Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung anzuwenden und enthält das Abkommen keine solche Vergütungen betreffende ausdrückliche Regelungen, gilt die Vergütung für Zwecke der Anwendung des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ausschließlich als Teil des Unternehmensgewinns des vergütungsberechtigten Gesellschafters. Satz 1 gilt auch für die durch das Sonderbetriebsvermögen veranlassten Erträge und Aufwendungen. Die Vergütung des Gesellschafters ist ungeachtet der Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung über die

^{*)} Bei Annahme der Ziffern 5 und 6 ist Artikel 2 Nummer 33 und Nummer 35 Buchstabe o redaktionell anzupassen.

Zuordnung von Vermögenswerten zu einer Betriebsstätte derjenigen Betriebsstätte der Gesellschaft zuzurechnen, der der Aufwand für die der Vergütung zugrunde liegenden Leistung zuzuordnen ist; die in Satz 2 genannten Erträge und Aufwendungen sind der Betriebsstätte zuzurechnen, der die Vergütung zuzuordnen ist. Die Sätze 1 bis 3 gelten auch in den Fällen des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 sowie in den Fällen des § 15 Absatz 1 Satz 2 entsprechend. Sind Einkünfte im Sinne der Sätze 1 bis 4 einer Person zuzurechnen, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung als im anderen Staat ansässig gilt, und weist der Steuerpflichtige nach, dass der andere Staat die Einkünfte besteuert, ohne die darauf entfallende deutsche Steuer anzurechnen, ist die in diesem Staat nachweislich auf diese Einkünfte festgesetzte und gezahlte und um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte, der deutschen Einkommensteuer entsprechende, anteilige ausländische Steuer bis zur Höhe der anteilig auf diese Einkünfte entfallenden deutschen Einkommensteuer anzurechnen. Satz 5 gilt nicht, wenn das Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung eine ausdrückliche Regelung für solche Einkünfte enthält. Die Sätze 1 bis 6

1. sind nicht auf Gesellschaften im Sinne des § 15 Absatz 3 Nummer 2 anzuwenden;
2. gelten entsprechend, wenn die Einkünfte zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 18 gehören; dabei tritt der Artikel über die selbständige Arbeit an die Stelle des Artikels über die Unternehmenseinkünfte, wenn das Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung einen solchen Artikel enthält.

Absatz 9 Nummer 1 bleibt unberührt." "

bb) Nummer 35 Buchstabe o ist wie folgt zu fassen:

"o) Absatz 59a wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 6 wird ... (weiter wie Gesetzesbeschluss).

bb) Nach dem neuen Satz 7 wird folgender Satz eingefügt:

"§ 50d Absatz 10 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist in allen Fällen anzuwenden, in denen die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden ist." "

b) In Artikel 3 ist folgende Nummer 6 anzufügen:

"6. In § 26 wird nach Absatz 1 folgender Absatz 2 eingefügt:

"(2) § 50d Absatz 10 des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend." "

Begründung:

Allgemein

§ 50d Absatz 10 EStG ist durch das Jahressteuergesetz 2009 vom 19. Dezember 2008 (BGBl., S. 2794) in das EStG eingefügt worden. Damit reagierte der Gesetzgeber auf das BFH-Urteil vom 17. Oktober 2007 - I R 5/06 - (BStBl 2009 II, S. 356). Der BFH hatte entschieden, dass auf Darlehenszinsen, die eine inländische Personengesellschaft an ihren in den USA ansässigen Gesellschafter zahlt, Artikel 11 (Zinsen) DBA-USA und nicht Artikel 7 (Gewerbliche Gewinne) DBA-USA anzuwenden sei. Artikel 11 DBA-USA weise dem Quellenstaat kein Besteuerungsrecht zu, und zwar auch nicht aufgrund des Betriebsstättenvorbehalts (Artikel 11 Absatz 3); denn das Darlehen sei nicht Vermögen der Personengesellschaft (Betriebsstätte).

Ausweislich der Gesetzesmaterialien zu dem im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2009 in das EStG eingefügten § 50d Absatz 10 EStG (BT-Drs. 16/11108) sollte es nach Auffassung des Gesetzgebers dabei bleiben, dass Vergütungen im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 zweiter Halbsatz und Nummer 3 zweiter Halbsatz EStG, die eine inländische Personengesellschaft an ihre ausländischen Gesellschafter zahlt, als Teil des Gewinns der Personengesellschaft besteuert werden können, weil die Behandlung dieser Vergütungen als gewerbliche Einkünfte ein tragender Grundsatz der Besteuerung der Mitunternehmerschaften im deutschen Steuerrecht ist und dies zur Gleichbehandlung von Einzelunternehmen und Mitunternehmerschaften führt.

Der BFH hat allerdings durch Urteil vom 8. September 2010 - I R 74/09 - entschieden, dass auch unter der Geltung des § 50d Absatz 10 EStG Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats im anderen Staat nur insoweit besteuert werden können, als sie einer dort gelegenen Betriebsstätte zuzuordnen sind. Damit läuft die Korrektur im JStG 2009 ins Leere.

Durch die Änderung der Vorschrift soll eine entsprechende Klarstellung des gesetzgeberischen Willens erfolgen.

Vermeidung der Doppelbesteuerung

Ist ein Gesellschafter in einem DBA-Staat ansässig, kann der inländischen Besteuerung der Sondervergütung als Unternehmensgewinn eine andere Besteuerung im Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters, z.B. als Zinsen oder Lizenzgebühren, gegenüberstehen. Wendet dieser Staat auf die Sondervergütung die entsprechende Vorschrift des DBA an, steht ihm überwiegend das ausschließliche Besteuerungsrecht an den Einkünften zu. Soweit sich für Deutschland aufgrund des Betriebsstättenvorbehalts des DBA kein Besteuerungsrecht ergibt, wird anerkannt, dass das jeweilige DBA dem Ansässigkeitsstaat keine Verpflichtung auferlegt, die Doppelbesteuerung zu beseitigen - entweder durch Freistellung der Einkünfte von der Besteuerung oder durch Anrechnung der deutschen Steuer. Deshalb wird jetzt vorgesehen, die Doppelbesteuerung in der Weise zu beseitigen, dass eine anteilig auf die betreffenden Einkünfte entfallende ausländische Steuer bis zur Höhe der anteiligen, auf die Sondervergütungen entfallenden inländischen Einkommen- oder Körperschaftsteuer angerechnet wird.

Zeitliche Anwendung

Die Änderung ist in allen Fällen anzuwenden, in denen die Einkommen- oder Körperschaftsteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist. Soweit es damit im Einzelfall zu einer echten Rückwirkung in Form der nachträglichen Abänderung einer bereits eingetretenen Rechtsfolge zu Lasten des Steuerpflichtigen kommen sollte, ist diese ausnahmsweise zulässig. Denn das Verbot der Rückwirkung greift nicht, wenn sich schutzwürdiges Vertrauen auf den Bestand des geltenden Rechts für vergangene Zeiträume nicht bilden konnte, etwa weil die Rechtslage unklar war (vgl. BVerfGE 126, 369 [393/394] m. w. N.). Ein schutzwürdiges Vertrauen auf die im Urteil des BFH vom 8. September 2010 - I R 74/09 - festgestellten Rechtswirkungen des § 50d Absatz 10 EStG konnte angesichts der klar zum Ausdruck gebrachten gesetzgeberischen Zielsetzung (BR-Drs. 16/11108) im Zeitraum bis zum Urteil nicht bestehen. Gleiches gilt für Zeiträume ab dem Bekanntwerden des Urteils, da ein Vertrauen auf eine bestimmte Rechtslage aufgrund höchstrichterlicher Rechtsprechung allenfalls bei - hier nicht vorliegender - gefestigter, langjähriger Rechtsprechung entstehen kann (vgl. BVerfGE 126, 369 [395]).

7. Zu Artikel 2 Nummer 1 Buchstabe b1 - neu -, Nummer 33a - neu - und Nummer 35p - neu - (Inhaltsübersicht, § 50i - neu - und § 52 Absatz 59c1 - neu - EStG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) In Nummer 1 ist nach Buchstabe b folgender Buchstabe b1 einzufügen:

"b1) Nach der Angabe zu § 50h wird folgende Angabe eingefügt:

"§ 50i Besteuerung bestimmter Einkünfte und Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen"."

b) Nach Nummer 33 ist folgende Nummer 33a einzufügen:

"33a. Nach § 50h wird folgender § 50i eingefügt:

"§ 50i

Besteuerung bestimmter Einkünfte und Anwendung von
Doppelbesteuerungsabkommen

Sind Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens oder sind Anteile im Sinne des § 17 vor dem ... [einsetzen: Datum des Tages der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] in das Betriebsvermögen einer Personengesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 3 übertragen oder überführt worden, und ist eine Besteuerung der stillen Reserven im Zeitpunkt der Übertragung oder Überführung unterblieben, so ist der Gewinn, den ein Steuerpflichtiger, der im Sinne eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im anderen Vertragsstaat ansässig ist, aus der späteren Veräußerung oder Entnahme dieser Wirtschaftsgüter oder Anteile erzielt, ungeachtet entgegenstehender Bestimmungen des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu versteuern. Auch die laufenden Einkünfte aus der Beteiligung an der Personengesellschaft, auf die die in Satz 1 genannten Wirtschaftsgüter oder Anteile übertragen oder überführt wurden, sind ungeachtet entgegenstehender Bestimmungen des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu versteuern. Die Sätze 1 und 2 gelten sinngemäß, wenn Wirtschaftsgüter vor dem ...

[einsetzen: Datum des Tages der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] Betriebsvermögen einer Personengesellschaft geworden sind, die deswegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, weil der Steuerpflichtige sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb allein oder zusammen mit anderen Gesellschaftern einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen kann und dem nutzenden Betrieb eine wesentliche Betriebsgrundlage zur Nutzung überlässt." "

c) In Nummer 35 ist nach Buchstabe o folgender Buchstabe p anzufügen:

"p) Nach Absatz 59c wird folgender Absatz 59c1 eingefügt:

"(59c1) § 50i ist auf die Veräußerung von Wirtschaftsgütern oder Anteilen oder ihre Entnahme anzuwenden, die nach dem ... [einsetzen: Datum des Tages der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] stattfinden. Hinsichtlich der laufenden Einkünfte aus der Beteiligung an der Personengesellschaft ist die Vorschrift in allen Fällen anzuwenden, in denen die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden ist." "

Begründung:

Allgemeines

Zur Vermeidung der Aufdeckung stiller Reserven bei einem Wegzug ins Ausland (§ 6 AStG), bei einer Umstrukturierung (§ 20 UmwStG) oder beim Ausschluss oder einer Beschränkung des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts nach § 4 Absatz 1 Satz 3 und 4 EStG sind Anteile an Kapitalgesellschaften und andere Wirtschaftsgüter in der Vergangenheit häufig auf eine gewerblich geprägte Personengesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 3 Nummer 2 EStG übertragen worden (typischerweise auf eine GmbH & Co. KG). Nach dem bisherigen Rechtsverständnis der Finanzverwaltung, der sich in den konkreten Einzelfällen die Beteiligten ausdrücklich oder konkludent angeschlossen haben, war auf die Einkünfte gewerblich geprägter Personengesellschaften der DBA-Artikel über die Unternehmensgewinne (Artikel 7 OECD-MA) anzuwenden. Verfügte die Gesellschaft über eine inländische Betriebsstätte, blieben die Wirtschaftsgüter einschließlich der Anteile weiterhin im Inland steuerverstrickt, so dass im Fall der späteren Veräußerung der Wirtschaftsgüter oder Anteile (einschließlich der Veräußerung des Mitunternehmeranteils) durch den im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen der Veräußerungsgewinn uneingeschränkt besteuert werden konnte, weil das jeweils anzuwendende DBA regelmäßig Artikel 13 Absatz 2 OECD-MA entspricht. Auch die laufenden Einkünfte, z. B. die auf die Anteile gezahlten Dividenden, konnten uneingeschränkt besteuert werden.

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

Der BFH hat durch Urteil vom 28. April 2010 - I R 81/09 - abweichend von dem bisherigen Rechtsverständnis der Finanzverwaltung entschieden, dass auf die Einkünfte gewerblich geprägter Personengesellschaften im Sinne des § 15 Absatz 3 Nummer 2 EStG nicht die jeweiligen DBA-Vorschriften über die Unternehmensgewinne (Artikel 7, Artikel 13 Absatz 2 OECD-MA), sondern die anderen Verteilungsartikel des DBA für die jeweiligen Einkünfte anzuwenden sind. Die Folge dieser Rechtsprechung ist, dass im Fall der späteren Veräußerung oder Entnahme der auf eine gewerblich geprägte Personengesellschaft übertragenen Wirtschaftsgüter oder Anteile durch den mittlerweile im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen nicht der dem Artikel 13 Absatz 2 OECD-MA entsprechende DBA-Artikel (= Betriebsstättenprinzip, Besteuerung in Deutschland) anzuwenden ist, sondern im Regelfall der dem Artikel 13 Absatz 5 OECD-MA entsprechende DBA-Artikel (= Wohnsitzprinzip, Besteuerung im Ausland). Entsprechende Rechtsfolgen ergeben sich auch für Fälle der Betriebsaufspaltung (BFH-Urteil vom 25. Mai 2011 - I R 95/10 -).

Zur Verhinderung erheblicher Steuerausfälle in Milliardenhöhe muss eine Regelung geschaffen werden, die die Besteuerung späterer Veräußerungsgewinne in den Fällen ermöglicht, in denen aufgrund des bisherigen Rechtsverständnisses der Finanzverwaltung im Zeitpunkt des Wegzugs ins Ausland, einer Umstrukturierung oder Überführung von Wirtschaftsgütern oder Anteilen auf die Besteuerung verzichtet wurde. Aus dem gleichen Grund ist es gerechtfertigt, dass die Einkünfte aus den überführten Wirtschaftsgütern oder Anteilen auch insoweit besteuert werden können, als das DBA deren Besteuerung einschränkt.

§ 50i EStG verletzt keine Vertrauenstatbestände, denn die Steuerpflichtigen sind, wie die Gestaltungen klar zeigen, selbst davon ausgegangen, dass sie die Besteuerung der stillen Reserven im Zeitpunkt des Wegzuges, der Umstrukturierung oder des vermeintlichen Ausschlusses oder der vermeintlichen Beschränkung des Besteuerungsrechts hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts zunächst vermeiden können und dafür die deutsche Besteuerung im späteren Veräußerungsfall und ebenso die uneingeschränkte deutsche Besteuerung der laufenden Einkünfte hinzunehmen haben.

Die zeitliche Anwendungsregelung beschränkt sich entsprechend dieses Ziels auf "Altfälle".

8. Zu Artikel 3 Nummer 1, 2a - neu -, 3 Buchstabe a1 - neu - (§ 8b Absatz 4 - neu - und Absatz 10, § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 4 - neu -, § 34 Absatz 7a Satz 2 - neu -, Satz 3 - neu - und Satz 4 - neu - KStG) *)

Artikel 8 Nummer 01 - neu -, 02 - neu -, 1a - neu -, 2a - neu -, 2b - neu -, 4 und 5 - neu - (§ 2 Absatz 2, § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, Absatz 2 Satz 1, § 8 Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 Satz 1 und Satz 4 - neu - und Absatz 4a - neu -, § 15 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 1a - neu -, § 16 Satz 3, § 18 Absatz 23 - neu - und § 19 Absatz 1 Satz InvStG)

Artikel 9 Nummer 2 - neu -, 3 - neu - und 4 (§ 4 Absatz 6 Satz 2, § 24 Absatz 5 Satz 1 und § 27 Absatz 11 - neu - und Absatz 12 - neu - UmwStG)

a) Artikel 3 ist wie folgt zu ändern:

aa) Nummer 1 ist wie folgt zu fassen:

"1. § 8b wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 eingefügt:

"(4) Bezüge im Sinne des Absatzes 1 und Gewinne im Sinne des Absatzes 2 sind abweichend von Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen, wenn die Beteiligung zu Beginn des Veranlagungszeitraums unmittelbar weniger als 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals betragen hat; ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, ist die Beteiligung an dem Vermögen, bei Genossenschaften die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben, maßgebend. Für die Bemessung der Höhe der Beteiligung ist § 13 Absatz 2 Satz 2 des Umwandlungssteuergesetzes nicht anzuwenden. Überlässt eine Körperschaft Anteile an einen Anderen und hat der Andere diese oder gleichartige Anteile zurückzugeben, werden die

*) Bei Annahme von Ziffern 1 bzw. 2 und 8 ist Artikel 3 Nummer 1 und 3a redaktionell anzupassen.

Anteile für die Ermittlung der Beteiligungsgrenze der überlassenden Körperschaft zugerechnet. Beteiligungen über eine Mitunternehmerschaft sind dem Mitunternehmer anteilig nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsmaßstab zuzurechnen; § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes gilt sinngemäß. Eine dem Mitunternehmer nach Satz 3 zugerechnete Beteiligung gilt für die Anwendung dieses Absatzes als unmittelbare Beteiligung. Für Zwecke dieses Absatzes gilt der Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 Prozent als zu Beginn des Veranlagungszeitraums erfolgt. Absatz 3 Satz 1 und Absatz 5 ist auf Bezüge und Gewinne im Sinne des Satzes 1 nicht anzuwenden. Betriebsausgaben und Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit einem in Satz 1 genannten Anteil stehen, dürfen nur mit Bezügen und Gewinnen im Sinne des Satzes 1 ausgeglichen werden. Was als Gewinnminderung und als Gewinn aus der Veräußerung anzusehen ist, bestimmt sich nach Absatz 2 und Absatz 3. Satz 1 bis 9 gelten nicht für die Bestimmung des maßgeblichen Einkommens im Sinne des § 8a Absatz 1 Satz 2; auf Zinsaufwendungen, die unter Satz 8 fallen, sind § 4h des Einkommensteuergesetzes und § 8a Absatz 1 nicht anzuwenden. Nach Anwendung des Satzes 7 nicht ausgeglichene Betriebsausgaben und Gewinnminderungen sind in die folgenden Veranlagungszeiträume vorzutragen und mit künftigen Bezügen und Gewinnen im Sinne des Satzes 1 auszugleichen; § 10d Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend."

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

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

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

"Für die Anwendung der Beteiligungsgrenze im Sinne des § 8b Absatz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) werden Beteiligungen der Organgesellschaft und Beteiligungen des Organträgers getrennt betrachtet." "

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

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

"§ 8b Absatz 4 und 10 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: zugehöriger Artikel, Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des ...]) ist erstmals anzuwenden für Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 und für Gewinne und Gewinnminderungen im Sinne des § 8b Absatz 2 und 3 nach dem 31. Dezember 2012. Bei Anteilen, die vor dem 1. Januar 2013 in Wirtschaftsjahren erworben wurden, in denen auf einen Veräußerungsgewinn das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034) nicht mehr anzuwenden war, ist (bis zum 31. Dezember 2018) § 8b Absatz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: zugehöriger Artikel, Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des ... 2013]) nicht anzuwenden auf den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn im Sinne des § 8b Absatz 2 den Betrag übersteigt, der sich ergibt, wenn bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinn anstelle des Buchwertes ein vom Steuerpflichtigen nachgewiesener höherer Ersatzwert angesetzt wird. Der Ersatzwert ist der Wert, der sich im Veräußerungszeitpunkt ergeben würde, wenn die Anteile zum 31. Dezember 2012 statt mit dem Buchwert mit dem höheren gemeinen Wert ausgewiesen worden wären. Bei der Ermittlung des Ersatzwertes ist § 6 Absatz 1 Nummer 2 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes nicht anzuwenden." "

b) Artikel 8 ist wie folgt zu ändern:

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

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

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

b) In Satz 2 werden nach dem Wort "inländische" die Wörter "und ausländische" eingefügt.

c) Nach Satz 2 wird folgender Satz angefügt:

"§ 15 Absatz 1a und § 16 Satz 2 bleiben unberührt."

02. § 5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aa) Buchstabe c wird wie folgt geändert:

aaa) Doppelbuchstabe aa wird wie folgt gefasst:

"aa) Erträge im Sinne des § 2 Absatz 2 Satz 1 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes oder im Fall des § 16 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 8b Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes,".

bbb) Doppelbuchstabe bb wird wie folgt gefasst:

"bb) Veräußerungsgewinne im Sinne des § 2 Absatz 2 Satz 2 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes oder im Fall des § 16 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 8b Absatz 2 des Körperschaftsteuergesetzes,".

- ccc) In Doppelbuchstabe jj und in Doppelbuchstabe ll werden die Wörter "§ 8b Absatz 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes oder § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes" durch die Wörter "§ 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes oder im Fall des § 16 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 8b Absatz 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes" ersetzt.
- ddd) Nach Doppelbuchstabe ll werden folgende Doppelbuchstaben mm und nn angefügt:
 - "mm) Erträge im Sinne des § 18 Absatz 23 Satz 5 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 8b Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes,
 - nn) Erträge im Sinne des § 18 Absatz 23 Satz 6 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 8b Absatz 2 des Körperschaftsteuergesetzes,"
- bb) In Buchstabe f werden in Doppelbuchstabe bb, in Doppelbuchstabe dd und in Doppelbuchstabe ff die Wörter "§ 8b Absatz 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes oder § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes" durch die Wörter "§ 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes oder im Fall des § 16 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 8b Absatz 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes" ersetzt.
- b) In Absatz 2 Satz 1 werden nach dem Wort "Investmentanteils" die Wörter ", getrennt für natürliche Personen und für Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen," und nach dem Wort "(Aktiengewinn)" ein Komma eingefügt."

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

"1a. § 8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"Auf die Einnahmen aus der Rückgabe oder Veräußerung von Investmentanteilen sind § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes, § 4 Absatz 1 dieses Gesetzes sowie § 19 des REIT-Gesetzes anzuwenden, soweit sie dort genannte, dem Anleger noch nicht zugeflossene oder als zugeflossen geltende Einnahmen enthalten oder auf bereits realisierte oder noch nicht realisierte Gewinne aus der Beteiligung des Investmentvermögens an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen entfallen, deren Leistungen beim Empfänger zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes gehören (positiver Aktien Gewinn); § 8b des Körperschaftsteuergesetzes mit Ausnahme des Absatzes 4 ist auf vor dem 1. Januar 2013 bereits realisierte oder noch nicht realisierte Gewinne aus der Beteiligung des Investmentvermögens an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, deren Leistungen beim Empfänger zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes gehören, anzuwenden, und auf dem Anleger noch nicht zugeflossene oder als zugeflossen geltende Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes, die dem Investmentvermögen vor dem 1. Januar 2013 zugeflossen sind oder als zugeflossen gelten."

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1, 1. Halbsatz werden nach dem Wort "Investmentvermögens" das Wort "sind" durch das Wort "ist" ersetzt und die Wörter "und §8b des Körperschaftsteuergesetzes" gestrichen.
 - bb) Nach Satz 3 wird folgender Satz angefügt:

"§ 8b des Körperschaftsteuergesetzes mit Ausnahme des Absatzes 4 ist in den Fällen des Satzes 1 mit der Maßgabe anzuwenden, dass nur Vermögensminderungen innerhalb des Investmentvermögens zu berücksichtigen sind, die vor dem 1. Januar 2013 entstanden sind."
- c) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:
- "(4a) Wird ein Investmentvermögen im Sinne der §§ 15 und 16 in ein Investmentvermögen umgewandelt, das nicht die Voraussetzungen des §§ 15 und 16 erfüllt, und hat das Investmentvermögen im Sinne der §§ 15 und 16 nach dem letzten Bilanzstichtag des Anlegers eine Ausschüttung von Erträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 1a sowie Satz 2 des Einkommensteuergesetzes vorgenommen, ist nach der Umwandlung der Ansatz der Beteiligung mit einem niedrigeren Teilwert in Höhe der vorgenannten Ausschüttung nicht gewinnmindernd beim Anleger zu berücksichtigen." "

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

"2a. § 15 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 2 werden nach den Wörtern "den Aktiengewinn" die Wörter "für Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen" eingefügt.

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

"(1a) Bei Investmentvermögen im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 ist abweichend von § 2 Absatz 2 und § 8 Absatz 1 und 2 § 8b des Körperschaftsteuergesetzes anzuwenden. Voraussetzung für die Anwendung des Satzes 1 auf Erträge des Investmentanteils und den auf die Beteiligungen an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen entfallenden Teil des Aktiengewinns ist, dass die Beteiligung des Investmentvermögens mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals, des Vermögens oder der Summe der Geschäftsguthaben beträgt und der dem einzelnen Anleger zuzurechnende Anteil an dem Investmentvermögen so hoch ist, dass die auf den einzelnen Anleger anteilig entfallende Beteiligung an der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals, des Vermögens oder der Summe der Geschäftsguthaben beträgt. Für die Berechnung der Beteiligungsgrenze ist für die Beteiligung des Investmentvermögens auf die Höhe der Beteiligung an der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse zu dem Zeitpunkt abzustellen, zu dem die auf die Beteiligung entfallenden Erträge dem Investmentvermögen zugerechnet werden; für den Anteil des Anlegers an dem Investmentvermögen ist auf den Schluss des Geschäftsjahres abzustellen. Über eine Mitunternehmerschaft gehaltene Investmentanteile sind dem Mitunternehmer anteilig nach dem allgemeinen Gewinnmaßstab zuzurechnen. Eine einem Anleger über einen direkt gehaltenen Anteil an einem Investmentvermögen und über einen von einer Mitunternehmerschaft gehaltenen Anteil an demselben Investmentvermögen zuzurechnende Beteiligung

an derselben Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse sind zusammenzurechnen. Eine Zusammenrechnung von Beteiligungen an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die dem Anleger über andere Investmentvermögen oder ohne Einschaltung eines Investmentvermögens zuzurechnen sind, findet bei dem jeweiligen Investmentvermögen nicht statt. Ist der Anleger bereits unmittelbar zu mindestens 10 Prozent an dem Grund- oder Stammkapital einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse beteiligt, gilt die Beteiligungsgrenze auch als überschritten, soweit der Anleger an dieser Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse auch über ein Investmentvermögen beteiligt ist, wenn der Anleger die Höhe der unmittelbaren Beteiligung gegenüber der Investmentgesellschaft nachgewiesen hat; eine mittelbar über eine Mitunternehmerschaft gehaltene Beteiligung gilt hierbei als unmittelbare Beteiligung. Vom Investmentvermögen entlehene Wertpapiere und Investmentanteile sowie vom Anleger entlehene Investmentanteile werden für die Berechnung einer Beteiligung dem Verleiher zugerechnet. Teilfonds oder Teilgesellschaftsvermögen stehen für die Anwendung der vorstehenden Sätze einem Investmentvermögen gleich." "

dd) Nach der neuen Nummer 2a ist folgende Nummer 2b einzufügen:

"2b. In § 16 wird Satz 3 wie folgt gefasst:

"§ 15 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 1a gelten entsprechend." "

ee) Nummer 4 ist wie folgt zu fassen:

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

"(22) § 7 Absatz 5 Satz 1 ... (wie Gesetzesbeschluss)

(23) § 2 Absatz 2, § 8 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1, § 15 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 1a, § 16 Satz 3 und § 19 Absatz 1 Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind ab dem 1. Januar 2013 anzuwenden. § 5 Absatz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 enden. § 5 Absatz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Veröffentlichungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 erfolgen. § 8 Absatz 4a in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, die in einem nach dem 31. Dezember 2012 beginnenden Geschäftsjahr eines Investmentvermögens erfolgen. Soweit ausgeschüttete und ausschüttungsgleiche inländische und ausländische Erträge, die dem Anleger nach dem 31. Dezember 2012 zufließen oder als zugeflossen gelten, solche im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 1a sowie Satz 2 des Einkommensteuergesetzes enthalten, die dem Investmentvermögen vor dem 1. Januar 2013 zugeflossen sind, sind § 8b des Körperschaftsteuergesetzes mit Ausnahme des Absatzes 4 sowie § 19 des REIT-Gesetzes vom 28. Mai 2007 (BGBl. I S. 914) anzuwenden. Soweit ausgeschüttete

inländische und ausländische Erträge, die dem Anleger nach dem 31. Dezember 2012 zufließen, auf vor dem 1. Januar 2013 bereits realisierte oder noch nicht realisierte Gewinne aus der Beteiligung des Investmentvermögens an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen entfallen, deren Leistungen beim Empfänger zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes gehören, sind § 8b des Körperschaftsteuergesetzes mit Ausnahme des Absatzes 4 sowie § 19 des REIT-Gesetzes vom 28. Mai 2007 (BGBl. I S. 914) anzuwenden" "

ff) Nach Nummer 4 ist folgende Nummer 5 einzufügen:

"5. In § 19 Absatz 1 Satz 1 werden die Wörter "§ 2 Absatz 3 Nummer 1 zweiter Halbsatz in der am 1. Januar 2004 geltenden Fassung und § 2 Absatz 2 Satz 2 in der Fassung des Artikels 8 des Gesetzes vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912)" durch die Wörter "§ 2 Absatz 3 Nummer 1 zweiter Halbsatz in der am 1. Januar 2004 geltenden Fassung, § 2 Absatz 2 Satz 2 in der Fassung des Artikels 8 des Gesetzes vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912) und § 2 Absatz 2 Satz 4 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: zugehöriger Artikel, - Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des ...])" ersetzt."

c) Artikel 9 ist wie folgt zu fassen:

"Artikel 9

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

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

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

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

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

3. § 24 Absatz 5 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"Soweit im Rahmen einer Einbringung nach Absatz 1 unter dem gemeinen Wert eingebrachte Anteile an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse innerhalb eines Zeitraums von sieben Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt durch die übernehmende Personengesellschaft veräußert oder durch einen Vorgang nach § 22 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 bis 5 weiter übertragen werden und soweit beim Einbringenden der Gewinn aus der Veräußerung dieser Anteile im Einbringungszeitpunkt nicht nach § 8b Absatz 2 des Körperschaftsteuergesetzes steuerfrei gewesen wäre, ist § 22 Absatz 2, 3 und 5 bis 7 insoweit entsprechend anzuwenden, als der Gewinn aus der Veräußerung der eingebrachten Anteile auf einen Mitunternehmer entfällt, für den insoweit § 8b Absatz 2 des Körperschaftsteuergesetzes Anwendung findet."

4. Dem § 27 werden folgende Absätze 11 und 12 angefügt:

"(11) § 4 Absatz 6 Satz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [*Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) ist erstmals auf Umwandlungen anzuwenden, wenn im Zeitpunkt der Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit der Umwandlung maßgebende öffentliche Register § 8b Absatz 4 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [*Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) für die Anteile an der übertragenden Körperschaft Anwendung fände.

(12) Für Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes und Gewinne im Sinne des § 8b Absatz 2 des Körperschaftsteuergesetzes aufgrund einer Umwandlung oder Einbringung sowie für die Ermittlung eines Einbringungsgewinns ist § 8b Absatz 4 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [*einsetzen: zugehöriger Artikel, Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des xxx-gesetzes 2013*]) abweichend von § 37 Absatz 7a Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes bereits erstmals vor dem 1. Januar 2013 anzuwenden, wenn die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem 31. Dezember 2012 erfolgt. Für Einbringungen, deren Wirksamkeit keine Eintragung in ein öffentliches Register voraussetzt, gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass anstelle des Zeitpunkts der Anmeldung auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Einbringungsvertrags abzustellen ist." "

Begründung

Artikel 3 - Körperschaftsteuergesetz

Zu § 8b

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

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

Anlass für den Regelungsvorschlag ist das EuGH-Verfahren C 284-09. Die EU-Kommission hatte Deutschland vor dem EuGH in einem Vertragsverletzungsverfahren verklagt, weil bislang auf Streubesitzdividenden Kapitalertragsteuer einbehalten wird, die bei inländischen Anteilseignern erstattet, bei ausländischen Anteilseignern hingegen definitiv wird. Der EuGH hatte entschieden, dass diese unterschiedliche Behandlung von inländischen und ausländischen Anteilseignern gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstößt. Infolge der Entscheidung des EuGH ist Deutschland verpflichtet, den festgestellten Vertragsverstoß zu beseitigen.

Die beanstandeten Sachverhalte betreffen Beteiligungen im Streubesitz ausländischer Körperschaften. Bei Schachteldividenden an EU-Körperschaften wird bereits nach der Mutter-Tochter-Richtlinie in vollem Umfang vom Kapitalertragsteuerabzug Abstand genommen. Auch soweit ein Doppelbesteuerungsabkommen eine Quellensteuerfreistellung oder -ermäßigung für Schachteldividenden vorsieht, wird die Kapitalertragsteuer auf Antrag (voll oder teilweise) durch das Bundeszentralamt für Steuern erstattet.

Mit der Aufhebung der Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 KStG für Streubesitzdividenden (Beteiligungen von weniger als 10 Prozent), die von inländischen Körperschaften und ausländischen Körperschaften mit einer inländischen Betriebsstätte bezogen werden, wird die Dividendenbesteuerung für inländische und ausländische Kapitalgesellschaften angeglichen. Die Besteuerung erfolgt für inländische Kapitalgesellschaften und für ausländische Kapitalgesellschaften mit inländischer Betriebsstätte im Rahmen der Veranlagung und für ausländische Kapitalgesellschaften ohne inländische Betriebsstätte durch den abgeltenden Steuerabzug.

Die Steuerpflicht gilt nur für Beteiligungserträge von Körperschaften. Bei Einkommensteuerpflichtigen, die Streubesitzerträge im Betriebsvermögen erzielen und bei Veräußerungen von Anteilen im Privatvermögen, die mind. 1 Prozent betragen (§ 17 EStG), gilt weiterhin das Teileinkünfteverfahren mit einer Steuerpflicht von 60 Prozent der Erträge. Bei Beteiligungserträgen im Privatvermögen bleibt es bei der vollen Besteuerung im Rahmen der Abgeltungsteuer.

Zu § 8b Absatz 4 – neu –

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

Künftig bleiben Beteiligungserträge nur noch steuerfrei, wenn die Beteiligung, aus der die Erträge zufließen oder anfallen, zu Beginn des Veranlagungszeitraums, in dem diese Beträge bezogen werden, unmittelbar mindestens 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals betragen hat. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, tritt an seine Stelle das Vermögen; bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ist die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben maßgebend. Dabei ist auch in Fällen, in denen Anteile im Rahmen eines Übertragungsvorgangs unter Anwendung des § 13 Absatz 2 Satz 1 UmwStG zu Buchwerten erworben werden, die tatsächliche Beteiligung am Grund- oder Stammkapital zu Beginn des Veranlagungszeitraums maßgeblich. Für Zwecke des § 8b Absatz 4 KStG treten die Anteile an der übernehmenden Gesellschaft danach nicht an die Stelle der übertragenden Gesellschaft. Diese Regelung dient der Vereinfachung und kann sich zugunsten wie zulasten der Anteilseigner auswirken.

Die unterschiedliche Behandlung der Erträge von Beteiligungen, an denen der Anteilseigner zu mindestens 10 Prozent und denen, an denen er zu weniger als 10 Prozent beteiligt ist, ist dadurch gerechtfertigt, dass bei einer Streubesitzbeteiligung die Beteiligung als Kapitalanlage angesehen wird und häufig auch keine dauerhafte Beteiligung an der Unternehmung angestrebt ist. Der Anteilseigner kann aufgrund der Höhe seiner Beteiligung keinen unternehmerischen Einfluss auf die Entscheidungen bei der Kapitalgesellschaft ausüben. Bei einer Beteiligung von mindestens 10 Prozent kann hingegen regelmäßig ein betriebliches Engagement des Anteilseigners unterstellt werden.

Anteile, die z.B. im Rahmen von Wertpapierleihgeschäften verliehen oder entliehen worden sind, werden für die Bemessung der Beteiligungsquote stets beim Verleiher berücksichtigt. Dadurch wird ausgeschlossen, dass die Beteiligungsgrenze mit Hilfe von Wertpapierleihgeschäften kurzfristig unterschritten oder überschritten werden kann.

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

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

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

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

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

Seit Einführung des Halbeinkünfteverfahrens hat das bisherige generelle Abzugsverbot von Verlusten aus der Veräußerung von Beteiligungen zum großen Teil verhindert, dass Kursstürze der Vergangenheit das Verlustvortragspotenzial von Körperschaften erhöht hat. Würden künftig aber über die o.g. Gestaltungen Verluste in erheblichem Umfang mit anderen Erträgen verrechenbar sein, bestünde die Gefahr, dass bei vergleichbaren Kurseinbrüchen wie in der Vergangenheit (z.B. Börsencrash 2000 – 2002) erhebliche Steuermindereinnahmen drohen. Dem Gesetzgeber muss zugestanden werden, die entsprechende abstrakte Gefahr qualifizierter Haushaltsrisiken bei seiner Gesetzgebung und seiner Zukunftsprognose zu berücksichtigen. Anderenfalls könnte der demokratisch verantwortliche

Gesetzgeber seiner künftigen Haushaltsverantwortung nicht mehr gerecht werden.

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

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

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

Beispiel:

Die A-GmbH nimmt im Jahr 2013 auf ihre 5-prozentige Beteiligung an der X-GmbH eine Teilwertabschreibung von 100 vor. Erträge aus Streubesitz-Beteiligungen werden im VZ 2013 nicht erzielt. Der Saldo von Aufwendungen und Erträgen aus Streubesitz-Beteiligungen beträgt also im VZ 2013 -100. Im Jahr 2014 kauft die A-GmbH weitere 20 Prozent der Anteile an der X-GmbH hinzu. Im VZ 2014 veräußert sie 10 Prozent der Beteiligung an der X-GmbH mit einem Gewinn von 200. Der Gewinn bleibt nach § 8b Absatz 2 Satz 4 KStG nur in Höhe von 100 steuerfrei (Veräußerungsgewinn 200 abzgl. TW-Abschreibung aus 2013 von 100), unabhängig davon, ob die Teilwertabschreibung bereits innerhalb des § 8b Absatz 4 KStG n.F. mit Erträgen aus Streubesitz-Beteiligungen verrechnet werden konnte.

Zinsaufwendungen, die im Zusammenhang mit einer Streubesitz-Beteiligung stehen und deswegen nach § 8b Absatz 4 Satz 7 KStG n.F. nur mit Erträgen aus Streubesitz-Beteiligungen verrechnet werden dürfen, werden nicht in die Regelungen der Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG) einbezogen. Solche

Zinsaufwendungen erhöhen danach nicht den Zinssaldo des § 4h Absatz 2 Buchst. a EStG und haben somit keinen Einfluss auf die Freigrenze von 3 Mio. Euro. Bezüge und Gewinne im Sinne des Satzes 1 sind auch nicht in den für die Zinsschranke maßgeblichen Gewinn im Sinne des § 4h Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes einzubeziehen.

Zu § 8b Absatz 10 KStG

Die Regelung des Absatzes 10 verhindert, dass die Wertpapierleihe genutzt wird, um steuerliche Vorteile aus der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung von Erträgen aus Beteiligungen (Steuerfreiheit nach § 8b Absatz 1 und 2 KStG – Steuerpflicht nach § 8b Absatz 7 und 8 KStG oder nach ausländischen Besteuerungsregelungen) zu erzielen. Dieselben Vorteile können auch erreicht werden, wenn Erträge oder Gewinne, auf die die Regelungen des § 8b Absatz 4 KStG anzuwenden sind, erzielt werden.

Zu § 15

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

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

Zu § 34 Absatz 7a

Die Regelungen des § 8b Absatz 4 und 10 sind für alle Bezüge, Veräußerungsgewinne oder Gewinnminderungen im Sinne des § 8b Absatz 1, 2 oder 3 KStG anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 in der Gewinnermittlung zu erfassen sind. Die Regelung gilt also sowohl für Körperschaften mit Wirtschaftsjahren, die dem Kalenderjahr entsprechen, als

auch für Körperschaften mit vom Kalenderjahr abweichendem Wirtschaftsjahr grundsätzlich ab dem VZ 2013.

Die Steuerpflicht des § 8b Absatz 4 KStG gilt grundsätzlich für alle Veräußerungsgewinne, die nach dem o.g. Anwendungszeitpunkt anfallen. Durch § 34 Absatz 7a Satz 4 KStG besteht aber die Möglichkeit, eine Besteuerung – ggfs. anteilig - zu vermeiden, wenn die steuerpflichtige Körperschaft nachweist, dass Veräußerungsgewinne auf Wertsteigerungen entfallen, die vor dem 1. Januar 2013 entstanden sind.

Die Ausnahme stellt sicher, dass es nicht zu einer verfassungsrechtlich unzulässigen rückwirkenden Besteuerung einer Vermögensposition kommen kann, die vor Einführung der Neuregelung steuerfrei hätte vereinnahmt werden können. Sie ist daher auf Veräußerungsgewinne aus Anteilen beschränkt, die nach Einführung des § 8b Absatz 2 KStG erworben worden sind. Bezogen auf Anteile, die noch unter dem System des Vollarrechnungsverfahrens erworben worden sind, musste bereits zum Zeitpunkt des Erwerbs mit der Steuerpflicht eines späteren Veräußerungsgewinns gerechnet werden. Veräußerungsgewinne aus diesen Anteilen sind deshalb nicht auszunehmen.

Für die Anwendung der Ausnahmeregelung ist die Höhe des gemeinen Wertes der entsprechenden Anteile zum 31. Dezember 2012 nachzuweisen und darzulegen, wie sich der Buchwert der Anteile bis zum Zeitpunkt der Veräußerung entwickelt hätte, wenn zum 31. Dezember 2012 der gemeine Wert anstelle des Buchwerts angesetzt worden wäre. Bei dieser fiktiven Berechnung sind Fortschreibungen des Buchwertes nach den allgemeinen Grundsätzen zu berücksichtigen, dies betrifft z. B. Teilwertabschreibungen oder Zuschreibungen aufgrund von Einlagen. Wertaufholungen nach dem 31. Dezember 2012 werden hingegen ausdrücklich aus der Berechnung ausgenommen, da sie ihren Ursprung in Wertsteigerungen haben, die während der Geltung des neuen § 8b Absatz 4 KStG entstanden sind. Das Ergebnis der fiktiven Berechnung wird im Gesetz als Ersatzwert bezeichnet. Dieser Ersatzwert wird anschließend für die Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach dem Schema des § 8b Absatz 2 KStG zugrunde gelegt. Nur in Höhe des sich daraus ergebenden Veräußerungsgewinns ist eine Besteuerung nach § 8b Absatz 4 KStG durchzuführen. Soweit der unter Berücksichtigung des tatsächlichen Buchwerts ermittelte Veräußerungsgewinn den unter Berücksichtigung des Ersatzwerts ermittelten fiktiven Veräußerungsgewinn übersteigt, gilt weiterhin die Steuerbefreiung des § 8b Absatz 2 i. V. m § 8b Absatz 3 KStG.

Artikel 8 - Investmentsteuergesetz

Allgemein

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

Zu § 2 Absatz 2

Die Regelung in § 8b Absatz 4 KStG macht eine Ergänzung des InvStG erforderlich, um auch für die indirekte Streubesitzbeteiligung über Investmentvermögen entsprechende steuerliche Folgen zu erreichen. Der bisherige Gleichlauf von Körperschaften und Personenunternehmen kann nicht mehr aufrechterhalten werden. Für letztere bleiben die Regelungen – wie bei der Direktanlage – unverändert.

Für Erträge aus Publikums-Investmentvermögen findet § 8b KStG zukünftig keine Anwendung mehr. Die Regelung geht typisierend davon aus, dass Publikums-Investmentvermögen selbst regelmäßig Streubesitzbeteiligungen halten und durchgerechnet auf den einzelnen Anleger dieser regelmäßig nicht eine Beteiligungshöhe von mindestens 10 Prozent erreicht. In den Sondervorschriften für in- und ausländische Spezial-Investmentvermögen ist eine weitergehende Anwendung des § 8b KStG vorgesehen (vgl. Nummer 2a und 2b).

Für Körperschaften werden die bisherigen Regelungen zur Steuerfreiheit für die Ausschüttung von vor dem 1. Januar 2013 durch das Investmentvermögen erzielten, aber nicht ausgeschütteten, sondern thesaurierten Veräußerungsgewinnen und von vor dem 1. Januar 2013 vereinnahmten Dividenden im Rahmen von Übergangsregelungen in § 18 aufrechterhalten, um insoweit Bestandsschutz zu gewähren.

Zu § 5Zu Absatz 1

Die Bekanntmachungspflichten in § 5 Absatz 1 gelten für Publikums-Investmentvermögen und für ausländische Spezialinvestmentvermögen. Da Publikums-Investmentvermögen zukünftig keine beim Anleger nach § 8b KStG begünstigten Erträgen mehr vermitteln, ist in den unter Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c) bekannt zu machenden Ertragsbestandteilen der Verweis auf § 8b KStG auf die Fälle des § 16 InvStG zu beschränken.

Um die Begünstigung nach § 8b KStG für die in früheren Geschäftsjahren durch das Investmentvermögen erzielten, aber nicht ausgeschütteten, sondern thesaurierten Veräußerungsgewinne und für die vor dem 1. Januar 2013 dem Investmentvermögen zugeflossenen Dividenden beim Anleger zu erreichen, sind diese Erträge im Sinne des § 18 Absatz 23 Satz 5 und 6 in den neuen Doppelbuchstaben mm) und nn) bekannt zu machen.

Da bei dem Anleger auch für ausländische Einkünfte § 8b KStG nur noch in Fällen des § 16 InvStG zur Anwendung kommt, sind ebenso die Angaben zu ausländischen Quellensteuern anzupassen.

Zu Absatz 2

Bei der Ermittlung des Aktiengewinns ist die Steuerbefreiung des § 8b KStG nach dem 31. Dezember 2012 nicht mehr anzuwenden. Dividendenerträge und realisierte und nicht realisierte Wertsteigerungen führen somit bei natürlichen Personen als betriebliche Anleger (Anwendung des § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes) und bei Körperschaften (zukünftig volle Steuerpflicht) zu unterschiedlichen steuerlichen Folgen.

Aufgrund des unterschiedlichen Umfangs des Aktiengewinns für Körperschaften und Personenunternehmen hat die Investmentgesellschaft zukünftig verschiedene Arten von Aktiengewinnen - für natürliche Personen als betriebliche Anleger und für Körperschaften – zu ermitteln und bekannt zu machen.

In den Aktiengewinn für natürliche Personen als betriebliche Anleger fließen wie bisher Dividendenerträge des Investmentvermögens ein, solange sie dem Anleger noch nicht zugeflossen sind oder als zugeflossen gelten. Diese unterjährig in den Fonds-Aktiengewinn eingehenden laufenden Erträge aus "Aktien" sind bei Thesaurierung zum Ende des Geschäftsjahres und bei Ausschüttung mit Ausschüttungsbeschluss vom Fonds-Aktiengewinn abzusetzen. Außerdem gehen in den Fonds-Aktiengewinn die realisierten und noch nicht realisierten Kursgewinne und -verluste des Investmentvermögens aus den "Aktien" ein. Realisierte Kursgewinne sind bei Ausschüttung mit Ausschüttungsbeschluss vom Fonds-Aktiengewinn abzusetzen.

In den Aktiengewinn für Körperschaften bei Publikums-Investmentvermögen gehen letztmalig Dividendenerträge und realisierte und nicht realisierte Wertsteigerungen aus Aktien ein, die aus Zeiträumen vor dem 1. Januar 2013 stammen. Danach erhöht sich der Aktiengewinn für Körperschaften nicht mehr. Er reduziert sich in den Folgejahren um Ausschüttungen thesaurierter realisierter Veräußerungsgewinne.

Der Bezug auf § 8 Absatz 1 bis 4 stellt zugleich klar, dass diese Bekanntmachungen keine Auswirkungen auf die Besteuerung der Veräußerungen von Investmentanteilen durch natürliche Personen als Privatanleger haben.

Zu § 8 InvStG

Zu Absatz 1

Bei der Ermittlung des Aktiengewinns ist die Steuerbefreiung des § 8b KStG für nach dem 31. Dezember 2012 vereinnahmte Dividenden und realisierte und nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen nicht mehr anzuwenden.

In den Aktiengewinn für Körperschaften bei Publikums-Investmentvermögen gehen letztmalig bis zum 31. Dezember 2012 vereinnahmte Dividendenerträge und realisierte und nicht realisierte Wertsteigerungen aus Aktien ein. Danach erhöht sich der Aktiengewinn für Körperschaften nicht mehr. Er reduziert sich in den Folgejahren um Ausschüttungen thesaurierter realisierter Veräußerungsgewinne.

Zu Absatz 2

In Satz 1 wird korrespondierend zu Absatz 1 der Verweis auf § 8b KStG gestrichen.

In dem neuen Satz 4 wird die Anwendung des § 8b KStG noch auf Vermögensminderungen angeordnet, die vor dem 1. Januar 2013 entstanden sind. Dies ist der letzte Zeitraum, in dem § 8b KStG auf den Aktiengewinn von Publikums-Investmentvermögen noch Anwendung findet.

Zu Absatz 4a

Die Gewährung des § 8b KStG für Erträge aus Spezial-Investmentvermögen und die volle Steuerpflicht solcher Erträge bei Publikums-Investmentvermögen eröffnet Gestaltungspotential. So könnten durch einen Wechsel zwischen diesen beiden Fondskategorien diese unterschiedlichen Steuerregeln genutzt werden, um Erträge steuerfrei zu vereinnahmen und dann Verluste im steuerpflichtigen Bereich zu erzeugen. Denkbar wäre, dass ein Spezial-Investmentvermögen nach § 8b KStG begünstigte Erträge an den Anleger ausschüttet, dieses Investmentvermögen anschließend in ein Publikums-Investmentvermögen umgewandelt wird und der Anleger in der Folge eine steuerwirksame Teilwertabschreibung auf die durch die Ausschüttung im Wert gesunkenen Anteile vornimmt.

Um solchen steuersystematisch nicht gerechtfertigten Gestaltungen entgegen zuwirken, sieht der neue Absatz 4a vor, dass eine ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung in diesen Fällen steuerlich nicht zu berücksichtigen ist.

Zu § 15Zu Absatz 1

Satz 2 verweist auf die Ermittlung des Aktiengewinns nach § 5 Absatz 2 Satz 1. Da dieser zukünftig die Ermittlung verschiedener Aktiengewinne vorsieht, wird klargestellt, dass bei Spezial-Investmentvermögen die Investmentgesellschaft nur verpflichtet ist, für körperschaftlich verfasste Anleger den Aktiengewinn zu ermitteln.

Zu Absatz 1a

Für Erträge von Spezial-Sondervermögen und Spezial-Investmentaktiengesellschaften ist hinsichtlich der Anwendung des § 8b KStG beim Anleger eine gesonderte Lösung vorgesehen. Bei nur wenigen Anlegern oder sogar nur einem Anleger kann die Mindestbeteiligung von 10 Prozent – anders als bei Publikumsfonds – im Einzelfall durchaus erreicht werden.

Um den Anwendungsbereich des § 8b KStG zu eröffnen, ist als Grundfall Voraussetzung, dass der Anleger an den jeweiligen Beteiligungen des Investmentvermögens durchgerechnet mit mindestens 10 Prozent beteiligt ist.

Für die Berechnung dieser Beteiligungsgrenze ist einerseits für die Beteiligung des Investmentvermögens auf den Zeitpunkt abzustellen, zu dem die auf die Beteiligung entfallenden Erträge dem Investmentvermögen zugerechnet werden. Zum anderen ist für die Beteiligung des Anlegers an dem Investmentvermögen auf den Schluss des Geschäftsjahres abzustellen.

Um die Vorschriften handhabbar zu halten, wird eine Zusammenrechnung von zuzurechnenden Beteiligungen über verschiedene Spezial-Investmentvermögen mit als Direktanlage gehaltenen Beteiligungen nicht zugelassen. Ebenfalls sind unmittelbar oder mittelbar über Personengesellschaften gehaltene Beteiligungen nicht mit Fondsbeteiligungen zusammenzurechnen. Dies entspricht dem Grundsatz in Satz 2, wonach der Anleger im jeweiligen Investmentvermögen die Beteiligungsvoraussetzungen erfüllen muss.

Abweichend von diesem Grundsatz sind Beteiligungen über Investmentvermögen auch dann begünstigt, wenn der Anleger im Rahmen einer Direktanlage bereits zu mindestens 10 Prozent beteiligt ist und er die Höhe der Direktanlage zu dem zu beurteilenden Stichtag gegenüber der Investmentgesellschaft nachweist. Eine Zusammenrechnung muss in diesen Fällen nicht mehr erfolgen, da der Anleger bereits alle Voraussetzungen nach § 8b Absatz 4 KStG als Direktanleger erfüllt.

Die Regelungen über die Zusammenrechnung von Beteiligungen sind vor dem Hintergrund zu sehen, dass der Aktiengewinn auf Fondsebene administriert werden muss. Hierfür muss die Investmentgesellschaft Kenntnis darüber haben, ob Dividenden oder Wertsteigerungen in den § 8b-begünstigten Aktiengewinn des Anlegers einzubeziehen sind oder nicht. Daher darf es hier nicht auf wechselseitige Voraussetzungen, nämlich die Beteiligungshöhe an verschiedenen Stellen, ankommen. Entweder erkennt die Investmentgesellschaft selbst, dass die 10 Prozent - Beteiligungsgrenze erfüllt ist (Fall des Satzes 2) oder der Anleger kann sicherstellen, dass er selbst die 10 Prozent erfüllt (Fall des Satzes 7), dann muss er dies dem Fonds mitteilen. Dagegen kann ein Anleger eines Investmentvermögens diese Voraussetzungen in seiner Eigenschaft als Anleger selbst nicht sicherstellen, da die Vermögenszusammensetzung des Fonds sich permanent ändern kann.

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

Zudem wird eine ausdrückliche Regelung zur Berücksichtigung der Überlassung von Wertpapieren aufgenommen. Die Überlassung entsprechender Wertpapiere wie z. B. Aktien im Rahmen einer Wertpapierleihe mag zwar zur Zurechnung der Dividenden beim Entleiher führen. Diese Stellung ist aber nicht ausreichend, um diese Wertpapiere für das Überschreiten der Beteiligungsgrenze mitzurechnen. Entsprechendes gilt für die Wertpapierleihe mit Investmentanteilen.

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

Zu § 16 Satz 3 InvStG

Die Ausnahmen von der Steuerpflicht für Streubesitzdividenden bzw. -beteiligungen bei Spezialfonds gelten durch den Verweis auf § 15 Absatz 1a für ausländische Spezialinvestmentvermögen entsprechend.

Der Verweis auf § 15 Absatz 1 Satz 2 stellt klar, dass auch bei ausländischen Spezial-Investmentvermögen nur für körperschaftlich verfasste Anleger der Aktiengewinn ermittelt werden muss.

Zu § 18 InvStG

Die Neuregelungen zur Steuerpflicht von Streubesitzdividenden bzw. –beteiligungen in § 2 Absatz 2, § 8 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1, § 15 Absatz 1a, § 16 Satz 3 und § 19 Absatz 1 Satz 1 sind ab dem 1. Januar 2013 anzuwenden.

Die geänderte Bekanntmachung von Besteuerungsgrundlagen nach § 5 Absatz 1 hat entsprechend bereits erstmals für Geschäftsjahre zu erfolgen, die nach dem 31. Dezember 2012 enden.

Die verschiedenen Arten von Aktiengewinnen - für natürliche Personen als betriebliche Anleger und für Körperschaften – sind nach § 5 Absatz 2 erstmals nach dem 31. Dezember 2012 zu ermitteln und bekannt zu machen.

Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen aufgrund der Umwandlung von Spezial- in Publikums-Investmentvermögen sind korrespondierend zum Stichtag der Neuregelungen zur Steuerpflicht von Streubesitzdividenden bzw. –beteiligungen erstmals für Geschäftsjahre des Investmentvermögens, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen, nicht mehr steuerlich zu berücksichtigen.

Für Körperschaften werden die bisherigen Regelungen zur Steuerfreiheit für die Ausschüttung von vor dem 1. Januar 2013 durch das Investmentvermögen erzielten, aber nicht ausgeschütteten, sondern thesaurierten Veräußerungsgewinnen und von vor dem 1. Januar 2013 vereinnahmten Dividenden im Rahmen von Übergangsregelungen aufrechterhalten, um insoweit Bestandsschutz zu gewähren.

Zu § 19 InvStG

Die Neufassung des § 2 Absatz 2 macht eine Ergänzung des § 19 Absatz 1 Satz 1 erforderlich.

Unter dem Anrechnungsverfahren waren Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen bei Direktanlegern steuerpflichtig. Auf der Ebene eines Investmentvermögens konnten Veräußerungsgewinne, wenn sie nicht ausgeschüttet wurden, steuerfrei thesauriert werden. Hierdurch konnte die Besteuerung auf den Zeitpunkt der Ausschüttung verschoben werden.

Die Ergänzung des § 19 Absatz 1 Satz 1 stellt sicher, dass wie bisher auf Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen, die im Anwendungszeitraum des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens erzielt und thesauriert wurden (Alt-Veräußerungsgewinne), bei einer Ausschüttung § 3 Nummer 40 EStG und § 8b KStG nicht anwendbar sind.

Eine Ergänzung des Satzes 2, der die entsprechende Regelung zum Aktiengewinn enthält, ist nicht erforderlich, weil auch bisher schon Alt-Veräußerungsgewinne aus Zeiten des Anrechnungssystems aus dem Aktiengewinn nach § 8 Absatz 1 ausgeschlossen sind.

Artikel 9 - Umwandlungssteuergesetz

Zu § 4 Absatz 6

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

Zu § 24 Absatz 5

Der Satz 1 wird an die Änderung des § 22 Absatz 2 Satz 1 UmwStG durch das Jahressteuergesetz 2009 (BGBl. I S. 2794) angepasst.

Zu § 27 Absatz 11 und 12

Die Vorschriften regeln den zeitlichen Anwendungsbereich. Aufgrund der Möglichkeit der steuerlichen Rückwirkung von Umwandlungen und Einbringungen sind Sonderregelungen für die erstmalige Anwendung des § 8b Absatz 4 KStG n.F. erforderlich, damit durch die steuerliche Rückwirkung die erstmalige Anwendung des § 8b Absatz 4 KStG n. F. durch Umwandlungen und Einbringungen mit steuerlicher Rückwirkung nicht umgangen wird. Darüber hinaus findet § 8b Absatz 4 KStG n. F. bei Umwandlungen und Einbringungen nach den allgemeinen Grundsätzen Anwendung. D. h. § 8b Absatz 4 KStG n. F. findet z. B. auf einen Übertragungsgewinn Anwendung, wenn in dem Veranlagungszeitraum, in dem der steuerliche Übertragungstichtag liegt, § 8b Absatz 4 KStG n. F. anzuwenden ist.

Absatz 11

Nach § 27 Absatz 11 UmwStG 2006 findet die Änderung in § 4 Absatz 6 erstmals bei Umwandlungen Anwendung, wenn im Zeitpunkt der Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit der Umwandlung maßgebende öffentliche Register § 8b Absatz 4 KStG n. F. für die Anteile an der übertragenden Körperschaft bereits Anwendung fände.

Absatz 12

Nach § 27 Absatz 12 gilt § 8b Absatz 4 KStG n.F. für Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 KStG oder für Gewinne im Sinne des § 8b Absatz 2 KStG aufgrund einer Umwandlung (z.B. aufgrund eines Ansatzes der übertragenen Wirtschaftsgüter in der steuerlichen Schlussbilanz zu einem Wert oberhalb des

Buchwerts, aufgrund § 7 UmwStG oder aufgrund § 12 Absatz 2 Satz 2 UmwStG) oder einer Einbringung (aufgrund eines Ansatzes der eingebrachten Wirtschaftsgüter zu einem Wert oberhalb des Buchwerts) bereits erstmals vor dem 1. Januar 2013, wenn die Anmeldung der Umwandlung oder Einbringung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem 31. Dezember 2012 erfolgt. Absatz 12 ist für jeden beteiligten Rechtsträger ("Einkünftebezieher") – nach dessen Merkmalen – gesondert anzuwenden. Durch diese Regelung wird die Anwendung des § 8b Absatz 4 KStG n. F. in den Veranlagungszeitraum vorverlagert, zu dem der steuerliche Übertragungstichtag gehört, wenn im Zeitpunkt der Anmeldung § 8b Absatz 4 KStG n.F. bereits Anwendung findet.

Diese besondere Anwendungsregelung führt nicht zu einer verfassungsrechtlich unzulässigen Rückwirkung, da davon nur Fälle betroffen sind, in denen die maßgebliche Disposition nach dem 31. Dezember 2012 erfolgt ist.

Bei Einbringungen, deren Wirksamkeit keine Eintragung in ein öffentliches Register voraussetzt, ist der Zeitpunkt des Abschlusses des Einbringungsvertrags maßgebend.

Die Regelung gilt auch für die Besteuerung von Einbringungsgewinnen I und II. Bei der Beurteilung, ob die Veräußerung von Anteilen nach den Grundsätzen des § 22 Absatz 1 oder 2 UmwStG steuerpflichtig ist, ist zu berücksichtigen, ob beim Einbringenden die Übergangsregelung für die Anwendung des § 8b Absatz 4 KStG abzuwenden war.

Anwendungszeitpunkt / Inkrafttretenszeitpunkt

Die Änderung des § 8b KStG ist nach der besonderen Anwendungsregelung erstmals für den VZ 2013 anzuwenden.

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

In das Gesetz ist eine Änderung des § 8b Absatz 10 KStG aufzunehmen, durch die der Anwendungsbereich der steuerlichen Grundsätze der Wertpapierleihe auf Personengesellschaften als Verleiher ausgeweitet wird.

Begründung:

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

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

10. Zu Artikel 8 Nummer 01 - neu -, 02 - neu - und 4 (§ 3 Absatz 3, § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und § 18 Absatz 22 InvStG) *)

a) In Artikel 8 sind vor der Nummer 1 folgende Nummern 01 und 02 einzufügen:

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

"(3) Werbungskosten des Investmentvermögens, die in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einnahmen stehen (unmittelbare Werbungskosten), sind von den jeweiligen Einnahmen abzuziehen. Zu den unmittelbaren Werbungskosten gehören auch Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung, soweit diese die nach § 7 des Einkommensteuergesetzes zulässigen Beträge nicht übersteigen. Die nach Satz 1 verbleibenden nicht in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einnahmen im Sinne des § 1 Absatz 3 Satz 3 (laufende Einnahmen) sowie Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften stehenden Werbungskosten sind ausschließlich nach den nachfolgenden Grundsätzen abziehbar:

1. Soweit Werbungskosten eines Investmentvermögens mit ausländischen laufenden Einnahmen oder ausländischen Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften in einem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen und der Bundesrepublik Deutschland auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung kein Besteuerungsrecht für diese ausländischen Einkünfte zusteht, sind die Werbungskosten im Verhältnis des durchschnittlichen Vermögens des vorangegangenen Geschäftsjahres, das Quelle dieser laufenden Einnahmen oder Quelle von Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften ist, zu dem durchschnittlichen Gesamtvermögen des vorangegangenen Geschäftsjahres den ausländischen laufenden Einnahmen und ausländischen Gewinnen und Verlusten aus

*) Bei Annahme der Ziffern 8 und 10 ist Artikel 8 redaktionell anzupassen.

Veräußerungsgeschäften des laufenden Geschäftsjahres zuzuordnen. Zur Berechnung des durchschnittlichen Vermögens sind die monatlichen Endwerte des vorangegangenen Geschäftsjahres zugrunde zu legen.

2. Bei der Ermittlung der Erträge für Anleger, für die § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes anwendbar ist, sind die nach Anwendung der Nummer 1 verbleibenden abziehbaren Werbungskosten den laufenden Einnahmen im Sinne des § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes, den Gewinnen im Sinne des § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes und den Gewinnminderungen im Sinne des § 3c Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes des laufenden Geschäftsjahres im Verhältnis des durchschnittlichen Vermögens des vorangegangenen Geschäftsjahres, das Quelle dieser Einnahmen ist, zu dem um das Vermögen im Sinne der Nummer 1 verminderten durchschnittlichen Gesamtvermögen des vorangegangenen Geschäftsjahres zuzuordnen. Nummer 1 Satz 2 gilt entsprechend.
3. Bei der Ermittlung der Erträge für Anleger, für die § 8b des Körperschaftsteuergesetzes anwendbar ist, sind die nach Anwendung der Nummer 1 verbleibenden abzugsfähigen Werbungskosten den laufenden Einnahmen im Sinne des § 8b Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes und den Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 8b Absatz 2 und 3 des Körperschaftsteuergesetzes des laufenden Geschäftsjahres im Verhältnis des durchschnittlichen Vermögens des vorangegangenen Geschäftsjahres, das Quelle dieser Einkünfte ist, zu dem um das Vermögen im Sinne der Nummer 1 verminderten durchschnittlichen Gesamtvermögen des vorangegangenen Geschäftsjahres zuzuordnen. Nummer 1 Satz 2 gilt entsprechend.
4. Die nach Anwendung des Satzes 1 und des Satzes 3 Nummer 1 bis 3 verbleibenden abzugsfähigen Werbungskosten sind von den verbleibenden laufenden Einnahmen und Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften des laufenden Geschäftsjahres abzuziehen.

Soweit die vorhergehenden Regelungen keine abweichende Zuordnung vorsehen, sind die jeweils nach Satz 3 zuzuordnenden Werbungskosten nach dem Verhältnis der positiven Salden der laufenden Erträge einerseits und der Gewinne und Verluste aus Veräußerungsgeschäften andererseits zuzuordnen. Bei Fehlen positiver Salden auf beiden Seiten erfolgt die Zuordnung der Werbungskosten jeweils hälftig zu den laufenden Erträgen sowie zu den Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften. Nach Zuordnung der Werbungskosten nach den Sätzen 1 bis 5 erfolgt eine weitere Zuordnung der Werbungskosten auf laufende Einnahmen jeweils im Verhältnis der erzielten laufenden Einnahme zu der jeweiligen laufenden Gesamteinnahme innerhalb der Sätze 3 bis 5. Bei Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften erfolgt die weitere Werbungskostenverteilung nach Satz 6 entsprechend der Summe der erzielten Gewinne und Verluste aus Veräußerungsgeschäften im Verhältnis zu den Gesamtgewinnen und -verlusten innerhalb der Sätze 3 bis 5."

02. § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Buchstabe h wird das Wort "Geschäftsjahre," durch das Wort "Geschäftsjahre;" ersetzt.
- b) Buchstabe i wird aufgehoben."

b) In Nummer 4 ist in § 18 Absatz 22 folgender Satz voranzustellen:

"§ 3 Absatz 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ...[einsetzen Daten des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2013 beginnen." "

Begründung:

Zu Artikel 8 (Investmentsteuergesetz)

Zu § 3 Absatz 3

Allgemeines

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

Die gegenwärtigen Regelungen des Werbungskostenabzugs im Investmentsteuergesetz sind gestaltungsanfällig. Der Gestaltungsspielraum wird u. a. dazu genutzt, die allgemeinen Werbungskosten weitgehend den jährlich zu versteuernden Erträgen (insbesondere Zinsen, Dividenden, Mieten) zuzuordnen, um damit die laufende Steuerbelastung zu reduzieren. Eine bei wirtschaftlicher Betrachtung angemessene Verteilung der allgemeinen Werbungskosten auf Erträge, die steuerfrei im Investmentvermögen thesauriert werden können (z. B. Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren oder aus Termingeschäften), wird vermieden, weil bei diesen erst zu späteren Zeitpunkten (bei tatsächlicher Ausschüttung oder bei Veräußerung des Investmentanteils) eine steuerliche Berücksichtigung stattfindet (temporärer Steuervorteil). Bei bestimmten Anlegertypen, bei denen die ausgeschütteten Veräußerungsgewinne oder die Gewinne aus der Veräußerung des Investmentanteils nicht steuerpflichtig sind (z. B. Anleger aus dem Ausland), wird durch diese sachlich nicht angemessene Zuordnung der Werbungskosten ein dauerhafter Steuervorteil erzielt. Die Neuregelung unterbindet diese Gestaltungen, indem sie für die entsprechenden Werbungskosten, soweit sie nicht in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einnahmen stehen, eine gesetzliche Zuordnung vorsieht. Gleichzeitig bleibt die Möglichkeit des Abzugs der auf Ebene des Investmentvermögens angefallenen Werbungskosten erhalten, obwohl dies eine Privilegierung der Investmentanlage im Vergleich zur Direktanlage darstellt, denn bei der Direktanlage ist ein Werbungskostenabzug ausgeschlossen (§ 20 Absatz 9 EStG).

Die bisherige Unterteilung in Werbungskosten, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit Einnahmen stehen, und Kosten, die nur in einem mittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einnahmen (Allgemeinkosten) stehen, wurde beibehalten.

Satz 1 und 2

Der bisherige Satz 1, der die Abziehbarkeit von Absetzungen für Abnutzungen oder Substanzverringerung regelt, wird zum neuen Satz 2.

Der neue Satz 1 regelt die Abziehbarkeit von Werbungskosten, die in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit Einnahmen stehen und auch als unmittelbare oder direkte Werbungskosten oder als Einzelkosten bezeichnet werden. Die Investmentfonds müssen die aus einer Einkunftsquelle resultierenden Netto-Erträge durch Abzug der jeweiligen Aufwendungen ermitteln. Dies gilt u. a. auch für Werbungskosten, die in einem unmittelbaren Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen (z.B. Zinsaufwand aus der Anschaffung einer ausländischen Immobilie, deren Mieterträge aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen im Inland von der Besteuerung frei zu stellen sind).

Es entspricht bereits der heutigen Rechtsauslegung, dass die unmittelbaren Werbungskosten von den jeweiligen Einnahmen abzuziehen sind. Der

Neufassung des Satzes 1 kommt damit nur deklaratorische Bedeutung zu.

Satz 3

Die Zuordnung der verbleibenden Werbungskosten, die nicht in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit laufenden Einnahmen oder mit Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften stehen (Allgemeinkosten), erfolgt in Fortführung der bisherigen Systematik in mehreren Stufen, die allerdings neu strukturiert werden.

Zudem enthält Satz 3 eine neue Legaldefinition des Begriffs "laufende Einnahmen". Laufende Einnahmen sind danach Einnahmen aus Einkunftsquellen im Sinne des § 1 Absatz 3 Satz 3 InvStG. Dies umfasst insbesondere Zinsen, Dividenden und Mieterträge, aber auch Gewinne aus der Veräußerung von verzinslichen Kapitalforderungen oder aus der Veräußerung von Immobilien innerhalb der zehnjährigen Behaltensfrist des § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG. Im Gegensatz zu dem Regelungszweck von § 1 Absatz 3 Satz 3 InvStG kommt es für den Begriff der "laufenden Einnahmen" nicht darauf an, ob derartige Einnahmen (nach Abzug der Werbungskosten) ausgeschüttet oder thesauriert werden. Das heißt, in der Legaldefinition wird nur auf den Typus der Einnahmen bzw. der Erträge i. S. d. § 1 Absatz 3 Satz 3 InvStG Bezug genommen, nicht jedoch auf den Umstand der Thesaurierung.

Nummer 1

Die erste Stufe (§ 3 Absatz 3 Satz 3 Nummer 1 InvStG) entspricht dem gegenwärtigen § 3 Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 InvStG.

Nummern 2 und 3

Die bisherige Regelung des § 3 Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 InvStG, wonach von den nach Anwendung des § 3 Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 InvStG verbleibenden abziehbaren Werbungskosten 10 Prozent als nicht abzugsfähige Werbungskosten gelten, entfällt ersatzlos.

Nach den neuen Nummern 2 und 3 des § 3 Absatz 3 Satz 2 InvStG werden die nach Abzug auf der ersten Stufe verbleibenden Aufwendungen den laufenden Erträgen im Sinne des § 3 Nummer 40 Buchstabe d EStG bzw. des § 8b Absatz 1 KStG (insbesondere Dividenden) und den Gewinnen und Verlusten im Sinne des § 3 Nummer 40 Buchstabe a EStG bzw. des § 8b Absatz 2 und 3 KStG (insbesondere Aktienveräußerungsgewinne und -verluste) zugewiesen (2. und 3. Stufe). Maßstab für die Zuordnung ist - wie in Nummer 1 - das Verhältnis des entsprechenden Quellvermögens zu dem (um das Vermögen im Sinne der Nummer 1 verminderten) Gesamtvermögen des vorangegangenen Geschäftsjahres.

Nummer 4

Ein nach Anwendung des § 3 Absatz 3 Satz 3 Nummer 1 bis 3 InvStG noch verbleibender Betrag an abziehbaren Allgemeinkosten ist von den verbleibenden laufenden Einnahmen und Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften abziehbar (4. Stufe).

Satz 4

Soweit gesetzlich keine abweichende Zuordnung vorgesehen ist, sind die den Stufen 1 bis 4 zugeordneten Allgemeinkosten den laufenden Einnahmen einerseits und den Gewinnen oder Verlusten aus Veräußerungsgeschäften andererseits in jeder der 4 Stufen zuzuordnen. Aufteilungsmaßstab ist jeweils der positive Saldo der laufenden Einnahmen einerseits sowie der positive Saldo aus Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften der jeweiligen Stufen 1 bis 4 andererseits. Durch das Abstellen auf einen positiven Saldo werden die Allgemeinkosten sachgerecht zugeordnet, ohne zugleich Verlustvortragstöpfe allein aufgrund der Werbungskostenzuordnung zu schaffen.

Satz 5

Die Aufteilungsregelung des Satzes 5 ist anzuwenden, wenn es weder einen positiven Saldo der laufenden Einnahmen noch einen positiven Saldo der Gewinne oder Verluste aus Veräußerungsgeschäften gibt. Ist nur der Saldo der laufenden Einnahmen oder nur der Saldo der Gewinne oder Verlusten aus Veräußerungsgeschäften positiv, sind die Allgemeinkosten vollständig dem positiven Wert zuzuordnen. Nur wenn es keine positiven Salden gibt, sind die Allgemeinkosten hälftig auf die laufenden Einnahmen und die Gewinne oder Verluste aus Veräußerungsgeschäften aufzuteilen.

Satz 6

Die nach den Sätzen 3 bis 5 den laufenden Einnahmen bzw. den Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften zugeordneten Allgemeinkosten werden zur Ermittlung der weiteren Besteuerungsgrundlagen nach § 5 InvStG bzw. der Bemessungsgrundlagen für den Steuerabzug nach § 7 InvStG bzw. § 15 Absatz 1 Satz 7 und Absatz 2 InvStG im Verhältnis der erzielten laufenden Einnahmen zu den jeweiligen Gesamteinnahmen der jeweiligen Stufe des Investmentvermögens berechnet.

Satz 7

Bei Gewinnen und Verlusten aus Veräußerungsgeschäften erfolgt die weitere Allgemeinkostenverteilung entsprechend der Summe der erzielten Gewinne und Verluste aus Veräußerungsgeschäften im Verhältnis zu den Gesamtgewinnen und -verlusten der jeweiligen Stufe des Investmentvermögens.

Zu § 5 InvStG

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

Zu § 18 Absatz 22 Satz 1 - neu -

§ 18 Absatz 22 Satz 1 InvStG regelt den Anwendungszeitraum. Die Neufassung des § 3 Absatz 3 InvStG (Werbungskostenabzug) ist erstmals auf Geschäftsjahre des Investmentfonds anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2013 beginnen.

11. Zu Artikel 8 Nummer 01 - neu -, 02 - neu - und 4 (Inhaltsübersicht, § 3a - neu - und § 18 Absatz 23 - neu - InvStG)*)

Artikel 8 ist wie folgt zu ändern:

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

"01. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 3 folgende Angabe eingefügt:

"§ 3a Ausschüttungsreihenfolge".

02. Nach § 3 wird folgender § 3a eingefügt:

"§ 3a

Ausschüttungsreihenfolge

Für eine Ausschüttung gelten die Erträge und Beträge in folgender Reihenfolge als verwendet:

1. Ausgeschüttete Erträge nach § 1 Absatz 3 Satz 2 des laufenden oder des abgelaufenen Geschäftsjahres, sofern innerhalb von vier Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres ein Beschluss

*) Bei Annahme der Ziffern 8 bzw. 10 und 11 ist Artikel 8 Nummer 01, 02 und 4 redaktionell anzupassen.

über die Verwendung der Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres gefasst worden ist,

2. ausschüttungsgleiche Erträge nach § 1 Absatz 3 Satz 3 und 5 aus früheren Geschäftsjahren,
3. andere als die in den Nummern 1 und 2 genannten Erträge und
4. Substanzbeträge.

Teilbeträge der in den Nummern 1 bis 3 genannten Erträge gelten entsprechend ihrem Anteil an dem jeweiligen Gesamtbetrag als verwendet, es sei denn, im Ausschüttungsbeschluss wird eine davon abweichende Verwendung festgelegt. Ein aufgrund der Beträge für die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung entstehender Liquiditätsüberhang kann zusammen mit den jeweiligen Erträgen nach Satz 1 Nummern 1 bis 3 ausgeschüttet werden."

b) Nummer 4 ist wie folgt zu fassen:

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

"(22) § 7 Absatz 5 Satz 1 ... (wie Gesetzesbeschluss)

(23) § 3a ist erstmals bei Ausschüttungen anzuwenden, die nach dem [[einsetzen: Datum des Tages der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes zuzüglich sechs Monate] abfließen." "

Begründung:

Zu Artikel 8 (Investmentsteuergesetz)

Allgemeines:

Die Ermittlung der Erträge auf Ebene des Investmentvermögens regelt § 3 InvStG. Die sich an diese Ertragsermittlung anschließende Verwendung der Erträge richtet sich nach der neuen Vorschrift - § 3a -.

In § 12 InvStG ist bisher bestimmt, dass eine inländische Investmentgesellschaft über die Verwendung der zur Ausschüttung zur Verfügung stehenden Beträge zu beschließen hat. Der Beschluss hat Angaben zur Zusammensetzung der Ausschüttung zu enthalten. Nicht geregelt ist, in welcher Reihenfolge die zur Verfügung stehenden Beträge auszuschütten sind.

Mangels gesetzlich bestimmter Ausschüttungsreihenfolge kann die Investmentgesellschaft dies gegenwärtig weitgehend frei wählen. Dies eröffnet Gestaltungsmöglichkeiten hinsichtlich des Zeitpunkts der Besteuerung der Erträge durch gezielte Gestaltung der Ausschüttungsreihenfolge.

Über die Regelungen des § 12 InvStG hinausgehend, gibt der neue § 3a InvStG für das Steuerrecht die Reihenfolge vor, in der die unterschiedlichen Erträge eines Investmentvermögens (zum Beispiel einzelne der in § 1 Absatz 3 Satz 2 und 3 InvStG genannten Ertragsarten sowie anderer Erträge) für die Ausschüttung als verwendet gelten. Die erstmalige Regelung einer gesetzlichen Ausschüttungsreihenfolge für Investmentvermögen stellt eine zeitnahe Besteuerung der realisierten Erträge sicher, verringert Gestaltungspotential und schafft Rechtssicherheit.

Zur Inhaltsübersicht

Die Inhaltsübersicht wird um eine Angabe zu § 3a ergänzt.

Zu § 3a

Satz 1

Satz 1 regelt erstmals eine gesetzliche Ausschüttungsreihenfolge für Erträge von Investmentvermögen. Die Regelung gilt sowohl für Zwischen- als auch für Endausschüttungen. Die Neuregelung sieht vor, dass für eine Ausschüttung zunächst die ausgeschütteten Erträge (§ 1 Absatz 3 Satz 2 InvStG), dann die ausschüttungsgleichen Erträge (§ 1 Absatz 3 Satz 3 InvStG), anschließend die übrigen Erträge und zum Schluss die Substanzbeträge als verwendet gelten. Erst wenn die Erträge einer vorrangigen Nummer vollständig verwendet wurden, dürfen die Erträge der nachfolgenden Nummer verwendet werden. Die in den jeweiligen Nummern genannten Erträge und darin enthaltene Teilbeträge im Einzelnen:

Nummer 1:

Als zuerst ausgeschüttet gelten für steuerliche Zwecke die tatsächlich zur Ausschüttung verwendeten Erträge im Sinne des § 1 Absatz 3 Satz 2 InvStG des laufenden Geschäftsjahres oder des abgelaufenen Geschäftsjahres, sofern der Beschluss über die Ausschüttung der Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres innerhalb von vier Monaten nach dem Geschäftsjahresende gefasst wird und die Bekanntmachung dieser Erträge im Bundesanzeiger innerhalb von vier Monaten nach dem Tag des Ausschüttungsbeschlusses erfolgt.

Nummer 2:

Sofern die Erträge nach Nummer 1 vollständig verwendet wurden, gelten die ausschüttungsgleichen Erträge aus früheren Geschäftsjahren, die in den Vorjahren vom Anleger bereits zu versteuern waren, als verwendet. Ausschüttungsgleiche Erträge (auch als thesaurierte Erträge bezeichnet) sind insbesondere Zinsen, Dividenden und Mieterträge, die nicht nach Ablauf des Geschäftsjahres an den Anleger ausgeschüttet werden, sondern sie zumindest zunächst im Vermögen des Investmentvermögens verbleiben und reinvestiert werden.

Zu den Erträgen nach Nummer 2 gehören auch Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres, die gemäß § 1 Absatz 3 Satz 5 InvStG als nicht für eine Ausschüttung verwendet gelten. Unter die Thesaurierungsfiktion des § 1 Absatz 3 Satz 5 InvStG fallen die Erträge des abgelaufenen Geschäftsjahres, wenn die Investmentgesellschaft nicht spätestens vier Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres einen Beschluss über die Verwendung dieser Erträge fasst.

Nummer 3:

Nach den unter Nummer 2 genannten Erträgen gelten die übrigen Erträge des Investmentvermögens, wie zum Beispiel Veräußerungsgewinne, die noch unter dem Geltungsbereich des KAGG oder des AuslInvestmG erzielt wurden, als ausgeschüttet.

Nummer 4:

Zuletzt gelten Substanzbeträge als für eine Ausschüttung verwendet. Bei den Substanzbeträgen handelt es sich im Wesentlichen um die Rückzahlung des vom Anleger eingebrachten Kapitals. Erst wenn die Erträge des Investmentvermögens vollständig ausgeschüttet wurden, können Substanzbeträge für eine Ausschüttung verwendet werden.

Satz 2:

Satz 2 bestimmt ein Wahlrecht bei der Zuordnung von Teilbeträgen.

Grundsätzlich sind die Teilbeträge der einzelnen Erträge im Sinne der Nummern 1 bis 3 entsprechend ihrem jeweiligen Anteil zu den insgesamt für eine Ausschüttung verfügbaren Erträgen derselben Nummer zuzuordnen. Abweichend davon kann das Investmentvermögen eine andere Zuordnung innerhalb der zu derselben Nummer gehörenden Teilbeträge wählen.

Beispiel:

Ein im Jahre 1995 aufgelegtes Investment-Sondervermögen beschließt im Jahre 2013 eine Ausschüttung über 100 000 Euro. Beim Investmentvermögen liegen folgende Bestände vor:

auszuschüttende Erträge	
2012 (§ 3a Satz 1 Nummer 1 InvStG):	20 000 Euro
auschüttungsgleiche Erträge aus Geschäftsjahren vor 2012: (§ 3a Satz 1 Nummer 2 InvStG)	40 000 Euro
Aktienveräußerungsgewinne aus dem Jahr 1996: (§ 3a Satz 1 Nummer 3 InvStG)	100 000 Euro

Aktienveräußerungsgewinne aus dem Jahr 2005:
(§ 3a Satz 1 Nummer 3 InvStG) 80 000 Euro

Für die Ausschüttung in Höhe von 100 000 Euro gelten nach der Neuregelung des § 3a Satz 1 InvStG als verwendet:

auszuschüttende Erträge 2012:
(§ 3a Satz 1 Nummer 1 InvStG) 20 000 Euro

ausschüttungsgleiche Erträge aus Geschäftsjahren vor 2012
"(§ 3a Satz 1 Nummer 2 InvStG) 40 000 Euro.

Grundsätzlich gelten die Aktienveräußerungsgewinne der Jahre 1996 und 2005, die jeweils Teilbeträge der Nummer 3 darstellen, entsprechend ihrem jeweiligen Anteil zur Gesamtsumme der Veräußerungsgewinne (180 000 Euro) als für die Ausschüttung verwendet. Demnach gilt ein Teilbetrag von 22 223 Euro aus den Aktienveräußerungsgewinnen des Jahres 1996 und ein Teilbetrag von 17 777 Euro aus den Aktienveräußerungsgewinnen des Jahres 2005 jeweils als für die Ausschüttung verwendet. Der zweite Halbsatz des Satzes 2 bestimmt, dass die Investmentgesellschaft eine andere Zuordnung der Teilbeträge im Ausschüttungsbeschluss bestimmen kann; diese andere Aufteilung ist in diesem Fall Grundlage für die Ausschüttungsreihenfolge.

Satz 3:

Nach Satz 3 kann ein aufgrund der steuerlichen Geltendmachung von Absetzungen für Abnutzungen (AfA) oder Absetzungen für Substanzverringerung (AfS) entstandener Liquiditätsüberhang (sogenannte negative Thesaurierung) zusammen mit den jeweiligen Erträgen ausgeschüttet werden. Ein Liquiditätsüberhang entsteht, weil AfA und AfS aus steuerlicher Sicht als Werbungskosten des Investmentvermögens qualifiziert werden, im Rahmen der aufsichtsrechtlichen Ertragsermittlung aber keine Berücksichtigung finden. Dies hat zur Folge, dass die den steuerlichen AfA und AfS entsprechenden Beträge im Fondsvermögen zwar noch enthalten sind, steuerlich jedoch keine Erträge, sondern lediglich - für eine Ausschüttung zur Verfügung stehende - Liquidität darstellen. Die steuerneutrale Ausschüttung dieser Beträge erachtet die Finanzverwaltung auch bislang als zulässig (vgl.-BMF-Schreiben vom 18. August 2009 - IV C 1 - S 1980-1/08/10019, BStBl I S. 931, Rz. 16b).

Daneben kann es - wie unter der bisherigen Rechtslage - weitere Sonderfälle geben, in denen bestimmte Beträge unabhängig von der in § 3a Satz 1 InvStG vorgesehenen Ausschüttungsreihenfolge ausgeschüttet werden. Dies betrifft insbesondere den Fall, dass ein Investmentfonds Einnahmen an den Anleger ausschüttet, die aus dem Einlagekonto einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft oder einer in einem EU-Staat unbeschränkt

steuerpflichtigen Körperschaft stammen. Eine steuerneutrale Ausschüttung dieser Beträge wird von der Finanzverwaltung bereits derzeit insoweit nicht beanstandet, als das Investmentvermögen diese Beträge mit seinen Anschaffungskosten für den Gesellschaftsanteil verrechnet (vgl. BMF-Schreiben vom 18. August 2009 - IV C 1 -S 1980-1/08/10019, BStBl I S. 931, Rz. 93). Grund hierfür ist, dass es sich dem Wesen nach nicht um Erträge, sondern um die Rückgewähr von Einlagen der Anteilseigner der Kapitalgesellschaft handelt.

Zu § 18 Absatz 23

Die Regelungen zur Ausschüttungsreihenfolge in § 3a InvStG sind erstmals auf Ausschüttungen anzuwenden, die nach Ablauf von sechs Monaten nach Verkündung dieses Gesetzes abfließen. Der um sechs Monate hinausgeschobene Anwendungszeitpunkt räumt den Investmentvermögen eine angemessene Übergangsfrist ein, um ihre Ausschüttungsbeschlüsse an die Neuregelung des § 3a InvStG anzupassen.

12. Zu Artikel 9 Nummer 2 - neu - und 3 - neu - (§ 2 Absatz 4 Satz 3 und 4 - neu - und § 27 Absatz 11 - neu - UmwStG) *)

Artikel 9 ist wie folgt zu fassen:

"Artikel 9
Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

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

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

2. Dem § 2 Absatz 4 werden folgende Sätze angefügt:

*) Bei Annahme der Ziffern 8 und 12 ist Artikel 9 redaktionell anzupassen.

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

3. Dem § 27 wird folgender Absatz 11 angefügt:

"(11) § 2 Absatz 4 Satz 3 bis 5 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) sind erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende Register nach dem ... [Tag der 3. Lesung im BT] erfolgt. Für Einbringungen, deren Wirksamkeit keine Eintragung in ein öffentliches Register voraussetzt, ist § 20 in der Fassung des Artikels 9 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) erstmals anzuwenden, wenn das wirtschaftliche Eigentum an den eingebrachten Wirtschaftsgütern nach dem [Tag der 3. Lesung im BT] übergegangen ist." "

Begründung:

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

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

13. Zu Artikel 9 Nummer 2 - neu -, 3 - neu - und 4 - neu - (§ 20 Absatz 2 Satz 3 und 4, § 21 Absatz 1 Satz 2 und 3, § 27 Absatz 11 - neu - UmwStG)*)

Artikel 9 (Änderung des Umwandlungssteuergesetzes) ist wie folgt zu fassen:

"Artikel 9

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

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

*) Bei Annahme der Ziffern 8 bzw. 12 und 13 ist Artikel 9 redaktionell anzupassen.

2. § 20 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
 - a) Satz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Nummer 3 wird der Punkt durch das Wort "und" ersetzt.
 - bb) Nach Nummer 3 wird folgende Nummer 4 angefügt:

"4. keine sonstige Gegenleistung gewährt wird."
 - b) Satz 4 wird gestrichen.
3. § 21 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 2 werden vor dem Semikolon die Wörter "und soweit keine sonstige Gegenleistung gewährt wird" eingefügt.
 - b) Satz 3 wird gestrichen.
4. Dem § 27 wird folgender Absatz 11 angefügt:

"(11) § 20 und § 21 in der Fassung des Artikels 9 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2013*] sind erstmals auf Einbringungen anzuwenden, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register bei einem kalendergleichen Wirtschaftsjahr nach dem 31. Dezember 2012 oder bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr nach Ablauf des ersten nach dem 31. Dezember 2012 endenden Wirtschaftsjahrs erfolgt. Für die Anwendung des Satzes 1 ist das Wirtschaftsjahr der übernehmenden Gesellschaft maßgebend. Für Einbringungen, deren Wirksamkeit keine Eintragung in ein öffentliches Register voraussetzt, gelten die Sätze 1 und 2 mit der Maßgabe, dass anstelle des Zeitpunkts der Anmeldung auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Einbringungsvertrags abzustellen ist." "

Begründung:

Zu Nummer 1

Bei der Änderung handelt es sich um eine redaktionelle Anpassung. Inhaltlich stimmt der Text mit dem Gesetzesbeschluss überein.

Zu Nummer 2

Die Regelung setzt die Prüfbitte des Bundesrates zu Ziffer 47 der BR-Drucksache 302/12 (Beschluss) um und gleicht die Vorschrift des § 20 UmwStG an § 3 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 und § 11 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 UmwStG an. Sie entspricht dem Grundsatz, dass jede Umwandlung, die einen Vermögenstransfer zwischen verschiedenen Rechtsträgern bewirkt, zu einer Realisierung stiller Reserven führt (s. BT-Drs. 12/6885, S. 22). Ein Verzicht auf die Realisation ist nur gerechtfertigt, soweit im Zuge der Umwandlung Vermögen gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten oder ohne Gegenleistung übertragen wird und das unternehmerische Engagement durch den übernehmenden Rechtsträger fortgeführt wird. Soweit eine sonstige, im Besonderen eine monetäre Gegenleistung für die Vermögensübertragung erbracht wird, verbleibt es beim Grundsatz der Reservenrealisation.

Zu Nummer 3

Wird bei einem qualifizierten Anteilstausch eine sonstige Gegenleistung gewährt, sind insoweit die eingebrachten Anteile mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Die Regelung entspricht § 20 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 UmwStG.

Zu Nummer 4

Verfügt die übernehmende Gesellschaft über ein kalendergleiches Wirtschaftsjahr, finden die Änderungen in den §§ 20 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 und 21 Absatz 1 Satz 2 UmwStG erstmals Anwendung auf Einbringungen, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem 31. Dezember 2012 erfolgt. Setzt die Einbringung keine Registereintragung voraus, gelten die Regelungen, wenn der Einbringungsvertrag nach dem 31. Dezember 2012 abgeschlossen wurde. Verfügt die übernehmende Gesellschaft über ein abweichendes Wirtschaftsjahr, sind die Änderungen anwendbar, wenn die Registereintragung bzw. der Abschluss des Einbringungsvertrags nach Ablauf des ersten nach dem 31. Dezember 2012 endenden Wirtschaftsjahrs erfolgen.

14. Zu Artikel 10 Nummer 3 Buchstabe c (§ 4 Nummer 18 UStG)

In Artikel 10 ist Nummer 3 Buchstabe c zu streichen.

Begründung:

Die Änderung des § 4 Nummer 18 UStG verfolgt das Ziel die Vorgaben des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL zielgenauer umzusetzen. Die Regelung macht aber nicht hinreichend klar, was zu den "eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen" im Einzelnen gehört. Klärungsbedarf besteht daher bei der Frage, in wieweit die Hauptaufgaben der anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und deren Mitglieder künftig nach dieser und anderen Vorschriften von der Umsatzsteuer befreit wären, etwa bei der Frage, ob das durch Studierendenwerke angebotene Mensaessen oder das von Elternvereinen angebotene Schulessen unter die Steuerbefreiung fallen würden. Die Änderung des § 4 Nummer 18 UStG sollte deshalb fachlich noch einmal überarbeitet und in einem späteren Gesetzgebungsverfahren aufgegriffen werden.

15. Zu Artikel 10 Nummer 6 Buchstabe a und b (§ 13b Absatz 2 und 5 UStG)

In Artikel 10 Nummer 6 sind die Buchstaben a und b zu streichen.

Begründung:

Die vorgesehene Erweiterung des § 13 b Absatz 2 Nummer 5 Umsatzsteuergesetz zielt darauf ab, bei Strom- und Gaslieferungen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger zu verlagern, wenn dieser selbst Strom oder Gas liefert. Die bisher schon bei grenzüberschreitenden Lieferungen geltende Regelung soll damit auf Inlandslieferungen erweitert werden. Als Grund für diese Maßnahme wird in der Gesetzesbegründung

lediglich abstrakt auf Steuerausfallrisiken in diesem Bereich verwiesen. Diese sind auf Fachebene bisher jedoch nicht konkretisiert worden; insbesondere hat der Bund den Ländern bisher etwaige Erkenntnisse über Betrugsfälle nicht mitgeteilt. Die Notwendigkeit für eine solche Maßnahme kann daher mangels praktischer Erkenntnisse nicht erkannt werden.

Gegen die vorgesehene Formulierung des Gesetzestextes spricht zudem, dass damit auch private Betreiber von Photovoltaikanlagen, die üblicherweise nur in geringem Umfang Strom erzeugen und an Energieanbieter liefern, unter die Neuregelung fallen würden. Diese speisen nicht nur selbst erzeugten Strom in das allgemeine Stromnetz ein, sondern beziehen üblicherweise auch den Strom für den Eigenbedarf vom Energieanbieter. Eine Steuerschuldverlagerung würde folglich zu dem widersinnigen Ergebnis führen, dass die Beteiligten nicht mehr ihre jeweils eigene Steuer, sondern stattdessen die Steuer für die Leistung des jeweiligen Vertragspartners schulden würden. Das heißt, der Photovoltaikanlagen-Betreiber schuldet dann die Steuer für die Leistung des Energieanbieters an ihn (nämlich die Stromlieferung für den Eigenbedarf) und der Energiebetreiber schuldet wiederum die Steuer für den eingespeisten Strom des Anlagenbetreibers. Weitere Differenzierungsprobleme entstehen, wenn – was oft der Fall ist – die Photovoltaikanlage auf einem Ehegattengrundstück betrieben wird; hier ist die den Einspeisestrom liefernde Ehegattengesellschaft und die strombeziehende Ehegattengemeinschaft nicht personenidentisch i.S.d. Umsatzsteuerrechts.

Soweit in der Gesetzesbegründung ausgeführt wird, dass gerade Betreiber von Photovoltaikanlagen nicht betroffen sein werden, ist dies unzutreffend und würde zudem nur für die Lieferung des Energieanbieters an den Anlagenbetreiber gelten, nicht umgekehrt. Der Gesetzeswortlaut sieht keine Differenzierung der betroffenen Unternehmer vor und gilt daher ohne Einschränkung in beide Richtungen. Eine Ausnahme der Betreiber von Photovoltaikanlagen von der Steuerschuldverlagerung kann daher auch nicht über eine entsprechende Verwaltungsanweisung erreicht werden, weil weder die Unternehmer noch die Gerichtsbarkeit an Verwaltungsanweisungen gebunden sind und somit keine Rechtssicherheit gewahrt wäre. Dies könnte im Ergebnis dazu führen, dass für die Stromlieferungen gar kein Steuerschuldner mehr gefunden werden kann. Auf den Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 30.06.2011 (Az.: V R 37/10) zu einer vergleichbaren Problematik bei der Steuerschuldverlagerung im Baubereich wird verwiesen.

Die Regelung sollte daher aus dem aktuellen Gesetzgebungsverfahren herausgenommen werden, um zunächst auf Fachebene ihre praktische Notwendigkeit zu klären und gegebenenfalls eine zielgenaue, die Betreiber von Photovoltaikanlagen gesetzlich ausnehmende Regelung zu finden.

16. Zu Artikel 10 Nummer 9, 15 und 17 (§ 14b Absatz 1 Satz 1, § 26a Absatz 1 Nummer 2 und § 27 Absatz 19 UStG)
Artikel 11 Nummer 15 (§ 147 Absatz 3 Satz 1 AO)
Artikel 12 Nummer 2 (§ 19a EGAO)
Artikel 27 (HGB)
Artikel 28 (EGHGB)
Artikel 32
Artikel 33 Absatz 8

- a) In Artikel 10 sind die Nummern 9, 15 und 17 zu streichen.
- b) In Artikel 11 ist die Nummer 15 zu streichen.
- c) In Artikel 12 ist die Nummer 2 zu streichen.
- d) Die Artikel 27, 28 und 32 sind zu streichen.
- e) In Artikel 33 ist Absatz 8 zu streichen.

Begründung:

Der Bundesrat greift mit diesem Anrufungsgrund die Ziffer 50 aus seiner Stellungnahme (BR-Drs. 302/12 (Beschluss)) wieder auf.

Die beabsichtigte Verkürzung der derzeit 10-jährigen Aufbewahrungsfristen um 2 bzw. 3 Jahre kann insbesondere aus steuerstrafrechtlicher Sicht nicht mitgetragen werden.

Die Finanzbehörden haben die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben (§ 85 der Abgabenordnung). Zudem sind sie aufgrund des im Strafrecht geltenden Legalitätsprinzips und des gesetzlichen Auftrags (§ 386 Absatz 1 und 2, § 399 Absatz 1 der Abgabenordnung) verpflichtet, Steuerstraftaten zu erforschen und einer strafrechtlichen Ahndung zuzuführen.

Um diese Aufgaben erfüllen zu können, hat der Gesetzgeber für das Besteuerungsverfahren in Fällen der leichtfertigen Steuerverkürzung oder vorsätzlichen Steuerhinterziehung mit der Verlängerung der Festsetzungsfrist auf 5 bzw. 10 Jahre (§ 169 Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung) der Steuerverwaltung eine zeitlich umfangreichere Überprüfungsmöglichkeit zugestanden. Ähnliches gilt aus strafrechtlicher Sicht im Hinblick auf die erst mit dem Jahressteuergesetz 2009 eingeführte Verlängerung der Strafverfolgungsverjährung für Fälle besonders schwerer Steuerhinterziehung auf 10 Jahre (§ 376 Absatz 1 der Abgabenordnung). Die beabsichtigte Verkürzung der Aufbewahrungsfristen würde dem de facto entgegenstehen, da die erforderlichen Beweismittel mangels gesetzlicher Aufbewahrungspflicht

vielfach nicht mehr vorhanden wären. Der steuerliche und auch der strafrechtliche Abschluss von Steuerstrafverfahren wäre häufig nur noch mit Hilfe von Schätzungen möglich, die von der Steuerverwaltung regelmäßig nicht gerichtsfest mit Nachweisen unterlegt werden könnten, da keiner der mittelbar oder unmittelbar Beteiligten gehalten war, Unterlagen aufzubewahren, die als Schätzungsgrundlagen hätten dienen können. Dadurch würden steuer- und strafrechtliche Ermittlungen unnötig erschwert.

Die beabsichtigte Verkürzung der Aufbewahrungsfristen würde nach dem Gesetzentwurf zu Mindereinnahmen von 200 Millionen Euro ab 2013 und sogar 1.000 Millionen Euro ab 2015 führen, die aus den vorgenannten Gründen weder steuerpolitisch noch aus haushalterischer Sicht hinnehmbar sind. Dies gilt umso mehr im Hinblick auf die grundgesetzlich geforderte Verpflichtung zur Einhaltung der Schuldenbremse.

17. Zu Artikel 19a (ErbStG)

In das Gesetz ist eine Änderung des ErbStG aufzunehmen, mit der der nachstehend geschilderte Regelungsbedarf behoben wird:

Im Bereich der Erbschaft- und Schenkungsteuer werden sogenannte "Cash-GmbHs" dazu genutzt, die Besteuerung von zum Teil hohen Vermögen ganz zu vermeiden. Betriebsvermögen wird nach geltendem Recht im Rahmen der Optionsverschonung ganz von der Besteuerung freigestellt, wenn unter anderem der Anteil des Verwaltungsvermögens am Betriebsvermögen die Grenze von 10 Prozent nicht überschreitet. Zum grundsätzlich steuerschädlichen Verwaltungsvermögen gehören u.a. Wertpapiere oder vergleichbare Forderungen. Geldforderungen (z.B. Sichteinlagen, Sparanlagen, Festgeldkonten) unterfallen dagegen nicht dem Begriff des Verwaltungsvermögens, sondern gehören zum begünstigungsfähigen Vermögen, für das die Optionsverschonung in Anspruch genommen werden kann.

Besteht das Vermögen einer GmbH ausschließlich aus solchen nicht dem Verwaltungsvermögen zuzurechnenden Forderungen, kann der Anteil an einer derartigen GmbH von Todes wegen oder durch freigebige Zuwendung (Schenkung) unter den weiteren Voraussetzungen der sog. Optionsverschonung vollumfänglich steuerfrei erworben werden. Eine zentrale Restriktion der Optionsverschonung ist die Lohnsummenklausel, wonach die Lohnsumme am Ende des Bindungszeitraums von sieben Jahren (Lohnsummenfrist) nicht unter 700 Prozent der Ausgangslohnsumme gesunken sein darf. Die dem Arbeitsplatzerhalt dienende Lohnsummenklausel greift aber erst bei einer Beschäftigtenzahl von mehr als 20 Arbeitnehmern und wird in Fällen der "Cash-GmbH" ins Leere gehen, da derartige Kapitalgesellschaften regelmäßig nicht mehr als 20 Beschäftigte haben.

Der Bundesrat hat eine Regelung des Problems in Ziffer 58 seiner Stellungnahme vorgeschlagen (BR-Drs. 302/12 (Beschluss)). Danach gehören Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen, Zahlungsmittel, Sichteinlagen, Bankguthaben und andere Forderungen zum Verwaltungsvermögen, soweit deren Wert nicht geringfügig ist. Das Kriterium der Geringfügigkeit ist gegeben, wenn der Wert der genannten Wirtschaftsgüter insgesamt 10 Prozent des Unternehmenswerts nicht übersteigt. Die Bundesregierung sieht ausweislich ihrer Gegenäußerung (BT-Drs. 17/10604) ebenfalls einen Regelungsbedarf bei den "Cash-GmbHs", hat in das Gesetz aber keine entsprechende Maßnahme aufgenommen. Das Problem hat sich zwischenzeitlich noch dadurch verschärft, dass der Bundesfinanzhof in seinem Vorlagebeschluss vom 27.09.2012 (Az. II R 9/11) an das Bundesverfassungsgericht beim erbschaft- und schenkungsteuerlichen Verschonungsinstrumentarium einen verfassungswidrigen Begünstigungsüberhang ausmacht und in diesem Kontext ausdrücklich auch die "Cash-GmbH" thematisiert.

18. Zu Artikel 26 (§§ 1, 6a, 8, 13, 16, 17, 19, 20 und 23 GrEStG)

Artikel 26 ist wie folgt zu fassen:

"Artikel 26

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

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

1. § 1 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

"(3a) Soweit eine Besteuerung nach Absatz 2a und Absatz 3 nicht in Betracht kommt, gilt als Rechtsvorgang im Sinne des Absatzes 3 auch ein solcher, aufgrund dessen ein Rechtsträger unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95 vom Hundert an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, innehat. Die wirtschaftliche Beteiligung ergibt sich aus der Summe der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaft. Für die Ermittlung der mittelbaren Beteiligungen sind die Vomhundertsätze am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaften zu multiplizieren."

b) In Absatz 6 Satz 1 werden die Wörter "Absatz 1, 2 oder 3" durch die Wörter "Absatz 1, 2, 3 oder 3a" ersetzt.

2. In § 6a Satz 1 werden die Wörter "§ 1 Absatz 1 Nummer 3, Absatz 2a oder 3" durch die Wörter "§ 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 1, Absatz 2a, 3 oder 3a" ersetzt.

3. In § 8 Absatz 2 Satz 1 wird die Nummer 3 wie folgt gefasst:

"3. in den Fällen des § 1 Absatz 2a, 3 und 3a."

4. In § 13 wird in Nummer 6 der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 7 angefügt:
 - "7. bei der wirtschaftlichen Beteiligung von mindestens 95 vom Hundert an einer Gesellschaft:
der Rechtsträger, der die wirtschaftliche Beteiligung innehat."
5. In § 16 Absatz 5 werden die Wörter "§ 1 Absatz 2, 2a und 3" durch die Wörter "§ 1 Absatz 2, 2a, 3 und 3a" ersetzt.
6. In § 17 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 werden die Wörter "§ 1 Absatz 2a und 3" durch die Wörter "§ 1 Absatz 2a, 3 und 3a" ersetzt.
7. In § 19 Absatz 1 Satz 1 wird nach Nummer 7 folgende Nummer 7a eingefügt:
 - 7a. Rechtsvorgänge, aufgrund derer ein Rechtsträger unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95 vom Hundert an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, innehat (§ 1 Absatz 3a);".
8. In § 20 Absatz 2 wird in Nummer 2 der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 3 angefügt:
 - "3. bei mehreren beteiligten Rechtsträgern eine Beteiligungsübersicht."
9. § 23 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 9 wird wie folgt gefasst:

"(9) Soweit Steuerbescheide... (wie Gesetzesbeschluss)."
 - b) Nach Absatz 10 wird folgender Absatz 11 angefügt:

"(11) § 1 Absatz 3a, § 1 Absatz 6 Satz 1, § 6a Satz 1, § 8 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3, § 13 Nummer 7, § 16 Absatz 5, § 17 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, § 19 Absatz 1 Nummer 7a, § 20 Absatz 2 Nummer 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) sind erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 verwirklicht werden." "

Begründung:

Allgemein

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

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

Eine Bund-Länder-Arbeitsgruppe hat auf Fachebene einen einvernehmlichen Lösungsvorschlag zur Schließung des Steuerschlupflochs "Rett-Blocker" erarbeitet.

Zu Artikel 26 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 1 Absatz 3a - neu -)

Mit der Neuregelung sollen insbesondere Erwerbsvorgänge mit sog. Real Estate Transfer Tax-Blocker-Strukturen (RETT-Blocker) der Besteuerung unterworfen werden. Ohne die Beteiligung eines RETT-Blockers würde ein der Grunderwerbsteuer unterliegender Tatbestand verwirklicht. RETT-Blocker zielen darauf ab, bei einem Rechtsträgerwechsel die grunderwerbsteuerrechtliche Zuordnung eines inländischen Grundstücks durch Zwischenschaltung einer Gesellschaft, an der ein Fremder wirtschaftlich nicht oder nur geringfügig beteiligt ist, zu verhindern. Entsprechend der Systematik des Grunderwerbsteuerrechts wird dem Rechtsträger aufgrund der Neuregelung das Grundstück fiktiv auch dann zugerechnet, wenn dessen wirtschaftliche Beteiligung an der Gesellschaft mit einem inländischen Grundstück mindestens 95 vom Hundert beträgt. Auf die Berücksichtigung von subjektiven Beweggründen wurde wie auch bei den weiteren Tatbeständen des Grunderwerbsteuerrechts verzichtet. Der Anwendungsbereich der Absätze 2a und 3 des § 1 des GrEStG bleibt unberührt.

Mit der Einführung der wirtschaftlichen Beteiligung stellt die neue Regelung auf die unmittelbare oder/und mittelbare Beteiligung am Kapital oder am Vermögen einer Gesellschaft ab. Damit gilt nicht die sachenrechtliche Betrachtungsweise. Vielmehr sind alle Beteiligungen am Kapital oder am Vermögen einer Gesellschaft rechtsformneutral anteilig zu berücksichtigen. Bei mittelbarer Beteiligung ist die Beteiligung am Kapital oder am Vermögen

aufgrund der vorgesehenen Multiplikation "durchzurechnen". Die unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen eines Rechtsträgers an der Gesellschaft mit inländischem Grundstück werden für die Ermittlung der maßgeblichen wirtschaftlichen Beteiligung zusammengerechnet. Hat durch einen Rechtsvorgang im Sinne des Absatzes 3 ein Rechtsträger insgesamt eine wirtschaftliche Beteiligung von mindestens 95 vom Hundert erstmals inne, greift die neue Regelung ein, soweit durch den Rechtsvorgang eine Besteuerung nach Absatz 2a oder Absatz 3 nicht in Betracht kommt.

Zu den Nummern 2 bis 8 (§ 1 Absatz 6 Satz 1, § 6a Satz 1, § 8 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3, § 13 Nummer 7 - neu -, § 16 Absatz 5, § 17 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, § 19 Absatz 1 Nummer 7a- neu -, § 20 Absatz 2 Nummer 3 - neu -)

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Einführung des neuen Steuertatbestandes § 1 Absatz 3a GrEStG.

Zu Nummer 9 Buchstabe b) (§ 23 Absatz 11 - neu -)

§ 23 Absatz 11 - neu - GrEStG stellt sicher, dass die Neuregelungen zu den Nummern 1 bis 8 (§ 1 Absatz 6 Satz 1, § 6a Satz 1, § 8 Absatz 2 Satz 1 Nummer 3, § 13 Nummer 7 - neu -, § 16 Absatz 5, § 17 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2, § 19 Absatz 1 Nummer 7a - neu -, § 20 Absatz 2 Nummer 3 -neu-) erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden sind, die nach dem 31. Dezember 2012 verwirklicht werden.

19. Zum Gesetz allgemein

Im Rahmen des JStG 2013 ist eine vollständige Gleichstellung der gleichgeschlechtlichen Lebenspartnerschaft mit der Ehe herzustellen.

Begründung:

Der Bundesrat verfolgt mit diesem Anrufungsgrund das Begehren aus Ziffer 65 seiner Stellungnahme (Drs. BR 302/12 (Beschluss)) weiter.

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

Das laufende Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz 2013 bietet die Möglichkeit, die Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaft mit der Ehe auch im Einkommensteuerrecht herzustellen. Lebenspartnerinnen und Lebenspartner werden bislang bei der Einkommensteuerveranlagung nicht wie Ehegatten, sondern wie Ledige behandelt und der ungünstigeren Steuerklasse zugeordnet. Darüber hinaus gibt es erhebliche Benachteiligungen gleichgeschlechtlicher Familien mit Kindern, die zu einer spürbaren Schlechterstellung in ihrer wirtschaftlichen Situation führen, unter der auch die Kinder leiden. Auch auf dem Gebiet der kapitalgedeckten Altersvorsorge existieren für Lebenspartner noch erhebliche Nachteile, die aus Gründen der Steurgerechtigkeit und im Hinblick auf eine verfassungs- und unionsrechtskonforme Besteuerung zu beseitigen sind.

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

Darüber hinaus gewähren sowohl die Finanzverwaltung als auch die Finanzgerichte und der Bundesfinanzhof inzwischen wegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit der geltenden Besteuerungsregelung flächendeckend Aussetzung der Vollziehung bei Einsprüchen bzw. Klagen, mit denen sich eingetragene Lebenspartner gegen die Nichtgewährung des Splittingtarifs wehren. Zudem hatte bereits auch der EuGH in seiner Entscheidung vom 10.05.2011 in der Rechtssache C-147/08 im Versorgungsrecht die Anwendung der bislang nur für Ehegatten anzuwendenden Steuerklasse III verlangt. Die Steuerklasse III wird im Steuerrecht nur Ehepaaren gewährt und hängt mit der Besteuerung nach dem Splittingverfahren zusammen. Insoweit hat diese EuGH-Entscheidung auch einen Bezug zum Steuerrecht.