

## **Protokollerklärung der Bundesregierung zur „Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz“**

Die Bundesregierung sieht es als erforderlich an, das Körperschaftsteueraufkommen zu stabilisieren. Dabei ist auch das erhebliches Gestaltungspotenzial zu vermindern, das im derzeitigen Körperschaftsteuerrecht angelegt ist. Hierfür sind zusätzliche Maßnahmen nötig, die allerdings für eine Behandlung im Vermittlungsverfahren ungeeignet sind, weil verfassungsrechtliche Schranken bestehen oder die Komplexität der Themen noch weitere Vorbereitungen erfordert.

Die Bundesregierung wird die in der nachfolgenden Liste enthaltenen Maßnahmen auf den gesetzgeberischen Weg bringen. Dabei geht sie davon aus, dass sich Bund und Länder eine enge gegenseitige Kooperation zusichern. Die Umsetzung soll spätestens zum 1. Januar 2004 abgeschlossen sein, soweit nicht eine frühere Realisierung möglich ist.

### **1. Europarechtswidrigkeit der Gesellschafter-Fremdfinanzierung beseitigen / Eingrenzung steuerlicher Fremdfinanzierungs-Gestaltungsmodelle (§ 8 KStG)**

§ 8a KStG, der die Gesellschafter-Fremdfinanzierung für Kapitalgesellschaften mit im Inland nicht steuerpflichtigen Anteilseignern einschränkt, verstößt nach dem Urteil des EuGH vom 12.12.2002 gegen die Niederlassungsfreiheit und ist damit europarechtswidrig. Die Regelung kann deshalb nicht mehr auf in der EU ansässige Anteilseigner angewendet werden. Dies kann zu erheblichen Steuerausfällen führen.

Die Gesellschafter-Fremdfinanzierung muss deshalb europarechtskonform ausgestaltet werden. Dies kann z. B. dadurch erreicht werden, dass § 8a des Körperschaftsteuergesetzes auch auf Darlehen zwischen inländischen Kapitalgesellschaften und ihren inländischen Anteilseignern ausgedehnt wird.

Daneben sind spezielle Missbrauchsbekämpfungsvorschriften vorzusehen, die verhindern, dass Zinsen steuerlich abgezogen werden, die im Zusammenhang mit einem inländischen Beteiligungserwerb stehen und ins niedrig besteuerte Ausland fließen. Außerdem muss dem doppelten Abzug von Betriebsausgaben bei Inlandsbetriebsstätten von Steuerausländern entgegengetreten werden. Dies dient der Beseitigung von Diskrepanzen zwischen den Besteuerungssystemen Inland/Ausland.

### **2. Eingrenzung ungerechtfertigter Steuergestaltungen im Zusammenhang mit der Tonnagesteuer (§ 5a EStG)**

Die „Tonnagesteuer“ ist eine alternative Form der Gewinnermittlung in der Seeschifffahrt. Sie dient der Stärkung und Erhaltung der Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Handelsflotte.

Über den eigentlichen Sinn und Zweck der „Tonnagesteuer“ hinaus treten in der Praxis allerdings Gestaltungen auf, die die Lücken in der gesetzlichen Ausgestaltung nutzen, um erhebliche Steuerersparnisse zu erzielen.

Es sind gesetzgeberische Maßnahmen zu ergreifen, um diesen Gestaltungen begegnen zu können.

### **3. Keine Steuerfreiheit der Dividenden/Veräußerungsgewinne für Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen / Abzugsfähigkeit von Verlusten und Teilwertabschreibungen (§ 8b Abs. 8 KStG)**

Bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen kommt es durch die steuerlichen Rahmenbedingungen zu einer doppelten steuerlichen Begünstigung; Dividendenerträge und Gewinne aus der Veräußerung von Aktien werden steuerfrei vereinnahmt und die Zuführungen zur Rückstellung für Beitragsrückerstattung sind bei der steuerlichen Gewinnermittlung abziehbar. Als Reaktion auf diese Doppelbegünstigung werden steuerliche Organschaften nicht mehr anerkannt (§ 14 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes). Verluste der Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen können deshalb im Steuerverbund nicht mit Gewinnen verrechnet werden. Korrespondierend zur Steuerfreiheit der Gewinne aus der Veräußerung von Aktien sind entsprechende Verluste und Teilwertabschreibungen nicht abziehbar.

Das Besteuerungssystem der Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen bedarf einer genauen Überprüfung, ob durch geeignete gesetzliche Maßnahmen steuerliche Rahmenbedingungen zu schaffen sind, die den Versicherungsunternehmen zukünftig regelmäßig auch ein positives zu versteuerndes Einkommen vermitteln. Gegebenenfalls besteht für den Fortbestand der Regelung des § 14 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes kein Bedarf mehr.

### **4. Zusätzliche Maßnahmen bei der deutschen Abwehrgesetzgebung (Außensteuergesetz)**

Kapitalgesellschaften sind eigenständige Steuersubjekte. Solange sie ihre Gewinne nicht ausschütten, tragen sie nur die eigene Unternehmenssteuer (Körperschaftsteuer).

Diese Abschirmwirkung wird dazu genutzt, insbesondere mobile Aktivitäten (mobile Produktionsfaktoren wie Kapital und Know-how) auf Kapitalgesellschaften in niedrig besteuerten Gebieten zu verlagern. Globalisierung und Informationstechnologie tragen dazu bei, von dieser Möglichkeit immer mehr Gebrauch zu machen.

Das Außensteuergesetz (AStG), ebenso wie vergleichbare Gesetze anderer Länder, beseitigt die Abschirmwirkung, wenn die ausländische Kapitalgesellschaft von Inländern beherrscht ist, Einkünfte aus passivem Erwerb erzielt und diese Einkünfte einer niedrigen Besteuerung unterliegen. Zu diesem Zweck werden die Einkünfte dem inländischen Gesellschafter zugerechnet. Sie werden bei ihm als fiktive Ausschüttung behandelt (Hinzurechnungsbesteuerung). So wird die steuerliche Leistungskraft der Inlandsbeteiligten zutreffend erfasst.

a) Das AStG und das Auslandsinvestmentgesetz (AusInvestmG) unterwerfen teilweise gleiche Sachverhalte der Besteuerung. § 7 Abs. 7 AStG regelt die Konkurrenz zugunsten des AusInvestmG. Auf dieses Gesetz sind die innerstaatlichen Steuerbefreiungen der §§ 8b Abs. 1 KStG und 3 Nr. 40 EStG nicht anwendbar. Anwendbar bleiben jedoch die Schachtelbefreiungen der Doppelbesteuerungsabkommen. Dadurch können inländische Gesellschaften, die sich wesentlich an ausländischen Investmentfonds (vor allem

Spezialfonds) in Form von Kapitalgesellschaften beteiligen, die Besteuerung der Erträge vermeiden. Daher ist für solche Fälle eine Rückausnahme in § 7 Abs. 7 AStG vorzusehen.

b) § 14 Abs. 1 AStG sieht vor, dass passive Einkünfte einer ausländischen Gesellschaft, der übergeordneten ausländischen Gesellschaft nicht hinzugerechnet werden müssen, wenn sie der aktiven Tätigkeit der übergeordneten Gesellschaft dienen (Funktionszusammenhang). Dies wird dazu genutzt, passive Erträge der Hinzurechnungsbesteuerung zu entziehen, z. B. durch Anhängen einer ausländischen Kapitalanlagegesellschaft an eine aktive Auslandstochter. Solche Umgehungsmöglichkeiten sind durch Änderung des § 14 Abs. 1 AStG zu beseitigen.

## **5. Neugestaltung des geltenden Verlustverrechnungssystems (§§ 2 Abs. 3, 10d EStG; § 10a GewStG)**

Die Vorschrift des § 2 Abs. 3 EStG hat sich in der Praxis als sehr kompliziert erwiesen. Gleichzeitig ist aber festzustellen, dass eine Beschränkung des Verlustabzugs zur Stabilisierung des Steueraufkommens erforderlich ist. Es sollen daher Regelungen geprüft werden, die stärker zur Vereinfachung und Verstetigung des Steueraufkommens beitragen.

## **6. Vereinheitlichung des Betriebsausgabenabzugsverbots bei Dividenden und Veräußerungsgewinnen (§ 8b KStG und § 3c EStG)**

Ausgaben, die mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, sollen nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten das Besteuerungssubstrat bei anderen steuerpflichtigen Einkunftsquellen vermindern.

Bei Dividenden und Veräußerungsgewinnen ist dieser grundsätzliche Rechtsgedanke auf verschiedene Weise umgesetzt. Im Grundsatz wird eine individuelle Zuordnung der unmittelbar mit den Dividenden / Veräußerungsgewinnen zusammenhängenden nichtabziehbaren Betriebsausgaben vorgenommen. Diese Zuordnung ist streit- und gestaltungsanfällig.

Nur bei Dividenden aus dem Ausland gibt es heute bereits die pauschalierende Fiktion, dass 5 v. H. der Gewinnausschüttung nicht abzugsfähige Betriebsausgaben darstellen. Die Bundesregierung und die Bundesländer haben daher unverzüglich zu prüfen und Vorschläge zu machen, wie diese Regelung auf alle Dividenden und Veräußerungsgewinne ausgedehnt werden kann.

## **7. Einschränkung des Verlustabzugs bei stillen Gesellschaftern (§ 15 Abs. 4, § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG)**

Die Bundesregierung wird im Lichte der Erfahrung dieses Jahres überprüfen, ob natürliche Personen und Personengesellschaften in die Regelung zur Beschränkung der Verlustverrechnung bei stillen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften einbezogen werden müssen.