

20.09.01**Empfehlungen
der Ausschüsse**Fz - Wizu **Punkt 41** der 767. Sitzung des Bundesrates am 27. September 2001

**Entwurf eines Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmens-
steuerrechts (Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz - UntStFG)****Der federführende Finanzausschuss und
der Wirtschaftsausschuss**empfehlen dem Bundesrat, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des
Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:**Fz 1. Zu Artikel 1 Nr. 1 Buchst. b****Artikel 5 Nr. 8a - neu -**

a) In Artikel 1 Nr. 1 Buchst. b ist in § 3 Nr. 41 folgender Satz anzufügen:

"Die Prüfung dieser Voraussetzungen erfolgt im Rahmen der gesonderten
Feststellung nach § 18 des Außensteuergesetzes."

b) In Artikel 5 ist nach Nummer 8 folgende Nummer 8a einzufügen:

"8a. In § 18 Abs. 1 Satz 1 werden nach den Wörtern "der §§ 7 bis 14" die
Wörter "und § 3 Nr. 41 des Einkommensteuergesetzes" eingefügt."**Ausgeliefert am 21. SEP. 2001** ...

Begründung:

Die Umsetzung des Konzeptes der geänderten Hinzurechnungsbesteuerung wird in der Praxis erhebliche Schwierigkeiten bereiten. Während die Ermittlung und Festsetzung des Hinzurechnungsbetrags in den meisten Ländern den zentral zuständigen Finanzämtern obliegt, müssten im Fall der Dividendenausschüttung die örtlichen Wohnsitzfinanzämter prüfen, ob und inwieweit ein Teil der Dividende bereits als Hinzurechnungsbetrag versteuert wurde und daher freizustellen ist.

Um die damit verbundenen verwaltungstechnischen Schwierigkeiten zu vermeiden, soll die Prüfung der Voraussetzungen des § 3 Nr. 41 EStG durch das zentral zuständige Finanzamt im Rahmen der Feststellung nach § 18 AStG erfolgen.

Bei der Änderung des § 18 Abs.1 Satz 1 AStG handelt es sich um eine Folgeänderung.

Fz 2. Zu Artikel 1 Nr. 2

Artikel 1 Nr. 2 ist zu streichen.

Begründung:

Der Gesetzentwurf der Bundesregierung verfehlt das beabsichtigte Regelungsziel.

Voll abgezogen werden sollen die Aufwendungen, wenn ein Fall des § 3 Nr. 40 Satz 3 vorliegt. In den Fällen des § 3 Nr. 40 Satz 4, in denen auch einbringungsgeborene Anteile dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen, dürfen dagegen nur die hälftigen Aufwendungen abgezogen werden.

Nach dem Regel-Ausnahmeverhältnis des § 3 Nr. 40 Satz 3 und 4 sind einbringungsgeborene Anteile aber grundsätzlich immer ein Fall des § 3 Nr. 40 Satz 3. Nur in den (Rück-) Ausnahmefällen, in denen bereits feststeht, dass eine Rückausnahme greift, liegt ein Fall des § 3 Nr. 40 Satz 4 vor. Die vorgesehene Streichung des § 3 Nr. 40 Satz 3 in § 3c Abs. 2 führt daher im Widerspruch zum eigentlichen Regelungsziel dazu, dass bei einbringungsgeborenen Anteilen grundsätzlich alle Aufwendungen (zunächst) voll abgezogen werden müssen, auch wenn sich regelmäßig nach Ablauf der Siebenjahresfrist herausstellt, dass die Erträge nur dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen.

Dadurch ergeben sich erhebliche Haushaltsausfälle.

Mit der vorgeschlagenen Streichung soll zunächst die bisherige Rechtslage beibehalten werden. Unbillige Ergebnisse können durch Auslegung im Verwaltungswege vermieden werden.

Es verbleibt aber nach wie vor ein Wertungswiderspruch zur entsprechenden Regelung für Kapitalgesellschaften nach § 8b Abs. 3 KStG. Die Bundesregierung wird deshalb aufgefordert, den bestehenden

Wertungswiderspruch zu § 8b KStG zu beseitigen. Gleichzeitig wird die Bundesregierung aufgefordert, für einheitliche Regeln für eine systemkonforme Besteuerung der Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen sowohl im Halbeinkünfteverfahren als auch im Rahmen des § 8b KStG Sorge zu tragen.

Fz 3. Zu Artikel 1 Nr. 3 Buchst. a

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in § 6 Abs. 3 EStG klargestellt werden kann, dass bei der unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils die Zurückbehaltung von Sonderbetriebsvermögen für die Anwendung der Vorschrift unschädlich ist.

Begründung:

Die unentgeltliche Übertragung eines Betriebes oder eines Mitunternehmeranteils erfolgt regelmäßig im Rahmen der sog. vorweggenommenen Erbfolge. In vielen Fällen wird jedoch nicht der gesamte Betrieb oder der gesamte Mitunternehmeranteil übertragen, sondern nur Teile, um die nachfolgende Generation schrittweise an das Unternehmen heranzuführen. Deswegen wird im Gesetzentwurf der Bundesregierung zu Recht klargestellt, dass auch die unentgeltliche Übertragung eines Teils des Mitunternehmeranteils vom Buchwertprivileg des § 6 Absatz 3 EStG erfasst werden soll.

Bei der Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils im Wege der vorweggenommenen Erbfolge werden häufig Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögen, insbesondere Grundstücke, vom Übertrager zurückbehalten.

Beispiel

F ist zu 50 % an der X-Kommanditgesellschaft (X-KG) beteiligt. Außerdem vermietet sie das Grundstück, auf dem die X-KG ihr Unternehmen betreibt, an die X-KG. Das Grundstück stellt somit notwendiges Sonderbetriebsvermögen bei der X-KG dar.

Im Zuge der vorweggenommenen Erbfolge will F die Hälfte ihres Kommanditanteils auf ihre Tochter T übertragen. Zur Sicherung ihrer Altersvorsorge will F jedoch das Grundstück (noch) nicht auf T übertragen.

Steuerrechtlich ist umstritten, ob das Buchwertprivileg in diesem Fall auf die Übertragung des Teils des Kommanditanteils Anwendung findet, weil das Sonderbetriebsvermögen nicht quotal zum anteiligen Kommanditanteil übertragen wird.

Um gerade im mittelständischen Bereich den gleitenden Generationenübergang nicht zu behindern, sollte gesetzgeberisch klargestellt werden, dass die Zurückbehaltung von Sonderbetriebsvermögen für die Anwendung des § 6 Absatz 3 EStG unschädlich ist.

Fz 4. Zu Artikel 1 Nr. 12 Buchst. b

In Artikel 1 Nr. 12 Buchst. b ist in § 52 Abs. 16a vor Satz 1 folgender Satz einzufügen:

„§ 6 Abs. 3 Satz 1 Halbsatz 2 ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2002 anzuwenden.“

Begründung:

Die in § 6 Abs. 3 des Gesetzentwurfs vorgesehene Regelung der steuerneutralen Behandlung des unentgeltlichen Eintritts einer natürlichen Person in ein bestehendes Einzelunternehmen sowie der unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils auf eine natürliche Person sichert die bisherige Besteuerungspraxis gesetzlich ab. Die Ergänzung des § 52 Abs. 16a sorgt für die gesetzliche Absicherung der rückwirkenden Anwendbarkeit von § 6 Abs. 3 Satz 1 Halbsatz 2. Durch die Rückwirkung kommt zum Ausdruck, dass es sich bei dieser Regelung um eine gesetzliche Klarstellung handelt.

Fz 5. Zu Artikel 1 Nr. 12 Buchst. b

In Artikel 1 Nr. 12 Buchst. b ist in § 52 Abs. 16a der Satz 2 zu streichen.

Begründung:

Die Neufassung des § 6 Abs. 5 Satz 3 bis 5 EStG gilt für Übertragungsvorgänge die nach dem 31. Dezember 2000 erfolgen (§ 52 Abs. 16a Satz 1 des Gesetzentwurfs). Die Neuregelung in § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG stellt auf diese Übertragungsvorgänge ab. Insofern erscheint es nicht erforderlich, für die in § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG geregelten Tatbestände eine gesonderte Anwendungsbestimmung zu treffen. Es besteht vielmehr die Gefahr der Fehlinterpretation dahingehend, dass § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG auch dann zur Anwendung komme, wenn die Übertragung des Wirtschaftsguts vor dem 1. Januar 2001 erfolgt ist, jedoch beispielsweise sich eine Beteiligung einer Körperschaft an diesem Wirtschaftsgut nach dem 31. Dezember 2000 erhöht.

Fz 6. Zu Artikel 2 Nr. 4 Buchst. d

In Artikel 2 Nr. 4 Buchst. d ist § 8b Abs. 5 wie folgt zu fassen:

„(5) Von den Bezügen im Sinne des Absatzes 1 aus Anteilen an einer ausländischen Gesellschaft, die bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben, gelten 5 vom Hundert als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen.“

Begründung:

Nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung zu § 8b Abs. 5 KStG soll das Abzugsverbot des § 3c Abs. 1 EStG für Aufwendungen einer Körperschaft im Zusammenhang mit Beteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften entfallen. Die vorgeschlagene Änderung zielt darauf ab, das Abzugsverbot beizubehalten (durch Streichung der Sätze 1 und 2 des Gesetzentwurfs der Bundesregierung).

Das geltende Abzugsverbot betrifft z.B. Schuldzinsen aus dem Beteiligungserwerb oder Verwaltungskosten der Beteiligung. Es erfasst die Aufwendungen i.W. nur bis zur Höhe der im Veranlagungszeitraum tatsächlich zufließenden Dividenden; übersteigende Aufwendungen sind i.d.R. in vollem Umfang steuerlich abziehbar.

Die genannten Beteiligungsaufwendungen werden vom Abzug ausgenommen, weil sie in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit Dividenden oder Gewinnen aus Anteilsveräußerung stehen, die gem. § 8b Abs. 1 und 2 KStG außer Ansatz bleiben. Vergleichbare - zum Teil sogar strengere - Regelungen gelten für Beteiligungsaufwendungen im Zusammenhang mit einer ausländischen Kapitalgesellschaft (§ 8b Abs. 5 KStG geltender Fassung) sowie für den Fall, dass die Beteiligung nicht von einer Körperschaft, sondern von einer natürlichen Person gehalten wird (§ 3c Abs. 2 EStG).

Die Bundesregierung beziffert die Steuermindereinnahmen aus der vorgesehenen Einschränkung des § 3c Abs. 1 EStG mit 600 Mio. DM jährlich.

Dieser Ansatz ist jedoch bei weitem zu niedrig. Vielmehr muss von Steuerausfällen in der Größenordnung von 2 Mrd. DM jährlich ausgegangen werden.

Hinzu kommen weitere Haushaltsrisiken:

- Nach Vorstellung der Bundesregierung soll es für ausländische Dividenden bei der pauschalen Abzugsbeschränkung des § 8b Abs. 5 KStG geltender Fassung bleiben (§ 8b Abs. 5 Satz 3 des Entwurfs). Diese Schlechterstellung von Auslandsbeteiligungen verstößt nach der überzeugenden Darlegung namhafter Europarechtler gegen die Grundfreiheiten des EU-Vertrages, so dass bei einem Prozess vor dem EuGH mit dem rückwirkenden Fortfall auch dieser Regelung zu rechnen

ist. Weitere Steuerausfälle von jährlich rd. 3 Mrd. DM bezogen auf den status quo wären die Folge.

- Finanzielle Auswirkungen sind zudem aus Verhaltensreaktionen in Form einer Verlagerung von Aufwendungen aus dem Ausland ins Inland zu erwarten.

Die dargestellten Steuerwirkungen kämen ganz überwiegend der Großindustrie und nicht dem Mittelstand zugute; sie würden die Wettbewerbssituation des Mittelstands spürbar verschlechtern.

Die Streichung des Abzugsverbots für Beteiligungsaufwendungen ist auch steuersystematisch verfehlt.

Das Abzugsverbot des § 3c Abs. 1 EStG für Beteiligungsaufwendungen ist Ausdruck der Besteuerung nach der subjektiven Leistungsfähigkeit und des objektiven Nettoprinzips: Aufwendungen können nur dann steuerlich abziehbar sein, wenn auch die zugehörigen Erträge steuerpflichtig sind.

Der Regierungsentwurf versucht, diesem Gedanken mit dem Hinweis zu begegnen, dass die steuerfreien Dividenden bei der ausschüttenden Gesellschaft aus versteuertem Einkommen stammen. Diese wirtschaftliche Erwägung ist jedoch aus steuerrechtlicher Sicht verfehlt. Das deutsche Steuerrecht unterscheidet zwischen den Sphären der einzelnen Besteuerungssubjekte. Ein Steuerpflichtiger kann den Abzug von Aufwendungen nicht damit begründen, dass die zugehörigen Erträge bei einem anderen Steuerpflichtigen der Besteuerung unterliegen. Auch das frühere Recht ist bei vergleichbaren Fallgestaltungen (beispielsweise im Bereich des § 8 Abs. 5 KStG 1977) von einem Abzugsverbot ausgegangen.

Die Streichung des Abzugsverbots nach § 3c Abs. 1 EStG würde ferner zu einer Ungleichbehandlung im Verhältnis zu Auslandsbeteiligungen sowie zu den Kapitalbeteiligungen von natürlichen Personen führen. Eine Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlung ist nicht zu finden und wird in der Gesetzesbegründung des Regierungsentwurfs bezeichnenderweise denn auch gar nicht erst versucht.

Die Problematik der Beteiligungsaufwendungen ist im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Steuersenkungsgesetz eingehend erörtert worden und damit zur Grundlage der gesetzgeberischen Lösung geworden, die letztendlich auch die Steuerbefreiungen des § 8b Abs. 1 und 2 KStG steuerpolitisch und steuersystematisch legitimiert. Es besteht kein Raum dafür, die in sich abgestimmte Gesamtkonzeption des Gesetzes im Sinne einer „Meistbegünstigung“ von Körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen zu verwässern.

Fz 7. Zu Artikel 2 Nr. 16

- a) Der Bundesrat begrüßt, dass durch die rückwirkende gesetzliche Verankerung der seitherigen Grundsätze zur Mehrmütterorganschaft die Finanzausstattung der Kommunen gesichert werden soll. Die hierzu in § 34

Abs. 6 Satz 1 KStG in der Fassung des Gesetzentwurfs getroffene Regelung berücksichtigt jedoch nicht, dass das Erfordernis der wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung mit dem Steuersenkungsgesetz erst ab dem Jahr 2001 aufgegeben wurde. Vielmehr sieht § 34 Abs. 6 Satz 1 KStG in der Fassung des Gesetzentwurfs generell eine Anwendung der in § 14 Abs. 1 KStG in der Fassung des Gesetzentwurfs geregelten Organschaftsvoraussetzungen auch in früheren Veranlagungszeiträumen vor.

Der Bundesrat bittet zu prüfen, ob hierdurch gewährleistet ist, dass in den Jahren vor 2001 eine Organschaft nur dann vorliegt, wenn die Organgesellschaft auch wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist. Mit einem nachträglichen Verzicht auf die Voraussetzung der wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung müsste sämtlichen Rechtsbehelfen zu dieser Frage stattgegeben werden, wodurch nicht absehbare rückwirkende Steuerausfälle eintreten können. Die Rückbeziehung des § 14 Abs. 1 KStG in der Fassung des Gesetzentwurfs sollte deshalb auf das Merkmal der „Gewinnabführung an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen“ beschränkt werden.

- b) Gleichzeitig bittet der Bundesrat, in diesem Zusammenhang zu prüfen, ob § 14 Abs. 2 KStG in der Fassung des Gesetzentwurfs nach den in § 34 Abs. 2 und 6 Satz 2 KStG in der Fassung des Gesetzentwurfs getroffenen Anwendungsvorschrift auch für den Veranlagungszeitraum 2001 anwendbar ist. Dabei sollte auch geprüft werden, ob für den Veranlagungszeitraum 2001 für Fälle mit abweichendem Wirtschaftsjahr eine Sonderregelung getroffen werden muss.

Fz 8. Zu Artikel 2 Nr. 16

In Artikel 2 Nr. 16 ist § 34 Abs. 6 Nr. 2 wie folgt zu fassen:

„2. ab dem Veranlagungszeitraum 2003 ist § 14 Abs. 2 nicht mehr anzuwenden.“

Begründung:

Die Mehrmütterorganschaft ermöglicht - auch in der bisher von der Verwaltung akzeptierten Form - bei der Körperschaftsteuer eine

Verlustverrechnung über den Konzern hinaus. Diese Wirkung wurde bisher im Hinblick auf die bislang relativ begrenzte praktische Bedeutung als noch vertretbar hingenommen. Mit dem Systemwechsel bei der Körperschaftsteuer, der mit dem Dividendenprivileg und der vereinfachten Definitivbesteuerung auf niedrigem Niveau die Verlustverrechnungsmöglichkeiten im Konzern im Ergebnis einschränkt, würde die Bedeutung dieses Instruments aber erheblich zunehmen. Die durch die Mehrmütterorganschaft ermöglichte Vermeidung der körperschaftsteuerlichen Definitivbelastung im Organkreis könnte deshalb zu beachtlichen Steuerausfällen führen.

Der Gesetzentwurf sieht deshalb – neben der Absicherung der bisherigen Verwaltungspraxis für die Vergangenheit – eine Beschränkung der Mehrmütterorganschaft ab 2003 vor, die durch die Einführung einer Mindestbeteiligungsgrenze von 25 % erreicht werden soll. Eine solche Beschränkung dürfte sich aber als weitestgehend wirkungslos erweisen, da sich Mehrmütterorganschaften i.d.R. ohnehin auf „Joint-Ventures“ von 2 oder 3 Unternehmen beschränken. Die neue Regelung würde also im Ergebnis allenfalls zur weiteren Komplizierung beitragen.

Eine Vermeidung der systemwidrigen Wirkungen und der damit verbundenen fiskalischen Risiken kann deshalb nur durch die Abschaffung der Mehrmütterorganschaft erreicht werden, wie sie durch diesen Vorschlag vorgesehen ist. Dies würde überdies zur Steuervereinfachung beitragen, weil es sich bei der Mehrmütterorganschaft um eine sehr komplizierte Gestaltung handelt, die immer wieder zu steuerlichen Zweifelsfragen führt.

Fz 9. Zu Artikel 4 Nr. 1

In Artikel 4 Nr. 1 sind in § 2 Abs. 2 die Sätze 2 und 3 wie folgt zu fassen:

„Ist eine Kapitalgesellschaft Organgesellschaft im Sinne der §§ 14, 17 oder 18 des Körperschaftsteuergesetzes, so gilt sie als Betriebsstätte des anderen Unternehmens. Eine Organgesellschaft im Sinne des § 14 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes gilt als Betriebsstätte der Personengesellschaft.“

Begründung:

Die vorgesehene Änderung führt zu einer Harmonisierung der gewerbesteuerlichen mit der körperschaftsteuerlichen Organschaft, da bei Vorliegen der körperschaftsteuerlichen Organschaft stets auch gewerbesteuerlich eine Organschaft anzunehmen ist. Die bisherige gewerbesteuerliche Sonderform der Organschaft, wonach ohne Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrags bei Vorliegen der wirtschaftlichen, finanziellen und organisatorischen Eingliederung eine gewerbesteuerliche Organschaft angenommen wird, entfällt.

Die bisherige Organschaftsregelung im Gewerbesteuerrecht hat ihre

ursprüngliche Funktion, die Gemeinden vor Gewinnverlagerungen zu schützen, weitestgehend eingebüßt. So konnte bereits bislang eine zwangsweise Organschaft dadurch leicht umgangen werden, dass bezüglich der abhängigen Gesellschaft eine atypisch stille Beteiligung der beherrschenden Gesellschaft begründet wurde.

Daher ist vor allem eine wesentliche Vereinfachung gegenüber der bisherigen Rechtslage anzustreben. So war in der Praxis gerade die wirtschaftliche Eingliederung ein häufiger Streitpunkt zwischen dem Finanzamt und dem Steuerpflichtigen.

Dadurch kann ein Kompromiss für alle Beteiligten erreicht werden:

- Für die Unternehmen eröffnet sich grundsätzlich die Möglichkeit, das steuerliche Ziel der Organschaft durch Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrags zu erreichen. Hierfür ist es sachgerecht, dass dann auch die wirtschaftliche Außenhaftung eintreten soll.
- Für die Finanzverwaltung erübrigt sich die oft schwierige Prüfung, ob eine wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung vorliegt, da nur auf die finanzielle Beherrschung und das Vorliegen des Ergebnisabführungsvertrags abzustellen ist. Auch die oft unterschiedliche Zuständigkeit für körperschaft- und gewerbsteuerliche Zwecke würde entfallen.

Fz 10. Zu Artikel 4 Nr. 3 und 4

In Artikel 4 sind die Nummern 3 und 4 wie folgt zu fassen:

"3. In § 8 werden die Nummern 5 bis 7 wie folgt gefasst:

- „5. nach § 3 Nr. 40 des Einkommensteuergesetzes steuerfreie Bezüge, Betriebsvermögensmehrungen und Einnahmen;
6. nach § 8b des Körperschaftsteuergesetzes außer Ansatz bleibende Bezüge und Gewinne;
7. ... " (wie Regierungsentwurf)

4. § 9 wird wie folgt geändert:

a) Nach der Nummer 5 werden folgende Nummern 6 und 6a eingefügt:

- „6. Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben oder Veräußerungskosten, die mit den in § 8 Nr. 5 genannten Bezügen, Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, wenn und soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns nicht abgezogen worden sind;

6a. Betriebsausgaben und Gewinnminderungen, die bei der Gewinnermittlung nicht berücksichtigt worden sind, weil sie mit den in § 8 Nr. 6 genannten Bezügen und Gewinnen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.“

b) Nummer 7 wird wie folgt gefasst:

"7. ... " (wie Regierungsentwurf)"

Begründung:

Die Gewinne aus Anteilen an einer Körperschaft und der Veräußerung von Anteilen an einer Körperschaft sind bei Körperschaften steuerfrei gestellt (§ 8b Abs. 1, 2 KStG). Bei Gewerbebetrieben natürlicher Personen sind die Beteiligungserträge und Veräußerungsgewinne zur Hälfte steuerfrei (§ 3 Nr. 40, § 3c Abs. 2 EStG). Bei Personengesellschaften hängt die Ermittlung des Gewinns bezüglich der Beteiligungserträge und Veräußerungsgewinne davon ab, ob Gesellschafter der Personengesellschaft natürliche Personen oder Körperschaften sind, wenn man der Auffassung folgt, bei § 3 Nr. 40 EStG und § 8b Abs. 1 und 2 KStG handele es sich um Gewinnermittlungsvorschriften, die auch im Fall von Personengesellschaften über § 7 GewStG anzuwenden sind, so dass die Wirkungen des § 8b Abs. 6 KStG bei Personengesellschaften mittelbar eintreten.

Im Ergebnis ist damit die Höhe des Gewerbeertrags u.a. von der Rechtsform des Mitunternehmers einer Personengesellschaft abhängig.

Unvereinbar erscheint dieses Ergebnis mit dem Objektsteuercharakter der Gewerbesteuer.

Der Gesetzentwurf enthält bisher keine Lösung des in der Tischvorlage des BMF vom 19.02.2001 - Az. IV A 2 – G 1421 – 1/01 - und des Berichts zur Fortentwicklung der Unternehmenssteuerreform (S. 69 ff.) aufgeworfenen und oben geschilderten Problems.

Da die Aufhebung der Schachtelprivilegien des § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG im Gesetzesentwurf nicht vorgesehen ist, kann gefolgert werden, dass nicht beabsichtigt ist, § 8b KStG auf die Gewerbesteuer durchschlagen zu lassen. Um eine Gleichstellung der Gewerbebesteuerung von Beteiligungserträgen und Veräußerungsgewinnen bei Kapitalgesellschaften, die unmittelbar der GewSt unterliegen, und bei Kapitalgesellschaften, die mittelbar über eine Personengesellschaft diese Erträge erzielen, zu erreichen, ist es erforderlich, dies ausdrücklich gesetzlich zu regeln.

Im Ergebnis sollten aufgrund des Objektsteuercharakters der Gewerbesteuer die Beteiligungserträge und Veräußerungsgewinne bei Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften und natürlichen Personen der Gewerbesteuer in voller Höhe unterworfen werden. Dem Gewerbeertrag sind somit über § 8 GewStG die bis dahin bei natürlichen Personen nur hälftig im Gewinn enthaltenen, bei

Körperschaften gar nicht im Gewinn enthaltenen Beteiligungserträge und Veräußerungsgewinne hinzuzurechnen. Im Gegenzug muss der Gewerbeertrag um die damit im Zusammenhang stehenden und bis dahin nur hälftig oder gar nicht abgezogenen Betriebsausgaben über § 9 GewStG gekürzt werden. Eine Rechtfertigung dieses Vorschlags ergibt sich eben aus dem von der Einkommen- und Körperschaftsteuer abweichenden Charakter der Gewerbesteuer, die den Gewerbebetrieb zum Steuergegenstand hat.

Zudem werden durch den oben vorgeschlagenen Zusatz zum Gesetzentwurf die andernfalls befürchteten Steuerausfälle der Kommunen vermieden.

Fz 11. Zu Artikel 5 Nr. 6

Artikel 5 Nr. 6 ist wie folgt zu fassen:

"6. § 12 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) ... " (wie Regierungsentwurf)

b) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Steuern von den nach § 3 Nr. 41 des Einkommensteuergesetzes befreiten Gewinnanteilen werden auf Antrag im Veranlagungszeitraum des Anfalls der zu Grunde liegenden Zwischeneinkünfte als Hinzurechnungsbetrag in entsprechender Anwendung des § 34c Abs. 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes angerechnet oder abgezogen. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerbescheid für diesen Veranlagungszeitraum bereits bestandskräftig ist.““

Begründung:

Nach der dem Gesetzentwurf zugrunde liegenden Neukonzeption des Außensteuergesetzes werden die Erträge aus Auslandsbeteiligungen nur noch im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung bei Gewinnentstehung auf der Ebene der ausländischen Gesellschaft besteuert. Eine Doppelbesteuerung wird dadurch vermieden, dass die späteren Gewinnausschüttungen freigestellt werden.

Bei dieser Regelung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wurde allerdings nicht berücksichtigt, dass der Steuerinländer einer zusätzlichen Belastung mit ausländischer Quellensteuer unterliegen kann.

Beispiel:

Im Jahr 01 erzielt eine in Zug/CH ansässige Lizenzverwertungsgesellschaft Einkünfte in Höhe von 100. Der Betrag wird dem inländischen Anteilseigner nach § 10 AStG im Folgejahr 02 als "fiktive Dividende" zugerechnet und unterliegt der Einkommensteuer mit max. 48,5% (Regelsteuersatz). Im Jahr 02 wird der Gewinn 01 tatsächlich ausgeschüttet. Die Dividende ist zwar in Deutschland steuerfrei nach § 3 Nr. 41 EStG-E.

Allerdings ist zu beachten, dass die Schweiz eine Verrechnungssteuer von 35% erhebt, nach dem Doppelbesteuerungsabkommen nur eine Reduktion auf 15% auf Antrag gewähren muss und die Dividende im Inland bereits einer Hinzurechnungsbesteuerung unterlegen hat. In Höhe der verbleibenden Quellensteuer von 15% entsteht damit eine Doppelbesteuerung.

Um diese zusätzliche Belastung mit ausländischer Quellensteuer zu vermeiden, soll - entsprechend der früheren Vorschrift des § 12 Abs. 3 AStG - die ggf. rückwirkende Steueranrechnung auf die Einkommensteuer auf den Hinzurechnungsbetrag wieder eingeführt werden.

Fz 12. Zu Artikel 7

Artikel 7 ist zu streichen.

Begründung:

Die Grunderwerbsteuer erfasst – abgesehen von Sondertatbeständen zur Vermeidung von Steuerumgehungen – den Rechtsträgerwechsel an inländischen Grundstücken. Selbstständige Rechtsträger sind auch organschaftlich oder anderweitig verbundene Unternehmen sowie deren Gesellschafter.

Hiervon abweichend behandelt die vorgesehene Regelung unter bestimmten Voraussetzungen Konzerne (lt. Gesetzesbegründung miteinander verbundene Unternehmen gemäß bzw. analog § 18 AktG, die unter einheitlicher Leitung zusammengefasst sind) als einen einheitlichen grunderwerbsteuerlichen Rechtsträger. Sie strebt grunderwerbsteuerliche Konsequenzen aus der Tatsache an, dass grundstücksbezogene Rechtsvorgänge zwischen Unternehmen, die demselben Konzern angehören, innerhalb „derselben wirtschaftlichen Einheit“ stattfinden. Mit dem Vorschlag beabsichtigt die Bundesregierung, eine seit längerer Zeit von Vertretern der Wirtschaft geforderte Entlastung konzerninterner Umstrukturierungen von der Grunderwerbsteuer zu verwirklichen.

- Die Behandlung von zivilrechtlich selbstständigen Konzerngesellschaften als einheitlichen Rechtsträger führt zu einem Systembruch des Grunderwerbsteuerrechts. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise wird bei der Grunderwerbsteuer nur zur Verhinderung von Umgehungen herangezogen. Bei der Neuregelung wird verkannt, dass im

Gründerwerbsteuerrecht an den Grundstücksübergang zwischen Rechtsträgern, nicht aber zwischen wirtschaftlichen Einheiten angeknüpft wird. Zudem bleibt völlig unklar, warum Rechtsvorgänge innerhalb der wirtschaftlichen Einheit „Konzern“ von der Steuerbarkeit ausgenommen werden sollen, nicht aber Rechtsvorgänge in anderen wirtschaftlichen Einheiten (z.B. zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem Alleingesellschafter). Auch stellt sich die Frage einer eindeutigen Abgrenzung der von der Besteuerung auszunehmenden Rechtsvorgänge. Insgesamt kann von einer rechtssystematischen Weiterentwicklung zumindest in Bezug auf das Gründerwerbsteuerrecht keine Rede sein.

- Die vorgesehene Regelung ist formal (Wortlaut, Einbeziehung in die Beschreibung der Erwerbsvorgänge in § 1 des Gesetzes) als Ausnahme von der Steuerbarkeit gestaltet. Tatsächlich handelt es sich aber um die Einführung einer steuersystematisch in den Bereich der §§ 3 und 4 des Gesetzes gehörenden Befreiungsvorschrift unter einem Nachversteuerungsvorbehalt (5-Jahresfrist). Sie hätte eine weitere Komplizierung des Steuerrechts und die Umkehrung des mit der erfolgreichen Gründerwerbsteuerreform 1983 erreichten Ziels zur Folge.
- Die Gründerwerbsteuer – 1997 ausdrücklich auch als Gegenfinanzierung zum Wegfall der Vermögensteuer umgestaltet – gehört zu den wichtigsten Steuerquellen der Länderhaushalte. Bei Verwirklichung des Vorschlags wären erhebliche Steuerausfälle zu erwarten. Der Gesetzentwurf geht von Steuermindereinnahmen für das Rechnungsjahr 2001 vom 100 Mio. Euro und für die Folgejahre von 200 Mio. Euro (2003) bzw. 300 Mio. Euro aus. Berücksichtigt man zudem die oben skizzierten möglichen Abgrenzungsprobleme der von der Regelung erfassten Rechtsvorgänge, dürfte die vorgenommene Schätzung zudem noch mit zusätzlichen Unwägbarkeiten belastet sein.

Wi 13. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat stellt fest, dass mit dem vorliegenden Gesetzentwurf im Wesentlichen nur Benachteiligungen für mittelständische Betriebe teilweise rückgängig gemacht werden sollen, die sich aus dem sogenannten Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 ergeben. Die vorgesehenen Änderungen erscheinen jedoch angesichts massiver Steuersenkungen in anderen Staaten und vor allem der aktuellen konjunkturellen Entwicklung unzureichend. Diese ist dadurch gekennzeichnet, dass die Auftragseingänge im Vergleich zum Vorjahr zurück gegangen sind, das Bruttoinlandsprodukt stagniert und das Investitionsklima sich verschlechtert hat. Dies wirkt sich insgesamt negativ auf die Investitionsbereitschaft der Betriebe mit der weiteren Folge eines Anstiegs der Arbeitslosenzahlen aus.

Vor diesem Hintergrund fordert der Bundesrat weitergehende Steuererleichterungen für den Mittelstand, von dem die stärksten Impulse für den Arbeitsmarkt zu erwarten sind. So ist insbesondere die für das Jahr 2003 vorgesehene Senkung der Einkommensteuer mit Sätzen zwischen 17 und 47 % auf das Jahr 2002 vorzuziehen. Mit einer solchen verbesserten Aussicht auf Steuersenkungen für kleine und mittlere Betriebe kann der konjunkturellen Abwärtsbewegung entgegengewirkt werden.

Der Bundesrat fordert ferner, dass die von der Bundesregierung zum Januar 2001 vorgenommene Verlängerung der Abschreibungsfristen für die allgemein verwendbaren Anlagegüter rückgängig gemacht wird. Die gravierende Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen belastet die Wirtschaft mit Kosten in Milliardenhöhe und beschränkt vor allem den Finanzierungsspielraum mittelständischer Betriebe für arbeitsplatzschaffende Investitionen. Die Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen ist eine wesentliche Ursache für die unzureichende Investitionstätigkeit.

Wi 14. Der Bundesrat fordert die Bundesregierung auf

- die Behaltefrist von sieben Jahren in § 6 Abs. 5 EStG wesentlich zu verkürzen, um die Möglichkeiten einer unternehmerisch sinnvollen, betriebswirtschaftlich notwendigen und im internationalen Wettbewerb unvermeidbaren Umstrukturierung nicht zu erschweren;
- den Reinvestitionszeitraum bei der steuerfreien Übertragung der Veräußerungsgewinne aus Anteilen an Kapitalgesellschaften auf mindestens vier Jahre zu verlängern;
- die Übertragungsmöglichkeiten bei der Reinvestitionszulage auf Anschaffungskosten für Gebäude und abnutzbare bewegliche Anlagegüter zu erweitern;
- bislang nicht steuerfrei mögliche Umstrukturierungsmaßnahmen ebenfalls zu begünstigen (etwa die unentgeltliche Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils, wenn Sonderbetriebsvermögen nicht quotengleich mit übertragen wird oder die Buchwertübertragung von Wirtschaftsgütern zwischen den Gesamthandsvermögen von Schwesterpersonengesellschaften).