



Bundesverband der deutschen
Gas- und Wasserwirtschaft e.V.



Verband der
Elektrizitätswirtschaft e.V.

Stellungnahme

Ansprechpartner
Thomas Kunde (BGW)
Telefon: +49 (0)30 28041-505
Telefax: +49 (0)30 28041-405
E - Mail: kunde@bgw.de

Ansprechpartner
Dr. Tanja Utescher-Dabitz (VDEW)
Telefon: +49 (0)30 726147-505
Telefax: +49 (0)30 726147-515
E - Mail: tanja_utescher@vdew.net

24.08.2007

zum Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2008

1. Neufassung von § 42 AO

Die Überarbeitung des § 42 AO im Vergleich zum Referentenentwurf ist grundsätzlich positiv zu bewerten, da hier wieder auf einen Missbrauch von Steuergestaltungsmöglichkeiten abgestellt und nicht mehr (wie noch im Referentenentwurf) generell ein missbräuchliches Handeln der Steuerpflichtigen angenommen wird.

Gleichwohl gibt es auch gegen den vorliegenden Gesetzesentwurf erhebliche Bedenken, so dass auf die vorgesehene Neuregelung vollständig verzichtet werden sollte. So ist es verfehlt, wenn auch in der nun vorliegenden Gesetzesfassung eine missbräuchliche Steuergestaltung bereits dann unterstellt wird, wenn der Steuerpflichtige eine ungewöhnliche Gestaltung gewählt hat. Angesichts der Tatsache, dass das Steuerrecht als „Eingriffsrecht“ ausgestaltet ist, muss es – wie auch von der Rechtsprechung anerkannt – dabei bleiben, dass der Steuerpflichtige seine jeweilige Steuerbelastung optimiert, ohne sich generell einem Missbrauchsverdacht auszusetzen. Es sollte daher auf den innovationsfeindlichen Tatbestand der „Ungewöhnlichkeit“ verzichtet und wie bisher auf unangemessene Steuergestaltungen abgestellt werden, bei denen auch – entsprechend der Rechtsprechung des BFH – eine Umgehungsabsicht des Steuerpflichtigen vorliegen muss.

Besonders kritisch ist auch die weiterhin vorgesehene partielle Beweislastumkehr zulasten des Steuerpflichtigen. Aufgrund praktischer Erfahrung mit dem bisherigen § 42 AO wird seitens der Finanzverwaltung häufig bereits dann ein Gestaltungsmissbrauch unterstellt, wenn eine bestimmte Gestaltung zur Vermeidung bzw. Reduktion von Steuern führt. Künftig dürfte die Finanzverwaltung in diesen Fällen (insbesondere bei Vorliegen von der Finanzverwaltung bisher unbekanntem Gestaltungen) eine ungewöhnliche Gestaltung unterstellen mit dem Ergebnis, dass der Steuerpflichtige entgegen der bisherigen Rechtslage regelmäßig beachtliche außersteuerliche Gründe für eine angeblich „ungewöhnliche“ Gestaltung nachweisen muss. Dies wird zu einer erheblichen Rechtsunsicherheit und nicht – wie vom BMF unterstellt – zu mehr Rechtssicherheit führen, weil mit der Neufassung auch die bisherige gesicherte und bewährte Rechtsprechung zum bisherigen § 42 AO größtenteils hinfällig werden würde.

Bedenklich ist auch die weiterhin vorgesehene Verwendung von unbestimmten Rechtsbegriffen und neuen Tatbestandsmerkmalen, die im Steuerrecht bislang unbekannt sind und daher nicht in herkömmlicher Weise ausgelegt werden können. So

soll es bei der Beurteilung einer steuerlichen Gestaltung darauf ankommen, ob der Gesetzgeber diese als „gewöhnlich“ angesehen hat. Hierzu soll der Steuerpflichtige auf die amtliche Begründung in den Gesetzesmaterialien verwiesen werden, die allerdings häufig entweder äußerst umfangreich oder alternativ nicht umfassend und häufig sogar unvollständig sind, da Gesetze letztlich nur abstrakte Regelungen enthalten können und sich der Gesetzgeber nicht zu allen denkbaren Gestaltungen äußern kann. Auch diese unbestimmten Rechtsbegriffe führen zu einer beträchtlichen Rechtsunsicherheit.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass das hinter der Neuregelung des § 42 AO und der in Diskussion befindlichen „Anzeigepflicht“ für so genannte Steuergestaltungen stehende Rechtsverständnis äußerst bedenklich ist. Offensichtlich wird hier angenommen, dass Gesetze grundsätzlich profiskalisch ausgelegt werden müssen und jede Ausweichreaktion (z. B. durch legale Steueroptimierung) oder Standortwahl (z. B. im niedriger besteuerten EU-Ausland) wenn nicht rechtswidrig so doch illegitim ist. Mit einer solchen negativen Vorgehensweise kann der deutsche Gesetzgeber den Standortwettbewerb in Europa und über Europa hinaus nicht bestehen. Im Gegenteil ist erforderlich, dass ein hinreichendes Maß an Rechtssicherheit geschaffen wird, ohne dass im Einzelfall jeweils kostenpflichtige verbindliche Auskünfte eingeholt werden müssen.

Zusammenfassend sollte daher auf die Verschärfung des § 42 AO verzichtet werden.

2. Ausdehnung von § 8b Abs. 3 KStG

Das geplante Abzugsverbot für Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen soll ausweislich der Gesetzesbegründung Umgehungen des geltenden Abzugsverbots für Veräußerungsverluste und sonstige Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Kapitalgesellschaftsanteilen verhindern. Dieser Intention entspräche eine Beschränkung der geplanten Neuregelung auf eigenkapitalersetzende Darlehen i. S. von § 32a GmbHG. Ein generelles Abzugsverbot für Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen im weitesten Sinne (nach der Gesetzesbegründung sogar Lieferantenkredite und Mietforderungen) ist nach unserer Auffassung nicht gerechtfertigt. Soweit ein Abzugsverbot eingeführt wird, ist im Übrigen eine entsprechende Einkommenskorrektur für korrespondierende Gewinner-

höhungen auf Ebene der Gesellschaft vorzusehen. Der Verweis auf die Möglichkeit des Steuerlasses aus Billigkeitsgründen ist hier nicht ausreichend.

Die Erweiterung dieser Regelung auf „wirtschaftlich vergleichbare Rechtshandlungen“ wird auf Grund der sehr weit gefassten Formulierung zu verstärktem Diskussionsbedarf führen. Der Begriff „Rechtshandlung“ ist unglücklich gewählt, denn die Handlung allein bewirkt noch nicht die Rechtsfolge, sondern erst die mit dem Zustand (Rechtsverhältnis) verbundene Gewinnminderung zu deren Bewertung. Daher erscheint der Begriff „Rechtsverhältnisse“ sachgerechter. Darüber hinaus wäre eine Konkretisierung wünschenswert, insbesondere im Hinblick auf die vorgesehene Änderung von § 42 AO. Es erscheint widersprüchlich, wenn auf der einen Seite dort Gestaltungen diskriminiert und auf der anderen Seite die gleichen Gestaltungen in § 8 Abs. 3 KStG zum Gegenstand von gesetzlichen Regelungen mit nachteiligen steuerlichen Konsequenzen gemacht werden.

Neben der inhaltlichen Kritik an der geplanten Neuregelung halten wir die derzeit vorgesehene erstmalige Anwendung auf Gewinnminderungen ab 01.01.2008 für nicht ausreichend einschränkend. Bislang wurden Finanzierungen von Kapitalgesellschaften regelmäßig auch unter Berücksichtigung steuerlicher Wirkungen entschieden. Soweit Beteiligungen (z. B. Projektgesellschaften) vor dem Hintergrund der Finanzierungsfreiheit in der Vergangenheit mit Fremdkapital ausgestattet wurden, geschah dies auch im Vertrauen auf die Möglichkeit, im Fall einer negativen Unternehmens- bzw. Projektentwicklung Verluste bei der Kapitalausstattung steuermindernd berücksichtigen zu können. Diese Finanzierungsentscheidungen würden mit einem zukünftigen Abzugsverbot für Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen nachträglich entwertet.

Das Abzugsverbot sollte auf Gewinnminderungen im Zusammenhang mit eigenkapitalersetzenden Darlehen i. S. von § 32a GmbHG, die nach dem Inkrafttreten des JStG 2008 vergeben werden, eingeschränkt werden; spiegelbildlich sollte das Einkommen für Gewinnerhöhungen auf Ebene der Gesellschaft korrigiert werden.

3. Geänderter Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG

Die geplante Einschränkung des Quellensteuerabzugs nach § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG gegenüber der seit 01.01.2007 geltenden Gesetzesfassung ist für sich ge-

nommen zu begrüßen. Sie vermeidet eine Quellensteuerbelastung des Erwerbs von Emissionsrechten aus dem Ausland und verhindert somit eine Benachteiligung deutscher Erwerber im internationalen Vergleich.

Der Regierungsentwurf regelt in § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG eine Steuerabzugspflicht für den Erwerb von Rechten aus dem Ausland, die in einem inländischen Register eingetragen oder in einer inländischen Betriebsstätte bzw. Einrichtung verwendet werden. Anlass für die vorangegangene Ausdehnung des Quellensteuerabzugs gegenüber der Rechtslage bis zum 31.12.2006 (Steueränderungsgesetz 2007) war die BFH-Entscheidung vom 16.05.2001 (I R 64/99), die eine Veräußerung veranstaltungsbezogener Rechte (sog. verbrauchende Rechteüberlassung) zwar als beschränkt steuerpflichtigen Vorgang nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG bestätigte, einen Steuerabzug aber ablehnte, weil § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG seinerzeit nur die Nutzungsüberlassung, nicht aber die Veräußerung und somit auch nicht die verbrauchende Rechteüberlassung erfasste.

Die Ausdehnung des Steuerabzugs auf sämtliche Rechteveräußerungen (ausgenommen Erwerbe von Emissionsrechten) aus dem Ausland geht weit über die ursprüngliche Intention des Gesetzgebers hinaus, Veräußerungen veranstaltungsbezogener Rechte zu erfassen. Ausweislich der Gesetzesbegründung sollen alle denkbaren Rechte (ausgenommen Emissionsrechte), die in einem inländischen Register eingetragen oder in einer inländischen Betriebsstätte bzw. Einrichtung verwertet werden, vom Steuerabzug erfasst werden. Folglich wäre der gesamte grenzüberschreitende Handel mit derivativen Finanzinstrumenten wie Futures, Optionen, Optionscheinen, Zertifikaten sowie Termingeschäften oder Swaps und damit letztlich auch Optionsgeschäfte auf Emissionszertifikate mit deutscher Quellensteuer belastet. Eine solche Steuerabzugspflicht wäre im internationalen Vergleich einzigartig und würde obendrein (mangels deutschen Besteuerungsrechts in den DBA) weitgehend ins Leere laufen. Ergebnis des geplanten extensiven Quellensteuerabzugs wären unnötiger Verwaltungsaufwand und ein erheblicher Wettbewerbsnachteil für den Handels- und Bankenstandort Deutschland.

Wir fordern deshalb, die Quellensteuerpflicht insoweit einzuschränken, als sie über die Gesetzesintention hinausgeht. Mit dem nachfolgenden Formulierungsvorschlag werden veranstaltungsbezogene verbrauchende Rechteüberlassungen unverändert vom Steuerabzug erfasst:

27. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"f) die, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des Buchstaben a gehören, durch Veräußerung von unbeweglichem Vermögen, Sachinbegriffen oder Rechten im Sinne der Nummer 6 erzielt werden."

27a. In § 49 Abs. 2 Nr. 1 wird ein neuer Buchst. g angeführt:

"g) die, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des Buchstaben a gehören, durch Veräußerung veranstaltungsbezogener Rechte (verbrauchende Rechteüberlassung) erzielt werden, die in ein inländisches Register eingetragen sind oder in einer inländischen Betriebsstätte oder anderen Einrichtung verwertet werden."

27b. In § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 wird der abschließende Punkt durch den folgenden Wortlaut ergänzt:

„und Buchstabe g.“

Die rückwirkende Anwendungsvorschrift in Art. 1 Nr. 33 Buchst. I (§ 52 Abs. 58a EStG-E) bleibt unberührt.

4. Feststellung und Auflösung des KSt-Erhöpfungspotentials aus so genannten EK 02-Beständen nach § 38 Abs. 4 bis 9 KStG

Die Neuregelung des § 38 Abs. 4 bis 9 KStG ist grundsätzlich zu begrüßen, da sie das bei grenzüberschreitenden Sachverhalten sehr verwaltungsaufwändige ausschüttungsabhängige Verfahren entfallen lässt. Positiv zu beurteilen ist aus unserer Sicht auch die Möglichkeit, den festgesetzten Körperschaftsteuererhöhungsbetrag entweder in zehn gleichen Jahresraten oder in einer Summe abgezinst mit einem Zinssatz von 5,5 % zu tilgen. Dies bietet den Unternehmen Flexibilität. Im Sinne dieser Flexibilität sollte allerdings allen Unternehmen – nicht nur Wohnungsbauunternehmen mit öffentlichen Anteilseignern oder steuerbefreiten Körperschaften – auf Antrag die weitere Anwendung des bisherigen Rechtes gestattet werden. Hierdurch würde sich auch die Diskussion über die u. E. fragliche und nicht nachvollziehbare

Regelung, dass ein Anteil von 10 % des festgestellten EK 02-Bestandes verwendungsunabhängig besteuert werden soll, erledigen.

5. Herabsetzung des Steuersatzes im AStG (§ 8 Abs. 3 KStG)

Im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 wurde der Körperschaftsteuersatz von 25 % auf 15 % gesenkt. Diese Steuersatzsenkung wurde im AStG nicht konsequent nachvollzogen. Wir schlagen daher vor, die notwendige Herabsetzung des Niedrigsteuersatzes im AStG von 25 % auf 15 % im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2008 durchzuführen.