

Fünfter Teil

Ermächtigungs- und Schlussvorschrift

§ 33

Ermächtigungen

idF des KStG v. 15.10.2002 (BGBl. I 2002, 4144; BStBl. I 2002, 1169), zuletzt geändert durch Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz v. 29.7.2009 (BGBl. I 2009, 2302; BStBl. I 2009, 826)

(1) Die Bundesregierung wird ermächtigt, zur Durchführung dieses Gesetzes mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung

1. zur Wahrung der Gleichmäßigkeit bei der Besteuerung, zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen und zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens den Umfang der Steuerbefreiungen nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 näher zu bestimmen.²Dabei können
 - a) zur Durchführung des § 5 Abs. 1 Nr. 3 Vorschriften erlassen werden, nach denen die Steuerbefreiung nur eintritt,
 - aa) wenn die Leistungsempfänger nicht überwiegend aus dem Unternehmer oder seinen Angehörigen, bei Gesellschaften aus den Gesellschaftern und ihren Angehörigen bestehen,
 - bb) wenn bei Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger die Rechtsansprüche und bei Kassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger die laufenden Kassenleistungen und das Sterbegeld bestimmte Beträge nicht übersteigen, die dem Wesen der Kasse als soziale Einrichtung entsprechen,
 - cc) wenn bei Auflösung der Kasse ihr Vermögen satzungsmäßig nur für soziale Zwecke verwendet werden darf,
 - dd) wenn rechtsfähige Pensions-, Sterbe- und Krankenkassen der Versicherungsaufsicht unterliegen,
 - ee) wenn bei rechtsfähigen Unterstützungskassen die Leistungsempfänger zu laufenden Beiträgen oder Zuschüssen nicht verpflichtet sind und die Leistungsempfänger oder die Arbeitnehmervertretungen des Betriebs oder der Dienststelle an der Verwaltung der Beträge, die der Kasse zufließen, beratend mitwirken können;
 - b) zur Durchführung des § 5 Abs. 1 Nr. 4 Vorschriften erlassen werden
 - aa) über die Höhe der für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung zulässigen Beitragseinnahmen,
 - bb) nach denen bei Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit, deren Geschäftsbetrieb sich auf die Sterbegeldversicherung beschränkt, die Steuerbefreiung unabhängig von der Höhe der Beitragseinnahmen auch eintritt, wenn die Höhe des Sterbegeldes insgesamt die Leistung der nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 steuerbefreiten Sterbekassen nicht übersteigt und wenn der Verein auch im Übrigen eine soziale Einrichtung darstellt;

2. Vorschriften zu erlassen

- a) über die Kleinbeträge, um die eine Rückstellung für Beitragsrückerstattung nach § 21 Abs. 2 nicht aufgelöst zu werden braucht, wenn die Auszahlung dieser Beträge an die Versicherten mit einem unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand verbunden wäre;
- b) über die Herabsetzung oder Erhöhung der Körperschaftsteuer nach § 23 Abs. 2;
- c) nach denen bei Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen und bei Herstellung von abnutzbaren unbeweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens auf Antrag ein Abzug von der Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum der Anschaffung oder Herstellung bis zur Höhe von 7,5 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter vorgenommen werden kann. ²§ 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe s des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend;
- d) nach denen Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit von geringerer wirtschaftlicher Bedeutung, die eine Schwankungsrückstellung nach § 20 Abs. 1 nicht gebildet haben, zum Ausgleich des schwankenden Jahresbedarfs zu Lasten des steuerlichen Gewinns Beträge der nach § 37 des Versicherungsaufsichtsgesetzes zu bildenden Verlustrücklage zuführen können;
- e) die die Steuerbefreiung nach § 8b Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 Satz 1 sowie vergleichbare Vorschriften in Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Erfüllung besonderer Nachweis- und Mitwirkungspflichten abhängig machen, wenn außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes ansässige Beteiligte oder andere Personen nicht wie inländische Beteiligte bei Vorgängen innerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes zur Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhalts herangezogen werden können. ²Die besonderen Nachweis- und Mitwirkungspflichten können sich auf die Angemessenheit der zwischen nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes in ihren Geschäftsbeziehungen vereinbarten Bedingungen und die Bevollmächtigung der Finanzbehörde, im Namen des Steuerpflichtigen mögliche Auskunftsansprüche gegenüber den von der Finanzbehörde benannten Kreditinstituten außergerichtlich und gerichtlich geltend zu machen, erstrecken. ³Die besonderen Nachweis- und Mitwirkungspflichten auf der Grundlage dieses Buchstabens gelten nicht, wenn die außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes ansässigen Beteiligten oder anderen Personen in einem Staat oder Gebiet ansässig sind, mit dem ein Abkommen besteht, das die Erteilung von Auskünften entsprechend Artikel 26 des Musterabkommens der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung von 2005 vorsieht oder der Staat oder das Gebiet Auskünfte in einem vergleichbaren Umfang erteilt oder die Bereitschaft zu einer entsprechenden Auskunftserteilung besteht.

(2) Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt,

1. im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Muster der in den §§ 27 und 37 vorgeschriebenen Bescheinigungen zu bestimmen;
2. den Wortlaut dieses Gesetzes und der zu diesem Gesetz erlassenen Durchführungsverordnungen in der jeweils geltenden Fassung mit neuem Datum, unter neuer Überschrift und in neuer Paragraphenfolge bekannt zu machen und dabei Unstimmigkeiten des Wortlauts zu beseitigen.

Autor: Prof. Dr. Bernhard **Becht**, LL.M., Steuerberater,
 Hochschule Harz, Wernigerode/Trippstadt
 Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna **Hey**, Universität zu Köln

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 33

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation	1	IV. Geltungsbereich des § 33	
II. Rechtsentwicklung des § 33	2	V. Verhältnis des § 33 zu anderen Vorschriften	
III. Bedeutung des § 33	3	1. Verhältnis zu Art. 80 GG	5
		2. Verhältnis zum EStG	6

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:
 Ermächtigungen für die Bundesregierung**

	Anm.		Anm.
I. Rechtsverordnungen der Bundesregierung	7	III. Ermächtigungen nach Abs. 1 Nr. 2	9
II. Ermächtigungen nach Abs. 1 Nr. 1	8		

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
 Ermächtigungen für das Bundesministerium der Finanzen**

	Anm.		Anm.
I. Ermächtigung zur Bestimmung der Muster der in §§ 27 und 37 vorgeschriebenen Bescheinigungen (Abs. 2 Nr. 1)	11	II. Ermächtigungen zur Bekanntgabe des KStG und der KStDV (Abs. 2 Nr. 2)	12

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 33

Schrifttum: GEUENICH, Neue Maßnahmen zur Bekämpfung der grenzüberschreitenden Steuerhinterziehung, NWB 31/2009, 2396; HAARMANN/SUTTORP, Zustimmung des Kabinetts zum Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz, BB 2009, 1275; KESSLER/EICKE, Gedanken zur Verfassungs- und Europarechtskonformität des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes, DB 2009, 1314; KORN/STRAHL, Steuerliche Hinweise zum Jahresende 2009, KÖSDI 2009, 16717; MERKER, Bekämpfung der Steuerhinterziehung und weitere Steuerrechtsänderungen im 1. Halbjahr 2009, StWa. 2009, 235; OBENHAUS, Die Bedeutung des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes für die Praxis, Stbg. 2009, 389; ROTTER, Das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz, SteuStud. 2009, 562; SCHWEDHELM/OLBING/BINNEWIES, Aktuelles zum Jahreswechsel 2009/2010 rund um die GmbH, GmbHR 2009, 1233; SINZ/KUBAILE, Der Entwurf des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes: Steinbrücks 7. Kavallerie, IStR 2009, 401; WARGULLA/SÖFFING, Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz, Kritische Betrachtung von Geschäftsbeziehungen zum europäischen Ausland, FR 2009, 545; VON WEDELSTÄDT, Die Änderungen der Abgabenordnung durch das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz, DB 2009, 1731.

1

I. Grundinformation

Während Abs. 1 der Vorschrift Ermächtigungen für die BReg. zum Erl. von Rechtsverordnungen, die verschiedene Inhalte des KStG näher ausgestalten sollen, enthält, wird das BMF in Abs. 2 zur Bekanntmachung von Vordrucken und des Wortlauts des KStG sowie der Durchführungsverordnung mit der Möglichkeit der Beseitigung von Unstimmigkeiten des Wortlauts ermächtigt. Abs. 2 dient dazu, die Legislative von Regelungen zu entlasten, die lediglich die verwaltungsmäßige Umsetzung des KStG beinhalten (Abs. 2 Nr. 1) oder redaktionelle Änderungen des KStG oder der KStDV darstellen (Abs. 2 Nr. 2). Die Bedeutung des Abs. 2 Nr. 1, der das Einvernehmen mit den obersten FinBeh. der Länder bei der Bekanntgabe von Bescheinigungsmustern verlangt, ergibt sich daraus, dass das BMF amtliche Muster von Bescheinigungen nicht ohne die Mitwirkung der für die Verwaltung der KSt. bzw. ESt. zuständigen Länder bestimmen darf (s. Art. 108 Abs. 2 und 7 GG). Abs. 2 Nr. 2 vermeidet, dass die jeweils gültigen Fassungen des KStG und der KStDV aus mehreren Gesetzen oder VO entnommen werden müssen, und ermöglicht eine schnelle und einfache Beseitigung von redaktionellen Fehlern des KStG oder der KStDV durch Neubekanntmachung.

2

II. Rechtsentwicklung des § 33

StSenkG v. 23.10.2000 (BGBl. I 2000, 1433; BStBl. I 2000, 1428): § 53 idF v. 22.4.1999 (BGBl. I 1999, 817; BStBl. I 1999, 416) wurde in § 33 KStG nF überführt.

StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. I 2001, 3): Durch Art. 5 des StEuglG wurden die früheren DM-Beträge in Euro-Beträge umgerechnet.

UntStFG v. 20.12.2001 (BGBl. I 2001, 3858; BStBl. I 2002, 35): Die Ermächtigung der BReg. zur Benennung der Entwicklungsländer idS. § 26 Abs. 3 KStG idF v. 22.4.1999 (BGBl. I 1999, 817; BStBl. I 1999, 461) in Abs. 1 Nr. 3 wurde als redaktionelle Änderung gestrichen; s. dazu näher DÖRSCH in DJPW, § 33 Rn. 8f. Durch die Einf. des Halbeinkünfteverfahrens statt des kstl. Anrech-

nungsverfahrens wurde § 26 Abs. 3 aF gegenstandslos und konnte daher mW ab VZ 2001 bzw. 2002 durch das StSenkG v. 23.10.2000 (BGBl. I 2000, 1433; BStBl. I 2000, 1428) gestrichen werden. Verschentlich wurde allerdings die entsprechende Ermächtigung des § 53 in die Vorschrift des § 33 überführt. Dies wurde mit dem UntStFG korrigiert. Die auf diesen Ermächtigungsnormen beruhende Vorschrift des § 5 KStDV wurde durch die VO zur Änderung steuerlicher Verordnungen v. 17.11.2010 (BGBl. I 2010, 1544; BStBl. I 2010, 1282) aufgehoben.

Durch § 53 Abs. 2 Nr. 1 KStG idF v. 22.4.1999 wurde das BMF im Einvernehmen mit den obersten FinBeh. der Länder ermächtigt, Muster für Bescheinigungen iSv. §§ 44 und 45 EStG idF v. 22.4.1999 sowie für Erklärungsvordrucke zu erstellen. Nach dem Wegfall dieser Bescheinigungen wird das BMF im Einvernehmen mit den obersten FinBeh. der Länder ermächtigt, Muster für Bescheinigungen iSv. §§ 27 und 37 zu erstellen. Die Streichung der Ermächtigung des BMF, im Einvernehmen mit den obersten FinBeh. der Länder den Vordruck für die Erklärung für die in § 47 aF (bzgl. der Gliederung des vEK) vorgeschriebene gesonderte Feststellung zu bestimmen, musste – nachdem dies im StSenkG zunächst vergessen worden war – ebenfalls durch das UntStFG nachgeholt werden.

III. Bedeutung des § 33

3

Die Ermächtigungen des Abs. 1 haben das Ziel einer vereinfachten Anpassung bzw. Ausgestaltung des materiellen Rechts ohne ein länger dauerndes Gesetzgebungsverfahren. Die Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen auf die Exekutive ist unter den in Art. 80 GG genannten Voraussetzungen zulässig. Der Gesetzgeber soll sich auf grundsätzliche, für eine Vielzahl von Fällen anwendbare Bestimmungen beschränken. Dem Ordnungsgeber können ergänzende Regelungen der mehr technischen Seite der Gesetzesanwendung wie Übergangsregelungen, voraussichtlich wieder fortfallende Regelungen für Sonderfälle, die Anpassung von einmal festgelegten Beträgen auf Grund wirtschaftlicher Änderungen mit der Folge der notwendigen Anpassung oder besondere Regelungen zur Durchführung von Bestimmungen mit wirtschaftspolitischer Zielsetzung überlassen werden.

IV. Geltungsbereich des § 33

4

Sachlicher Geltungsbereich: Durch Abs. 1 wird die BReg. ermächtigt, weniger wesentliche materielle Regelungen zur Konkretisierung des § 5 Abs. 1 Nr. 3 und 4 sowie weitere Einzelregelungen nach Abs. 1 Nr. 2 zu erlassen.

Persönlicher Geltungsbereich: Die Vorschrift ermächtigt gem. Art. 80 GG die BReg. (Abs. 1) bzw. das BMF (Abs. 2), anstelle des Gesetzgebers in dem vorgegebenen Rahmen rechtsetzend tätig zu werden.

V. Verhältnis des § 33 zu anderen Vorschriften

1. Verhältnis zu Art. 80 GG

5

Die Anforderungen an den Delegationsempfänger sowie Inhalt, Ausmaß und Zweck der Delegation durch die Ermächtigungsnorm ergeben sich aus Art. 80

GG (s. dazu näher DRÜEN in TIPKE/KRUSE, § 4 AO Rn. 51 ff.; BFH v. 26.5.1971 – I R 20/70, BStBl. II 1971, 594). Der Wortlaut des Art. 80 GG verlangt, dass es sich bei Rechtsverordnungen um abschließende Ausnahmeregelungen handelt. Da Rechtsverordnungen keine Gesetze im formellen Sinne (nur Gesetze im materiellen Sinne) sind, sind sie für die Exekutive und Judikative bindend, soweit sie aufgrund einer gültigen Ermächtigung erlassen wurden und deren Grenzen einhalten. Ist dies nicht der Fall oder besteht ein Verstoß gegen höherrangiges Recht, hat ein Gericht von der Unwirksamkeit der Norm auszugehen (BFH v. 12.4.1972 – I R 190/69, BStBl. II 1972, 552). Eine Vorlage an das BVerfG nach Art. 100 GG wäre nicht zulässig, da sich das Verwerfungsmonopol des BVerfG nur auf nachkonstitutionelle Gesetze im formellen Sinne bezieht.

Die nach § 33 Abs. 1 erlassenen Rechtsverordnungen sind nur wirksam, wenn der BRat ihnen zugestimmt hat. Dieses Erfordernis ergibt sich schon aus Art. 80 Abs. 2 GG, da die Rechtsverordnungen aufgrund eines Gesetzes ergehen, das selbst zustimmungspflichtig ist (BFH v. 29.4.1988 – VI R 74/86, BStBl. II 1988, 674).

6 2. Verhältnis zum EStG

Die Ermächtigung des BMF, im Einvernehmen mit den obersten FinBeh. der Länder die bundeseinheitlichen Vordrucke für die KStErklärung zu bestimmen, ist nicht in Abs. 2 enthalten. Sie ergibt sich aus § 51 Abs. 4 Nr. 1 Buchst. c EStG, der über § 31 Abs. 1 auch für die KSt. anwendbar ist. Dadurch dürften sämtliche Vordrucke für die KStErklärung, die für die Durchführung der KStVeranlagung notwendig sind, erfasst sein, zB der Vordruck für die Feststellung des Sonderausweises nach § 28 Abs. 1 Satz 3 oder des Teilbetrags des EK 02 nach § 38. Abs. 2 Nr. 2, der das BMF ermächtigt, die KStDV ggf. unter neuer Überschrift und neuer Paragraphenfolge bekannt zu machen, entspricht der Ermächtigung für die ESt. in § 51 Abs. 4 Nr. 2 EStG.

B. Erläuterungen zu Abs. 1: Ermächtigungen für die Bundesregierung

7 I. Rechtsverordnungen der Bundesregierung

Abs. 1 ermächtigt die BReg. mit Zustimmung des BRats Rechtsverordnungen zur Durchführung der genannten Bestimmungen des KStG zu erlassen.

Grundsätzlich keine Pflicht zum Erl. einer Verordnung: Eine allg. Verpflichtung, von der Ermächtigung Gebrauch zu machen besteht nicht. Anderes gilt ausnahmsweise dann, wenn das Gesetz ohne die im Gesetz vorgesehenen VO nicht durchführbar wäre (BVerfG v. 13.12.1961 – 1 BvR 1137/59, 1 BvR 278/60, BVerfGE 13, 248; v. 23.7.1963 – 1 BvR 265/62, BVerfGE 16, 332; DRÜEN in TIPKE/KRUSE, § 4 AO Rn. 64 mwN).

Bedeutung der Aufhebung oder Änderung der Ermächtigungsnorm: Rechtsverordnungen bleiben auch dann wirksam, wenn die Ermächtigungsnorm aufgehoben oder geändert wird (BVerfG v. 3.12.1958 – 1 BvR 488/57, BVerfGE 9, 3, 12; BFH v. 24.10.1984 – I R 158/81, BStBl. II 1985, 223). Ebenso sind spätere erhöhte Anforderungen an die Ermächtigung unerheblich (BVerfG v.

10.5.1953 – 1 BvF 1/53, BVerfGE 2, 307, 326; BFH v. 5.11.1964 – IV 11/64 S, BStBl. III 1964, 602). Die DVO muss ggf. ausdrückl. aufgehoben werden. Rechtssätze können allerdings außer durch förmliche Aufhebung oder durch Zeitablauf auch durch Kollision mit einer nachträglich entstandenen Norm gleichen oder höheren Ranges ihre Geltung verlieren (BFH v. 5.11.1964 – IV 11/64 S, BStBl. III 1964, 602). Gesetzesdurchführende VO werden auch obsolet, wenn die durchzuführenden Gesetze wegfallen (s. dazu näher DRÜEN in TIPKE/KRUSE, § 4 AO Rn. 30, 67 mwN).

II. Ermächtigungen nach Abs. 1 Nr. 1

8

Abs. 1 Nr. 1 ermächtigt zur Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen und dazu, zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens den Umfang der StBefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 für rechtsfähige Pensions-, Sterbe- Kranken- und Unterstützungskassen und nach § 5 Abs. 1 Nr. 4 für kleinere VVaG durch den Erl. einer RVO näher zu bestimmen.

Davon wurde folgendermaßen Gebrauch gemacht:

Ermächtigungsnorm	KStDV	Inhalt der Regelung
Zu § 5 Abs. 1 Nr. 3:		
§ 33 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Doppelbuchst. aa	§ 1 Nr. 1	Voraussetzungen beim Leistungsempfänger
§ 33 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Doppelbuchst. bb	§ 1 Nr. 3 iVm. § 2, §§ 3 Nr. 3 iVm. 2	Höchstgrenzen für Leistungen zur Definition einer sozialen Einrichtung bei Kassen mit und Kassen ohne Rechtsanspruch der Begünstigten
§ 33 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Doppelbuchst. cc	§ 1 Nr. 2	Erfordernis der satzungsmäßigen Vermögensbindung nur für Leistungsempfänger bzw. Angehörige oder gemeinnützige oder mildtätige Zwecke im Fall der Auflösung
§ 33 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Doppelbuchst. dd	keine Regelung	Versicherungsaufsichtspflicht für rechtsfähige Pensions-, Sterbe- und Krankenkassen
§ 33 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Doppelbuchst. ee	§ 3	Voraussetzungen der StBefreiung von Unterstützungskassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger
Zu § 5 Abs. 1 Nr. 4:		
§ 33 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b Doppelbuchst. aa	§ 4 Nr. 1	Beitragseinnahmengrenzen für Kleine VVaG
§ 33 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b Doppelbuchst. bb	§ 4 Nr. 2 iVm. § 1	Beschränkung der Leistungen von Kleinen VVaG auf Sterbegelder

Reichweite der Ermächtigung: Abs. 1 Nr. 1 ermächtigt nur zu durchführenden, nicht zu Gesetzesändernden oder verschärfenden Vorschriften (zB Fristsetzungen, BFH v. 3.4.1973 – VIII R 19/73, BStBl. II 1973, 484). Übergangsvorschriften bei Aufhebung oder Änderung von KStG-Bestimmungen werden nicht ermöglicht. Eine Vorschrift entspr. § 51 Abs. 1 Nr. 2 liegt nicht vor.

Regelung durch Verwaltung nicht zulässig: Abs. 1 Nr. 1 ermächtigt nicht zum Erl. einer Rechtsverordnung, in der eine Regelung durch die Verwaltung zugelassen wird (BFH v. 22.11.1957 – VI 72/56 U, BStBl. III 1958, 44).

9 III. Ermächtigungen nach Abs. 1 Nr. 2

Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a bis e enthält weitere Ermächtigungen. Davon wurde mit Ausnahme der Ermächtigung nach Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e von der BReg. allerdings bisher kein Gebrauch gemacht.

- Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a ermächtigt zum Erl. von Vorschriften, wonach eine RfB von VU (§ 21 Abs. 2) nicht aufgelöst werden muss, wenn die Auszahlung mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand verbunden wäre. Stattdessen hat das BMF im Wege einer Verwaltungsvorschrift (BMF v. 7.3.1978, BStBl. I 1978, 160 [164]) eine Kleinbetragsregelung getroffen.
- Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b steht in Zusammenhang mit § 51 Abs. 3 EStG, der Gleiches für die ESt. vorsieht (Erhöhung bzw. Ermäßigung der ESt. bis zu 10 % bei Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts oder bei Erwartung einer nachhaltigen Umsatz- oder Beschäftigungsverringerung).
- Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c entspricht § 51 Abs. 1 Nr. 2s EStG (AfA iHv. 7,5 % bei Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts).
- Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d enthält die Ermächtigung für eine Erleichterungsregelung für Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit mit geringer wirtschaftlicher Bedeutung. Anstelle der SchwR nach § 37 VAG für einen schwankenden Jahresbedarf ist die Bildung einer Verlustrücklage vorgesehen. Zur kstl. Behandlung der SchwR der VU nach § 37 VAG s. auch BMF v. 2.1.1979, BStBl. I 1979, 58.
- Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e ermächtigt die BReg., Regelungen zu treffen, die die StBefreiung nach § 8b Abs. 1 sowie die StBefreiung nach DBA für Gewinnanteile von erweiterten Mitwirkungspflichten abhängig machen, wenn die Beteiligten oder andere Personen in einem Staat oder Gebiet ansässig sind, das keine Auskünfte nach den Standards der OECD (Art. 26 OECD-MA 2005) erteilt oder dazu bereit ist. Dadurch wird einerseits den eingeschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der FinBeh. Rechnung getragen, andererseits soll der Druck auf ausländische Staaten erhöht werden, mit Deutschland einen effektiven Auskunftsaustausch nach den Standards der OECD zu vereinbaren (s. dazu auch § 51a EStG Anm. 13 zur möglichen Verfassungs- und Europarechtswidrigkeit; Dötsch in DJPW, § 8b Rn. 2).

Umsetzung durch die SteuerHBekV v. 18.9.2009 (BGBl. I 2009, 3046; BStBl. I 2009, 1146): § 4 SteuerHBekV bestimmt, dass die Vorschriften über die Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 sowie vergleichbare Vorschriften in DBA nicht anzuwenden sind, wenn im Fall von Geschäftsbeziehungen iSd. § 1 Abs. 1 AStG die nach § 1 Abs. 2 SteuerHBekV bestehenden besonderen Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten oder die in § 1 Abs. 5 SteuerHBekV genannten Pflichten nicht erfüllt worden sind. Die besonderen

Mitwirkungs- und Nachweispflichten brauchen dagegen nicht erfüllt zu werden, wenn eine der Voraussetzungen des § 33 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Satz 3 erfüllt ist.

► *Auflistung nicht kooperierender Staaten:* Als kooperativ soll entgegen der ursprünglichen Gesetzesfassung des SteuerHBekG ein Land bereits dann gelten, wenn es zeitnah Maßnahmen zur Umsetzung der OECD-Standards einleitet. Damit wird die Bereitschaft dokumentiert, künftig Auskünfte erteilen zu wollen. Ausreichend ist bereits die Bereitschaft zu einer entsprechenden Auskunftserteilung, zB durch Aufnahme diesbezüglicher Gespräche zum Abschluss einer bilateralen Vereinbarung. Nicht entscheidend ist nach der gesetzlichen Regelung die Einordnung der OECD nach der sog. schwarzen oder grauen Liste, denn für die Aufnahme in eine solche Liste ist entscheidend, wie viele DBA ein Land abgeschlossen hat, dagegen nicht, ob ein solches auch mit Deutschland besteht. Auf der sog. grauen Liste stehen Länder, die sich zwar offiziell zum Kampf gegen Steuerhinterziehung bekennen, praktisch aber wenig dagegen unternehmen. Dazu gehören Andorra, die Bahamas, Malaysia, die Philippinen und andere. Auf der sog. schwarzen Liste der OECD steht aktuell kein Land mehr, das sich strikt gegen Auskünfte verweigert, nachdem die letzten vier betroffenen Staaten Costa Rica, Uruguay, Malaysia und die Philippinen zugesagt haben, sich künftig an internationale Standards zu halten. Insoweit können die angedrohten Sanktionen des SteuerHBekG künftig wohl erst dann greifen, wenn die Verlautbarungen zu mehr Transparenz nicht umgesetzt werden oder entsprechende Verhandlungen blockiert werden.

Entgegen der ursprünglichen Gesetzesfassung ist nicht mehr im Gesetz vorgesehen, dass eine Liste nicht kooperierender Staaten vom BMF im Bundessteuerblatt bekannt gegeben wird. Die sog. nicht kooperierenden Jurisdiktionen, also Staaten und Gebiete, die durch Verweigerung des Auskunftsaustauschs Steuerflucht und Steuerhinterziehung fördern und ermöglichen, sollten dennoch nach der Begr. zur SteuerHBekVO zur Gewährleistung der Rechtssicherheit in einem BMF-Schreiben veröffentlicht werden. Das BMF sollte die Liste mit Zustimmung der Landesfinanzbehörden sowie im Einvernehmen mit dem Bundeswirtschaftsministerium und dem Auswärtigen Amt erstellen.

Nach dem BMF-Schreiben v. 5.1.2010 (BStBl. I 2010, 19) wird allerdings davon ausgegangen, dass zum 1.1.2010 kein Staat oder Gebiet die Voraussetzungen nach der SteuerHBekVO erfüllt. Das StHBekG bzw. die SteuerHBekV wird damit faktisch außer Kraft gesetzt. Damit bleibt die graue Liste der OECD unbeachtet. Sollten sich die Staaten auf der grauen Liste künftig – entgegen ihrer Ankündigung – nicht kooperativ zeigen, dürften allerdings Sanktionen nicht ausgeschlossen sein.

Einstweilen frei.

10

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:
Ermächtigungen für das Bundesministerium der Finanzen**

11 I. Ermächtigung zur Bestimmung der Muster der in §§ 27 und 37 vorgeschriebenen Bescheinigungen (Abs. 2 Nr. 1)

Durch Abs. 2 wird das BMF ermächtigt, bestimmte Maßnahmen zur verwaltungsmäßigen Umsetzung des Gesetzes zu treffen. Da es hier im Unterschied zu Abs. 1 nicht um eine gesetzgebende Tätigkeit geht, bedarf es der Mitwirkung des BRats nicht.

Abs. 2 ermächtigt das BMF – im Einvernehmen mit den obersten FinBeh. der Länder – Muster der in den §§ 27 und 37 vorgeschriebenen Bescheinigungen zu bestimmen. Anders als die Ermächtigungen nach Abs. 1 bezieht sich Abs. 2 Nr. 1 nicht auf den Erl. von Rechtsverordnungen, sondern sieht den Erl. von Verwaltungsvorschriften zur Umsetzung des KStG vor. Das BMF ist dabei verpflichtet, von der Ermächtigung Gebrauch zu machen, da das KStG ohne die amtlich vorgeschriebenen Muster nicht durchführbar wäre.

Bescheinigung nach § 27 Abs. 3 und 4: Darin müssen die ausschüttende Körperschaft, ein Kreditinstitut oder eine inländische Zweigniederlassung eines der in § 53b Abs. 1 oder 7 des Gesetzes über das Kreditwesen genannten Institute oder Unternehmen die Verwendung des stl. Einlagekontos bescheinigen (§ 27 Abs. 3 und 4). Auf diese Weise wird die Vermeidung der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 3 EStG aF (zur Übergangsregelung s. § 52 Abs. 36 Satz 1 EStG iVm. § 34 Abs. 12) beim Anteilseigner der ausschüttenden Körperschaft für rückgewährte Einlagen gewährleistet.

Bescheinigung nach § 37 Abs. 3: Gemäß § 37 Abs. 3 Satz 4 hat die leistende Körperschaft, die eine Leistung iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG erbringt, einen KStMinderungsbetrag zu bescheinigen, wenn beim Empfänger § 8b anzuwenden ist. Bei diesem ist eine entsprechende Nachsteuer festzusetzen. Zum Bescheinigungsverfahren s. näher § 37 Anm. 84 ff.

12 II. Ermächtigungen zur Bekanntgabe des KStG und der KStDV (Abs. 2 Nr. 2)

Abs. 2 Nr. 2 ermächtigt das BMF, das KStG und die KStDV in der jeweils geltenden Fassung ggf. mit neuem Datum, unter neuer Überschrift und mit neuer Paragraphenfolge bekannt zu machen und dabei Unstimmigkeiten des Wortlauts ohne größeren Aufwand zu beseitigen. Dadurch wird insbes. bei einer Mehrzahl von Änderungen des Gesetzes die Unübersichtlichkeit vermieden.

Art. 80 GG verlangt eine enge Auslegung der Ermächtigung. Daher sind bei der Beseitigung von Unstimmigkeiten Änderungen des Regelungsgehalts einer Vorschrift nicht zulässig (BFH v. 17.4.1959 – VI 45/59 U, BStBl. III 1959, 235). Diese bleiben dem Gesetzgeber vorbehalten.