

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.  
Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Burgstr. 28  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Wilhelmstr. 43/43 G  
10117 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
DER EINZELHANDEL  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

Herrn  
Ministerialdirektor Michael Sell  
Leiter Abteilung IV  
Bundesministerium der Finanzen  
11016 Berlin

10. März 2015

**Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur  
Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer  
steuerlicher Vorschriften, Stellungnahme zum Referentenentwurf vom 19. Februar 2015**

Sehr geehrter Herr Sell,

wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften.

Unsere Zustimmung findet die vorgeschlagene Erweiterung des Anwendungsbereichs der in § 8c Abs. 1 S. 5 KStG enthaltenen Konzernklausel. Diese Umsetzung ist nur folgerichtig, um Anwendungsprobleme und die Ungleichbehandlung von Personengesellschaften zu beheben.

Den Abbau der Dokumentationsanforderungen im Zusammenhang mit der Bildung von Investitionsabzugsbeträgen ist ebenfalls als positiv hervorzuheben. Mit dieser Flexibilisierung des Investitionsabzugsbetrags werden betriebliche Investitionen als solche gefördert, unabhängig davon, in welches konkrete Wirtschaftsgut sie erfolgen. Der Verzicht auf die Funktionsbezeichnung stellt zudem einen deutlichen Vereinfachungseffekt für die Wirtschaft dar, da die streitanfällige Vorabbenennung entfällt.

Wir halten es ebenfalls für positiv, wenn Gesetzgeber und Finanzverwaltung bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Edelmetallen und unedlen Metallen Klarstellungen anstreben, um Unsicherheiten zu beseitigen, Missbrauch auszuschließen und mögliche Wettbewerbsnachteile gegenüber anderen EU-Mitgliedstaaten auszugleichen. Wir regen zu einer zielgerichteten und effektiven Ausgestaltung einen Dialog mit den betroffenen Wirtschaftsverbänden an.

Hingegen lehnen wir die vorgeschlagenen Änderungen im Umwandlungssteuergesetz strikt ab. Die durch einen Einzelfall initiierte Verschärfung würde betriebswirtschaftlich sinnvolle Umwandlungen verhindern. Das Umwandlungssteuerrecht hat jedoch gerade zum Ziel sinnvolle Unternehmensumstrukturierungen, ohne erhebliche steuerliche Belastung zu ermöglichen. Bei der bisherigen Gesetzeslage besteht grundsätzlich keine Gefahr, dass Gewinne oder stille Reserven endgültig nicht besteuert werden. Die Änderung würde einen weiteren Systembruch im Steuerrecht nach sich ziehen.

Die Details zu den einzelnen Anmerkungen entnehmen Sie bitte den beigefügten Anlagen. Anlage A bezieht sich auf den uns vorliegenden Gesetzesentwurf und in Anlage B haben wir weitere notwendige Änderungen des Steuerrechts angeführt.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck

BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Berthold Welling

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN  
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Benjamin Koller

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.

Heinz-Udo Schaap      Heiko Schreiber

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Jürgen Wagner

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E.V.

Jochen Bohne

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber

## TEIL A: Anmerkungen zum Gesetzentwurf

### Zu Artikel 1 - Änderung des Einkommensteuergesetzes

#### **Nummer 4 (§ 7g Abs. 1 bis 4 EStG-E) – Abschaffung des Funktionsbenennungserfordernis zur Flexibilisierung der Thesaurierungsrücklage**

Nach der bisherigen Regelung war für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags § 7g EStG die Funktion des anzuschaffenden oder herzustellenden begünstigenden Wirtschaftsgutes anzugeben. In der betrieblichen Praxis ist die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags aus diesem Grund häufig auf Schwierigkeiten gestoßen. Nachträgliche Änderungen der Investitionsplanung oder eine Aufstockung des Investitionsvolumens waren nicht möglich. Wir begrüßen daher ausdrücklich, dass mit der Neuregelung des § 7g EStG auf die Funktionsbezeichnung verzichtet werden soll. Der Steuerpflichtige kann nunmehr ohne weitere Angaben Abzugsbeträge für künftige Investitionen im beweglichen Anlagevermögen bis zu einem Höchstbetrag von unverändert 200.000 Euro gewinnmindernd abziehen. Mit dieser Flexibilisierung des Investitionsabzugsbetrags werden betriebliche Investitionen als solche gefördert, unabhängig davon, in welches konkrete Wirtschaftsgut sie erfolgen. Der Verzicht auf die Funktionsbezeichnung stellt zudem einen deutlichen Vereinfachungseffekt für die Wirtschaft dar, da die streitanfällige Vorabbenennung entfällt.

Innerhalb der Neuregelung des § 7g EStG sieht der Gesetzesentwurf zudem eine Neufassung des Absatz 1 Nr. 2 vor. Bisher hieß es hier:

*"Der Investitionsbetrag kann nur in Anspruch genommen werden, wenn*

*1. [...]*

*2. der Steuerpflichtige beabsichtigt, das begünstigte Wirtschaftsgut voraussichtlich*

*a) in den dem Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden drei Wirtschaftsjahren anzuschaffen oder herzustellen;*

*b) mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahre der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich zu nutzen [...]."*

Es wurde mithin ausdrücklich darauf abgestellt, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, das begünstigte Wirtschaftsgut entsprechend zu nutzen. Neben der infolge des Wegfalls des Funktionsbenennungserfordernisses redaktionellen Anpassung im Wortlaut dieser Regelung fällt nach der im Gesetzentwurf vorgesehen Formulierung dieses subjektive Element weg.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Nunmehr soll Absatz 1 Nr. 2 wie folgt lauten:

*"Investitionsabzugsbeträge können nur in Anspruch genommen werden, wenn*

*1. [...]*

*2. die begünstigten Wirtschaftsgüter voraussichtlich*

*a) in den dem Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden drei Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt werden;*

*b) mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt werden [...]."*

Der ausdrückliche Verweis auf die Absicht des Steuerpflichtigen, also das subjektive Element, fällt weg. Es wird nicht mehr besonders hervorgehoben, dass es darauf ankommt, was der Steuerpflichtige beabsichtigt, und es stellt sich die Frage, ob allein der Begriff "voraussichtlich" impliziert, dass es dabei nur um die Vorstellung des Steuerpflichtigen selbst gehen kann oder ob mit dieser Neuformulierung vielmehr eine eigene Einschätzung der Finanzverwaltung ermöglicht werden soll. In jedem Fall bietet die im Gesetzesentwurf vorgesehene Formulierung Anlass für eine deutlich streitbefangene Beurteilung der voraussichtlichen Art und Dauer der Nutzung der entsprechenden Wirtschaftsgüter. Es stellt sich die Frage, auf wessen Einschätzung hierbei abzustellen ist. Ist im Zweifel die Finanzverwaltung berechtigt, die voraussichtliche Art und Dauer der Nutzung nach eigenem Ermessen zu schätzen und der Bewertung des Steuerpflichtigen eine eigene Einschätzung entgegenzustellen? Dies würde z. B. bedeuten, dass die Finanzverwaltung dem Steuerpflichtigen, der davon ausgeht, dass voraussichtliche Art und Dauer der Nutzung innerhalb der gesetzlichen Regelung liegen, mit der Begründung den Investitionsabzugsbetrag versagen könnte, voraussichtliche Art und Dauer der Nutzung entsprächen nicht den gesetzlichen Vorgaben. Dass dies vom Gesetzgeber nicht gewollt war, ergibt sich aus der Gesetzesbegründung, die ausdrücklich darauf hinweist, dass sich außer dem Verzicht auf das Funktionsbenennungserfordernis an den übrigen Regelungen zum Investitionsabzugsbetrag nichts ändert. Daher sollte aus Gründen der Klarstellung die Absicht des Steuerpflichtigen Tatbestandsmerkmal der Regelung des § 7g Abs. 1 Nr. 2 EStG bleiben.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

**Petition:**

Absatz 1 Nr. 2 ist wie folgt zu formulieren:

"Investitionsabzugsbeträge können nur in Anspruch genommen werden, wenn

1. [...]

2. der Steuerpflichtige beabsichtigt, die begünstigten Wirtschaftsgüter voraussichtlich

a) in den dem Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden drei Wirtschaftsjahren anzuschaffen oder herzustellen;

b) mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahre der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich zu nutzen [...]."

**Nummer 6 (§ 44 Abs. 1 Satz 3 EStG-E) – Einführung einer Pflicht zur Berücksichtigung der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung bei der Abgeltungsteuer**

Das Bundesfinanzministerium schlägt vor, dass Banken und Versicherungsunternehmen in Zukunft die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung zu beachten haben, wenn sie Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer) einbehalten. Die Regelung soll ab dem Veranlagungszeitraum 2016 zur Anwendung kommen (§ 52 Abs. 1 EStG-E). Der Vorschlag geht auf eine Anregung des Bundesrates zurück (Ziffer 33 seiner Stellungnahme zum sog. Zollkodexanpassungsgesetz). Zur Begründung wird angeführt, dass sich das aus der „Systematik der Abgeltungsteuer“ ergebe.

Der Vorschlag überrascht auf den ersten Blick, binden Auslegungsvorschriften der Finanzverwaltung (wie z. B. BMF-Schreiben) doch nur die Finanzbehörden, nicht aber private Dritte. Daran ändert auch nichts, dass die Vorschriften im Bundessteuerblatt veröffentlicht werden. Gebunden sind Abzugsverpflichtete nur an Recht und Gesetz, nicht aber an Verwaltungsvorschriften (Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung). Darüber hinaus wird man kaum davon sprechen können, dass Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen „Organe der Steuererhebung“ sind, wie es die Gesetzesbegründung feststellt. Denn diese Institute sind nicht beliehen.

Auf den zweiten Blick wird man jedoch einräumen müssen, dass es sich um einen Vorschlag handelt, der im Spannungsfeld zwischen der Gesetzmäßigkeit des Verhaltens der Abzugsverpflichteten und dem Rechtsschutzbedürfnis der Kunden zu praktikablen Ergebnissen für alle Beteiligten führt. Die Rechtmäßigkeitskontrolle findet nicht auf der Ebene der Anbieter statt, sondern zutreffend beim zuständigen Finanzamt des Kunden. Von hier aus kann dieser den Rechtsweg beschreiten. Langwierige Streitverfahren auf der Ebene der

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Abzugsverpflichteten im Massenverfahren der Abgeltungsteuer mit ihrem Zeitdruck (mit ggf. unterschiedlichen Ergebnissen) werden vermieden.

Dieser pragmatische Ansatz ist jedoch nur im Rahmen der Abgeltungsteuer vertretbar. Die Bindungswirkung von BMF-Schreiben darf aus den genannten Gründen nicht auf andere Fälle der „Zwangspflichtung“ ausgedehnt wird (z. B. auf andere Abzugssteuern wie Lohnsteuer, Versicherungsteuer, Bauabzugsteuer).

**Petition:**

Der Vorschlag ist aus pragmatischen Gründen für den eng umgrenzten Fall der Abgeltungsteuer ausnahmsweise akzeptabel. Darüber hinaus wird er strikt abgelehnt.

**Zu Artikel 2 - Änderung des Körperschaftsteuergesetzes**

**Nummer 6 (Änderung des § 8c Absatz 1 Satz 5 KStG) – Konzernklausel bei Mantelkaufregelungen**

Die bisherige Ausnahme zur Mantelkaufregelung des § 8c KStG für Erwerbe innerhalb von Konzernen hatte erhebliche Schwächen. Diese werden durch den Gesetzesvorschlag teilweise behoben. Dies gilt ausdrücklich für die Klarstellung, dass die Konzernspitze auch eine Personengesellschaft sein darf. Diese Fallkonstellationen sind insbesondere im Mittelstand weit verbreitet. Auch die Erweiterung auf konzerninterne Umstrukturierungen unter direkter Beteiligung der Konzernmutter begrüßen wir. Die Beteiligungsanforderung von 100 Prozent sollte jedoch auf 95 Prozent reduziert werden, um unverhältnismäßige Härten zu vermeiden und diese Regelung an die Anforderungen im Bereich der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel anzugleichen.

Es verbleiben aber weitere Ungereimtheiten. Das betrifft insbesondere die Anwendung der Stille-Reserven-Klausel in Fällen, in denen ein Anteil an einer als Organträgerin fungierenden Muttergesellschaft übertragen wird. Hier kann es bei Übertragungen von Anteilen zum Untergang von Verlusten kommen, obwohl diese nach Regelungszweck der Stille-Reserven-Klausel eigentlich erhalten bleiben sollten.

**Petition:**

Der Vorschlag sollte übernommen werden. Darüber hinaus sollten Ungereimtheiten im Bereich der Stille-Reserven-Klausel bereinigt und die Beteiligungsquote bei der Konzernklausel abgesenkt werden.

#### **Zu Artikel 4 – Änderung des Umwandlungssteuergesetzes**

Es ist nicht ersichtlich, worin die fiskalische Notwendigkeit der vorgeschlagenen Änderungen besteht. Die sog. VW/Porsche-Umstrukturierung, die Anlass zu diesem Gesetzesvorschlag gab, hat in der politischen Diskussion offenbar zu dem Missverständnis geführt, dass das Umwandlungssteuergesetz steuerneutrale Unternehmensverkäufe ermöglicht. Dies ist jedoch nicht der Fall. Die derzeitige Gesetzeslage birgt nicht die Gefahr, dass stille Reserven steuerfrei realisiert werden können. Es kommt lediglich zu einem Steueraufschub. Das gilt auch, wenn bei Umstrukturierungen neben Gesellschaftsanteilen Zuzahlungen gewährt werden. Denn auch nach jetzigem Recht ist es nicht möglich, dass Geldleistungen oder sonstige Zuzahlungen den Buchwert des übertragenen Vermögens übersteigen ohne steuerpflichtige Gewinne auszulösen. Mit anderen Worten: Die stillen Reserven können nicht gegen Geld steuerfrei verkauft werden. Der BFH hat dies im Jahre 2013 für einen Anwendungsfall des § 24 UmwStG bestätigt (Urt. v. 18.9.2013; Az. X R 42/10). Nach diesem Urteil sind Zuzahlungen unschädlich, solange der Nominalwert der gewährten Gesellschaftsrechte und die Zuzahlungen die Höhe des steuerlichen Buchwertes des eingebrachten Betriebsvermögens nicht überschreiten.

Dieses Besteuerungssystem deckt sich mit der betriebswirtschaftlichen Betrachtung, da es im Moment der Umwandlung an einer liquiditätswirksamen Gewinnrealisierung fehlt. Nach Sinn und Zweck des Umwandlungssteuergesetzes kommt es zu einer zeitlichen Verschiebung der steuerwirksamen Gewinnrealisierung, um unnötige Steuerbelastungen durch reine Buchgewinne zu vermeiden.

Technisch wird dies dadurch erreicht, dass beim Übertragenden an die Stelle des bisherigen Betriebsvermögens bzw. Anteils in Höhe des bisherigen Buchwerts die gewährten Anteile bzw. Gesellschaftsrechte und ggf. eine Zuzahlung treten. Bei Einbringungen in Kapitalgesellschaften wird der Beteiligungswert der erhaltenen Anteile durch den Buchwert des eingebrachten Vermögens abzüglich der Zuzahlung gebildet (§ 20 Abs. 3 S. 3 UmwStG). Im Falle einer späteren Veräußerung der erhaltenen Anteile fällt der Veräußerungsgewinn daher entsprechend höher aus. Des Weiteren kann der Übertragende solche Anteile innerhalb einer 7-Jahresfrist nicht veräußern, ohne dass es zu einer Nachbesteuerung kommt. Dafür sorgt die in § 22 Abs. 1 UmwStG geregelte Besteuerung des sogenannten Einbringungsgewinns I, wodurch die nachträgliche Besteuerung der stillen Reserven im übertragenen Betriebsvermögen ausgelöst wird. Beim Übernehmer des Betriebsvermögens bzw. der Anteile wird das eingebrachte Vermögen ebenfalls mit den Buchwerten fortgeführt.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Die zweifache Fortführung der Buchwerte beim Übertragenden und Übernehmer führt also sogar zu einer Verdopplung der stillen Reserven.

Der Vorschlag kann nach alledem also kaum dazu dienen, steuerneutrale Unternehmensverkäufe zu verhindern. Er erschwert andererseits aber sinnvolle Unternehmensumstrukturierungen. Bei Unternehmenszusammenschlüssen (Joint Ventures) besteht mitunter die Notwendigkeit, die unterschiedlichen steuerlichen Buchwerte der eingebrachten Betriebsvermögen durch sonstige Gegenleistungen auszugleichen. Die sonstigen Gegenleistungen dienen in diesen Fällen als Ausgleichsposten, um eine gewünschte Verteilung des Eigenkapitals zu ermöglichen. Auch die Herleitung des Schwellenwertes von 300.000 Euro ist für uns schwer nachzuvollziehen und den Größenordnungen des deutschen Mittelstands nicht entsprechend. Wir sehen zudem die Gefahr, dass mitübertragene Schulden von der Finanzverwaltung als schädliche Gegenleistungen angesehen werden.

In der Begründung des Referentenentwurfes heißt es, das Engagement des Einbringenden soll dauerhaft gesichert werden. Dies ist aus unserer Sicht aktuell bereits durch die umfangreichen Haltefristen von bis zu sieben Jahren (§ 22 Abs. 1 UmwStG) ausreichend gewährleistet. Zudem verkennt der Entwurf, dass der Einbringende auch ein langfristiges Interesse daran hat, dass die eingeräumte Forderung bzw. stille Beteiligung dauerhaft werthaltig ist und er sich schon deshalb weiterhin für das Unternehmen engagieren wird.

Nach § 27 Abs. 14 UmwStG-E soll die Regelung für alle nach dem 31. Dezember 2014 verwirklichten Sachverhalte anwendbar sein. Dies halten wir für eine sachlich nicht gerechtfertigte Rückwirkung. Die Gegenäußerung der Bundesregierung auf Bundesratsanliegen in einem anderen Gesetzgebungsverfahren (Zollkodexanpassungsgesetz) ist kein Anknüpfungspunkt für einen Wegfall des Vertrauensschutzes, da die Prüfvorschläge des Bundesrates nicht im Zollkodexanpassungsgesetz vorgesehene Regelungen betraf, sondern Prüfbitten mit Blick auf ein neu einzubringendes Gesetzesvorhaben enthielt. Anknüpfungspunkt für eine Regelung zum Inkrafttreten kann daher frühestens die Schlussberatung im Deutschen Bundestag über das Gesetz (2./3. Lesung) sein.



Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

**Petition:**

Die vorgeschlagene Regelung sollte nochmals überdacht werden. Zumindest sollten die vorgesehenen Schwellenwerte angehoben und der zeitliche Anwendungsbereich verfassungskonform ausgestaltet werden.

**Zu Artikel 6 – Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes**

**Nummer 1 (Änderung des § 1 Abs. 2a Satz 2 bis 4 GrEStG)**

Als Reaktion auf das Urteil des BFH vom 24. April 2013 (II R 17/10, BStBl. II 2013, 833), das der bisherigen Verwaltungsauffassung zur Auslegung der Norm (vgl. gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 26. Februar 2003, BStBl. I 2003, 271, gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25. Februar 2010, BStBl. I 2010, 245 sowie gleichlautende Erlasse der Länder 18. Februar 2014, BStBl. I 2014, 561) widersprach, sieht der Gesetzentwurf nunmehr in § 1 Abs. 2a Satz 2 bis 4 – neu – GrEStG vor, die ursprüngliche Verwaltungsauffassung gesetzlich zu fixieren.

Die bloße Übernahme der Verwaltungsregelung in der Fassung des Entwurfs birgt die Gefahr von Umsetzungsproblemen. Dies liegt darin begründet, dass zumindest bislang nicht eindeutig ersichtlich ist, dass sich die Fünfjahresfrist auch auf die unter § 1 Abs. 2a Satz 3 GrEStG-Entwurf betroffenen Fälle bezieht. Ohne eine solche Klarstellung wäre nicht sicher, welche Veränderungen des Gesellschafterbestandes wie zu berücksichtigen wären.

Es sollte daher zusätzlich klargestellt werden, dass der Fünfjahreszeitraum auch auf die Veränderungen des Gesellschafterbestandes im Sinne von § 1 Abs. 2a Satz 3 GrEStG-Entwurf anzuwenden ist. Das Fehlen einer Begrenzung würde dazu führen, dass Zeiträume von mehr als fünf Jahren zu überwachen wären. Mit jeder zusätzlichen Beteiligungsebene kämen im Extremfall fünf weitere Jahre zu den ohnehin schon zu überwachenden fünf Jahren hinzu, vgl. hierzu bereits Behrens/Hofmann, UVR 2004, S. 33.

**Petition:**

Im Sinne der praktischen Handhabbarkeit der Norm ist es erforderlich, in § 1 Abs. 2a Satz 3 GrEStG-Entwurf klarzustellen, dass sich die konkretisierten Anforderungen der einzufügenden Sätze auf den Fünf-Jahres-Zeitraum des Satzes 1 beziehen.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

## **Nummer 2 (Änderung des § 21 GrEStG)**

Die mit dem Entwurf beabsichtigte Änderung des § 21 GrEStG greift Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (II R 51/11 vom 18. April 2012) nochmals korrigierend auf. Im Anschluss an die mit dem Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften durchgeführte Änderung des § 16 Abs. 5 des GrEStG soll nunmehr – gewissermaßen in einem zweiten Durchgang – auch § 21 GrEStG geändert werden. Künftig sollen Gerichte, Behörden und Notare Urkunden, die einen anzeigepflichtigen Vorgang betreffen, den Beteiligten erst aushändigen und Ausfertigungen oder beglaubigte Abschriften den Beteiligten erst erteilen dürfen, wenn sie die Anzeigen „in allen Teilen vollständig (§§ 18 bis 20)“ an das Finanzamt abgesandt haben.

Damit werden die genannten Stellen mit großen Unsicherheiten belastet. Dies zeigt sich insbesondere in der geplanten Verweisung auf § 19 und § 20 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG. Die Aushändigung der Urkunden wird darin von Voraussetzungen abhängig gemacht, die für die aushändigende Stelle vielfach nicht erkennbar und allenfalls mit großen Schwierigkeiten verifizierbar sind. So kann insbesondere die Erstellung einer Beteiligungsübersicht nahezu unmöglich sein, wenn es sich um ein Grundstück einer deutschen Gesellschaft handelt, die nur ein untergeordneter Teil eines schwerpunktmäßig und überwiegend im Ausland ansässigen Geflechts von Gesellschaften ist.

Darüber hinaus ist dem Vertrauensschutz Rechnung zu tragen. Zwar werden in der Gesetzesbegründung beachtliche Argumente aufgeführt, die grundsätzlich gegen das Bestehen von Vertrauensschutz sprechen. Das ungewöhnliche Prozedere einer sukzessiven Umsetzung rechtsprechungsbrechender Gesetzgebung bleibt darin jedoch zu Unrecht unberücksichtigt. Gleichwohl stellt es ein verfassungsrechtliches Risiko dar, da diese Mehrstufigkeit für den Adressatenkreis nicht erkennbar war. Zudem ergeben sich ungeklärte Rechtsfragen für die Abwicklung des Verhältnisses zwischen dem Notar und seinem Mandanten.

### **Petitur:**

Die neuen Anforderungen sollten auf ein erfüllbares Maß beschränkt werden. Der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung sollte in der Zukunft liegen.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

## **Zu Artikel 8 – Änderung des Erbschaftsteuergesetzes**

### **Nummer 1 (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 ErbStG-E) – Anzeigepflicht des Erwerbs; Angabe der Steueridentifikationsnummer**

Der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer unterliegende Erwerbe sind von den am Erwerb beteiligten natürlichen Personen anzuzeigen (§ 30 ErbStG). Mit dem Gesetz sollen die anzeigepflichtigen Angaben um die Benennung der Steueridentifikationsnummer i. S. d. § 139 AO des Erblassers oder Schenkers sowie des Erwerbers ergänzt werden (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 ErbStG-E).

Bereits Ende letzten Jahres wurden mit der Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen und weiterer Vorschriften vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2392) die von Dritten abzugebenden erbschaftsteuerlichen Anzeigen um die Angabe der Steueridentifikationsnummer der am Erwerb beteiligten Personen ergänzt (für Versicherungsunternehmen vgl. z. B. § 3 ErbStDV n. F. sowie neues Muster 2 zu § 3 ErbStDV). Die bisherigen Erfahrungen von anzeigepflichtigen Versicherungsunternehmen haben gezeigt, dass diese Vorgaben in der Praxis nicht umsetzbar sind. So liegt in vielen Fällen den Anzeigepflichtigen die anzugebende Identifikationsnummer nicht vor (z. B. bei bereits in der Vergangenheit abgeschlossenen Lebensversicherungen). Unklar ist in diesem Zusammenhang deshalb, ob die bloße Ergänzung des zu verwendenden Musters den Anzeigepflichtigen berechtigt, die notwendige Identifikationsnummer bei den betreffenden Personen gem. § 139b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 AO zu erheben bzw. zu verwenden. Des Weiteren ist die weitere Vorgehensweise in den Fällen nicht geregelt, in denen die angefragte Person ihre Identifikationsnummer nicht angibt bzw. nicht mehr angeben kann, da sie verstorben ist. Eine Abfragemöglichkeit bei einer staatlichen Stelle (wie z. B. dem BZSt für das Rentenbezugsmitteilungsverfahren nach § 22a EStG) ist gesetzlich nicht vorgesehen. Wegen des Fehlens dieser rechtlichen Grundlagen ist es den Unternehmen derzeit in vielen Fällen nicht möglich, der Anzeigepflicht nachzukommen.

#### **Petition:**

Die im Entwurf vorgesehene Erweiterung der erbschaftsteuerlichen Anzeige nach § 30 ErbStG um die Angabe der entsprechenden Steueridentifikationsnummer (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 ErbStG-E) sollte zum Anlass genommen werden, die o. g. Unklarheiten bei der Erhebung bzw. der Verwendung der Steueridentifikationsnummer durch anzeigepflichtige Dritte ebenfalls im Wege eines formellen Gesetzes zu regeln.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

### **Zu Artikel 9 – Änderung des Umsatzsteuergesetzes**

Der Gesetzentwurf sieht eine erneute Änderung der Anlage 4 zu § 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG vor. Nach der Gesetzesbegründung handelt es sich um eine redaktionelle Gesetzesänderung. Nach dem seit 1. Januar 2015 geltenden Wortlaut zu Nummer 3 der Anlage 4 sind nur stranggegossene, vorgewalzte oder vorgeschmiedete Erzeugnisse aus Position 7207 von der Regelung zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers betroffen. Danach war Halbzeug der Positionen 7207 19 80 und 7207 20 80 nicht einbezogen. Nach der neuen Formulierung sollen nun jedoch alle Waren der Position 7207 – somit auch Halbzeug aus Eisen oder nicht legiertem Stahl - erfasst werden. Damit handelt es sich jedoch nach unserer Auffassung um eine Erweiterung des Anwendungsbereichs durch die Neuformulierung der Waren- und Positionsbezeichnung

In der Vergangenheit wurde Kupfer für sog. Umsatzsteuerkarussellgeschäfte missbraucht. Durch das Kroatienbegleitgesetz sollte mit der Aufnahme von Nummer 4 der Anlage 4 Umsatzsteuerbetrug mit Kupfer bekämpft werden. Durch die Reduzierung des Anwendungsbereiches im Zusammenhang mit dem Zollkodexanpassungsgesetz wird jedoch die Grundintention des Gesetzgebers – Vermeidung des Umsatzsteuerbetrugs u. a. mit Kupferprodukten – verfehlt. Dies gilt insbesondere für Kupferdraht unter Zollltarif 7408. Auch führt die Einschränkung der Reverse Charge-Regelung in Deutschland hinsichtlich der Kupferprodukte zu einem Wettbewerbsnachteil, da in Tschechien, Österreich und Ungarn entsprechende Regelungen bereits umgesetzt sind.

#### **Petition:**

Wir bitten um nochmalige Überprüfung der redaktionellen Änderung mit Blick auf die Erweiterung der Warenbezeichnung in Nummer 3 der Anlage unter Einbeziehung der betroffenen Wirtschaftsverbände. Unabhängig von dieser Änderung regen wir eine nochmalige Prüfung sowie eine Änderung der Regelung in Nummer 4 dahingehend an, Kupferdraht unter Zollltarifnummer 7408 1100 im Rahmen von B2B-Geschäften ergänzend in Nr. 4 der Anlage 4 zum UStG aufzunehmen.

### **Zu Begründung (Allgemeiner Teil) – Veräußerungsgewinne von Streubesitzanteilen**

In der Gesetzesbegründung wird ausgeführt, dass die künftige steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz im 2. Quartal 2015 in einem eigenen Gesetz geregelt werden soll. Der Bundesrat hält eine Prüfung der Steuerpflicht für Veräußerungsgewinne aus

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Streubesitzanteilen – einer Beteiligung von weniger als 10 Prozent – für nötig (vgl. Ziffer 36 in seiner Stellungnahme zum Zollkodexanpassungsgesetz). Eine solche Steuerpflicht würde die Bedingungen für Wagniskapitalfinanzierung in Deutschland erheblich verschlechtern. Viele Start-up-Unternehmen sind darauf angewiesen, dass sich Investoren an dem Unternehmen beteiligen, wobei auch Beteiligungen von unter 10 Prozent eingegangen werden. Zudem werden im Rahmen von Clustern und Lieferketten häufig wechselseitige Beteiligungen in geringem Umfang eingegangen, um die Partnerschaften – gerade im innovativen Bereich – zu stärken und zu verstetigen. Diese Beteiligungsmöglichkeiten würden mit dem Vorschlag des Bundesrates deutlich an Attraktivität verlieren und die Standortqualität schwächen.

Außerdem wäre von einer Steuerpflicht der Veräußerungsgewinne die betrieblichen Altersvorsorge betroffen (z. B. CTA-Modelle), da ein erheblicher Anteil des Streubesitzes von Aktien in Pensionsvermögen investiert ist. Das Investment in Aktien ist gerade in der derzeitigen Niedrigzinsphase ein elementarer Baustein, um die Rendite zur Finanzierung der betrieblichen Altersvorsorge zu gewährleisten. Durch eine Besteuerung der Veräußerungsgewinne würde das richtige und politisch gewollte Ziel des Ausbaus der zusätzlichen kapitalgedeckten Altersvorsorge behindert. Reine Leistungszusagen würden in Höhe der Besteuerung zulasten der Arbeitgeber verteuert, bei beitragsorientierten Zusagen würde die Betriebsrente der Arbeitnehmer um die zusätzliche Steuerlast reduziert. Zudem würde es durch die nachgelagerten Besteuerung beim Rentenempfänger zu einer systemwidrigen Doppelbesteuerung kommen.

Darüber hinaus ist auf Folgendes zu verweisen: Schon die Einführung der Steuerpflicht von Streubesitzdividenden im März 2013 verstößt gegen das System der Einmalbesteuerung bei Weiterschüttungen. Durch die Regelung sollten Doppelbesteuerungen und Kaskadeneffekte vermieden werden. Die Regelung konnte nur damit begründet werden, dass „ansonsten ausländischen Anteilseignern die Kapitalertragsteuer zu erstatten wäre, was zu nicht hinnehmbaren Steuerausfällen führen würde“. Im Ergebnis mussten inländische Anteilseigner im Interesse dieser ausländischen Anteilseigner eine massive Steuererhöhung in Kauf nehmen. Die Besteuerung der Veräußerungsgewinne ist demgegenüber durch nichts zu rechtfertigen, da sie nicht zum Kapitalertragsteuer-Abzug führt und ausschließlich eine weitere massive Steuererhöhung darstellt. Die seinerzeit mit Einführung des § 8b KStG erreichte Verbesserung des Holding-Standortes Deutschland würde in ihr Gegenteil verkehrt und ein Ausweichen auf steuerlich günstigere Standorte zur Folge haben. Die Gewinne haben

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

regelmäßig auf Ebene der Kapitalgesellschaft bereits der vollen Versteuerung unterlegen und sollen nun auf Ebene des Aktionärs nochmals der vollen Besteuerung unterworfen werden (Doppelbesteuerung der nämlichen Gewinne).

Darüber hinaus wäre nach der neueren Rechtsprechung des BVerfG zum Rückwirkungsverbot eine Festschreibung der Werte zum Übergangszeitpunkt erforderlich, wobei als Folge der Steuerpflicht auch die Veräußerungsverluste steuerlich abziehbar sein müssten. Die vom Bundesrat angedachte Schedule dürfte einer Überprüfung auf Verfassungsmäßigkeit nicht standhalten (wir verweisen hierzu auf das Übermaßverbot und den Gleichheitsgrundsatz). Insgesamt würden die vom Bundesrat vorgeschlagenen steuerlichen Änderungen zu erheblichen Haushaltsrisiken und Standortnachteilen führen.

**Petition:**

Auf eine Übernahme des Vorschlages des Bundesrates ist zu verzichten.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

## **Teil B: Weitere Vorschläge zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften**

### **Änderungen im Einkommensteuergesetz**

#### **Thesaurierungsbegünstigung verbessern (§ 34a EStG)**

Im Rahmen der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG unterliegen die nicht entnommenen Gewinne von Personenunternehmen einem ermäßigten Einkommensteuersatz von 28,25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag. Bei späterer Entnahme der begünstigten Gewinne fällt eine Nachsteuer von 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag an. Auf diesem Weg sollen, wie bei Kapitalgesellschaften, im Unternehmen belassene Gewinne niedriger und dann bei der Entnahme „normal“ besteuert werden. Gleichwohl ist eine Nachversteuerung von Entnahmen mit 25 Prozent für viele kleine und mittelständische Unternehmen unattraktiv, weil sie nach wie vor bei der Thesaurierung benachteiligt sind. Bei Personengesellschaften besteht für jeden Gesellschafter ein Wahlrecht, ob er für seinen Gewinnanteil die Thesaurierungsrücklage in Anspruch nimmt. Das setzt jedoch voraus, dass er zu mindestens 10 Prozent oder mit einem Gewinnanteil von mehr als 10.000 Euro an der Gesellschaft beteiligt ist. Diese Vorgabe schließt bereits viele Gesellschafter von der Möglichkeit zur Bildung der Thesaurierungsrücklage aus.

#### **Petitum:**

In einem ersten Schritt sollte die steuerliche Begünstigung der einbehaltenen Gewinne in § 34a EStG für alle Personenunternehmen, also Einzelunternehmen und Personengesellschaften, praxisnäher ausgestaltet werden. Hierfür sollte die Verwendungsreihenfolge bei der Thesaurierungsbegünstigung entfallen. Als Lösung bietet sich ein Wahlrecht hinsichtlich der Zuordnung etwaiger Entnahmen zu Gewinnen mit bzw. ohne Nachversteuerung an. Zudem sollten die unternehmerischen Ertragsteuern (Gewerbe- und Einkommensteuer) zum thesaurierungsfähigen Betrag gehören. Wegen der fehlenden Attraktivität für viele kleine und mittelständische Unternehmen sollte auf Antrag die Nachversteuerung mit dem individuellen Steuersatz möglich sein, wie bei Kapitalgesellschaften für wesentlich Beteiligte bzw. Arbeitnehmer der Gesellschaft mit mindestens 1 Prozent Beteiligung. Darüber hinaus ist es geboten, die Thesaurierungsrücklage auf Antrag bereits bei Steuervorauszahlungen zu berücksichtigen. Die Voraussetzung der Mindestbeteiligung sollte ebenfalls entfallen.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

### **Betriebsrentenverpflichtungen in vollem Umfang steuerlich anerkennen (§ 6a EStG)**

Betriebsrentenverpflichtungen müssen grundsätzlich in voller Höhe steuerlich berücksichtigt werden können. Die nach dem geltenden Steuerrecht zu bilanzierenden Betriebsrentenverpflichtungen decken den tatsächlichen Verpflichtungsumfang jedoch bei Weitem nicht ab, da der dabei zugrunde zu legende Rechnungszinssatz von 6 Prozent mit sicheren Anlagen aufgrund der lang anhaltenden Niedrigzinsphase nicht zu erreichen ist. Deshalb sollten die nach dem Handelsgesetzbuch zu bildenden Rückstellungen für betriebliche Altersvorsorge in voller Höhe steuerlich anerkannt werden.

Wenn der erforderliche Aufwand zur Erfüllung von Betriebsrentenverpflichtungen steuerlich nur unzureichend berücksichtigt wird, schwächt das unweigerlich die Bereitschaft der Unternehmen, Betriebsrenten zuzusagen. Dies kann aber in Anbetracht der zunehmend wichtigen Rolle der ergänzenden Altersvorsorge nicht gewollt sein. Die aktuelle steuerliche Diskriminierung von Betriebsrentenverpflichtungen muss auch deshalb beendet werden, weil sie dem verfassungsrechtlichen Gebot einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit widerspricht. Soweit der Gesetzgeber handelsrechtlich festlegt, dass die Leistungsfähigkeit eines Arbeitgebers durch Pensionsverpflichtungen gemindert ist, darf er nicht im Steuerrecht eine ungeminderte Leistungsfähigkeit unterstellen und die handelsrechtlich bestehenden Verpflichtungen bei der Ermittlung des steuerlich relevanten Gewinns unberücksichtigt lassen. Andernfalls würden Scheingewinne besteuert.

#### **Petition:**

Die nach dem Handelsgesetzbuch zu bildenden Rückstellungen für betriebliche Altersvorsorge müssen in voller Höhe steuerlich (§ 6a Abs. 3 Satz 3 EStG) anerkannt werden. Zwischenzeitliche Steuermindereinnahmen lassen sich durch einen schrittweisen Übergang bis zur vollen steuerlichen Berücksichtigung begrenzen. In einem ersten Schritt könnte eine Angleichung an den HGB-Zins beispielsweise für Neuzusagen erfolgen, um wenigstens in diesen Fällen den Unterschied zwischen Steuer- und Handelsbilanz nicht noch weiter in unzumutbarer Weise ansteigen zu lassen.

### **Schuldbeitritt und Erfüllungsübernahme beim Asset-Deal (§ 4f Abs. 2 EStG)**

Der Referentenentwurf verzichtet darauf, das Bundesratsanliegen aus dem Gesetzgebungsverfahren zum ZollkodexAnpG betreffend die Änderung des § 4f EStG aufzugreifen.



Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Änderung sah vor, bestehende Ungleichbehandlungen von Verpflichtungsübernahmen auf der einen und Schuldbeitritte und Erfüllungsübernahmen auf der anderen Seite zu beseitigen.

Bei Übertragung betrieblicher Verpflichtungen können steuerbilanzielle stille Lasten – wie z. B. bei Drohverlustrückstellungen – beim Übertragenden im Regelfall nicht sofort aufgedeckt werden. § 4f EStG sieht vor, dass die stillen Lasten nur über 15 Jahre verteilt als Betriebsausgabe geltend gemacht werden können. Vom Verbot des Sofortabzugs werden für bestimmte Fälle, wie z. B. bei kleinen und mittleren Betrieben Ausnahmen zugelassen. Diese Rückausnahme wurde bisher aber nur für die Verpflichtungsübernahme zugelassen. Werden Verpflichtungen im Wege eines Schuldbeitritts oder einer Erfüllungsübernahme mit ganzer oder teilweiser Schuldfreistellung übertragen, gelten die Erleichterungen nicht. Diese Ungleichbehandlung würde mit dem Vorschlag des Bundesrats beseitigt.

**Petition:**

Sofern sich der Gesetzgeber nicht entschließen kann, die unsystematischen Regelungen des § 4f EStG und § 5 Abs. 7 EStG grundsätzlich zu überdenken, sollte zumindest der Vorschlag des Bundesrats übernommen werden.

## Änderungen im Körperschaftsteuergesetz

### **Beitragsrückerstattungen bei Versicherungsunternehmen (§ 21 KStG)**

#### **a) Steuerliche Abzugsfähigkeit in Organschaftsfällen (§ 21 Abs. 1 Nr. 1 KStG)**

Der geltende Gesetzestext des § 21 KStG führt bei rein wörtlicher Auslegung zu dem ungewollten Ergebnis, dass Beitragsrückerstattungen an die Versicherungsnehmer steuerlich nur eingeschränkt berücksichtigt werden können, wenn ein Lebensversicherungsunternehmen Organgesellschaft in einer ertragsteuerlichen Organschaft ist. Denn im Falle einer Organschaft ist das für die Berechnung der steuerlich abziehbaren Beitragsrückerstattungen maßgebende „nach handelsrechtlichen Vorschriften ermittelte Jahresergebnis“ durch die Gewinnabführung an den Organträger auf 0 Euro reduziert.

Die durch die Regelung in § 21 Abs. 1 Nr. 1 KStG grundsätzlich bezweckte Besteuerung einer Eigenkapitalverzinsung erfolgt in Organschaftsfällen auf der Ebene des Organträgers.

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben deshalb Anfang Dezember 2013 beschlossen, dass unter dem „nach handelsrechtlichen Vorschriften ermittelten Jahresergebnis“ in Organschaftsfällen der Betrag zu verstehen ist, der sich vor Ergebnisabführung an den Organträger ergibt. Diese sachgerechte Auslegung sollte auch im Gesetzestext klargestellt werden.

#### **Petitum:**

Wir schlagen folgende klarstellende Ergänzung des § 21 Abs. 1 Nr. 1 KStG vor:

„(1) Beitragsrückerstattungen, die für das selbst abgeschlossene Geschäft aufgrund des Jahresergebnisses oder des versicherungstechnischen Überschusses gewährt werden, sind abziehbar

1. in der Lebens- und Krankenversicherung bis zu dem nach handelsrechtlichen Vorschriften ermittelten Jahresergebnis für das selbst abgeschlossene Geschäft vor Gewinnabführung, ...“.

#### **b) Höchstbetrag der Rückstellung für Beitragsrückerstattung (§ 21 Abs. 2 KStG)**

Der steuerliche Höchstbetrag der freien Rückstellung für Beitragsrückerstattung (sog. freie RfB) beläuft sich nach § 21 Abs. 2 Nr. 1 KStG grundsätzlich auf die Zuführungen der letzten drei Wirtschaftsjahre. Im Hinblick auf die aufgrund der schwierigen Kapitalmarktsituation rückläufigen Erträge und damit gesunkenen möglichen Zuführungen zur RfB wurde die Regelung zunächst im Jahre 2010 mit dem Jahressteuergesetz 2010 und dann nochmals 2013 mit dem Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz so geändert, dass für die Jahre 2010 bis 2015

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

die Zuführungen der letzten fünf Wirtschaftsjahre für die Bestimmung des steuerlich zulässigen Höchstbetrages maßgebend sind (§ 34 Abs. 8 KStG). Ohne eine Gesetzesänderung würde ab 2016 wieder die Drei-Jahres-Regelung gelten.

Der maßgebende Grund der erstmaligen Einführung bzw. der dann erfolgten Verlängerung – nämlich die Niedrigzinsphase – besteht aber fort. Wenn der mit der damaligen Einführung erwünschte und erreichte Zweck jetzt nicht nachträglich durch den Wegfall der Regelung vereitelt werden soll, ist eine erneute Gesetzesänderung erforderlich. Denn der ohne Gesetzesänderung wieder maßgebende Höchstbetrag würde angesichts der weiterhin rückläufigen Zuführungen den tatsächlich vorhandenen Bestand der freien RfB in vielen Fällen unterschreiten. Viele Lebensversicherungsunternehmen wären gezwungen, große Teile der vorhandenen freien RfB aufzulösen oder zu versteuern. Dies würde jedoch die Risikotragfähigkeit der Unternehmen weiter beeinträchtigen und damit in der Zukunft die Erbringung der in Aussicht gestellten Leistungen an die Kunden gefährden.

Derartige Folgen stehen im Gegensatz zu dem politischen Willen, der mit dem Lebensversicherungsreformgesetz in 2014 zur Einführung einer aufsichtsrechtlichen Höchstgrenze der ungebundenen RfB in § 9 der Mindestzuführungsverordnung geführt hat. Das aufsichtsrechtliche Ziel, die Versicherungsnehmer angemessen an den Überschüssen zu beteiligen, wird nunmehr im Aufsichtsrecht selbst abschließend geregelt. Mit der Schaffung einer aufsichtsrechtlichen Grenze wird aber eine eigenständige steuerliche Grenze überflüssig. Die aufsichtsrechtliche Regelung sollte daher in das Steuerrecht übernommen werden. Hierdurch würde eine auf Dauer tragfähige Lösung erreicht und das auch verwaltungstechnisch schwierige Nebeneinander von zwei Grenzen vermieden. Um eine auch aus Sicht der Kunden nicht gerechtfertigte Schwächung der Lebensversicherungsunternehmen zu vermeiden, sollte aber zumindest die derzeitige Übergangsregelung, wonach für den steuerlichen Höchstbetrag der freien RfB statt drei fünf Jahreszuführungen maßgeblich sind, verlängert werden. Allerdings muss dann die Deckelung auf das 1,2-Fache des Höchstbetrags 2009 entfallen, da ansonsten insbesondere in den letzten Jahren neu gegründete und noch im Aufbau befindliche Pensionskassen benachteiligt werden.

**Petitur:**

Es wird vorgeschlagen, § 21 Absatz 2 KStG wie folgt zu ändern (Änderungen unterstrichen):

„(2) Zuführungen zu einer Rückstellung für Beitragsrückerstattung sind insoweit abziehbar, als die ausschließliche Verwendung der Rückstellung für diesen Zweck durch die Satzung oder durch geschäftsplanmäßige Erklärung gesichert ist. Die Rückstellung ist

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

vorbehaltlich des Satzes 3 in der Steuerbilanz aufzulösen, soweit sie höher ist als die Summe der in den folgenden Nummern 1 bis 4 bezeichneten Beträge:

1. die Zuführung innerhalb des am Bilanzstichtag endenden Wirtschaftsjahres und der vier vorangegangenen Wirtschaftsjahre,
2. der Betrag, dessen Ausschüttung als Beitragsrückerstattung vom Versicherungsunternehmen vor dem Bilanzstichtag verbindlich festgelegt worden ist,
3. in der Krankenversicherung der Betrag, dessen Verwendung zur Ermäßigung von Beitragserhöhungen im folgenden Geschäftsjahr vom Versicherungsunternehmen vor dem Bilanzstichtag verbindlich festgelegt worden ist,
4. in der Lebensversicherung abweichend von den vorstehenden Nummern 1 bis 3 der Betrag gemäß § 9 Mindestzuführungsverordnung sowie der Betrag, dessen Ausschüttung als Beitragsrückerstattung vom Versicherungsunternehmen vor dem Bilanzstichtag für das Folgejahr verbindlich festgelegt worden ist und der Betrag, der für die Finanzierung der auf die abgelaufenen Versicherungsjahre entfallenden Schlussgewinnanteile erforderlich ist; für Pensionsfonds gilt Entsprechendes.

... [Satz 3 wie bisher]“.

Hilfsweise wird vorgeschlagen, den § 34 Absatz 8 KStG wie folgt zu fassen:

„§ 21 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 ist für die Veranlagungszeiträume 2016 bis 2017 in der folgenden Fassung anzuwenden:

1. die Zuführungen innerhalb des am Bilanzstichtag endenden Wirtschaftsjahrs und der vier vorangegangenen Wirtschaftsjahre“.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

### Änderung im Umsatzsteuergesetz

#### **Einführung einer Ermächtigungsgrundlage zur elektronischen Auskunft über die Gültigkeit der Bescheinigung USt 1 TG**

Mit dem Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (KroatienAnpG) wurden die Regelungen zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen geändert. Danach wird der Leistungsempfänger von Bauleistungen Steuerschuldner, wenn ihm das Finanzamt die Bescheinigung USt 1 TG darüber erteilt hat, dass er nachhaltig Bauleistungen erbringt.

Das Gesetz geht davon aus, dass der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, wenn eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige Bescheinigung erteilt wurde. Nach Abschnitt 13.2 Abs. 1 Umsatzsteuer-Anwendungserlass gelten Leistungen in der Bauwirtschaft im Zeitpunkt ihrer Vollendung als ausgeführt, was häufig mit dem Zeitpunkt der Abnahme zusammenfallen wird. Dies führt zu erheblicher Rechtsunsicherheit bei den Beteiligten, wenn es während der Bauzeit zu Änderungen hinsichtlich der Bauleistendeneigenschaft des Leistungsempfängers kommt. Wir hatten bereits im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum KroatienAnpG mehrfach auf die in der Praxis entstehenden Rechtsunsicherheiten hingewiesen, die eine solche Regelung gerade bei langlaufenden Bauvorhaben mit sich bringt.

Zudem besteht das Risiko für den leistenden Bauunternehmer, dass die Bescheinigung gegenüber dem Leistungsempfänger mit Wirkung für die Zukunft zurückgenommen oder widerrufen wird, der Leistungsempfänger seinen Vertragspartner hierüber jedoch nicht informiert. Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass sieht hier zwar eine Nichtbeanstandungsregelung vor, wonach der Leistungsempfänger in diesen Fällen weiterhin einvernehmlich als Steuerschuldner angesehen werden kann. Dies gilt allerdings nur, wenn der Leistungsempfänger den Umsatz in zutreffender Höhe versteuert hat (Abschnitt 13b.3 Abs. 5 Satz 3 Umsatzsteuer-Anwendungserlass).

Um dieses Risiko für den leistenden Bauunternehmer zu minimieren und so auch die von der Rechtsprechung geforderte Rechtssicherheit bei der Bestimmung des Steuerschuldners zu ermöglichen, regen wir an, dass die vom Finanzamt ausgestellten Bescheinigungen in eine Datenbank eingestellt werden und beim Bundeszentralamt für Steuern elektronisch zur Überprüfung der Gültigkeit abgefragt werden können. So ist es für den Leistenden möglich, die Gültigkeit der ihm vom Leistungsempfänger vorgelegten Bescheinigung USt 1 TG zu verifizieren und rechtssicher den Steuerschuldner zu bestimmen. Einen solchen

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

elektronischen kostenlosen Abfragedienst stellt das Bundeszentralamt für Steuern gemäß § 48b Abs. 6 EStG bereits für die Prüfung der Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung im Sinne des § 48b EStG zur Verfügung.

**Petition:**

Wir schlagen daher vor, in Anlehnung an § 48b Abs. 6 EStG auch in § 13b UStG eine Regelung aufzunehmen, wonach das Bundeszentralamt für Steuern ermächtigt wird, dem Leistenden im Wege einer elektronischen Abfrage kostenlos Auskunft über die Gültigkeit der von den Finanzämtern der Leistungsempfänger erteilten Bescheinigungen USt 1 TG zu geben.

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

### **Änderung des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz**

#### **Information der Kunden bei Kostenänderungen durch Dritte (§ 7c AltZertG)**

Nach aktuellem Recht hat der Anbieter eines Altersvorsorge- oder Basisrentenvertrages bei einer Kostenänderung dem Vertragspartner (Kunden) ein angepasstes individuelles Produktinformationsblatt auszustellen. Die Ausstellung hat mit einer Frist von mindestens vier Monaten zum Ende eines Kalendervierteljahres vor der Kostenänderung zu erfolgen (§ 7c AltZertG).

Haben die Anbieter dieser Verträge einen Dritten mit der Kapitalanlage und -verwaltung beauftragt, erfahren sie nicht immer rechtzeitig von einer Änderung erhobener Kosten. Die genannte vorgeschriebene Frist kann damit nicht einhalten werden. Für diese Fälle sollte eine praxisgerechte Lösung angeboten werden.

Diese sollte wie folgt aussehen: Erfährt der Anbieter von der Kostenänderung eines Dritten, dessen sich der Anbieter zu Zwecken der Verwaltung des dem Vertrag zuzuordnenden Vermögens bedient, z. B. der Kapitalverwaltungsgesellschaft oder der Depotbank, nicht rechtzeitig genug, um die oben genannte Frist einhalten zu können, entfällt die Frist. Voraussetzung dafür ist, dass der Anbieter den Vertragspartner im Produktinformationsblatt darauf hingewiesen hat, dass er die von diesem Dritten erhobenen Kosten zu tragen hat. Der Vertragspartner muss die Kosten jedoch erst übernehmen, nachdem er vom Anbieter darüber informiert wurde.

Die Neuregelung sollte wie der bisherige § 7c AltZertG erstmals am ersten Tag des 18. auf die Verkündung einer Verordnung im Sinne des § 6 Satz 1 AltZertG folgenden Kalendermonats anzuwenden sein.

#### **Petitum:**

Das Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz sollte wie folgt geändert werden:

1. § 7c wird wie folgt geändert:
  - a) Der bisherige § 7c wird Absatz 1.
  - b) Folgender Absatz 2 wird angefügt:
    - „(2) In den Fällen, in denen
      1. sich der Anbieter zu Zwecken der Kapitalanlage und Verwaltung des dem Vertrag zuzuordnenden Vermögens eines Dritten bedient,

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

2. der Vertragspartner im Produktinformationsblatt darauf hingewiesen wurde, dass er die von diesem Dritten erhobenen Kosten zu tragen hat und
3. der Anbieter von der Kostenänderung des Dritten nicht rechtzeitig vor der in Absatz 1 Satz 2 genannten Frist Kenntnis erlangt,

gilt die in Absatz 1 Satz 2 genannte Frist nicht. Der Anbieter hat den Vertragspartner in diesen Fällen über die Kostenänderung des Dritten zu informieren; der Vertragspartner hat sie frühestens am auf die Information folgenden Monatsersten zu tragen.“

2. In § 14 Absatz 6 Satz 2 werden nach den Wörtern „(BGBl. I S. 1667)“ folgende Wörter eingefügt:

„sowie die Änderungen des Artikels ... Nummer 1 des Gesetzes vom [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]“.