

Bericht^{*)}

des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

**zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
– Drucksachen 17/12603, 17/13036 –**

Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Investmentsteuergesetzes und anderer Gesetze an das AIFM-Umsetzungsgesetz

(AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz - AIFM-StAnpG)

elektronische Vorab-Fassung*

^{*)} Die Beschlussempfehlung wurde gesondert auf Drucksache 17/13522 verteilt.

**Bericht der Abgeordneten Antje Tillmann, Lothar Binding (Heidelberg),
Dr. Daniel Volk und Dr. Thomas Gambke****A. Allgemeiner Teil****I. Überweisung**

Der Deutsche Bundestag hat den Gesetzentwurf der Bundesregierung auf **Drucksache 17/12603** in seiner 229. Sitzung am 15. März 2013 dem Finanzausschuss zur alleinigen Beratung überwiesen.

Die Unterrichtung der Bundesregierung „Stellungnahme des Bundesrates und Gegenäußerung der Bundesregierung“ auf **Drucksache 17/13036** wurde ebenfalls dem Finanzausschuss zur alleinigen Beratung mit Drucksache 17/13170 vom 19. April 2013 gemäß § 80 Absatz 3 der Geschäftsordnung des Deutschen Bundestags überwiesen.

II. Wesentlicher Inhalt der Vorlage

Durch das AIFM-Umsetzungsgesetz (Drucksachen 17/12294 (Gesetzentwurf der Bundesregierung) und 17/13395 (Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses)) wird ein Kapitalanlagegesetzbuch geschaffen, mit dem

- die Richtlinie 2011/61/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 8. Juni 2011 über die Verwalter alternativer Investmentfonds und zur Änderung der Richtlinien 2003/41/EG und 2009/65/EG und der Verordnungen (EG) Nr. 1060/2009 und (EU) Nr. 1095/2010 (ABl. L 174 vom 1.7.2011, S. 1) – AIFM-Richtlinie – umgesetzt wird,
- unter Aufhebung des Investmentgesetzes die Regelungen der Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren – OGAW-Richtlinie – integriert werden und
- die Regelungen aufgenommen werden, die für die Anwendung der Verordnung über Europäische Risikokapitalfonds und der Verordnung über Europäische Fonds für soziales Unternehmertum erforderlich sind.

Die Einführung des Kapitalanlagegesetzbuchs hat zur Folge, dass diverse Gesetze, die bisher Bezug auf das Investmentgesetz genommen haben, geändert werden müssen. Die Bundesregierung strebt mit dem Gesetzentwurf die Anpassung diverser steuerrechtlicher Regelungen – insbesondere des Investmentsteuerrechts – und außersteuerrechtlicher Normen an das Kapitalanlagegesetzbuch an.

Zudem sieht die Bundesregierung aufgrund von in der Vergangenheit bereits mehrfach von Seiten der Wirtschaft formulierten Forderungen den Bedarf nach Einführung eines Pension-Asset-Pooling-Vehikels in Deutschland.

Dabei werde insbesondere Folgendes zur Begründung angeführt:

- International tätige Unternehmen würden in verschiedenen Staaten Pensionssysteme unterhalten. Die Zersplitterung der Verwaltung auf verschiedene Länder führe zu hohen Kosten (z. B. durch diverse Risikomanagementsysteme, eigene Fondsbuchhaltungen, unterschiedliche Reportingsysteme, eigenständige Rechtssysteme etc.) und steuerrechtliche Intransparenzen. Es bestehe ein erhebliches Bedürfnis, die verstreuten Assets von Pensionseinrichtungen durch ein sog. „Asset-Pooling“ in einem zentralen Vehikel (das heißt einem Investmentfonds) zusammenzuführen. Hierdurch sei eine effiziente Gestaltung von Verwaltung und Aufsicht sowie optimierte Diversifizierung der Portfolios möglich. Der Hauptvorteil liege insbesondere in der Ermöglichung eines zentralen Anlage- und Risikomanagements.
- Einer zentralen Verwaltung der Vermögenswerte von Pensionssystemen stünden in Deutschland die derzeitigen steuerrechtlichen Rahmenbedingungen entgegen. Die bisher im Investmentgesetz vorgesehenen Rechtsformen Sondervermögen und Investmentaktiengesellschaft würden eigene Steuersubjekte darstellen und somit nicht die für Zwecke eines „Pension-Asset-Poolings“ gewünschte Transparenz im Rahmen der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bieten.
- Nach geltendem Recht würde im Ausland erhobene Quellensteuer nicht in dem Maße durch den Erhebungsstaat an einen inländischen Investmentfonds erstattet, wie dies bei der Direktanlage eines Pensionsfonds oder einer vergleichbaren

Altersvorsorgeeinrichtung möglich sei. Dies schließe derzeit eine entsprechende Auflage von Pension-Asset-Pooling-Fonds in Deutschland aus. Hierdurch würden dem Standort Deutschland Assets verloren gehen, die in Länder übertragen würden, in denen Pension-Asset-Pooling möglich ist. Einige große multinationale Konzerne hätten bestehendes Pensionsvermögen bereits im Ausland gepoolt.

- Als Lösung der steuerrechtlichen Hindernisse werde die Einführung einer „Investmentkommanditgesellschaft“, also einer steuertransparenten Personengesellschaft als neue Investmentfonds-Rechtsform, vorgeschlagen.

Mit dem Kapitalanlagegesetzbuch wird die Investmentkommanditgesellschaft in Deutschland eingeführt. Die Bundesregierung strebt hierzu mit diesem Gesetzentwurf einige ergänzende Regelungen im Investmentsteuerrecht an.

Zudem strebt die Bundesregierung mit dem Gesetzentwurf die Beseitigung verschiedener Gestaltungsmöglichkeiten im Rahmen des Investmentsteuerrechts an.

III. Öffentliche Anhörung

Der Finanzausschuss hat zum Gesetzentwurf der Bundesregierung auf Drucksache 17/12603 in seiner 137. Sitzung am 17. April 2013 eine öffentliche Anhörung durchgeführt. Folgende Einzelsachverständige, Verbände und Institutionen hatten Gelegenheit zur Stellungnahme:

- ALFI Luxemburger Investmentverband
- Bäuml, Prof. Dr. Swen, Fachhochschule Mainz
- BDI Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
- Brandt, Jürgen, Richter am BFH
- Bundesverband Deutscher Kapitalbeteiligungsgesellschaften – German Private Equity and Venture Capital Association e. V.
- BVI Bundesverband Investment und Asset Management e. V.
- Deutsche Steuer-Gewerkschaft
- Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V.
- Die Deutsche Kreditwirtschaft
- Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e. V., Wagner, Jürgen

- PricewaterhouseCoopers AG, Dr. Joachim Kayser
- Ramackers, Arnold
- Schulz, Andreas, Deloitte München
- Wallach, Dr. Edgar, Hengeler Müller
- Zentraler Immobilien Ausschuss e. V.

Das Ergebnis der öffentlichen Anhörung ist in die Ausschussberatungen eingegangen. Das Protokoll einschließlich der eingereichten schriftlichen Stellungnahmen ist der Öffentlichkeit zugänglich.

IV. Beratungsverlauf und Beratungsergebnisse im federführenden Ausschuss

Der **Finanzausschuss** hat den Gesetzentwurf der Bundesregierung auf Drucksache 17/12603 erstmalig in seiner 131. Sitzung am 20. März 2013 beraten und die Durchführung einer öffentlichen Anhörung am 17. April 2013 beschlossen (siehe hierzu Abschnitt III). Nach der Anhörung hat er die Beratung zum Gesetzentwurf in seiner 139. Sitzung am 24. April 2013 fortgesetzt und diese unter Einbeziehung der Unterrichtung der Bundesregierung auf Drucksache 17/13036 in seiner 141. Sitzung am 15. Mai 2013 abgeschlossen.

Der **Finanzausschuss** empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU und FDP gegen die Stimmen der Fraktionen SPD, DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Annahme des Gesetzentwurfs der Bundesregierung auf den Drucksachen 17/12603 und 17/13036 einschließlich der angenommenen Änderungsanträge.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP** betonten, das AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz diene zum einen der Anpassung diverser steuerrechtlicher Regelungen – insbesondere des Investmentsteuerrechts – und außersteuerrechtlicher Normen an das Kapitalanlagegesetzbuch. Zum anderen werde mit einer Ergänzung des Investmentsteuergesetzes die Einführung eines Pension-Asset-Pooling-Vehikels in Deutschland ermöglicht. Zudem würden verschiedene Gestaltungsmöglichkeiten im Rahmen des Investmentsteuerrechts beseitigt.

Zur **Haftung der Kapitalverwaltungsgesellschaft gegenüber dem Anleger bei rückwirkender Versagung des Status als Spezial- Investmentfonds** betonten die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP, die Anerkennung eines OGAW oder AIF als Investmentfonds sei abhängig von der Einhaltung der

Anlagebestimmungen in § 1 Absatz 1b InvStG i. d. F. des AIFM-StAnpG. Würden diese aufgrund der Änderung der Anlagebedingungen des Fonds oder faktisch nicht mehr eingehalten, verliere der OGAW oder AIF den Status als Investmentfonds und werde für einen Zeitraum von mindestens drei Jahren als Investitionsgesellschaft behandelt (§ 1 Absatz 1d InvStG i. d. F. des AIFM-StAnpG). Auf Ebene des Anlegers habe dies zur Folge, dass der Investmentanteil zum Rücknahmepreis als veräußert und ein Anteil an einer Investitionsgesellschaft als angeschafft gelte. In dem Investmentanteil enthaltene stille Reserven würden hierbei aufgedeckt.

Bei Spezial-Investmentfonds entfalle bei schädlicher Änderung der Anlagebedingungen oder tatsächlicher Nichteinhaltung der Anlagebestimmungen der Status als Investmentfonds ab dem Geschäftsjahr, in dem die Änderung der maßgeblichen Verhältnisse eintrete. Missbräuchliche Gestaltungen könnten nur effektiv vermieden werden, wenn der Verlust des Status als Investmentfonds in dem Geschäftsjahr des Fonds eintrete, in dem der wesentliche Verstoß gegen die Anlagebestimmungen eingetreten sei. Wenn eine Änderung des Rechtsstatus erst in dem Geschäftsjahr vorgenommen würde, in dem ein wesentlicher Verstoß z. B. durch die Betriebsprüfung aufgedeckt werde, könnten die Beteiligten durch Anteilsveräußerung oder durch eine schnelle Liquidation des Investmentfonds die steuerlichen Konsequenzen des Verstoßes umgehen.

Diese Gefahr bestehe auch bei Publikums-Investmentfonds. Allerdings sei das gegenwärtige Besteuerungssystem nicht in der Lage, im anonymen Massenverfahren der Publikums-Investmentfonds Fehlerkorrekturen vorzunehmen, die auf den Zeitpunkt der Fehlerentstehung zurück wirken würden. Zudem würden die Kreditinstitute, bei denen die Anleger ihre Investmentanteile verwahren lassen, Klarheit benötigen, ob nach den Regeln für Investmentfonds oder nach den Regeln für Investitionsgesellschaften Kapitalertragsteuer zu erheben sei. Nur aufgrund dieser besonderen Umstände sehe der Gesetzentwurf bei Publikums-Investmentfonds keine auf den Zeitpunkt des wesentlichen Verstoßes zurückwirkende Änderung des Rechtsstatus vor.

Demgegenüber sei eine rückwirkende Fehlerkorrektur bei Spezial-Investmentfonds bereits gängige Praxis, da alle Anleger bekannt seien und die Besteuerungsgrundlagen auf Anlegerebene festgestellt würden. Die Feststellung eines wesentlichen Verstoßes gegen Anlagebestimmungen erfolge durch das Finanzamt im Rahmen des Verfahrens zur Feststellung der Besteuerungsgrundlagen.

Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP würden diese strenge Regelung für erforderlich halten, um Gestaltungsmissbräuchen vorzubeugen. Außerdem handele es sich bei den Anlegern von Spezial-Investmentfonds um institutionelle Anleger, die typischerweise über hinreichende geschäftliche Erfahrung und Verhandlungsmacht verfügen würden, um mit den Kapitalverwaltungsgesellschaften Haftungsvereinbarungen treffen zu können. Verursache die Kapitalverwaltungsgesellschaft durch einen Verstoß gegen die Anlagebestimmungen den Entfall des Status als Investmentfonds und die Aufdeckung der im Investmentanteil enthaltenen stillen Reserven, bestehe die Möglichkeit, dass die Anleger im Rahmen der allgemeinen zivilrechtlichen Regelungen Rückgriff auf den Verwalter nehmen und einen Schadensersatzanspruch geltend machen würden. Dadurch könnten die Anleger ihre Risiken zumindest abmildern.

Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP würden es jedoch für sinnvoll halten, die Auswirkungen dieser Regelung auf die Spezial-Investmentfonds und deren Anleger im Laufe der nächsten Legislaturperiode zu evaluieren.

Zur Frage der **Vergütung von Spezialfondsmanagern durch Anteile am Spezialfonds** betonten die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP, seit dem Jahressteuergesetz 2008 sei im Investmentsteuergesetz geregelt, dass Spezial-Investmentfonds (bis zum Inkrafttreten des AIFM-Steuer-Anpassungsgesetzes noch als „Spezial-Investmentvermögen“ bezeichnet) nicht mehr als 100 Anleger haben dürften, die keine natürlichen Personen sind (§ 15 Absatz 1 Satz 1 InvStG). Einige Verbände würden eine gesetzliche Sonderregelung fordern, nach der Anleger, die ihre Anteile an einem Spezial-Investmentfonds im Rahmen ihrer Vergütung aufgrund von § 37 des Kapitalanlagegesetzbuchs i. V. m. Anhang II der Richtlinie 2011/61/EU erhalten hätten, nicht als natürliche Personen gelten und nicht auf die maximale Anlegerzahl von 100 angerechnet werden würden.

In Textziffer 1. m) des Anhangs II der Richtlinie 2011/61/EU sei folgendes geregelt: „Je nach der rechtlichen Struktur des AIF und seiner Vertragsbedingungen oder seiner Satzung muss ein erheblicher Anteil der variablen Vergütungskomponente, und in jedem Fall mindestens 50 Prozent, aus Anteilen des betreffenden AIF oder gleichwertigen Beteiligungen oder mit Anteilen verknüpften Instrumenten oder gleichwertigen unbaren Instrumenten bestehen; der Mindestwert von 50 Prozent kommt jedoch nicht zur Anwendung, wenn weniger als 50 Prozent des vom AIFM verwalteten Gesamtportfolios auf AIF entfallen.“ Inwieweit es durch die neuen Grundsätze zur

Vergütungspolitik tatsächlich dazu kommen könne, dass Beschäftigte von Kapitalverwaltungsstellen (bis zum Inkrafttreten des AIFM-Umsetzungsgesetzes noch als „Kapitalanlagegesellschaften“ bezeichnet) einen Teil ihrer Vergütung in Anteilen an den betreffenden Fonds erhalten würden, hänge von der konkreten Ausgestaltung des Fonds im Einzelnen ab. Aus steuerlicher Sicht sei daher von der Finanzverwaltung in Zusammenarbeit mit den Verbänden zunächst zu klären, ob es aufgrund der Ausgestaltung der Fonds in der Praxis tatsächlich zu Vergütungen mit Spezialfondsanteilen kommen werde. Zudem sei noch zu erörtern, ob es neuer gesetzlicher Begleitvorschriften bedürfe, um die Besteuerung etwaiger als Vergütung erbrachter Spezialfondsanteile und der daraus resultierenden Einkünfte zu regeln.

Derzeit sähen die Vergütungssysteme der Kapitalverwaltungsstellen keine Entlohnung der Mitarbeiter mit Spezialfondsanteilen vor. Ab wann die neuen Vergütungsregelungen von den Verwaltern von Spezial- Investmentfonds anzuwenden seien, hänge davon ab, wann sie den Erlaubnisantrag nach dem Kapitalanlagegesetzbuch stellen würden. Dieser Antrag könne ab dem 22. Juli 2013 und müsse spätestens bis zum 21. Juli 2014 gestellt werden.

Es sei beabsichtigt, über die Verbändeforderung im Rahmen der für Anfang der nächsten Legislaturperiode angestrebten Investmentsteuerreform zu entscheiden. Sofern erforderlich könnten in der Zwischenzeit unter Beteiligung der Verbände einstweilige Verwaltungsregelungen zwischen den Finanzverwaltungen des Bundes und der Länder abgestimmt werden.

Zur Frage des **Bestandsschutzes** betonten die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP, um ein dauerhaftes Nebeneinander des bisherigen Investmentsteuerrechts, das von dem bisherigen Investmentaufsichtsrechts abhängig gewesen sei, und der Neuregelungen durch das AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz zu vermeiden, werde – wie auch vom Bundesrat gefordert – der Bestandsschutz für Investmentvermögen im bisherigen Sinne zeitlich befristet. Die Änderung zu Artikel 1 Nummer 26 (§ 22 Absatz 2 InvStG) sehe einen auf mindestens drei Jahre begrenzten Bestandsschutz vor. Im Zuge der in der nächsten Legislaturperiode angestrebten Reform des Investmentsteuerrechts sei jedoch zu prüfen, ob diese Bestandsschutzregelung ausreichend sei oder ob ergänzende Regelungen erforderlich seien. Ziel der Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP sei es, möglichst weitgehend zu vermeiden, dass die bisherigen Investmentvermögen nach Ablauf der Bestandsschutzfrist Vermögensgegenstände veräußern müssten, um die in § 1 Absatz 1b Satz 2 InvStG geregelten Anforderungen an einen Investmentfonds zu erfüllen.

Zur Frage der **Besteuerung von Kapital- Investitionsgesellschaften (§ 19 InvStG)**, zu der die Fraktion der SPD einen Änderungsantrag vorgelegt hatte, unterstrichen die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP, dass eine Regelung durchaus erforderlich sei, diese aber nicht kurzfristig im Konsens mit den Ländern gefunden werden könne. Um eine Anrufung des Vermittlungsausschusses und damit ein nicht rechtzeitiges Inkrafttreten des vorliegenden Gesetzes zu vermeiden, solle eine entsprechende Regelung in der nächsten Legislaturperiode im Zusammenhang mit einer grundlegenden Novelle des Investmentsteuergesetzes aufgegriffen werden.

Zur **Anhebung des Unterhaltshöchstbetrages** entsprechend der Anhebung des Grundfreibetrages, wozu die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP einen Änderungsantrag vorgelegt hatten, betonten die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP, dass dies verfassungsrechtlich geboten sei.

Zur Frage der **Vermeidung der Übermaßbesteuerung mit Grunderwerbsteuer im Fall, dass das Recht der Kapitalverwaltungsgesellschaft, ein Sondervermögen zu verwalten, erlischt**, betonten die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP, würde das Recht der Kapitalverwaltungsgesellschaft gemäß § 99 Kapitalanlagegesetzbuch (KAGB), ein Sondervermögen zu verwalten, erlöschen, gehe das im Eigentum der Kapitalverwaltungsgesellschaft stehende Sondervermögen nach § 100 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KAGB kraft Gesetzes auf die Verwahrstelle über. Die Verwahrstelle habe nach § 100 Absatz 2 KAGB das Sondervermögen abzuwickeln und an die Anleger zu verteilen.

In Bezug auf inländische Grundstücke unterliege sowohl der Übergang des Sondervermögens von der Kapitalverwaltungsgesellschaft auf die Verwahrstelle als auch die nachfolgende Abwicklung (Veräußerung) des Sondervermögens durch die Verwahrstelle der Grunderwerbsteuer.

Zur Vermeidung einer Übermaßbesteuerung, die allein auf Rechtstechnik, nämlich der rechtlichen Konstruktion des § 100 KAGB beruhe, sei eine praktikable Lösung zu finden, die es ermögliche, den Grundstückserwerb durch den Übergang des Sondervermögens von der Kapitalverwaltungsgesellschaft auf die Verwahrstelle von der Grunderwerbsteuer auszunehmen.

Die rechtliche Umsetzung bedürfe weiterer intensiver Prüfung und Abstimmung, die voraussichtlich innerhalb dieser Legislaturperiode nicht mehr abgeschlossen werden könnten. Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP machten deutlich, sie würden

beabsichtigen, dies in der kommenden Legislaturperiode – in Abstimmung mit den Ländern – zu tun.

Zum Aspekt der **Bewertung von erworbenen Verpflichtungen** betonten die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP, durch die jüngere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Bewertung von erworbenen Verpflichtungen (z. B. Pensionsverpflichtungen im Rahmen von Unternehmensübernahmen) würden erhebliche fiskalische Risiken für den Staat entstehen. Die Koalitionsfraktionen von CDU/CSU und FDP würden mit dem Bundesrat und der Bundesregierung darin übereinstimmen, dass ein Tätigwerden des Gesetzgebers geboten sei.

Angesichts der komplexen Regelungsmaterie und der weitreichenden Folgewirkungen für die steuerliche Gewinnermittlung baten die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP das Bundesministerium der Finanzen, auf der Grundlage des Vorschlags des Bundesrates die Auswirkungen der Regelungen insbesondere auf mittelständische Unternehmen zu analysieren und ggf. zusammen mit den Ländern Vorschläge zu unterbreiten, die die Belange des Mittelstands bei der Übertragung von Betrieben berücksichtigen würden. Um für die Unternehmen alsbaldige Rechts- und Planungssicherheit herbeizuführen, solle die gesetzgeberische Umsetzung gleich zu Beginn der kommenden Legislaturperiode erfolgen.

Der hierzu von der Fraktion der SPD vorgelegte Änderungsantrag sei jedoch – genauso wenig wie die vom Bundesrat vorgeschlagene Regelung – mehrheitsfähig. Darüber hinaus gehe der Antrag der Fraktion der SPD weit über die Petiten des Bundesrats hinaus, indem sogar der Veräußerer, der seinen Betrieb aufgeben wolle, steuerlich benachteiligt werden solle. Deshalb könne diesem Antrag nicht zugestimmt werden.

Die **Fraktion der SPD** erläuterte, die von ihr vorgelegten Änderungsanträge zielten darauf ab, den Prozess zu beschleunigen. Bei § 4f Einkommensteuergesetz gehe es letztlich darum, dass man im Handelsgesetzbuch eine Verpflichtung mit 100 Prozent habe, die man aber beispielsweise nur zu 80 Prozent in die Steuerbilanz einstellen dürfe. Der entscheidende Punkt sei die Frage, was passiere, wenn man diese Verbindlichkeit verkaufe. An dieser Stelle ergebe sich eine Asymmetrie, der mitunter ein Risiko von mehreren Milliarden Euro nachgesagt werde, weil der Unternehmer seinerseits die Passivierungsgrenzen gemäß einiger BFH-Urteile nicht zu beachten brauche. Das heiße, man könne durch den Übergang einer solchen Verpflichtung ein Steuersparmodell schaffen. Inwieweit das verhindert werden soll, sei Frage des politi-

schen Willens. Die Fraktion der SPD vertrete diesbezüglich klar die Auffassung, dass Steuersparmodelle verhindert werden müssten.

Zur Frage der **Investmentkommanditgesellschaft**, deren Abschaffung der Bundesrat fordere, stelle sich die Frage der Notwendigkeit. Letztendlich solle durch Pension Pooling versucht werden, Pensionszusagen eines Konzerns, die in vielen verschiedenen Staaten gegeben worden seien, in Deutschland zu sammeln und zu verwalten. Nachvollziehbar sei, dass steuerliche Vergünstigungen anderer Staaten auch in Deutschland nutzbar gemacht werden sollen. Um diese Begünstigung auch in Deutschland herzustellen, seien transparente Fonds notwendig. Ob dies jedoch tatsächlich eine neue Rechtsform verlange, sei zweifelhaft. Dies würde das ohnehin bereits sehr komplizierte deutsche Steuerrecht weiter verkomplizieren. Zusammenfassend komme die Fraktion der SPD zu dem Ergebnis, dass die Risiken mit der Einführung der neuen transparenten Rechtsform nicht abschätzbar seien.

Von großer Bedeutung sei zudem die Möglichkeit, bei **Kapitalinvestitionsgesellschaften** dauerhaft Gewinne steuerfrei in ausländischen Gesellschaften zu thesaurieren. Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP hätten nun mit einer außensteuerlichen Regelung einen Vorschlag vorgelegt, der bereits einmal als unmöglich verworfen worden sei. Man wisse aber nach der Entscheidung des EuGH „Cadbury-Schweppes“ (Urteil vom 12. September 2006, Rs. C-196/04), dass die Hinzurechnungsbesteuerung über das Außensteuerrecht so nicht funktioniere und deshalb das Problem so nicht lösbar sei. Deshalb habe die Fraktion der SPD einen Änderungsantrag vorgelegt, der die Frage der Besteuerung von Kapital-Investitionsgesellschaften in § 19 InvStG regle. Die Nichtabschätzbarkeit des Risikos sei so gravierend, dass dem AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz ohne die diesbezügliche Regelung nicht zugestimmt werden könne.

Die **Fraktion DIE LINKE** zeigte sich gegenüber dem Gesetzentwurf ablehnend. Das Investmentsteuergesetz sei insgesamt unwahrscheinlich komplex. Allein aufgrund dieser Komplexität ergebe sich eine Vielzahl von Steuergestaltungsmöglichkeiten, wie beispielsweise die steuerfreie Thesaurierung von Veräußerungsgewinnen und Gewinnen aus Termingeschäften auf Fondsebene, die Gewerbesteuerfreiheit von Investmentfonds oder auf der Anlegerebene die Steuerprivilegierung von Kapitaleinkünften durch die Abgeltungsteuer. Der vorliegende Gesetzentwurf der Bundesregierung versuche dem an einigen Stellen gegenzusteuern, bleibe aber insgesamt Stückwerk. Es

müsse festgestellt werden, dass die Gesetzgebung der Entwicklung neuer Finanzprodukte immer weiter hinterherhinke. Hierzu wäre eine grundlegende Regulierung von Finanzmärkten und Anlageprodukten notwendig.

Zudem diene die Einführung der **Investmentkommanditgesellschaft** lediglich dazu, großen Konzernen für ihre Pensionsfonds Steuervorteile sicherzustellen. Das zu unterstützen, werde abgelehnt.

Auch die **Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN** zeigte sich gegenüber dem vorliegenden Gesetzentwurf ablehnend. Mit verschiedenen, von den Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP vorgelegten Änderungsanträgen würden Petiten des Bundesrates aufgegriffen. Lediglich dem könne in der Regel zugestimmt werden.

Bei der Beratung der steuerlichen Behandlung von **Kapitalinvestitionsgesellschaften** habe sich die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN intensiv mit der Frage befasst, inwieweit es steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten gebe. In dem von den Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP vorgelegten Änderungsantrag zum Zusammenwirken der Regelungen für Kapitalinvestitionsgesellschaften und der Regelungen zur Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz werde eingeräumt, dass die Einschränkung dieser Steuergestaltungsmöglichkeiten nur teilweise gelinge. Damit werde deutlich, dass aufgrund des engen Zeitrahmens nun Regelungen verabschiedet werden würden, die letztlich keinen Bestand hätten, obwohl diese Problematik bereits im Jahr 2011 diskutiert worden sei und bei der vom Ausschuss durchgeführten Anhörung Lösungsmöglichkeiten aufgezeigt worden wären.

Vom Ausschuss mehrheitlich angenommene Änderungsanträge

Die vom Ausschuss angenommenen Änderungen am Gesetzentwurf sind aus der Zusammenstellung in der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses erkenntlich. Die Begründungen der Änderungen finden sich in diesem Bericht unter „B. Besonderer Teil“. Insgesamt brachten die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und FDP 16 Änderungsanträge ein.

Voten der Fraktionen zu den mehrheitlich angenommenen Änderungsanträgen:

Änderungsantrag 1 der Koalitionsfraktionen (Anwendung der Anlagebestimmungen auf OGAW und weitere Änderungen des Investmentsteuergesetzes)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 2 der Koalitionsfraktionen (Redaktionelle Klarstellung zur Einordnung eines Vehikels als Investmentfonds)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: keine

Änderungsantrag 3 der Koalitionsfraktionen (Beschränkung der offenen Investmentkommanditgesellschaft auf Zwecke des Pension Asset Poolings)

Zustimmung: CDU/CSU, FDP,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: SPD, DIE LINKE.

Änderungsantrag 4 der Koalitionsfraktionen (Redaktionelle Änderungen im Investmentsteuergesetz)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: keine

Änderungsantrag 5 der Koalitionsfraktionen (Werbungskostenabzug nach der Einführung der Steuerpflicht auf sog. Streubesitzdividenden)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: keine

Änderungsantrag 6 der Koalitionsfraktionen (Ausschüttungsreihenfolge des Investmentsteuergesetzes)

Zustimmung: CDU/CSU, FDP,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: SPD, DIE LINKE.

Änderungsantrag 7 der Koalitionsfraktionen (Ausweis der Besteuerungsgrundlagen bei Publikumsfonds aufgrund der Steuerpflicht von Streubesitzdividenden)

Zustimmung: CDU/CSU, FDP, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: SPD

Änderungsantrag 8 der Koalitionsfraktionen (Zusammenwirken der Regelungen für Kapital-Investitionsgesellschaften und der Regelungen zur Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz)

Zustimmung: CDU/CSU, FDP

Ablehnung: SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 9 der Koalitionsfraktionen (Befristung und weitere Modifikationen des Bestandsschutzes für Investmentvermögen)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 10 der Koalitionsfraktionen (Vereinfachungsregelung zur Berücksichtigung von Vorsteuerberichtigungsbeträgen im Einkommensteuergesetz)

Zustimmung: CDU/CSU, FDP, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: SPD

Änderungsantrag 11 der Koalitionsfraktionen (Anhebung des Unterhaltshöchstbetrags in § 33a Absatz 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: keine

Änderungsantrag 12 der Koalitionsfraktionen (Redaktionelle Änderung in § 43 Einkommensteuergesetz)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: keine

Änderungsantrag 13 der Koalitionsfraktionen (Redaktionelle Korrektur der Anwendungsregelung zur steuerlichen Organschaft im Körperschaftsteuergesetz)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 14 der Koalitionsfraktionen (Schaffung der Begleitregelungen zur Erfüllung von Verpflichtungen aus völkerrechtlichen Vereinbarungen zum automatischen Informationsaustausch (geplantes FATCA-Abkommen mit USA und zukünftige ähnliche Abkommen mit anderen Staaten))

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: DIE LINKE.

Änderungsantrag 15 der Koalitionsfraktionen (Umsatzsteuerbefreiung der Verwaltung von Investmentvermögen)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: DIE LINKE.

Enthaltung: keine

Änderungsantrag 16 der Koalitionsfraktionen (Freibetragsregelung für ländliche Brandunterstützungsvereine im Versicherungsteuergesetz und Feuererschützsteuergesetz)

Zustimmung: CDU/CSU, SPD, FDP, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: keine

Enthaltung: keine

Vom Ausschuss mehrheitlich abgelehnte Änderungsanträge

Die vom Ausschuss abgelehnten Änderungen am Gesetzentwurf sind im Folgenden mit der Begründung, mit der sie eingebracht wurden, dargestellt.

Die **Fraktion der SPD** brachte folgende zwei Änderungsanträge ein:

Nummer 1 der Fraktion der SPD (Besteuerung von Kapital-Investitionsgesellschaften (§ 19 InvStG))

Änderung

In Artikel 1 Nummer 21 wird § 19 wie folgt geändert:

1. Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Als Erträge sind beim Anleger einer Investitionsgesellschaft im Sinne des Absatzes 1 (Kapital-Investitionsgesellschaft) die Ausschüttungen auf Investitionsgesellschaftsanteile sowie 70 Prozent des Mehrbetrags anzusetzen, der sich zwischen dem ersten im Geschäftsjahr festgesetz-

ten Rücknahmepreis und dem letzten im Geschäftsjahr festgesetzten Rücknahmepreis eines Investitionsgesellschaftsanteils ergibt; mindestens sind 6 Prozent des letzten im Geschäftsjahr der Kapital-Investitionsgesellschaft festgesetzten Rücknahmepreises anzusetzen. Im Jahr des Erwerbs des Investitionsgesellschaftsanteils treten die Anschaffungskosten an die Stelle des ersten im Geschäftsjahr festgesetzten Rücknahmepreises und im Jahr der Veräußerung des Investitionsgesellschaftsanteils tritt der Veräußerungspreis an die Stelle des letzten im Geschäftsjahr festgesetzten Rücknahmepreises. Wird kein Rücknahmepreis festgesetzt, tritt an seine Stelle der Börsen- oder Marktpreis. Bei Anlegern, die ihren Investitionsgesellschaftsanteil im Privatvermögen halten, gilt der Ertrag im Sinne des Satzes 1 als Einkünfte im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes. § 8b des Körperschaftsteuergesetzes und § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes sind anzuwenden, wenn der Anleger nachweist, dass die Kapital-Investitionsgesellschaft

1. in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum ansässig ist und dort der Ertragsbesteuerung für Kapitalgesellschaften unterliegt und nicht von ihr befreit ist, oder
2. in einem Drittstaat ansässig ist und dort einer Ertragsbesteuerung für Kapitalgesellschaften in Höhe von mindestens 15 Prozent unterliegt, und nicht von ihr befreit ist.

Die inländische auszahlende Stelle hat von den Ausschüttungen einer Kapital-Investitionsgesellschaft Kapitalertragsteuer einzubehalten und abzuführen. Die für den Steuerabzug von Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder Nummer 1a sowie Satz 2 des Einkommensteuergesetzes geltenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes sind entsprechend anzuwenden. Bei Ausschüttungen von ausländischen Kapital-Investitionsgesellschaften sind die für den Steuerabzug von Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 des Einkommensteuergesetzes geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden.“

2. Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Gewinne oder Verluste aus der Rückgabe oder Veräußerung von Kapital-Investitionsgesellschaftsanteilen, die nicht zu ei-

nem Betriebsvermögen gehören, sind Einkünfte im Sinne des § 20 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes. Der Veräußerungserlös ist um den vom Anleger nachgewiesenen Betrag zu mindern, um den die während der Besitzzeit zugerechneten Erträge nach Absatz 2 Satz 1 die tatsächlichen Ausschüttungen übersteigen. Als Veräußerung gilt auch die vollständige oder teilweise Liquidation der Kapital-Investitionsgesellschaft. § 8b des Körperschaftsteuergesetzes und § 3 Nummer 40 des Einkommensteuergesetzes sind unter den Voraussetzungen des Absatzes 2 Satz 5 anzuwenden. Die Regelungen zum Abzug der Kapitalertragsteuer nach § 8 Absatz 6 sind entsprechend anzuwenden.“

Begründung

§ 19 InvStG regelt die Besteuerung von Kapital-Investitionsgesellschaften. Nach der bisherigen Fassung der Regelung könnten in ausländischen Kapital-Investitionsgesellschaften dauerhaft Gewinne steuerneutral thesauriert werden. Diese wäre beispielsweise bei ausländischen Private-Equity-Fonds in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft der Fall. Die Regelungen des Außensteuergesetzes können diese Besteuerungslücke nicht hinreichend schließen, weil nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. Urteil vom 12. September 2006, Rs. C-196/04, „Cadbury Schweppes“) Regelungen zur Hinzurechnungsbesteuerung nur angewendet werden dürfen, wenn „das spezifische Ziel der Beschränkung darin liegt, Verhaltensweisen zu verhindern, die darin bestehen, rein künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Gestaltungen zu dem Zweck zu errichten, der Steuer zu entgehen, die normalerweise für durch Tätigkeiten im Inland erzielte Gewinne geschuldet wird“ (Randziffer 55 des Urteils).

Die Anleger sollen deshalb die erhaltenen Ausschüttungen sowie 70 Prozent der Wertsteigerung des Anteils versteuern. Mindestens sind 6 Prozent des letzten im Geschäftsjahr der Kapital-Investitionsgesellschaft festgesetzten Rücknahmepreises anzusetzen. In dieser Höhe wird eine Mindestrendite unterstellt. Die Regelung orientiert sich an der Regelung des § 6 InvStG.

Votum der Fraktionen im Finanzausschuss:

Zustimmung: SPD, DIE LINKE.,
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: CDU/CSU, FDP

Enthaltung: keine

Nummer 2 der Fraktion der SPD (Realisierung von stillen Lasten bei Übernahme von schuldrechtlichen Verpflichtungen)

Änderung

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu Artikel 10 folgende Angabe eingefügt:

„Artikel 10a Änderung des Einkommensteuergesetzes“.

2. Nach Artikel 10 wird folgender Artikel 10a eingefügt:

„Artikel 10a

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das durch Artikel 2 des Gesetzes vom 21. März 2013 (BGBl. I S. 556) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 4f wie folgt gefasst:

„§ 4f Verpflichtungsübernahmen, Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen“.

2. Nach § 4e wird folgender § 4f eingefügt:

„§ 4f

Verpflichtungsübernahmen, Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen

(1) Werden Verpflichtungen übertragen, die beim ursprünglich Verpflichteten Ansatzverboten, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalten unterlegen haben, ist der sich aus diesem Vorgang ergebende Aufwand im Wirtschaftsjahr der Schuldübernahme und den nachfolgenden 14 Jahren gleichmäßig verteilt als Betriebsausgabe abziehbar. Ist aufgrund der Übertragung einer Verpflichtung ein Passivposten gewinnerhöhend aufzulösen, ist Satz 1 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der sich ergebende Aufwand im Wirtschaftsjahr der Schuldübernahme in Höhe des aufgelösten Passivpostens als Betriebsausgabe abgezogen werden kann; der den aufgelösten Passivposten übersteigende Betrag ist, in dem dem Wirtschaftsjahr der Schuldübernahme

folgenden vierzehn Wirtschaftsjahren gleichmäßig verteilt als Betriebsausgabe abzuziehen. Eine Verteilung des sich ergebenden Aufwands unterbleibt, wenn der Betrieb am Schluss des vorangehenden Wirtschaftsjahres die Größenmerkmale des § 7g Absatz 1 Satz 2 Nr. 1 Buchstabe a bis c nicht überschreitet. Erfolgt die Schuldübernahme in dem Fall einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe im Sinne der §§ 14, 16 Absatz 1, 3 und 3a sowie des § 18 Absatz 3, ist ein Veräußerungs- oder Aufgabeverlust um den Aufwand im Sinne des Satzes 1 zu vermindern, soweit dieser den Verlust begründet oder erhöht hat. Entsprechendes gilt für den einen aufgelösten Passivposten übersteigenden Betrag im Sinne des Satzes 2. Für den hinzugerechneten Aufwand gilt Satz 2 zweiter Halbsatz und Satz 3 entsprechend. Der jeweilige Rechtsnachfolger des ursprünglichen Verpflichteten ist an die in den Sätzen 1 bis 4 stehende Aufwandsverteilung gebunden.

(2) Wurde für Verpflichtungen im Sinne des Absatzes 1 ein Schuldbeitritt oder eine Erfüllungsübernahme mit ganzer oder teilweiser Schuldfreistellung vereinbart, gelten für die vom Freistellungsberechtigten an den Freistellungsverpflichteten erbrachten Leistungen Absatz 1 Sätze 1, 2 und 6 entsprechend.“

3. In § 5 wird nach Absatz 6 folgender Absatz 7 eingefügt:

„(7) Übernommene Verpflichtungen, die beim ursprünglich Verpflichteten Ansatzverboten, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalten unterlegen haben, sind zu den auf die Übernahme folgenden Abschlussstichtagen bei dem Übernehmer und dessen Rechtsnachfolger so zu bilanzieren, wie sie beim ursprünglich Verpflichteten ohne Übernahme zu bilanzieren wären. Dies gilt in Fällen des Schuldbeitritts oder Erfüllungsübernahme mit ganz- oder teilweiser Schuldfreistellung für die sich aus diesem Rechtsgeschäft ergebenden Verpflichtungen sinngemäß. Satz 1 ist für den Erwerb eines Mitunternehmeranteils entsprechend anzuwenden. Die Sätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, soweit die Vorschrift des § 4f anzuwenden ist oder der Betrieb am Schluss des vorangehenden Wirtschaftsjahres die Größenmerkmale des § 7g

Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 Buchstabe a bis c nicht überschreitet.“

4. § 52 wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 12b wird folgender Absatz 12c eingefügt:

„(12c) § 4f in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für Schuldübertragungen, Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen nach dem ... (Tag der Verabschiedung im BT) anzuwenden.“

- b) Nach Absatz 14 wird folgender Absatz 14a eingefügt:

„(14a) § 5 Absatz 7 in der Fassung des Gesetzes vom [Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestages.] ist für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem ... (Tag der Verabschiedung im Bundestag) beginnen. Auf Antrag kann § 5 Absatz 7 auch für frühere Wirtschaftsjahre angewandt werden.“

3. Nach Artikel 10 wird folgender Artikel 10b eingefügt:

„Artikel 10b

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das durch Artikel 1 des Gesetzes vom 21. März 2013 (BGBl. I S. 561) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 11 Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

„(6) Auf die Gewinnermittlung sind im Übrigen die sonst geltenden Vorschriften einschließlich § 4f des Einkommensteuergesetzes anzuwenden.“

2. Nach § 34 Absatz 8b wird folgender Absatz 8c eingefügt:

(8c) „§ 11 Absatz 6 in der Fassung des Gesetzes vom [Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestages.] ist erstmals anzuwenden, wenn die Auflösung nach dem ... (Tag der Verabschiedung im Bundestag) erfolgt.“

4. Artikel 11 wird wie folgt gefasst:

„Artikel 11

Inkrafttreten

Artikel 10a und 10b treten am Tag nach dem Beschluss des Bundestags in Kraft. Im Übrigen tritt dieses Gesetz am 22. Juli 2013 in Kraft.“

Begründung

„Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Redaktionelle Anpassung der Inhaltsübersicht an die Einfügung des neuen Artikels 10a zur Änderung des Einkommensteuergesetzes.

Zu Nummer 2 (Artikel 10a – neu – (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Redaktionelle Anpassung der Inhaltsübersicht an die Einfügung des § 4f EStG.

Zu Nummer 2 (§ 4f – neu –)

Unternehmen dürfen in ihrer Steuerbilanz aufgrund einkommensteuerrechtlicher Passivierungsbegrenzungen bestimmte (ungewisse) Verbindlichkeiten entweder nicht ausweisen oder sie haben die Verbindlichkeiten mit geringeren Werten anzusetzen als in ihrer Handelsbilanz. Nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes können Unternehmen hierdurch entstehende stille Lasten steuermindernd realisieren, wenn Dritte die Verbindlichkeiten rechtlich oder wirtschaftlich übernehmen (BFH-Urteile I R 61/06 und IV R 43/09). Der Übernehmer der Verbindlichkeit braucht seinerseits die Passivierungsbegrenzungen nicht zu beachten (BFH-Urteile I R 102/08 und I R 72/10).

Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes führt zu Steuerausfallsrisiken in Milliardenhöhe. Insbesondere verbundenen Unternehmen ermöglicht die Rechtsprechung zudem eine steuergünstige „Verschiebung“ von Verpflichtungen und damit erhebliches Gestaltungspotenzial. Um Gestaltungen vorzubeugen und die Rechtsprechung in haushaltsverträglicher Weise umzusetzen, ist eine gesetzliche Regelung geboten, die die Aufwandsrealisierung zeitlich streckt.

Zu Absatz 1

In Anlehnung an § 4e EStG ordnen die Sätze 1 und 2 an, dass die durch die Übertragung der Verpflichtung, die beim Übertragenden Ansatz- und Bewertungsvor-

behalten unterlegen hat, entstehenden Betriebsausgaben sich nicht sofort, sondern verteilt über einen Zeitraum von 15 Jahren steuerlich auswirken. Die Übertragung einer Verpflichtung kann insbesondere im Wege der Einzelrechtsnachfolge nach § 414 BGB oder im Wege der Sonder- oder Gesamtrechtsnachfolge nach dem Umwandlungsgesetz erfolgen.

Durfte eine Passivierung der Verpflichtung (z. B. Drohverluste) beim Übertragenden bisher nicht erfolgen, sind die Betriebsausgaben im Wirtschaftsjahr der Übertragung und in den folgenden vierzehn Wirtschaftsjahren außerbilanziell mit jeweils 1/15-tel zu berücksichtigen (Satz 1). War dagegen eine Verpflichtung (Verbindlichkeit, Rückstellung) passiviert und ist diese gewinnerhöhend aufzulösen, dürfen die Betriebsausgaben in Höhe des aufgelösten Passivpostens sofort und im Übrigen mit 1/14-tel des verbleibenden Betrags verteilt in den folgenden 14 Wirtschaftsjahren außerbilanziell berücksichtigt werden (Satz 2). Kleine und mittlere Betriebe sind nach Satz 3 von der Verteilungsregelung ausgenommen; bei diesen wirken sich die durch die Übertragung entstehenden Betriebsausgaben sofort im Wirtschaftsjahr der Übertragung aus.

Nach den Sätzen 4 bis 6 erfolgt auch in den Fällen einer Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe im Sinne der §§ 14, 16 Absatz 1, 3 und 3a sowie des § 18 Absatz 3 Einkommensteuergesetz eine zeitliche Verteilung der aus der Übertragung der Verpflichtung resultierenden Betriebsausgaben. Die Verteilung erfolgt jedoch nur insoweit, als diese den Betriebsaufgabe- oder Betriebsveräußerungsverlust begründet oder erhöht haben. Somit kommt es nur dann zu einer Verteilung, wenn die durch den Vorgang der Betriebsaufgabe oder Betriebsveräußerung realisierten stillen Lasten die stillen Reserven übersteigen.

Durch Satz 7 ist gewährleistet, dass beim Übertragenden noch nicht berücksichtigter Aufwand – z. B. infolge seines Todes – nicht untergeht, sondern auf die Rechtsnachfolger übergeht. Dadurch ist die vollständige steuerliche Berücksichtigung des durch die Übertragung realisierten Aufwands gewährleistet. Lediglich im Hinblick auf die Situation der öffentlichen Haushalte ist eine Verteilung des Aufwands notwendig.

Zu Absatz 2

Absatz 2 regelt Erfüllungsübernahme (§ 329 BGB) und Schuldbeitritt, bei denen die Verpflichtung des bisherigen Schuldners im Innenverhältnis ganz oder teilweise übernommen wird. Eine Erfüllungsübernahme liegt im Zweifel auch vor, wenn in Fällen der Schuldübernahme nach § 415 Absatz 1 BGB der Gläubiger die Genehmigung noch nicht erteilt oder die Genehmigung verweigert hat (§§ 415 Absatz 3,

§ 329 BGB). Erfüllungsübernahme und Schuldbeitritt bedürfen einer gesonderten Regelung, da die Schuld abweichend von den Fällen des Absatzes 1 nicht direkt übernommen wird, sondern sich aus dem Rechtsgeschäft eine neue Verpflichtung ergibt (Freistellungsverpflichtung). Für Gewinnminderungen, die beim ursprünglich Verpflichteten aufgrund einer für den Schuldbeitritt oder die Erfüllungsübernahme erbrachten Leistung entstehen, gelten die Regelungen zur Schuldübernahme entsprechend.

Zu Nummer 3 (§ 5 Absatz 7 – neu –)

§ 5 Absatz 7 EStG soll vermeiden, dass Passivierungsbeschränkungen, die dazu beitragen, das Aufkommen aus der Unternehmensbesteuerung sicherzustellen, bis zur erstmaligen Anwendung des § 4f EStG ins Leere laufen. Satz 1 ordnet im Rahmen einer Fiktion an, dass der Übernehmer einer Verpflichtung und dessen Rechtsnachfolger in der ersten nach der Übernahme aufzustellenden Bilanz die Ansatzverbote, -beschränkungen und Bewertungsvorbehalte zu beachten hat, die auch für den ursprünglich Verpflichteten gegolten haben. Somit verliert die ursprüngliche Verpflichtung beim Übernehmer – trotz des erfolgten Übertragungsvorgang – ihren Charakter nicht, so dass die Verpflichtung dort weiterhin den entsprechenden Ansatz- und Bewertungsvorschriften (z. B. § 6a EStG, § 5 Absatz a EStG) unterliegt.

Satz 2 regelt Fälle der Erfüllungsübernahme und des Schuldbeitritts, bei denen der Beitretende die Verpflichtung des bisherigen Schuldners im Innenverhältnis übernimmt. Es bedarf einer ergänzenden Regelung, da in diesen Fällen nicht wie in den Fällen des Satzes 1 die ursprüngliche Schuld übernommen wird, sondern sich eine Verpflichtung aus dem Rechtsgeschäft erst ergibt (Freistellungsverpflichtung).

Satz 3 regelt den Sonderfall der entgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils. In diesem Fall übernimmt der erwerbende Mitunternehmer zivilrechtlich nicht die bestehende Verpflichtung, denn aus dem jeweiligen Rechtsverhältnis Verpflichtete ist die Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft). Dennoch ist auch in diesen Fällen entsprechend dem Transparenzprinzip wirtschaftlich eine Gleichstellung mit den Fällen des Satzes 1 geboten.

Über Satz 4 sind kleine und mittlere Betriebe von den Regelungen der Sätze 1 bis 3 ausgenommen. Gleiches gilt für Schuldübertragungen, Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen, die vom Anwendungsbereich des § 4f – neu – Einkommensteuergesetz erfasst werden.

Zu Nummer 4 (§ 52)

Zu Absatz 12c

Die Neuregelung in § 4f – neu – EStG ist erstmals für Schuldübertragungen, Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen anzuwenden, die nach dem Tag der Verabschiedung im Bundestag vereinbart werden.

Zu Absatz 14a

Die Neuregelung in § 5 Absatz 7 – neu – EStG ist nach Satz 1 für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem Tag der Verabschiedung im Bundestag beginnen. Hat der die Verpflichtung Übernehmende die Verpflichtung bisher aufgrund der BFH-Rechtsprechung ohne die Ansatzverbote, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalte ausgewiesen, muss er sie für Wirtschaftsjahre, die nach dem vorgenannten Stichtag beginnen, beachten und damit wie vor Ergehen der BFH-Rechtsprechung die Verpflichtungen unter Beachtung der Ansatzverbote, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalte ausweisen. Hat der die Verpflichtung Übernehmende seiner Bilanzierung die bisherige Verwaltungsauffassung zugrunde gelegt, kann er diese nach Satz 2 beibehalten. Damit werden aufwändige Bilanzberichtigungen, die sich kurzfristig ausgleichen, vermieden.

Zu Nummer 3 (Artikel 10b – neu – (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)**Zu Nummer 1 (§ 11 Absatz 6)**

Entsprechend den Fällen der Betriebsveräußerung und –aufgabe im Sinne der §§ 14, 16 Absatz 1, 3 und 3a sowie des § 18 Absatz 3 Einkommensteuergesetz wird klargestellt, dass § 4f auch im Rahmen der Liquidation Anwendung findet. Entsprechendes gilt für die Fälle der Verlegung des Sitzes oder der Geschäftsleitung nach § 12 Absatz 3 Körperschaftsteuergesetz.

Zu Nummer 2 (§ 34 Absatz 8c – neu –)

§ 11 Absatz 6 KStG ist erstmals für Auflösungen anzuwenden, die nach dem Tag der Verabschiedung im Bundestag erfolgen.

Zu Nummer 4 (Artikel 11 (Inkrafttreten))

Die Neufassung von Artikel 11 stellt sicher, dass die in den Artikeln 10a und 10b genannten Änderungen des Einkommen- und Körperschaftsteuergesetzes am Tag nach dem Beschluss des Bundestages in Kraft treten.

Finanzielle Auswirkungen

Durch die vom BFH geforderte Anerkennung von steuerlich bislang nicht oder nicht in voller Höhe anzuerkennenden Rückstellungen, wenn Dritte die Verbindlichkeiten rechtlich oder wirtschaftlich über-

nehmen, entsteht ein Steuerausfallrisiko in einer Größenordnung von 20 bis 30 Mrd. Euro.

Die vorstehenden Regelungen verhindern diese Steuermindereinnahmen, soweit Unternehmen bereits in der Vergangenheit Schuldbeitritte und Veräußerungen durchgeführt haben, auf die die Rechtsprechung anwendbar wäre.

Bei den übrigen Fällen wird die steuerliche Realisierung der Lasten zwar nicht verhindert, aber auf 15 Jahre gestreckt. Es ist davon auszugehen, dass der überwiegende Teil der Unternehmen die Rechtsprechung noch nicht umgesetzt hat und deshalb zu dieser Fallgruppe gehört. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es sich bei der Bilanzierung von Rückstellungen ohnehin immer nur um temporäre Verschiebungen handelt, die sich langfristig ausgleichen. Die Betriebsausgabenstreckung soll rein steuerlich motivierte Gestaltungen zur Realisierung stiller Lasten unattraktiv machen. Gleichwohl kann nicht ausgeschlossen werden, dass viele Unternehmen von den neuen Möglichkeiten Gebrauch machen werden und deshalb kurz- und mittelfristige Steuerausfälle entstehen.

Nach grober Schätzung könnten diese insbesondere in den Anfangsjahren eine Größenordnung von mindestens 1 Mrd. Euro jährlich bundesweit erreichen. Die Ausfälle entstehen dabei vorrangig im Bereich der Körperschaft- und Gewerbesteuer.“

Votum der Fraktionen im Finanzausschuss:

Zustimmung: SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Ablehnung: CDU/CSU, FDP

Enthaltung: DIE LINKE.

B. Besonderer Teil**Zu Artikel 1 (Änderung des Investmentsteuergesetzes)****Zur Inhaltsübersicht**

Redaktionelle Anpassung der Inhaltsübersicht an die Einfügung des neuen

- Artikels 11 (Änderung des Einkommensteuergesetzes),
- Artikels 12 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes),
- Artikels 13 (Änderung der Abgabenordnung),
- Artikels 14 (Änderung des des Versicherungsteuergesetzes) und

- Artikels 15 (Änderung des Feuerschutzsteuergesetzes).

Zu Nummer 2 Buchstabe a (§ 1 Absatz 1, 1a bis 1g, 2 und 2a)

Zu Absatz 1b Satz 2

Die Änderung greift ein Petition des Bundesrats auf, der angeregt hat, die in § 1 Absatz 1 Satz 2 InvStG geregelten Anlagebestimmungen nicht nur auf AIF, sondern auch auf OGAW anzuwenden. Infolge dieser Änderungen sind die nachfolgenden Nummern redaktionell anzupassen.

Zu Nummer 1

Darüber hinaus wird in der Nummer 1 klargestellt, dass die Voraussetzungen einer Aufsicht auch dann erfüllt sind, wenn der Verwalter eines AIF einer Investmentaufsicht unterliegt.

Zu Nummer 4

Weiterhin wird der Wortlaut der Nummer 4 geändert, um den Status quo bei den Anforderungen an die Risikomischung eines Investmentvermögens zu erhalten. Nach dem bisherigen Investmentaufsichtsrecht (§ 2 Absatz 8 Satz 2 des Investmentgesetzes) gilt der Grundsatz der Risikomischung auch dann als gewahrt, wenn das Vermögen in nicht nur unerheblichem Umfang Anteile an einem oder mehreren anderen Vermögen enthält und diese anderen Vermögen ihrerseits unmittelbar oder mittelbar nach dem Grundsatz der Risikomischung angelegt sind. Als andere Vermögen in diesem Sinne gelten neben Investmentvermögen im Sinne des Investmentgesetzes u. a. auch Immobilien-Gesellschaften oder ÖPP-Projektgesellschaften. Auch die bisherige Verwaltungspraxis ließ eine Durchschau bei Anteilen an einer Gesellschaft zu, bei denen es sich um eine Immobilien-Gesellschaft oder eine ÖPP-Projektgesellschaft handelt (vgl. Rz. 8 des BMF-Schreiben vom 18. August 2009 - IV C 1 - S 1980 1/08/10019, DOK 2009/0539738 - BStBl I S. 931). Diese aufsichtsrechtlichen Anforderungen sollen durch die geänderte Fassung der Nummer 4 auch für steuerliche Zwecke weiterhin gelten.

Zu Nummer 6

Hintergrund für die Ergänzung der Nummer 6 um Satz 3 ist folgender Sachverhalt:

Nach dem bisherigen Aufsichtsrecht durften Spezial-Sondervermögen (vgl. § 91 Absatz 2, §§ 90g, 90h Absatz 4, § 2 Absatz 4 Nummer 9 InvG) bis zu 20 Prozent ihres Wertes in Unternehmensbeteiligungen investieren. Um sicher zu stellen, dass Investmentfonds nur Vermögensverwaltung betreiben sowie keine gewerbliche Tätigkeit ausüben, und auch um

etwaige Gestaltungen zu verhindern (vgl. Begründung zu § 1 Absatz 1b Satz 2 Nummer 5 InvStG in der Fassung des Gesetzentwurfs der Bundesregierung), wurde der Begriff der Unternehmensbeteiligungen eingegrenzt auf die Beteiligung an Kapitalgesellschaften. Der im Gesetzentwurf der Bundesregierung enthaltene zeitlich unbegrenzte Bestandsschutz (§ 22 Absatz 2 Satz 1 und 2 InvStG) sollte jedoch weitgehend vermeiden, dass die Investmentvermögen gezwungen sind, Vermögensgegenstände zu veräußern, um den Status als Investmentfonds zu erhalten. Da dieser generelle Bestandsschutz nunmehr zeitlich begrenzt wird, ist es sachgerecht, hinsichtlich des Haltens von Unternehmensbeteiligungen einen partiellen Bestandsschutz zu gewähren. Dieser betrifft Beteiligungen an gewerblichen Personengesellschaften. Aus diesem Grund lässt Satz 3 der Nummer 6 weiterhin das Halten von Unternehmensbeteiligungen zu, die vor dem Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestages erworben wurden.

Zu Nummer 7

In der Nummer 7 werden die Ausnahmen für die 10-prozentige Beteiligungshöchstgrenze auf ÖPP-Projektgesellschaften und auf Gesellschaften erweitert, deren Unternehmensgegenstand auf die Erzeugung von erneuerbaren Energien gerichtet ist.

Zu Nummer 9

In Nummer 9 wird eine Vereinfachungsregelung für OGAW ergänzt. Bei OGAW ist kein expliziter Hinweis auf die Einhaltung der in § 1 Absatz 1b Satz 2 InvStG enthaltenen Anlagebestimmungen erforderlich. Bei OGAW reicht es aus, dass aus dessen Anlagebestimmungen hervorgeht, dass es sich um einen OGAW im Sinne der §§ 193 ff. KAGB bzw. der Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlamentes und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren handelt.

Zu den übrigen Änderungen

Im Übrigen bleibt es bei der bisherigen Fassung der Anlagebestimmungen.

Zu Absatz 1c Satz 1

§ 1 Absatz 1c Satz 1 enthält zum einen eine Folgeänderung, dass nunmehr die Anlagebestimmungen des § 1 Absatz 1b InvStG auch auf OGAW angewendet werden. Zum Weiteren wird klargestellt, dass auch die Voraussetzungen in § 1 Absatz 1f InvStG erfüllt sein müssen, damit ein inländischer OGAW oder ein inländischer AIF als Investmentfonds gilt.

Zu Absatz 1d Satz 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Klarstellung. Die Einordnung als Investmentfonds setzt voraus, dass sowohl die Anlagebestimmungen als auch das tatsächliche Verhalten des Vehikels dem Anlagekatalog des § 1 Absatz 1b InvStG entsprechen. Dies wird mit der Änderung des Gesetzestextes deutlicher gemacht. Damit wird einer der Änderungsvorschläge des Bundesrates zu Ziffer 3 seiner Stellungnahme vom 22. März 2013 (Drucksache 17/13036, S. 2) umgesetzt.

Zu Absatz 1f Nummer 3

Die bereits im Gesetzentwurf der Bundesregierung neu in das Investmentsteuergesetz aufgenommene offene Investmentkommanditgesellschaft wird mit dieser Änderung auf die Zwecke der Bündelung von betrieblichem Altersvorsorgevermögen (sog. Pension Asset Pooling) beschränkt. Folgende Voraussetzungen müssen bei einer offenen Investmentkommanditgesellschaft erfüllt sein, um in den Anwendungsbereich der Besteuerungsregelungen für Investmentfonds zu fallen:

Die Anlegerzahl der offenen Investmentkommanditgesellschaft darf nicht mehr als 100 betragen. Außerdem müssen natürliche Personen als Anleger ausgeschlossen sein. Diese Einschränkungen entsprechen dem heutigen Recht für Spezial-Investmentfonds und sollen die Administrierbarkeit der Besteuerungsregeln sicherstellen.

Die Beschränkung auf den Zweck der Abdeckung von Altersvorsorgeverpflichtungen stellt sicher, dass die steuerlichen Vorschriften für Investmentfonds nur Anwendung finden, wenn inländische Einrichtungen der betrieblichen Altersversorgung (insbesondere Pensionsfonds i. S. des § 112 Versicherungsaufsichtsgesetz, Pensionskassen i. S. des § 118a Versicherungsaufsichtsgesetz, Unterstützungskassen, Treuhänder bei sog. CTAs) und vergleichbare ausländische Einrichtungen die offene Investmentkommanditgesellschaft zum Zwecke der Verwaltung von Pensionsvermögenswerten nutzen. Auf diese Weise können mehrere Einrichtungen ihre Pensionsvermögenswerte in der offenen Investmentkommanditgesellschaft bündeln, ohne steuerliche Nachteile im Vergleich zu einer Anlage in einem Spezial-Investmentfonds in Form eines Sondervermögens oder einer Investmentaktiengesellschaft in Kauf zu nehmen.

Um die Beschränkung auf die Zwecke der Bündelung von Altersvorsorgevermögen zu dokumentieren und die Überprüfung durch die Finanzverwaltung zu erleichtern, müssen die Anleger im eigenen Namen eine schriftliche Erklärung gegenüber der Gesellschaft abgeben, dass sie die Beteiligung zum Zwecke der Abdeckung von Altersvorsorgeverpflichtungen halten.

In dieser schriftlichen Erklärung nach amtlichem Muster haben die Anleger zu erläutern, um welche Art von betrieblicher Altersvorsorgeeinrichtung es sich bei ihnen handelt sowie bei welcher Finanzbehörde und unter welcher Steuer- oder Steueridentifikationsnummer sie steuerlich geführt werden. Die Finanzverwaltung wird hinsichtlich des amtlichen Musters eine gesonderte Verwaltungsanweisung erlassen. *

Zu Nummer 3 Buchstabe e – neu – (§ 2 Absatz 2a)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung. Im gesamten Gesetzestext wird der Begriff „Investmentvermögen“ durch das Wort „Investmentfonds“ ersetzt. Diese Anpassung wurde in Absatz 2a bisher übersehen und wird hiermit nachgeholt.

Zu Nummer 4 Buchstabe c (§ 3 Absatz 3 Satz 3 Nummer 2 Buchstabe b und Satz 7 – neu –)

Die Änderung ergibt sich als Folge der Änderung des Investmentsteuergesetzes aufgrund des zum 1. März 2013 in Kraft getretenen Gesetzes zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C-284/09. Die Einführung der Steuerpflicht auf sog. Streubesitzdividenden erfordert bei Spezialfonds (§§ 15, 16 InvStG) eine Aufteilung der auf laufende Dividendenerträge entfallenden Werbungskosten einerseits auf steuerbegünstigte Schachteldividenden und andererseits auf steuerpflichtige Streubesitzdividenden. Diese Aufteilung erfolgt zeitlich, nachdem die Werbungskosten innerhalb der Ertragsart den laufenden Erträgen und den Veräußerungsgewinnen zugeordnet wurden.

Zu Nummer 5 (§ 3a)

Der Gesetzentwurf der Bundesregierung enthält eine detaillierte Regelung der Ausschüttungsreihenfolge, die sich als nicht erforderlich herausgestellt hat. Die beabsichtigte Regelung wird daher auf ihren Kern zurückgeführt. Danach gelten im Rahmen der steuerlichen Ausschüttungsreihenfolge Substanzbeträge erst dann als verwendet, wenn keine Erträge des laufenden oder eines vorherigen Geschäftsjahres mehr für eine Ausschüttung zur Verfügung stehen.

Hinsichtlich der im Gesetzentwurf angeführten Ausschüttung eines auf Grund von Absetzungen für Abnutzung (AfA) oder Absetzungen für Substanzverringerung (AfS) entstandenen Liquiditätsüberhangs sowie der Weiterausschüttung von Ausschüttungen einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft oder einer in einem EU-Staat unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft (§ 27 Absatz 8 KStG), für die das Einlagekonto als verwendet gilt, verbleibt es bei den bisher geltenden Verwaltungsregelungen.

Zu Nummer 7 Buchstabe a (§ 5 Absatz 1 Satz 1)

Zu Doppelbuchstabe bb – neu – (Nummer 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe mm)

Bei der Angabe in § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c Doppelbuchstabe mm handelt es sich um eine Besteuerungsgrundlage, die lediglich in dem Geschäftsjahr, in das die Einführung der Steuerpflicht von Streubesitzdividenden ab dem 1. März 2013 fällt, auszuweisen ist. Die Angabe wurde durch das Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C-284/09 in die Besteuerungsgrundlagen aufgenommen. Da es sich hier – anders als bei den übrigen Angaben in § 5 InvStG – nicht um einen Dauersachverhalt handelt, wird die Angabe in § 5 InvStG gestrichen und zusammen mit den weiteren, nur für den Übergangszeitraum erforderlichen Angaben in den Anwendungsvorschriften in § 21 InvStG verankert (vgl. Begründung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung, Artikel 1 Nummer 25 Buchstabe e).

Zu Doppelbuchstabe cc – neu – (Nummer 1 Buchstabe d Doppelbuchstabe cc)

Die Ersetzung der Angabe in § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe d Doppelbuchstabe cc stellt die Bereinigung eines Redaktionsversehens dar. Die Angabe verweist auf einen Satz 5 in § 7 Absatz 1 InvStG. In der geltenden Gesetzesfassung handelt es sich jedoch um den Satz 4. Die Einfügung eines neuen Satzes 4 war im Gesetzentwurf der Bundesregierung des Jahressteuergesetzes 2010 vorgesehen, hat jedoch keine Gesetzeskraft erlangt. Der seinerzeit angepasste Verweis auf den Satz 5 geht daher derzeit ins Leere und wird rückgängig gemacht.

Zu Nummer 9 Buchstabe c (§ 8 Absatz 4 Satz 1)

Der Änderungsbefehl in Nummer 9 Buchstabe c des Gesetzentwurfs der Bundesregierung läuft ins Leere, da das Wort „Investmentvermögen“ in § 8 Absatz 4 Satz 1 InvStG nicht vorkommt. Er wird daher gestrichen.

Zu Nummer 16 (§ 15a Absatz 4 – neu –)

Die Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen eines gewerblich tätigen Gesellschafters in das Gesamthandsvermögen einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft führt nach allgemeinen Grundsätzen nicht zu einer Aufdeckung der stillen Reserven beim Gesellschafter, soweit dieser an der vermögensverwaltenden Personengesellschaft beteiligt ist und die Beteiligung im Betriebsvermögen hält (vgl. BFH-Urteil vom 26. April 2012 – IV R 44/09, BStBl 2013 II S. 142). Die Gründung einer offenen Investmentkommanditgesellschaft könnte daher dafür genutzt werden, Wirtschaftsgüter zum Buchwert in das Gesellschaftsvermögen der Invest-

mentkommanditgesellschaft zu überführen. Die enthaltenen stillen Reserven könnten dann anschließend von der Investmentkommanditgesellschaft körperschaft- und gewerbesteuerfrei realisiert werden. Hierdurch würde zumindest eine temporäre Steuerersparnis eintreten, da die Veräußerungsgewinne beim Anleger erst im Zeitpunkt der Entnahme („Ausschüttung“) zu besteuern wären. Eine entsprechende Möglichkeit besteht bei Sondervermögen und Investmentaktiengesellschaften nicht, weil eine Übertragung von Wirtschaftsgütern auf eine Körperschaft zum Buchwert regelmäßig ausgeschlossen ist.

Mit dem neuen Absatz 4 wird sichergestellt, dass im Falle einer Übertragung von Wirtschaftsgütern die vorhandenen stillen Reserven auf Anlegerebene versteuert werden, da für diesen Fall der Ansatz zum Teilwert vorgegeben wird. Dies entspricht dem bisherigen Status quo bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen in ein Spezialinvestmentvermögen.

Zu Nummer 21 (§ 19 Absatz 4)

Mit dieser Änderung wird das Verhältnis der Regelungen des § 19 InvStG zu den Vorschriften des Außensteuergesetzes über die Hinzurechnungsbesteuerung klarer gefasst.

Nach § 7 Absatz 7 AStG sind die Vorschriften über die Hinzurechnungsbesteuerung nicht anzuwenden, wenn die Vorschriften des Investmentsteuergesetzes anzuwenden sind. Damit soll verhindert werden, dass Erträge einer ausländischen Gesellschaft nach beiden Gesetzen erfasst und besteuert werden.

Der in § 7 Absatz 7 AStG geregelte Vorrang des Investmentsteuergesetzes gegenüber dem Außensteuergesetz beruht auf der Erwägung, dass das Investmentsteuergesetz durch das Instrument der ausschüttungsgleichen Erträge (§ 2 Absatz 1 Satz 2 i. V. mit § 1 Absatz 3 Satz 3 InvStG) zumindest teilweise eine jährliche Besteuerung der Erträge eines Investmentvermögens auf der Anlegerebene sicherstellt. Die Besteuerungsregelungen für Kapital-Investitionsunternehmen in § 19 InvStG erfassen jedoch keine ausschüttungsgleichen Erträge und enthalten auch kein sonstiges Besteuerungsinstrument, mit dem eine jährliche Besteuerung auf Anlegerebene sichergestellt werden könnte. Vielmehr ist es möglich, durch Nutzung von steuerbefreiten ausländischen Kapital-Investitionsunternehmen zeitlich unbeschränkt Erträge steuerfrei zu thesaurieren. Um zumindest teilweise diese unangemessene Gestaltungsmöglichkeit zu begrenzen, ist es geboten, im Regelungsbereich des § 19 InvStG ergänzend die Hinzurechnungsbesteuerung des Außensteuergesetzes anzuwenden. Dies setzt voraus, dass der in § 7 Absatz 7

AStG geregelte Anwendungsvorrang des Investmentsteuergesetzes bei Kapital-Investitionsgesellschaften aufgehoben wird.

Aus diesem Grund regelt Satz 1, dass sowohl die Vorschriften des § 19 InvStG als auch die Vorschriften der §§ 7 bis 14 AStG nebeneinander anwendbar sind.

Um eine dadurch mögliche Doppelbesteuerung der Einkünfte zu vermeiden, sieht Satz 2 vor, dass die Ausschüttungen einer Kapital-Investitionsgesellschaft und die Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapital-Investitionsgesellschaft nach § 3 Nummer 41 EStG steuerbefreit sind, soweit sie der Hinzurechnungsbesteuerung des Außensteuergesetzes unterlegen haben.

Wenn jedoch keine Hinzurechnungsbesteuerung erfolgt ist, weil beispielsweise der Nachweis nach § 8 Absatz 2 AStG erbracht worden ist, bleiben die Vorschriften des § 19 InvStG (insbesondere Absatz 2 Satz 2 und Absatz 3 Satz 3) anwendbar. Dies wird in Satz 3 klar gestellt.

Zu Nummer 25 Buchstabe e – neu – (§ 21 Absatz 23 – neu –)

§ 21 Absatz 23 InvStG beinhaltet eine Sonderbestimmung für die Bekanntmachung der Besteuerungsgrundlagen eines Publikums-Investmentfonds, wenn dessen Geschäftsjahr nach dem Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestages endet und in den Erträgen des Investmentfonds solche im Sinne des § 21 Absatz 22 Satz 4 InvStG enthalten sind. Die Regelung ist erforderlich, um eine unzutreffende Anrechnung von ausländischer Quellensteuer zu verhindern. Es ist davon auszugehen, dass nach diesem Stichtag die Regelung bekannt ist und insoweit bei der Erstellung der Besteuerungsgrundlagen sowie der Prüfung durch den Berufsträger bereits berücksichtigt werden kann.

Durch das Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C-284/09 wurde die Steuerpflicht von Streubesitzdividenden ab dem 1. März 2013 auch bei Investmentfonds normiert. Für Fälle, in denen das Geschäftsjahr des Investmentfonds nicht am 28. Februar 2013 endete, sondern dieser Stichtag im Geschäftsjahr liegt, wurde mit diesem Gesetz zudem ein differenzierter Ausweis der Dividendenerträge im Katalog der Besteuerungsgrundlagen in § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe c Doppelbuchstaben aa und mm InvStG vorgesehen, der die bisherige und die aktuelle Rechtslage berücksichtigt. In diesen Fällen vermittelt der Investmentfonds einem körperschaftlich verfassten Anleger sowohl bereits nach neuem Recht steuerpflichtige Dividen-

denerträge als auch solche, die bei ihm noch nach § 8b Absatz 1 KStG begünstigt sind.

Es hat sich gezeigt, dass der Ausweis der Besteuerungsgrundlagen für das Geschäftsjahr des Übergangs zum neuen Recht noch weiterer Differenzierung bedarf, um alle Konstellationen zutreffend darstellen zu können. So ist auch der Betrag der nach § 8b Absatz 1 KStG begünstigten ausländischen Dividendenerträge sowie die auf diese entfallenden ausländischen Quellensteuern auszuweisen. Anderenfalls könnten diese Quellensteuern mangels gesonderter Ausweismöglichkeit als voll anrechenbare Steuer nach neuem Recht bekannt gemacht werden, obwohl die Erträge beim Anleger noch nach § 8b Absatz 1 KStG begünstigt sind und die Steuer daher nicht anrechenbar ist.

Die Ergänzung des Katalogs der Besteuerungsgrundlagen in Buchstabe c um die Doppelbuchstaben mm, nn und oo sowie in Buchstabe f um die Doppelbuchstaben gg, hh und ii hat lediglich für das Jahr des Übergangs zum neuen Recht Bedeutung. Soweit einem Dachfonds hierbei Erträge eines Zielfonds im Sinne des § 21 Absatz 22 Satz 4 InvStG zufließen oder als zugeflossen gelten, hat die Neuregelung auch noch für dieses Geschäftsjahr des Dachfonds Bedeutung. Aus Gründen der Klarheit und Übersichtlichkeit wird der gesamte Katalog der Besteuerungsgrundlagen nach § 5 InvStG, ergänzt um vorgenannte Angaben, in § 21 InvStG dargestellt.

Es handelt sich um folgende zusätzliche Angaben in § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 InvStG:

Buchstabe c Doppelbuchstaben mm:

Dividendenerträge, die dem Investmentfonds vor dem 1. März 2013 zugeflossen sind und auf die beim Anleger noch § 8b Absatz 1 KStG a. F. anzuwenden ist.

Buchstabe c Doppelbuchstaben nn:

Ausweis der ausländischen Dividenden, bei denen die ausländische Quellensteuer nicht auf Ebene des Investmentfonds nach § 4 Absatz 4 InvStG als Werbungskosten abgezogen wurde und die beim Anleger noch nach § 8b Absatz 1 KStG begünstigt sind.

Buchstabe c Doppelbuchstaben oo:

Ausweis der ausländischen Dividenden, bei denen fiktive ausländische Quellensteuern nicht auf Ebene des Investmentfonds nach § 4 Absatz 4 InvStG als Werbungskosten abgezogen wurden und die beim Anleger noch nach § 8b Absatz 1 KStG begünstigt sind.

Buchstabe f Doppelbuchstaben gg:

Betrag der ausländischen Quellensteuer, die auf ausgeschüttete ausländische Dividenden entfällt, die beim

Anleger noch nach § 8b Absatz 1 KStG begünstigt sind. Diese Quellensteuer ist aufgrund der Steuerfreiheit der Dividenden beim Anleger nicht anrechenbar.

Buchstabe f Doppelbuchstaben hh:

Betrag der ausländischen Quellensteuer, die auf ausgeschüttete ausländische Dividenden entfällt, die beim Anleger noch nach § 8b Absatz 1 KStG begünstigt sind. Diese Quellensteuer ist aufgrund der Steuerfreiheit der Dividenden beim Anleger nicht abziehbar.

Buchstabe f Doppelbuchstaben ii:

Betrag der fiktiven ausländischen Quellensteuer, die auf ausgeschüttete ausländische Dividenden entfällt, die beim Anleger noch nach § 8b Absatz 1 KStG begünstigt sind. Diese fiktive Quellensteuer gilt nach einem DBA zwar als gezahlt und ist nach diesem Abkommen grundsätzlich anrechenbar, die Anrechenbarkeit entfällt jedoch aufgrund der Steuerfreiheit der Dividenden beim Anleger.

Zu Nummer 26 (§ 22 Absatz 2)

Die Änderungen greifen die Forderungen des Bundesrats nach einer Begrenzung des Bestandsschutzes auf. Außerdem werden Petita von Verbänden umgesetzt, die detailliertere Regelungen zu den Voraussetzungen des Bestandsschutzes und zum Verlust des Bestandsschutzes vorgeschlagen haben.

Satz 1 gewährt Investmentvermögen, die vor dem 22. Juli 2013 nach dem bisherigen Recht aufgelegt wurden, einen auf mindestens drei Jahre begrenzten Bestandsschutz. Diese Investmentvermögen gelten als Investmentfonds im Sinne der Neuregelung.

Der Bestandsschutz ist nach Satz 2 jedoch davon abhängig, dass die bisherigen Voraussetzungen, die sich aus dem Verweis des Investmentsteuerrechts auf das Investmentgesetz ergeben, auch weiterhin von dem Investmentvermögen erfüllt werden.

Der Bestandsschutz gilt nach Satz 3 auch für die Anteile an Investmentvermögen, die Bestandsschutz genießen.

Nach Satz 4 gilt der Bestandsschutz nicht mehr, wenn ein wesentlicher Verstoß gegen die bisherigen für Investmentvermögen geltenden Anlagebestimmungen oder Kreditaufnahmegrenzen vorliegt. Hinsichtlich der Wesentlichkeit eines Verstoßes gelten die in der Begründung des Regierungsentwurfs zu § 1 Absatz 1d InvStG gemachten Ausführungen entsprechend.

Ändert ein bestandgeschütztes Investmentvermögen seine Anlagebedingungen in der Weise ab, dass das Investmentvermögen erstmals als Hedgefonds gilt, verliert es nach Satz 5 seinen Bestandsschutz.

Zu Artikel 2 Nummer 2 – neu – (Änderung von § 5 Absatz 1 des Finanzverwaltungsgesetzes)

Zu Nummer 5a – neu –

Die Änderung beinhaltet die erforderliche Erweiterung der Befugnisse des Bundeszentralamtes für Steuern. Die Regelung ist im Grundsatz angelehnt an die Befugnis in § 5 Absatz 1 Nummer 26 des Finanzverwaltungsgesetzes betreffend die Weiterleitung der Meldungen im Rahmen des Informationsaustausches nach der EU-Zinsrichtlinie.

Im Einzelnen zur Schaffung der Begleitregelungen zur Erfüllung von Verpflichtungen aus völkerrechtlichen Vereinbarungen zum automatischen Informationsaustausch (geplantes FATCA-Abkommen mit USA und zukünftige ähnliche Abkommen mit anderen Staaten) vgl. die Begründung zu Artikel 13 (Änderung der Abgabenordnung).

Zu Artikel 4 (Änderung von § 4 Nummer 8 Buchstabe h des Umsatzsteuergesetzes)

Es handelt sich um eine Folgeänderung auf Grund der Aufhebung des Investmentgesetzes durch Artikel 2 des Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie 2011/61/EU über die Verwalter alternativer Investmentfonds (AIFM-Umsetzungsgesetz – AIFM-UmsG) und der Schaffung eines Kapitalanlagegesetzbuchs durch Artikel 1 des AIFM-UmsG (Drucksachen 17/12294 (Geszentwurf der Bundesregierung) und 17/13395 (Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses).

Der Umfang der nach geltendem Recht umsatzsteuerfreien Verwaltungsleistungen bzw. der begünstigten Investmentvermögen wird durch die Neuregelung weitgehend unverändert aufrecht erhalten, aber an die geänderten Begrifflichkeiten angepasst. Die Steuerbefreiung erstreckt sich hinsichtlich der Verwaltung von Investmentvermögen auf die Verwaltung von Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes. Begünstigt sind somit einerseits Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) im Sinne des § 1 Absatz 2 KAGB, d. h. inländische und EU-OGAW im Sinne der Richtlinie 2009/65/EG des Europäischen Parlamentes und des Rates vom 13. Juli 2009 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften betreffend bestimmte Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) (ABl. L 302 vom 17.11.2009, S. 1). Weiterhin begünstigt sind Alternative Investmentfonds (AIF), die die Voraussetzungen des § 1 Absatz 1b Satz 2 InvStG erfüllen.

Wegen des allgemeinen Bezugs in der Vorschrift auf Investmentfonds im Sinne des InvStG ist auch die Verwaltung von Investmentvermögen weiterhin steu-

erfrei, soweit diese nach der Bestandsschutzregelung in § 22 Absatz 2 InvStG übergangsweise noch als Investmentfonds gelten.

An der Steuerbefreiung der Verwaltung von Versorgungseinrichtungen im Sinne des Versicherungsaufsichtsgesetzes ändert sich nichts.

Zu Artikel 11 – neu – (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 9b Absatz 2)

§ 9b Absatz 2 EStG enthält eine Vereinfachungsregelung für die Behandlung der umsatzsteuerlichen Vorsteuerberichtigungsbeträge in der ertragsteuerlichen Gewinn- und Überschussermittlung. Sie ermöglicht, nachträgliche Korrekturen des Vorsteuerabzugs sofort erfolgswirksam zu behandeln und die ursprünglich angesetzten Anschaffungs- oder Herstellungskosten unberührt zu belassen (vgl. Drucksache V/2185 vom 17. Oktober 1967).

Demgegenüber hat der Bundesfinanzhof mehrfach entschieden, dass die Regelung, die von ihrer Zielsetzung lediglich den Charakter einer Verfahrensvorschrift hat, eine eigenständige Rechtsgrundlage für die Erfassung der Vorsteuerberichtigungsbeträge bei der Einkünfteermittlung darstellt. Dies hat zur Folge, dass Vorsteuerberichtigungsbeträge für Grundstücksteile, die zunächst ausschließlich für umsatzsteuerpflichtige Leistungen verwendet wurden, danach aber eigenen Wohnzwecken dienen, als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar sind, obwohl die eigenen Wohnzwecke der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnen sind. Nach den allgemeinen Grundsätzen lägen hier nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter vor, die außerhalb der Einkünfteosphäre des Steuerpflichtigen angesiedelt sind.

Verursacht wurde das Problem durch eine Änderung des Umsatzsteuerrechts im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010, nach der die Nutzung von Grundstückteilen, die dem Unternehmen zugeordnet und ursprünglich für umsatzsteuerpflichtige Leistungen verwendet wurden, für unternehmensfremde Zwecke nicht mehr zu einer unentgeltlichen Wertabgabe i. S. des § 3 Absatz 9a Nummer 1 UStG führt, sondern eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a Absatz 6a UStG auslöst.

Mit der Neufassung des Absatzes 2 wird geregelt, dass aufgrund einer Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG erstattete Vorsteuerbeträge (Mehrbeträge) nur dann als Betriebseinnahmen oder Einnahmen zu erfassen sind, wenn sie im Zusammenhang mit einer Einkunftsart bezogen werden; stehen erstattete Vorsteuerberichtigungsbeträge dagegen nicht im Zusam-

menhang mit einer Einkunftsart, so vermindern sie die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des betroffenen Wirtschaftsgutes. Entsprechendes gilt für aufgrund einer Vorsteuerberichtigung zurückgezahlte Vorsteuerbeträge (Minderbeträge): Sie sind nur dann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar, wenn sie durch eine Einkunftsart veranlasst sind. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn die Vorsteuerberichtigungsbeträge auf für eigene Wohnzwecke genutzte Grundstücksteile entfallen.

Zu Nummer 2 (§ 33a Absatz 1 Satz 1)

Die Anhebung des Höchstbetrags für den Abzug von Unterhaltsleistungen gemäß § 33a Absatz 1 Satz 1 EStG orientiert sich an der Höhe des Grundfreibetrags für die Veranlagungszeiträume 2013 und 2014.

Zu Nummer 3 (§ 43 Absatz 2 Satz 2)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung. Der Begriff der Kapitalanlagegesellschaft entfällt im Rahmen des AIFM-UmsG und wird einheitlich durch den Begriff der Kapitalverwaltungsgesellschaft ersetzt.

Zu Nummer 4 (§ 52)

Zu Buchstabe a (Absatz 23f – neu –)

Der neugefasste § 9b Absatz 2 EStG (vgl. Änderung zu Nummer 1) ist auf alle Mehr- und Minderbeträge infolge von Änderungen der Verhältnisse im Sinne von § 15a UStG anzuwenden, die nach der Beschlussfassung des Bundestages über das AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz eintreten. Von der Neuregelung werden daher alle Fälle erfasst, in denen der maßgebliche Berichtigungszeitraum noch läuft.

Zu Buchstabe b (bisherige Absätze 23f und 23g)

Wegen des neu eingefügten Absatzes 23f werden die bisherigen Absätze 23f und 23g zu den neuen Absätzen 23g und 23h.

Zu Buchstabe c (Absatz 45 – neu –)

Der neue Absatz 45 regelt die Anwendung der für den Veranlagungszeitraum 2013 geltenden Anhebung des Unterhaltshöchstbetrags.

Zu Buchstabe d (Absatz 45a – neu –)

Der neue Absatz 45a regelt die Anwendung der erstmals für den Veranlagungszeitraum 2014 geltenden Anhebung des Unterhaltshöchstbetrags.

Zu Artikel 12 – neu – (Änderung von § 34 Absatz 10b Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes)

§ 34 Absatz 10b KStG in der Fassung des Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts

enthält eine Frist, innerhalb derer Gewinnabführungsverträge an die Neuregelung des § 17 Satz 2 Nummer 2 KStG zur Vereinbarung der Verlustübernahme angepasst werden können, ohne dass die Änderung des Vertrages für Zwecke der steuerlichen Organshaft als Neuabschluss anzusehen ist oder sich allein daraus Auswirkungen auf die Anerkennung der steuerlichen Organshaft ergeben, sofern eine Verlustübernahme tatsächlich erfolgt ist.

Die Frist sollte die Veranlagungszeiträume 2013 und 2014 umfassen. Aufgrund der Formulierung („31. Dezember 2014“) ist nicht eindeutig, dass der Veranlagungszeitraum 2014 vollständig erfasst ist. Die Jahreszahl wird daher durch die technisch richtige Angabe „1. Januar 2015“ ersetzt.

Zu Artikel 13 – neu – (Änderung der Abgabenordnung)

Zur Schaffung der Begleitregelungen zur Erfüllung von Verpflichtungen aus völkerrechtlichen Vereinbarungen zum automatischen Informationsaustausch (geplantes FATCA-Abkommen mit USA und zukünftige ähnliche Abkommen mit anderen Staaten)

A. Problem

Kapitalerträge sind, unabhängig davon, ob sie aus dem Inland oder Ausland stammen, steuerpflichtig. Im Inland erzielte Kapitalerträge unterliegen der Abgeltungsteuer, während bei im Ausland erzielten Kapitalerträgen, soweit es sich nicht um Dividenden handelt, an der Quelle gewöhnlich kein Steuerabzug erfolgt. Weltweit unterliegt der Kapitalverkehr weitgehend keinen Beschränkungen; in der Europäischen Union ist er garantiert. Da es – abgesehen von der Europäischen Union im Rahmen der Richtlinie 2003/48/EU (EU-Zinsrichtlinie) – international an jeglicher Koordinierung der nationalen Systeme zur Besteuerung von Kapitalerträgen fehlt, die von Gebietsfremden vereinnahmt werden, können sich Steuerpflichtige einer Besteuerung von Kapitalerträgen entziehen, die sie aus einem Staat außerhalb der Europäischen Union beziehen. Zur wirksamen Bekämpfung der Steuerhinterziehung in diesem Bereich ist daher ein effektives Zusammenwirken der betroffenen Staaten unerlässlich. Der gegenwärtige internationale Standard der Organisation für Wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD-Standard) ermöglicht es, im Einzelfall anlassbezogen einen anderen Staat um Unterstützung bei der Beschaffung von Informationen, einschließlich Eigentümer- und Bankinformationen, zu bitten. Für eine wirksame Bekämpfung der Steuerhinterziehung durch Kapitalanlagen im Ausland bedarf es allerdings darüber hinaus eines automatischen Informationsaustausches,

d. h. einer systematischen elektronischen Übermittlung relevanter Informationen, die in Abstimmung mit anderen Staaten durch völkerrechtliche Vereinbarungen festgelegt werden.

Der innerhalb der EU durch die Richtlinie 2003/48/EU eingeführte automatische Informationsaustausch für Zinserträge ist in der Bundesrepublik Deutschland durch § 45e EStG und die Zinsinformationsverordnung umgesetzt worden. Die Vereinigten Staaten von Amerika haben am 18. März 2010 Vorschriften erlassen, die als „Foreign Account Tax Compliance Act“ (kurz: FATCA-Gesetz) bekannt sind und Finanzinstituten außerhalb der USA Prüfungs- und Meldepflichten in Bezug auf bestimmte Konten mit US-Steuerbezug auferlegen. Nach diesem Gesetz, das ab 2014 angewandt wird, sollen sich ausländische Finanzinstitute gegenüber der US-Steuerbehörde „Internal Revenue Service“ verpflichten, Informationen über Kunden zur Verfügung zu stellen, die in den USA steuerpflichtig sind oder einen US-Steuerbezug aufweisen. Die Bundesrepublik Deutschland unterstützt das diesem US-Gesetz zu Grunde liegende Ziel der Bekämpfung der Steuerhinterziehung. Die direkte Anwendung des FATCA-Gesetzes begegnet datenschutzrechtlichen Bedenken, weil für die Erhebung der Daten eine nach § 4 Absatz 1 Bundesdatenschutzgesetz erforderliche gesetzliche Grundlage fehlen würde. Beide Staaten haben sich vor dem Hintergrund des FATCA-Gesetzes auf eine zwischenstaatliche Vorgehensweise auf der Grundlage des Artikels 26 des deutsch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommens geeinigt. Zu diesem Zweck haben beide Staaten am 21. Februar 2013 eine völkerrechtliche Vereinbarung paraphiert, deren Unterzeichnung derzeit angestrebt wird.

In einer gemeinsamen Erklärung vom 26. Juli 2012 haben die Bundesrepublik Deutschland, Frankreich, Italien, Spanien, das Vereinigte Königreich und die Vereinigten Staaten von Amerika deutlich gemacht, dass sie eine Zusammenarbeit untereinander, mit der Organisation für Wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) und der Europäischen Union (EU) anstreben, um auf der Grundlage der durch das FATCA-Gesetz ausgelösten Entwicklung zu einem allgemeinen Modell für den automatischen Informationsaustausch, einschließlich der Ausarbeitung standardisierter Prüfungs- und Meldepflichten, zu kommen. Auch die G20-Staaten haben auf ihrem Gipfeltreffen in Los Cabos am 18./19. Juni 2012 vereinbart, bei der Umsetzung der Praxis des automatischen Informationsaustausches weiterhin mit gutem Beispiel voranzugehen.

Für die Ermittlung der personenbezogenen Daten sowie ihre automatische Übermittlung an den anderen

Vertragsstaat auf der Basis dieser geplanten völkerrechtlichen Vereinbarungen sind die dafür erforderlichen gesetzlichen Begleitregelungen zu erlassen.

B. Lösung

Mit der vorliegenden Änderung der Abgabenordnung (Artikel 13 – neu –) in Verbindung mit der Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes (Artikel 2 Nummer 2 – neu –) werden die gesetzlichen Begleitregelungen geschaffen, die zur Erfüllung der Verpflichtungen aus innerstaatlich anwendbaren völkerrechtlichen Vereinbarungen über einen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen nach nationalem Recht erforderlich sind.

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Redaktionelle Anpassung der Inhaltsübersicht an die Einfügung des § 117c AO.

Zu Nummer 2 (§ 117c – neu –)

Zu Absatz 1

§ 117 Absatz 2 AO ermächtigt die deutschen Finanzbehörden zur Leistung von Amtshilfe auf Grund innerstaatlich anwendbarer völkerrechtlicher Vereinbarungen. Soweit sich die im Rahmen der Amtshilfe zu leistende Unterstützung auf steuerlich relevante Daten erstreckt, über die die deutschen Finanzbehörden nicht verfügen, ist eine gesetzliche Grundlage für die Verpflichtung von Finanzinstituten zur Identifizierung und Meldung entsprechender Daten zu schaffen. § 45e EStG sowie die auf dieser Grundlage erlassene Zinsinformationsverordnung sieht diese bislang nur für den Austausch von Informationen zu Zinserträgen mit anderen EU-Mitgliedstaaten nach der EU-Zinsrichtlinie vor.

Zu Satz 1

Im Hinblick darauf, dass die völkerrechtlichen Vereinbarungen in diesem Bereich zwar ein einheitliches Ziel, aber möglicherweise unterschiedliche steuerliche Anknüpfungspunkte aufweisen werden, beinhaltet die vorgeschlagene Norm in § 117c Absatz 1 Satz 1 AO eine Ermächtigung des Bundesministeriums der Finanzen zum Erlass von Rechtsverordnungen, mit denen die Prüfungs-, Erhebungs- und Übermittlungspflichten unter Berücksichtigung der Besonderheiten der jeweiligen völkerrechtlichen Vereinbarung im Einzelnen ausgestaltet werden können. Im Verhältnis zu den Vereinigten Staaten von Amerika ergeben sich beispielsweise Besonderheiten dadurch, dass die Vereinigten Staaten von Amerika die Steuerpflicht nicht nur an die Ansässigkeit, sondern auch an die Staatsangehörigkeit knüpfen. Der Erlass einer solchen Rechtsverordnung bedarf der Zustimmung des Bundesrates.

Die Ermächtigungsgrundlage setzt für den Erlass der Rechtsverordnung voraus, dass eine innerstaatlich anwendbare völkerrechtliche Vereinbarung vorliegt, die Vereinbarung selbst also bereits durch ein in Kraft getretenes Zustimmungsgesetz in innerstaatliches Recht umgesetzt wurde. Die Regelungsbereiche der Rechtsverordnung sind somit durch die Vereinbarung und das entsprechende Zustimmungsgesetz bereits im Wesentlichen vorgegeben, das gilt insbesondere für die zu erhebenden Daten. Die Rechtsverordnungen können keine über die in der jeweiligen innerstaatlich anwendbaren völkerrechtlichen Vereinbarung hinausgehenden Befugnisse oder Bestimmungen begründen.

Zu Satz 2

Die Verweisung in § 117c Absatz 1 Satz 2 AO auf § 150 Absatz 6 Satz 2, 3, 5, 8 und 9 AO stellt sicher, dass in den Rechtsverordnungen insbesondere das Nähere über Form, Inhalt, Verarbeitung und Sicherung der an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermittelnden Daten und die Art und Weise der Übermittlung dieser Daten geregelt werden können. Zugleich wird durch die Verweisung bestimmt, dass bei der Datenübermittlung an das Bundeszentralamt für Steuern ein sicheres Verfahren zu verwenden ist, das den Absender der Daten authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des elektronisch übermittelten Datensatzes gewährleistet. Zur Regelung der Datenübermittlung kann in der Rechtsverordnung auf Veröffentlichungen sachverständiger Stellen verwiesen werden.

Zu Absatz 2

In Absatz 2 wird klargestellt, dass bei den Amtshilfungsverfahren auf Grund der Rechtsverordnungen nach § 117c Absatz 1 Satz 1 AO eine Anhörung, wie sie beim Auskunftsaustausch auf Ersuchen oder bei Spontanauskünften nach § 117 Absatz 4 Satz 3 AO grundsätzlich erfolgt, nicht erforderlich ist. Es handelt sich um Massenverfahren, bei denen eine Anhörung nicht praktikabel ist. Außerdem ist den betroffenen Personen (Kunden der Finanzinstitute) in der Regel bekannt, dass ihre Daten auf Grund der einschlägigen völkerrechtlichen Vereinbarungen an die zuständige ausländische Behörde übermittelt werden. Zudem wird in Satz 2 bestimmt, dass § 117c Absatz 1 Satz 1 AO als speziellere Norm dem § 30a Absatz 2 und 3 AO vorgeht. Diese Regelung dient dabei nur der Klarstellung. Dem Schutz des Vertrauensverhältnisses zwischen Kreditinstituten und ihren Kunden wird in den hier einschlägigen Fällen durch die besondere Verwendungsbeschränkung in § 117c Absatz 4 AO Rechnung getragen.

Zu Absatz 3

Die Einhaltung der Prüfungs-, Erhebungs- und Mitteilungspflichten in den nach § 117c AO ergangenen Rechtsverordnungen wird vom Bundeszentralamt für Steuern geprüft. Die dafür vorgesehene Regelung orientiert sich an § 50b EStG, der unter anderem ein Prüfungsrecht des Bundeszentralamts für Steuern hinsichtlich der Erfüllung der Pflichten nach der Zinsinformationsverordnung vorsieht. Die Regelung ermöglicht dabei keine Prüfung beim betroffenen Steuerpflichtigen selbst, sondern nur bei dem Erhebungs- und Übermittlungspflichtigen.

Zu Absatz 4

Mit dieser Regelung wird sichergestellt, dass die auf Grundlage einer Rechtsverordnung nach Absatz 1 erhobenen Daten den in den jeweiligen völkerrechtlichen Vereinbarungen geregelten Verwendungsbeschränkungen unterliegen. Diese Verwendungsbeschränkung gilt sowohl für die zur Datenerhebung und -weiterleitung an das Bundeszentralamt für Steuern verpflichteten Dritten als auch für das Bundeszentralamt für Steuern hinsichtlich der ihm von diesen Dritten übermittelten oder von ihm selbst bei einer Prüfung nach Absatz 3 erhobenen Daten.

Zu Nummer 3 (§ 379 Absatz 2 Nummer 1b – neu –)

Mit dieser Regelung werden vorsätzliche oder leichtfertige Verstöße gegen die Prüfungs-, Erhebungs- und Mitteilungspflichten in den nach § 117c Absatz 1 AO ergangenen Rechtsverordnungen als Ordnungswidrigkeit mit einem Bußgeld bis zu 5 000 Euro bewehrt.

Zu Artikel 14 – neu – (Änderung von § 4 des Versicherungsteuergesetzes)

Zu Nummer 12 – neu –

Sog. ländliche Brandunterstützungsvereine, die im Brandfall ihren betroffenen Mitgliedern finanziell und durch Hand- und Spanndienste unter die Arme greifen, gibt es seit über 100 Jahren. Vom Bundeszentralamt für Steuern werden aktuell rund 100 solcher Vereine steuerlich geführt.

Für derartige Unterstützungsvereine waren aufgrund einer auf das Jahr 1959 zurückgehenden Verwaltungsanweisung des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 23. November 2001, der das Bundesministerium der Finanzen zugestimmt hatte und der sich die Länder Niedersachsen und Schleswig-Holstein angeschlossen hatten, im Billigkeitswege steuerliche Erleichterungen vorgesehen: Zum einen sollte von der Erhebung der Versicherungsteuer und der Feuerschutzsteuer im Hinblick auf nicht in Geld bestehenden Unterstützungsleistungen abgesehen werden; zum anderen war ein Freibetrag in Höhe von 5 500 Euro vorgesehen für Umlagen, die im Falle

eines akuten Schadensfalles von den Vereinsmitgliedern vereinnahmt wurden.

Mit der Übertragung der Verwaltungskompetenz für die Versicherung- und Feuerschutzsteuer auf den Bund ist insbesondere dieser Erlass obsolet geworden.

Mit der aus Gründen der Rechtssicherheit als gesetzliche Regelung konzipierten Billigkeitsmaßnahme wird an die bisherige Erlasslage angeknüpft und diese im Ergebnis beibehalten. Damit wird den Besonderheiten der Selbsthilfeeinrichtungen im ländlichen Bereich und dem angesichts jahrzehntelanger Verwaltungspraxis herausgebildeten Vertrauen der Brandunterstützungsvereine Rechnung getragen.

Eine Erstreckung der Freistellungsregelung auf sog. Hand- und Spanndienste ist nicht erforderlich, da mangels Zahlung eines Versicherungsentgelts ein derartiger Sachverhalt nicht versicherungsteuerbar und feuerschutzsteuerbar ist.

Zu Artikel 15 – neu – (Änderung des Feuerschutzsteuergesetzes)

Zu § 3a – neu –

Vgl. Begründung zu Artikel 14 – neu – (§ 4 Nummer 12 – neu – Versicherungsteuergesetz).

Zu Artikel 16 (Inkrafttreten)

Zu Absatz 1

Redaktionelle Anpassung des bisherigen Wortlautes des Artikels 16 zum Inkrafttreten der Regelungen des Gesetzes am 22. Juli 2013 an die Anfügung der Absätze 2 bis 5.

Zu Absatz 2

Die Änderung des § 4 VersStG (Artikel 14) und der neu eingefügte § 3a FeuerschStG (Artikel 15) treten mit Wirkung vom 1. Juli 2010 in Kraft und wirken somit auf den Zeitpunkt der Übernahme der Verwaltungskompetenz für beide Steuern durch den Bund zurück, sodass sich die gesetzlichen Freibetragsregelungen zeitlich nahtlos an die bis zu dem genannten Stichtag geltende Erlasslage anschließen.

Zu Absatz 3

Die Anhebung des Unterhaltshöchstbetrags in § 33a Absatz 1 Satz 1 EStG (Artikel 11 Nummer 2 Buchstabe a) auf 8 130 Euro und die erstmalige Anwendung für den Veranlagungszeitraum 2013 in § 52 Absatz 45 EStG (Artikel 11 Nummer 4 Buchstabe c) treten mit Wirkung vom 1. Januar 2013 in Kraft.

Zu Absatz 4

Die Änderungen des § 9b Absatz 2 EStG (Artikel 11 Nummer 1) und des § 52 Absatz 23f, 23g und 23h EStG (Artikel 11 Nummer 4 Buchstabe a und b) sowie die Änderung des § 34 Absatz 10b Satz 2 KStG (Artikel 12) treten am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Zu Absatz 5

Die Anhebung des Unterhalt höchstbetrags in § 33a Absatz 1 Satz 1 EStG (Artikel 11 Nummer 2 Buchstabe b) auf 8 354 Euro und die erstmalige Anwendung für den Veranlagungszeitraum 2014 in § 52 Absatz 45a EStG (Artikel 11 Nummer 4 Buchstabe d) treten am 1. Januar 2014 in Kraft.

Berlin, den 15. Mai 2013

Antje Tillmann
Berichterstatlerin

Lothar Binding (Heidelberg)
Berichterstatler

Dr. Daniel Volk
Berichterstatler

Dr. Thomas Gambke
Berichterstatler

elektronische Vorab-Fassung*