

Herrn
Eduard Oswald, MdB
Vorsitzender des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
Platz der Republik 11
11011 Berlin

Deloitte & Touche GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Schwannstraße 6
40476 Düsseldorf
Postfach 30 02 26
40402 Düsseldorf
Deutschland
Tel +49 211 8772-01
Fax +49 211 8772-2277
www.deloitte.com/de

01.10.2008

**Stellungnahme zum Gesetzentwurf d. BReg zum JStG 2009 (BT-Drs. 16/10189)
und der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines JStG 2009 (BR-
Drs. 545/08) anlässlich der Anhörung im Finanzausschuss am 8. Oktober 2008**

Sehr geehrter Herr Oswald,

wir bedanken uns für die Einladung zur Anhörung zum Entwurf des JStG 2009 und nehmen gern die Möglichkeit wahr, vorab zum Gesetzentwurf sowie zur Stellungnahme des Bundesrates schriftlich Stellung zu nehmen. Dabei möchten wir ausführlich eingehen auf die geplanten Änderungen des § 146 AO sowie des § 44a EStG.

1. Zu Artikel 1 Nr. 2 c) - § 3 Nr. 34 EStG – neu –

Wir begrüßen ausdrücklich die vorgesehene Regelung zur Steuerbefreiung von Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung. Diese Regelung ist ein deutlicher Beitrag zur Rechtssicherheit. Jedoch dürfte der Höchstbetrag von 500 € so gestaltet sein, dass er pro Kalenderjahr und Arbeitnehmer kaum ausreichend ist für eine umfangreiche Fördermaßnahme. Eine Verdopplung des Höchstbetrages ist daher im Interesse der Erreichung des Ziels, der betrieblichen Gesundheitsförderungen, erforderlich. Durch die Verbindung der

Sitz der Gesellschaft:
München
Amtsgericht München
HRB 83442

Vorsitzender des Aufsichtsrats:
WP/StB Udo Corzilius

Geschäftsführer:

WP/StB Dr. Frank Beine
WP/StB Manfred Bögle
StB Marion Farnschläder
WP/StB Stefan Fröhlich
WP/StB Dr. Michael Göttgens
WP/StB Prof. Dr. Wolfgang Grewe

WP/StB Manfred Günkel
WP/StB Ulrich M. Hamacke
WP/StB Michael Irmischer
WP/StB Prof. Dr. Friedhelm Kläs
WP/StB Heiner Kompenhans
RA/StB Prof. Dr. Heinz-Klaus Kroppen
WP/StB Dr. Martin Künnemann

WP/StB Lutz Meyer
WP/StB Rainer Piath
WP/StB Prof. Dr. Martin Plendl
WP/StB Herbert Reiß
WP/StB Dr. Hans-Rudolf Röhm
WP/StB Richard Roth
WP/StB Reinhard Scharpenberg

WP/StB Dieter Schlereth
WP Fred Strottmann
WP/StB Jörg Tesch
RA Prof. Dr. Otmar Thömmes
RA/StB Dr. Felix Wurm

Förderfähigkeit mit den engen Vorgaben der §§ 20a Abs. 1 i.V.m. 20 Abs. 1 S. 3 SGB V besteht nicht die Gefahr des Missbrauchs.

Petitum

Der vorgesehene Höchstbetrag von 500 € pro Kalenderjahr und Arbeitnehmer sollte verdoppelt werden.

2. Zu Artikel 1 Nr. 18 - § 39f EStG – neu -

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 soll mit dem Faktorverfahren eine Alternative zur Steuerklassenwahl für das Ehegattensplitting im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens in das Einkommensteuergesetz eingefügt werden. Damit wird ein weiteres Verfahren eingeführt, das vom Arbeitgeber umzusetzen ist. Dies ist mit einem Anstieg des Verwaltungsaufwandes und in der Folge auch höherem Haftungsrisiko verbunden, da sich der Umfang der zu beachtenden Vorschriften deutlich erhöht.

Das bisherige Verfahren der Steuerklassen zur Abbildung des Ehegattensplittings im Rahmen des Lohnsteuerabzugs hat sich bewährt. Es ist ein typisierendes Verfahren, das die verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine Typisierung erfüllt. Der Vorteil der Vereinfachung bei einem typisierenden Verfahren geht jedoch verloren, wenn ein weiteres Verfahren eingeführt wird, mit dem für den Steuerpflichtigen und beim Lohnsteuerabzug für den Arbeitgeber der Verwaltungsaufwand steigt. Die Höhe des Aufwandes für den Arbeitgeber wird dabei ganz entscheidend durch die Möglichkeit des Einsatzes von Datenverarbeitungssystemen bestimmt. Daher sollte ein solches Verfahren, wenn überhaupt, nur im Rahmen eines rein elektronischen Lohnsteuerverfahrens umgesetzt werden und somit erst, wenn durch den Arbeitgeber die elektronischen Lohnsteuermerkmale nach § 39f EStG-E abgerufen werden können.

Petitum

Um den Verwaltungsaufwand für den Arbeitgeber so gering wie möglich zu halten, sollte das Faktorverfahren frühestens für den Lohnsteuerabzug des Jahres erfolgen, für den die elektronischen Lohnsteuermerkmale abrufbar sind (voraussichtlich 2011).

3. Zu Artikel 1 Nr. 21 Buchstabe b - § 44a Abs. 9 Satz 2

Der Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2009 sieht eine Erweiterung des § 44a Abs. 9 EStG um einen Verweis auf den § 50d Abs. 3 EStG vor. Der eigentliche Zweck des § 50d Abs. 3 EStG liegt in der Verhinderung eines Missbrauchs der DBA/EU-Mutter-Tochter-Richtlinie durch Einschaltung einer Zwischengesellschaft, des sogenannten „Treaty Shopping“. Bereits bei Einführung der Norm wurde gerechtfertigte Kritik an der Ausgestaltung geäußert und auf Probleme in der Anwendung hingewiesen. Obwohl weiterhin erhebliche Einwände gegen § 50d Abs. 3 EStG vorliegen, soll er nun auch im Rahmen des § 44a Abs. 9 EStG Gültigkeit haben. Wir raten ausdrücklich davon ab, die Probleme, die bereits im Anwendungsbereich der DBA/EU-Mutter-Tochter-Richtlinie existieren, nun zusätzlich in den Bereich des § 44a Abs. 9 EStG zu übertragen. Dies führt im Ergebnis zu unnötigen Komplikationen und ungerechtfertigten Härten bei der Vereinheitlichung der Kapitalertragsteuerbelastung in- und ausländischer Körperschaften.

Die Verschärfung des § 44a Abs. 9 EStG soll gemäß Gesetzesbegründung vor allem der Sicherstellung der effektiven Besteuerung von über ausländische Kapitalgesellschaften bezogenen Dividendeneinkünften im Inland unbeschränkt steuerpflichtiger natürlicher Personen dienen. Um dieses Ziel zu erreichen, besteht jedoch bereits ein umfangreiches Regelungswerk, nämlich die in den §§ 7-14 AStG enthaltene Hinzurechnungsbesteuerung. Hierauf weist die Gesetzesbegründung selbst hin. Es ist nicht ersichtlich, welche Mängel bei der Hinzurechnungsbesteuerung bestehen, die eine derart weitreichende und wenig „zielgenaue“ Änderung rechtfertigen könnten, wie nun im § 44a Abs. 9 EStG angestrebt. Die Neuregelung hätte eine generelle Schlechterstellung ausländischer Kapitalgesellschaften zur Folge, und dies unabhängig davon, ob hinter der Kapitalgesellschaft deutsche Investoren stehen oder nicht. Die Regelung kann in vielen Fällen dazu führen, dass Deutschland die Rechtsformwahl des ausländischen Steuerpflichtigen für Besteuerungszwecke im Ergebnis nicht akzeptiert, obwohl dieses bei Inlandssachverhalten undenkbar wäre.

Ein zentrales Problem des § 50d Abs. 3 EStG, auf den nun im § 44a Abs. 9 EStG verwiesen werden soll, liegt in der Definition der erforderlichen eigenen Wirtschaftstätigkeit der ausländischen Kapitalgesellschaft. Ein weiterer Kritikpunkt bezieht sich auf die Voraussetzungen, die ein BMF-Schreiben zur Anwendung des § 50d Abs. 3 EStG für die Anerkennung einer geschäftsleitenden Holding und die Annahme einer eigenen Geschäftstätigkeit verlangt. Die vagen Forderungen nach Beteiligungen von einigem Gewicht, nach tatsächlicher Einflussnahme auf das Geschäft der Beteiligungsgesellschaft und

nach Führungsentscheidungen von langfristiger Natur, resultieren in einer erheblichen Rechtsunsicherheit über das Vorliegen einer Geschäftsleitung für die betroffenen Körperschaften. Des Weiteren sind für eine Beurteilung lediglich die Verhältnisse der ausländischen Gesellschaft maßgeblich, was eine Merkmalsübertragung im Konzern verbietet.

Der schwerwiegendste Einwand gegen § 50d Abs. 3 EStG liegt jedoch in dem offensichtlichen Konflikt mit dem Grundsatz der Niederlassungsfreiheit des EG-Vertrags. Dies wurde durch das EuGH-Urteil im Fall „Denkavit“ vom 14.12.2006 bestätigt. Dieses besagt, dass nationale Rechtsvorschriften, „die eine gebietsfremde Muttergesellschaft mit einer Steuer auf Dividenden belasten, gebietsansässige Muttergesellschaften aber fast völlig davon befreien [...] eine diskriminierende Beschränkung der Niederlassungsfreiheit sind“. Aufgrund der restriktiven Anforderungen des § 50d Abs. 3 EStG gibt es zahlreiche Fälle, in denen die Ungleichbehandlung von inländischen und ausländischen Gesellschaften nicht durch eine Missbrauchsabsicht gerechtfertigt ist, denn bei inländischen Anteilseignern erfolgt unabhängig von etwaigen ‚Substanzerfordernissen‘ im Sinne von § 50d Abs. 3 EStG eine fast vollständige Freistellung der Dividendeneinkünfte unter gleichzeitiger Anrechnung der einbehaltenen inländischen Kapitalertragsteuer. Die mögliche Europarechtswidrigkeit des § 50d Abs. 3 EStG würde durch die geplante Gesetzesänderung auch auf den § 44a Abs. 9 EStG übertragen.

Petitum

Auf die deutliche Verschlechterung der Investitionsbedingungen für ausländische Investoren sollte verzichtet werden. Zumindest sollte, solange die gravierenden Mängel des § 50d Abs. 3 EStG nicht behoben sind, von einer Verknüpfung des § 44a Abs. 9 EStG mit § 50d Abs. 3 EStG Abstand genommen werden.

4. Zu Artikel 3 – Aufhebung der Steuerbefreiung für Dividenden und Veräußerungsgewinne bei Streubesitz

Die vor der Verabschiedung des Regierungsentwurfs des JStG2009 im Bundeskabinett diskutierte Aufhebung der Steuerbefreiung für Dividenden und Veräußerungsgewinne bei Streubesitz stellt einen massiven steuersystematischen Eingriff dar, der zu einer Mehrfachbesteuerung führt. Die Steuerbefreiung von inländischen Dividenden und Veräußerungsgewinnen, die eine inländische Kapitalgesell-

schaft bezieht, stellt sicher, dass es zu einer einmaligen Besteuerung jeweils auf der Unternehmensebene und beim privaten Anteilseigner kommt. Wird dieses Prinzip für Dividenden und Veräußerungsgewinne bei Streubesitzbeteiligungen aufgegeben, kommt es zwangsläufig mindestens zu einer Doppelbesteuerung auf Unternehmensebene. Bei mehrstufigem Beteiligungsbesitz kann sich dieser Effekt noch verschärfen.

Petition

Von einer Aufhebung der Steuerbefreiung für Dividenden und Veräußerungsgewinne bei Streubesitz sollte dringend abgesehen werden.

5. Zu Artikel 10 Nr. 6 - § 146 Abs. 2a und 2b AO – neu –

Wir begrüßen grundsätzlich, dass es Unternehmen im Rahmen einer gesetzlichen Normierung ermöglicht werden soll, ihre elektronische Buchführung nun auch im Ausland vorzunehmen. Dadurch könnte eine Harmonisierung mit § 14b Abs. 2 UStG erreicht werden und es würden zudem die Erfordernisse der Niederlassungsfreiheit gem. Art. 43 EG-Vertrag erfüllt. Die geplante Erweiterung des § 146 AO stellt von der Intention her insbesondere für die Töchter ausländischer Unternehmen eine Erleichterung dar und schafft die gesetzliche Grundlage für eine effiziente zentrale Konzernbuchführung. Die Umsetzung im Detail spricht jedoch dagegen. Es besteht erheblicher Korrekturbedarf. Prinzipiell ist zu kritisieren, dass die hohen Anforderungen an eine Verlagerung laut Gesetzesbegründung bewusst auf eine „begrenzende Wirkung“ abzielen, „so dass nicht damit zu rechnen ist, dass es zu einer massenhaften Verlagerung kommen wird“.

Für Unternehmen, die bislang im Rahmen der Erleichterungen des § 148 AO mit Zustimmung der Finanzbehörden ihren Server im Ausland betrieben haben, bedeutet die geplante Änderung eine deutliche Verschlechterung gegenüber dem Status quo. Befindet sich der Serverstandort außerhalb der EU und des EWR, so sehen sie sich mit einer Aufforderung zu einer sofortigen Rückverlagerung konfrontiert. Befindet sich der Standort innerhalb der EU und des EWR, so ist eine Verweigerung der Zustimmung zur Durchführung eines Zugriffs wahrscheinlich, da bislang keinerlei Abstimmung der Bundesregierung mit den möglichen Zielländern über die Ausstellung einer erforderlichen Genehmigung des ausländischen Staates stattgefunden hat.

Aufgrund des bewussten Eingriffs in fremde Hoheitsrechte im Falle eines Z1-Zugriffs hält die Bundesregierung eine Zustimmung des betroffenen Staates für unverzichtbar. Es ist jedoch nicht einzusehen, warum die Einholung der Einverständniserklärung dem jeweiligen Unternehmen angelastet wird. Hier können sich erhebliche Komplikationen ergeben, da eine derartige Zustimmung bislang völlig unüblich und eine Erteilung daher nicht sichergestellt ist. Es ist zudem unklar, welche Behörde für eine Ausstellung zuständig ist. Wünschenswert wäre eine internationale Übereinkunft, welche die individuelle Einholung einer Einverständniserklärung überflüssig macht. Eine entsprechende Übereinkunft auf OECD-Ebene ist aus unserer Sicht dringend erforderlich. Die entsprechenden Regelungen sollten dann in Neuverhandlungen der Doppelbesteuerungsabkommen aufgenommen werden. Solange die Ausstellung der Genehmigung nicht sichergestellt ist, sollte von der Neuregelung Abstand genommen werden. Auf keinen Fall darf es im Falle einer bereits im Ausland befindlichen Buchführung bei Nichtvorliegen einer Genehmigung zur Verhängung eines Verzögerungsgeldes kommen. Generell ist anzumerken, dass das geplante Verzögerungsgeld angesichts der absolut ausreichenden Zwangsmittel der §§ 328 ff AO nicht nur überflüssig, sondern hinsichtlich seiner Natur und der erforderlichen Tatbestandsvoraussetzungen auch völlig unbestimmt ist.

Die Beschränkung der Verlagerung der elektronischen Buchführung auf die Staaten der EU und des EWR ist nicht nachvollziehbar. So sind z.B. zahlreiche US-amerikanische Gesellschaften mit Tochterunternehmen in der Bundesrepublik von der erleichternden Wirkung der Gesetzesänderung ausgeschlossen. Dabei garantiert Artikel 26 (Informationsaustausch und Amtshilfe) des DBA-USA den jederzeitigen Zugriff auf in den USA befindliche Informationen. Wir empfehlen daher eine Ausweitung des Verlagerungsraumes auf alle Länder, mit denen eine Amtshilfe im Rahmen des Doppelbesteuerungsabkommens vereinbart wurde.

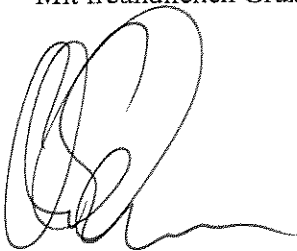
Den Ausschluss von einer gesetzlichen Wahlmöglichkeit durch Abs. 2a Satz 3 Nr. 3 als Sanktion bei versäumten Mitwirkungspflichten in der Vergangenheit halten wir, wenn überhaupt, in schweren Wiederholungsfällen für vertretbar. Die sofortige Rückverlagerung der Buchführung bei einem Wegfall des Bewilligungsgrundes ist nicht praktikabel. Hier ist die Gewährung von Übergangsfristen notwendig, um den Aufbau notwendiger Kapazitäten im Inland vornehmen zu können.

Der Bundesrat hat in seine Stellungnahme zum JStG2009 in Nr. 53 ebenfalls die Korrektur der Regelung hinsichtlich der Ausweitung über den EWR-Raum hinaus sowie den Verzicht auf die Zustimmung der „zuständigen Stelle“ im ausländischen Staat aufgenommen. Diese Anregungen des Bundesrates unterstützen wir ausdrücklich.

Petition

Sollten insbesondere die Ausweitung der Regelung über die EU und den EWR hinaus und der Verzicht auf eine Genehmigung des ausländischen Staates bis zur Verabschiedung einer OECD-Übereinkunft nicht umgesetzt werden, so sollte von der geplanten Erweiterung des § 146 AO bis zur Umsetzung der genannten Punkte Abstand genommen werden. Bis dahin bietet der § 148 AO eine ausreichende Grundlage für die Behandlung elektronischer Buchführungen im Ausland.

Mit freundlichen Grüßen



Christian Ehlermann



Dietmar Gegusch