

VORBLATT

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz

A. Problem und Ziel

Mit dem Gesetzentwurf soll die Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz umgesetzt werden. In der Protokollerklärung hatte die Bundesregierung Maßnahmen zur Stabilisierung des Körperschaftsteueraufkommens angekündigt und sich verpflichtet, konkret bezeichnete Maßnahmen auf den gesetzgeberischen Weg zu bringen.

B. Lösung

- Europarechtskonforme Neuregelung der Gesellschafter-Fremdfinanzierung durch Gleichbehandlung von In- und Ausländern bei der Fremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften.
- Beseitigung zweckwidriger Gestaltungsmöglichkeiten bei der „Tonnagesteuer“.
- Beseitigung zweckwidriger Gestaltungsmöglichkeiten im Bereich des Außensteuergesetzes.
- Neugestaltung des geltenden Verlustverrechnungssystems.

- Vereinheitlichung des Betriebsausgabenabzugsverbots bei Dividenden und Veräußerungsgewinnen.
- Einschränkung des Verlustabzugs bei stillen Gesellschaftern.

C. Alternativen

Keine.

D. Finanzielle Auswirkungen

Für die Haushalte der Gebietskörperschaften ergeben sich in den Rechnungsjahren 2004 bis 2008 die nachfolgenden Auswirkungen:

Finanzielle Auswirkungen eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz in den Rechnungsjahren 2004 bis 2008

Gebietskörperschaft	Steuermehreinnahmen (+) in Mio. EUR in den Kassenjahren				
	2004	2005	2006	2007	2008
Bund	+ 427	+ 797	+ 985	+ 1.010	+ 879
Länder	+ 383	+ 721	+ 897	+ 922	+ 801
Gemeinden	+ 2	+ 9	+ 17	+ 18	+ 15
Insgesamt	+ 812	+ 1.527	+ 1.899	+ 1.950	+ 1.695

Einzelheiten sind aus dem beigefügten Finanztableau ersichtlich.

E. Sonstige Kosten

Einsparung von Bürokratiekosten.

Durch die vorgesehenen Maßnahmen sind Auswirkungen auf Einzelpreise und das gesamtwirtschaftliche Preisniveau nicht zu erwarten.

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz

Vom ... 2003

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Inhaltsübersicht	Artikel
Änderung des Einkommensteuergesetzes	1
Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 2000	2
Änderung des Körperschaftsteuergesetzes	3
Änderung des Gewerbesteuergesetzes	4
Änderung des Außensteuergesetzes	5
Änderung des Gesetzes über Kapitalanlagegesellschaften	6
Rückkehr zum einheitlichen Verordnungsrang	7
Inkrafttreten	8

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210, 2003 I S. 179), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. In § 2 Abs. 3 werden die Sätze 2 bis 8 aufgehoben.
2. In § 4 Abs. 5 Satz 1 wird nach Nummer 10 der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 11 angefügt:
 - „11. Aufwendungen, die mit unmittelbaren oder mittelbaren Zuwendungen von nicht einlagefähigen Vorteilen an natürliche oder juristische Personen oder Personengesellschaften zur Verwendung in Betrieben in tatsächlichem oder

wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, deren Gewinn nach § 5a Abs. 1 ermittelt wird.“

3. § 10d wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 1 und 2 werden wie folgt gefasst:

„(1) Negative Einkünfte, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht ausgeglichen werden, sind bis zu einem Betrag von 511 500 Euro, bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammenveranlagt werden, bis zu einem Betrag von 1 023 000 Euro vom Gesamtbetrag der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraums vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen abzuziehen (Verlustrücktrag). Ist für den unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraum bereits ein Steuerbescheid erlassen worden, so ist er insoweit zu ändern, als der Verlustrücktrag zu gewähren oder zu berichtigen ist. Das gilt auch dann, wenn der Steuerbescheid unanfechtbar geworden ist; die Festsetzungsfrist endet insoweit nicht, bevor die Festsetzungsfrist für den Veranlagungszeitraum abgelaufen ist, in dem die negativen Einkünfte nicht ausgeglichen werden. Auf Antrag des Steuerpflichtigen ist ganz oder teilweise von der Anwendung des Satzes 1 abzusehen. Im Antrag ist die Höhe des Verlustrücktrags anzugeben.

(2) Nicht ausgeglichene negative Einkünfte, die nicht nach Absatz 1 abgezogen worden sind, sind in den folgenden Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 100 000 Euro unbeschränkt, darüber hinaus bis zur Hälfte des 100 000 Euro übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen abzuziehen (Verlustvortrag). Bei Ehegatten, die nach §§ 26, 26b EStG zusammenveranlagt werden, tritt an die Stelle des Betrags von 100 000 Euro ein Betrag von 200 000 Euro. Der Abzug ist nur insoweit zulässig, als die Verluste nicht nach Absatz 1 abgezogen worden sind und in den vorangegangenen Veranlagungszeiträumen nicht nach Satz 1 und 2 abgezogen werden konnten.“

b) Absatz 3 wird aufgehoben.

c) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 3 und im neuen Absatz 3 werden in Satz 1 die Wörter „getrennt nach Einkunftsarten“ gestrichen.

4. § 15 Abs. 4 Satz 6 wird durch folgende Sätze ersetzt:

„Verluste aus stillen Gesellschaften, Unterbeteiligungen oder sonstigen Innengesellschaften an Kapitalgesellschaften, bei denen der Gesellschafter oder Beteiligte als Mitunternehmer anzusehen ist, dürfen weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden; sie dürfen auch nicht nach § 10d abgezogen werden. Die Verluste mindern jedoch nach Maßgabe des § 10d die Gewinne, die der Gesellschafter oder Beteiligte in dem unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahr oder in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben stillen Gesellschaft, Unterbeteiligung oder sonstigen Innengesellschaft bezieht. Satz 6 und 7 gelten nicht, soweit der Verlust auf eine natürliche Person als unmittelbar oder mittelbar beteiligter Mitunternehmer entfällt.“

5. In § 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 wird die Angabe „§ 15 Abs. 4 Satz 6“ durch die Angabe „§ 15 Abs. 4 Satz 6 bis 8“ ersetzt.

6. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) § 2 Abs. 3 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2004 anzuwenden.“

b) Nach Absatz 11 wird folgender Absatz 12 eingefügt:

„(12) § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 11 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) ist erstmals für das Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 31. Dezember 2003 endet.“

c) Dem Absatz 25 werden folgende Sätze angefügt:

„Satz 1 ist letztmals für den Veranlagungszeitraum 2003 anzuwenden. § 10d in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2004 anzuwenden. Auf den Verlustrücktrag aus dem Veranlagungszeitraum 2004 in den Veranlagungszeitraum 2003 ist § 10d Abs. 1 in der für den Veranlagungszeitraum 2004 geltenden Fassung anzuwenden.“

Artikel 2

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 2000

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 2000 in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. § 62d Abs. 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten (§ 26b des Gesetzes) in einem Veranlagungszeitraum, in den negative Einkünfte nach § 10d Abs. 1 des Gesetzes zurückgetragen werden, sind nach Anwendung des § 10d Abs. 1 des Gesetzes verbleibende negative Einkünfte für den Verlustvortrag nach § 10d Abs. 2 des Gesetzes in Veranlagungszeiträume, in denen eine Zusammenveranlagung nicht stattfindet, auf die Ehegatten nach dem Verhältnis aufzuteilen, in dem die auf den einzelnen Ehegatten entfallenden Verluste im Veranlagungszeitraum der Verlustentstehung zueinander stehen.“

2. § 84 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 3c wird folgender Absatz 3d eingefügt:

„(3d) § 62d Abs. 2 Satz 2 in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: *Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) ist erstmals auf Verluste anzuwenden,

die aus dem Veranlagungszeitraum 2004 in den Veranlagungszeitraum 2003 zurückgetragen werden."

- b) Die bisherigen Absätze 3d bis 3f werden die neuen Absätze 3e bis 3g.

Artikel 3

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. § 8a wird wie folgt gefasst:

„§ 8a

Gesellschafter-Fremdfinanzierung

(1) Vergütungen für Fremdkapital, das eine Kapitalgesellschaft nicht nur kurzfristig von einem Anteilseigner erhalten hat, der zu einem Zeitpunkt im Wirtschaftsjahr wesentlich am Grund- oder Stammkapital beteiligt war, sind auch verdeckte Gewinnausschüttungen, wenn die Vergütungen, einschließlich der Vergütungen nach Absatz 2 Satz 1, insgesamt mehr als 50 000 Euro betragen und wenn eine

1. nicht in einem Bruchteil des Kapitals bemessene Vergütung vereinbart ist oder
2. in einem Bruchteil des Kapitals bemessene Vergütung vereinbart ist und soweit das Fremdkapital zu einem Zeitpunkt des Wirtschaftsjahrs das Eineinhalbfache des anteiligen Eigenkapitals des Anteilseigners übersteigt, es sei denn, die Kapitalgesellschaft hätte dieses Fremdkapital bei sonst gleichen Umständen auch von einem fremden Dritten erhalten können. Dies gilt nicht für Mittelaufnahmen durch Kreditinstitute zur Finanzierung von Geschäften im Sinne des § 1 des Kreditwesengesetzes, es sei denn es handelt sich um Mittelaufnahmen zur Finanzierung von Geschäften mit dem Kreditinstitut nahe stehenden Personen im Sinne des § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes, die nicht selbst Kreditinstitut sind.

Satz 1 ist auch bei Vergütungen für Fremdkapital anzuwenden, das die Kapitalgesellschaft von einer dem Anteilseigner nahe stehenden Person im Sinne des § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes oder von einem Dritten erhalten hat, der auf den Anteilseigner oder eine diesem nahe stehende Person zurückgreifen kann.

(2) Vergütungen für Fremdkapital sind auch 75 vom Hundert der Vergütungen für die Überlassung von unbeweglichen Sachen sowie 25 vom Hundert der Vergütungen für die Überlassung anderer Wirtschaftsgüter und für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung eines Rechts. Die Vergütungen sind insoweit verdeckte Gewinnausschüttungen, es sei denn, der Kapitalgesellschaft wäre das Wirtschaftsgut, das Recht oder das Recht auf Nutzung eines Rechts bei sonst gleichen Umständen auch von einem fremden Dritten überlassen worden. Satz 2 gilt nicht, soweit der als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandelnde Betrag 50 000 € nicht übersteigt. Der gemeine Wert des überlassenen Wirtschaftsguts oder des Rechts gilt als Fremdkapital. Absatz 1 Satz 2 gilt entsprechend.

(3) Anteiliges Eigenkapital des Anteilseigners ist der Teil des Eigenkapitals der Kapitalgesellschaft zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs, der dem Anteil des Anteilseigners am gezeichneten Kapital entspricht. Eigenkapital ist das gezeichnete Kapital abzüglich der ausstehenden Einlagen, der Buchwerte der Beteiligungen am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft und zuzüglich der Kapitalrücklage, der Gewinnrücklagen, eines Gewinnvortrags und eines Jahresüberschusses sowie abzüglich eines Verlustvortrags und eines Jahresfehlbetrags (§ 266 Abs. 3 Abschnitt A, § 272 des Handelsgesetzbuchs) in der Handelsbilanz zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs; Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 273 des Handelsgesetzbuchs) sind zur Hälfte hinzuzurechnen. An die Stelle des Buchwerts der Beteiligungen an einer Personengesellschaft treten die anteiligen Buchwerte der Vermögensgegenstände der Personengesellschaft. Eine vorübergehende Minderung des Eigenkapitals durch einen Jahresfehlbetrag ist unbeachtlich, wenn bis zum Ablauf des dritten auf das Wirtschaftsjahr des Verlustes folgenden Wirtschaftsjahrs das ursprüngliche Eigenkapital durch Gewinnrücklagen oder Einlagen wieder hergestellt wird. Für Kapitalgesellschaften, die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs nicht zur Führung von Büchern verpflichtet sind, ist bei der Berechnung des anteiligen Eigenkapitals auf die mit den inländischen Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Wirtschaftsgüter abzustellen; die Sätze 1 bis 4 gelten entsprechend.

(4) Eine wesentliche Beteiligung liegt vor, wenn der Anteilseigner am Grund- oder Stammkapital der Kapitalgesellschaft zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar - auch über eine Personengesellschaft - beteiligt ist. Gleiches gilt, wenn der Anteilseigner zusammen mit anderen Anteilseignern zu mehr als einem Viertel beteiligt ist, mit denen er eine Personenvereinigung bildet oder von denen er beherrscht wird, die er beherrscht oder die mit ihm gemeinsam beherrscht werden. Ein Anteilseigner ohne wesentliche Beteiligung steht einem wesentlich beteiligten Anteilseigner gleich, wenn er allein oder im Zusammenwirken mit anderen Anteilseignern einen beherrschenden Einfluss auf die Kapitalgesellschaft ausübt.

(5) Bei einer Kapitalgesellschaft, deren Haupttätigkeit darin besteht, Beteiligungen an Kapitalgesellschaften zu halten und diese Kapitalgesellschaften zu finanzieren oder deren Vermögen zu mehr als 75 vom Hundert ihrer Bilanzsumme aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften besteht, ist das Eigenkapital nicht um den Buchwert der Beteiligungen am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft zu mindern. Vergütungen für Fremdkapital, das ein Anteilseigner im Sinne des Absatzes 1, eine ihm nahe stehende Person oder ein Dritter im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 einer der Kapitalgesellschaft im Sinne des Satzes 1 nachgeordneten Kapitalgesellschaft zugeführt hat oder im Wirtschaftsjahr zuführt, sind verdeckte Gewinnausschüttungen, es sei denn, es handelt sich um Fremdkapital im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nr. 2 und die nachgeordnete Kapitalgesellschaft hätte dieses Fremdkapital bei sonst gleichen Umständen von einem fremden Dritten erhalten können. Dies gilt nicht für Mittelaufnahmen durch Kreditinstitute zur Finanzierung von Geschäften im Sinne des § 1 des Kreditwesengesetzes, es sei denn es handelt sich um Mittelaufnahmen zur Finanzierung von Geschäften mit dem Kreditinstitut nahe stehenden Personen im Sinne des § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes, die nicht selbst Kreditinstitut sind.

(6) Die Absätze 1 bis 5 gelten entsprechend, wenn das Fremdkapital, das Wirtschaftsgut, das Recht oder das Recht auf Nutzung eines Rechtes einer Personengesellschaft überlassen wird, an der die Kapitalgesellschaft alleine oder zusammen mit ihr nahe stehenden Personen im Sinne des § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes unmittelbar oder mittelbar zu mehr als einem Viertel beteiligt ist. In den Fällen des Satzes 1 gilt das Fremdkapital, das Wirtschaftsgut oder das Recht als der Kapitalgesellschaft überlassen.

(7) Abweichend von Absatz 1 sind Vergütungen für die Überlassung von Fremdkapital, das eine Kapitalgesellschaft erhalten hat, verdeckte Gewinnausschüttungen, wenn

1. das Fremdkapital zum Zwecke des Erwerbs einer Beteiligung am Grund- oder Stammkapital an einer Kapitalgesellschaft aufgenommen wurde und
2. der Veräußerer der Beteiligung sowie der Geber des Fremdkapitals der Anteilseigner, der zu einem Zeitpunkt im Wirtschaftsjahr wesentlich am Grund- oder Stammkapital beteiligt war, eine dem Anteilseigner nahe stehende Person im Sinne des § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes oder ein Dritter im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 ist.

Satz 1 gilt entsprechend, wenn die Beteiligung durch eine Personengesellschaft erworben wurde, an der die Kapitalgesellschaft alleine oder zusammen mit ihr nahe stehenden Personen im Sinne des § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes unmittelbar oder mittelbar zu mehr als einem Viertel beteiligt ist. In den Fällen des Satzes 2 gilt das Fremdkapital als der Kapitalgesellschaft überlassen.“

2. § 8b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Bei der Ermittlung des Einkommens bleiben Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft oder Personenvereinigung, deren Leistungen beim Empfänger zu Einnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 9 und 10 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes gehören, oder an einer Organgesellschaft im Sinne der §§ 14, 17 oder 18 außer Ansatz. Veräußerungsgewinn im Sinne des Satzes 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis oder der an dessen Stelle tretende Wert nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert übersteigt, mit dem der Anteil in der Steuerbilanz auf den Schluss des der Veräußerung vorangegangenen Wirtschaftsjahrs aktiviert ist (Buchwert). Satz 1 gilt entsprechend für Gewinne aus der Auflösung oder der Herabsetzung des Nennkapitals oder aus dem Ansatz des in § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes bezeichneten Werts sowie Gewinne im Sinne des § 21 Abs. 2 des Umwandlungssteuergesetzes. Die Sätze 1 und 3 gelten nicht, soweit der Anteil in früheren Jahren steuerwirksam auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben und die Gewinnminderung nicht durch den Ansatz eines höheren Werts ausgeglichen worden ist. Veräußerung im vorstehenden Sinne ist auch die verdeckte Einlage.“

b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Von dem jeweiligen Gewinn im Sinne des Absatzes 2 Satz 1, 3 und 5 gelten 5 vom Hundert als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. § 3c Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ist nicht anzuwenden. Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit dem in Absatz 2 genannten Anteil entstehen, sind bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen.“

c) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Absatz 2 ist nur anzuwenden, soweit die Anteile nicht

1. einbringungsgeboren im Sinne des § 21 des Umwandlungssteuergesetzes sind oder

2. durch eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse unmittelbar, mittelbar oder mittelbar über eine Mitunternehmerschaft von einem Einbringenden, der nicht zu den von Absatz 2 begünstigten Steuerpflichtigen gehört, zu einem Wert unter dem Teilwert erworben worden sind.

Satz 1 gilt nicht,

1. wenn der in Absatz 2 bezeichnete Vorgang später als sieben Jahre nach der Einbringung stattfindet oder
2. soweit die Anteile nicht unmittelbar oder mittelbar auf einer Einbringung im Sinne des § 20 Abs. 1 Satz 1 oder § 23 Abs. 1 bis 3 des Umwandlungssteuergesetzes und auf einer Einbringung durch einen nicht von Absatz 2 begünstigten Steuerpflichtigen innerhalb der in Nummer 1 bezeichneten Frist beruhen.

In den Fällen des Satzes 1 und 2 ist Absatz 3 Satz 3 auf Gewinnminderungen anzuwenden, die im Zusammenhang mit den Anteilen entstehen."

- d) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„(5) Von den Bezügen im Sinne des Absatzes 1, die bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben, gelten 5 vom Hundert als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. § 3c Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ist nicht anzuwenden.“

3. In § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 wird die Angabe „§ 3c des Einkommensteuergesetzes“ jeweils durch die Angabe „§ 3c Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes“ ersetzt.
4. In § 34 wird nach Absatz 6 folgender Absatz 6a eingefügt:

„(6a) § 8a in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [*Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) ist erstmals für das Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 31. Dezember 2003 beginnt.“

Artikel 4

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. In § 8 Nr. 5 Satz 1 wird die Angabe „§ 3c des Einkommensteuergesetzes“ durch die Angabe „§ 3c Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes“ ersetzt.
2. In § 36 Abs. 1 wird die Zahl „2003“ durch die Zahl „2004“ ersetzt.

Artikel 5

Änderung des Außensteuergesetzes

Das Außensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. § 7 Abs. 7 wird wie folgt gefasst:

„(7) Die Absätze 1 bis 6a sind nicht anzuwenden, wenn auf die Einkünfte, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, die steuerrechtlichen Vorschriften des Auslandinvestment-Gesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2820), zuletzt geändert durch Artikel 32 des Gesetzes vom 21. August 2002 (BGBl. I S. 3322), in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden sind, es sei denn Ausschüttungen oder ausschüttungsgleiche Erträge wären nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der inländischen Bemessungsgrundlage auszunehmen.“

2. § 14 Abs. 1 wird folgender Satz angefügt:

„Tätigkeiten der Untergesellschaft dienen nur dann einer unter § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 fallenden eigenen Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit dieser Tätigkeit stehen und es sich bei den Einkünften nicht um solche im Sinne des § 7 Abs. 6a handelt.“

3. § 21 Abs. 11 wird wie folgt gefasst:

„(11) § 1 Abs. 4 in der Fassung des Artikels 11 des Gesetzes vom 16. Mai 2003 (BGBl. I S. 660) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2003 anzuwenden. § 7 Abs. 6 und 6a, § 8 Abs. 1 Nr. 4 und 9, §§ 10, 11, 14, 20 Abs. 2 in der Fassung des Artikels 11 des Gesetzes vom 16. Mai 2003 (BGBl. I S. 660), § 7 Abs. 7, § 14 Abs. 1 in der Fassung des Artikels 5 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [*Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) sind erstmals anzuwenden

1. für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum,
2. für die Gewerbesteuer für den Erhebungszeitraum,

für den Zwischeneinkünfte hinzuzurechnen oder in einer Betriebsstätte angefallen sind, die in einem Wirtschaftsjahr der Zwischengesellschaft oder der Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2002 beginnt.“

Artikel 6

Änderung des Gesetzes über Kapitalanlagegesellschaften

Das Gesetz über Kapitalanlagegesellschaften in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2726), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. Dem § 40a Abs. 1 wird folgender Satz angefügt:

„Auf Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit Anteilsscheinen an einem Wertpapier-Sondervermögen stehen, sind § 3c Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes und § 8b Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes anzuwenden, soweit die Gewinnminderungen auf Beteiligungen des Wertpapier-Sondervermögens an Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen entfallen, deren Leistungen beim Empfänger zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes gehören.“

2. Dem § 43 wird folgender Absatz 18 angefügt:

„(18) § 40a Abs. 1 in der Fassung des Artikels 6 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [*Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes*]) ist für alle Veranlagungszeiträume anzuwenden, soweit Festsetzungen noch nicht bestandskräftig sind.“

Artikel 7

Rückkehr zum einheitlichen Verordnungsrang

Der auf Artikel 2 beruhende Teil der dort geänderten Rechtsverordnung kann auf Grund der einschlägigen Ermächtigung durch Rechtsverordnung geändert werden.

Artikel 8

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 2004 in Kraft.

Begründung

I. Allgemeiner Teil

Grundlage für diesen Gesetzentwurf ist die Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz.

Im Einzelnen sind folgende Maßnahmen, die insbesondere der Verstetigung des steuerlichen Aufkommens dienen sollen, vorgesehen:

Es wird eine europarechtskonforme Neuregelung der Gesellschafter-Fremdfinanzierung durch Gleichbehandlung von In- und Ausländern bei der Fremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften vorgenommen. Außerdem werden durch die Neuregelung Gestaltungsmissbräuche, z. B. die Zwischenschaltung von Personengesellschaften, erheblich erschwert.

Bei der „Tonnagesteuer“ als eine alternative Form der Gewinnermittlung in der Seeschifffahrt werden zweckwidrige Gestaltungsmöglichkeiten beseitigt.

Zweckwidrige Gestaltungsmöglichkeiten im Bereich des Außensteuergesetzes werden ebenfalls beseitigt.

Die einkommensteuerliche Verlustverrechnung wird mit dem Ziel der Vereinfachung und der Verstetigung des Steueraufkommens geändert. Die bestehenden Verlustverrechnungsbeschränkungen des § 2 Abs. 3 EStG entfallen. Der Verlustvortrag wird oberhalb eines Sockelbetrages (Mittelstandskomponente) auf die Hälfte des Gesamtbetrags der Einkünfte beschränkt. Die Neuregelung wirkt sich auch bei der Körperschaftsteuer aus.

Das Betriebsausgabenabzugsverbot im Zusammenhang mit Dividenden und Veräußerungsgewinnen wird für inländische und ausländische Beteiligungen vereinheitlicht.

Bei der Regelung zur Beschränkung der Verlustverrechnung bei stillen Gesellschaften, Unterbeteiligungen oder sonstigen Innengesellschaften an Kapitalgesellschaften werden bislang bestehende Umgehungsmöglichkeiten beseitigt.

**Finanzielle Auswirkungen eines Gesetzentwurfs
zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung
zum Steuervergünstigungsabbaugesetz**

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr				
				2004	2005	2006	2007	2008
1	<u>§ 2 Abs. 3 S. 2 bis 8 EStG</u>	Insg.	.	- 90	- 170	- 105	- 35	- 20
	Abschaffung der Beschränkungen des Verlustabzugs zwischen verschiedenen Einkunftsarten	ESt	.	- 85	- 160	- 100	- 35	- 20
		SolZ	.	- 5	- 10	- 5	.	.
		Bund	.	- 41	- 78	- 48	- 15	- 9
		ESt	.	- 36	- 68	- 43	- 15	- 9
		SolZ	.	- 5	- 10	- 5	.	.
		Länder	.	- 36	- 68	- 43	- 15	- 9
		ESt	.	- 36	- 68	- 43	- 15	- 9
		Gem.	.	- 13	- 24	- 14	- 5	- 2
		ESt	.	- 13	- 24	- 14	- 5	- 2
2	<u>§ 10d Abs. 1 und 2 EStG</u>	Insg.	.	+ 460	+ 920	+ 810	+ 520	+ 250
	Begrenzung des Verlustabzugs auf die Hälfte des Gesamtbetrags der Einkünfte mit Einführung eines Sockelbetrages von 100.000 €	ESt	.	+ 75	+ 145	+ 120	+ 75	+ 35
		KSt	.	+ 360	+ 725	+ 650	+ 420	+ 200
		SolZ	.	+ 25	+ 50	+ 40	+ 25	+ 15
		Bund	.	+ 237	+ 475	+ 416	+ 267	+ 130
		ESt	.	+ 32	+ 62	+ 51	+ 32	+ 15
		KSt	.	+ 180	+ 363	+ 325	+ 210	+ 100
		SolZ	.	+ 25	+ 50	+ 40	+ 25	+ 15
		Länder	.	+ 212	+ 424	+ 376	+ 242	+ 115
		ESt	.	+ 32	+ 62	+ 51	+ 32	+ 15
	KSt	.	+ 180	+ 362	+ 325	+ 210	+ 100	
	Gem.	.	+ 11	+ 21	+ 18	+ 11	+ 5	
	ESt	.	+ 11	+ 21	+ 18	+ 11	+ 5	
3	<u>§ 8a KStG</u>	Insg.	+ 1.165	+ 352	+ 582	+ 934	+ 1.165	+ 1.165
	Neuregelung der steuerlichen Behandlung der Gesellschafter-Fremdfinanzierung in § 8a KStG	ESt	- 255	- 77	- 128	- 204	- 255	- 255
		KSt	+ 1.360	+ 408	+ 680	+ 1.088	+ 1.360	+ 1.360
		SolZ	+ 60	+ 20	+ 30	+ 50	+ 60	+ 60
		Bund	+ 632	+ 191	+ 316	+ 507	+ 632	+ 632
		ESt	- 108	- 33	- 54	- 87	- 108	- 108
		KSt	+ 680	+ 204	+ 340	+ 544	+ 680	+ 680
		SolZ	+ 60	+ 20	+ 30	+ 50	+ 60	+ 60
		Länder	+ 572	+ 171	+ 286	+ 457	+ 572	+ 572
		ESt	- 108	- 33	- 54	- 87	- 108	- 108
	KSt	+ 680	+ 204	+ 340	+ 544	+ 680	+ 680	
	Gem.	- 39	- 11	- 20	- 30	- 39	- 39	
	ESt	- 39	- 11	- 20	- 30	- 39	- 39	

**Finanzielle Auswirkungen eines Gesetzentwurfs
zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung
zum Steuervergünstigungsabbaugesetz**

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuer- art / Gebiets- körper- schaft	Volle Jahres- wirkung ¹	Kassenjahr				
				2004	2005	2006	2007	2008
4	<u>§ 8 b Abs. 3 KStG</u>	Insg.	+ 300	+ 90	+ 195	+ 260	+ 300	+ 300
	Hinzurechnung von 5 v. H.	GewSt	+ 70	+ 20	+ 45	+ 60	+ 70	+ 70
	des Gewinnes im Sinne von	KSt	+ 220	+ 65	+ 140	+ 190	+ 220	+ 220
	§ 8 b Abs. 2 KStG als nicht	SolZ	+ 10	+ 5	+ 10	+ 10	+ 10	+ 10
	abzugsfähige Betriebsausgabe							
		Bund	+ 127	+ 40	+ 84	+ 110	+ 126	+ 126
		GewSt	+ 7	+ 2	+ 4	+ 5	+ 6	+ 6
		KSt	+ 110	+ 33	+ 70	+ 95	+ 110	+ 110
		SolZ	+ 10	+ 5	+ 10	+ 10	+ 10	+ 10
		Länder	+ 124	+ 36	+ 79	+ 107	+ 123	+ 123
		GewSt	+ 14	+ 4	+ 9	+ 12	+ 13	+ 13
		KSt	+ 110	+ 32	+ 70	+ 95	+ 110	+ 110
		Gem.	+ 49	+ 14	+ 32	+ 43	+ 51	+ 51
		GewSt	+ 49	+ 14	+ 32	+ 43	+ 51	+ 51
5	<u>§ 7 Abs. 7, § 14 Abs. 1 AStG</u>	Insg.	.	.	.	.	.	.
	Beseitigung zweckwidriger	Bund	.	.	.	.	.	.
	Gestaltungsmöglichkeiten im	Länder	.	.	.	.	.	.
	Bereich des Außensteuergesetz	Gem.	.	.	.	.	.	.
	Finanzielle Auswirkungen	Insg.	+ 1.465	+ 812	+ 1.527	+ 1.899	+ 1.950	+ 1.695
	des Gesetzentwurfs zur	Bund	+ 759	+ 427	+ 797	+ 985	+ 1.010	+ 879
	Umsetzung der Protokoll-	Länder	+ 696	+ 383	+ 721	+ 897	+ 922	+ 801
	erklärung der BReg. zur	Gem.	+ 10	+ 2	+ 9	+ 17	+ 18	+ 15
	Vermittlungsempfehlung zum							
	Steuervergünstigungsabbaugesetz							

¹ Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Einkommensteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 2 Abs. 3 Satz 2 bis 8 - aufgehoben -)

Der Verlustausgleich ist nach geltendem Recht nicht uneingeschränkt möglich. Der Ausgleich von positiven Einkünften einer Einkunftsart mit negativen Einkünften anderer Einkunftsarten kann bis zu einem Betrag von 51.500 Euro unbeschränkt durchgeführt werden. Der diesen Betrag übersteigende Betrag kann nur bis zur Hälfte der 51.500 Euro übersteigenden positiven Einkünfte gemindert werden. Bei zusammenveranlagten Ehegatten kann ein Ehegatte in diesem Rahmen auch negative Einkünfte des anderen Ehegatten ausgleichen.

Die Regelung hat an Bedeutung verloren, weil Verlustquellen durch Lenkungs Vorschriften, insbesondere durch Auslaufen des Fördergebietsgesetzes, erheblich vermindert worden sind. Auch hat sich die Beschränkung des Verlustausgleichs in der Praxis als schwer handhabbar erwiesen. Ihr Wegfall dient der Vereinfachung der Verlustverrechnung. Dies führt dazu, dass Verluste uneingeschränkt ausgleichsfähig sind.

Zu Nummer 2 (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 11 - neu -)

Die „Tonnagesteuer“ ist eine alternative Form der Gewinnermittlung in der Seeschifffahrt, bei der der Gewinn in Abhängigkeit von der Schiffsgröße pauschal ermittelt und unabhängig von der Höhe des tatsächlichen Gewinns der Besteuerung zugrunde gelegt wird.

Diese Besteuerung bindet die Unternehmen für zehn Jahre an den deutschen Standort und verschafft ihnen günstige Rahmenbedingungen. Die „Tonnagesteuer“ ist damit eines der wesentlichen Elemente des von der Bundesregierung verabschiedeten schiffahrtspolitischen Konzepts, mit dem die wirtschaftlichen Nachteile für die deutsche Handelsflotte im weltweiten Wettbewerb gemildert werden sollen.

Die bisherigen Erfahrungen mit der „Tonnagesteuer“ haben gezeigt, dass die Unternehmen Gestaltungen wählen, die dem Zweck der Tonnagesteuer zuwiderlaufen. Durch eine Aufspaltung des Betriebsergebnisses werden die Erträge aus dem Betrieb eines Handelsschiffes in einer Betriebs-Kapitalgesellschaft durch Ansatz des pauschaliert ermittelten Gewinns besteuert, während die damit im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben (Absetzung für Abnutzung, Fremdkapitalzinsen) in einer Besitz-Kapitalgesellschaft deren Gewinn in voller Höhe mindern. Es erfolgt also eine künstliche Trennung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben.

Die Unternehmen nutzen dabei die Rechtsinstitute der kapitalistischen Betriebsaufspaltung und der Körperschaftsteuerlichen Organshaft sowie die Rechtsprechung des BFH zur unentgeltlichen Nutzungseinlage (Entscheidungen vom 26.10.1987, BStBl. II 1988 S. 348 und vom 24.04.1991, BStBl. II S. 713), um durch Anwendung der Vorschrift des § 5a EStG erhebliche Steuerminimierungen zu erreichen. Die Gesamtkonzeption dieser Gestaltung widerspricht dem Sinn und Zweck der „Tonnagesteuer“, Gewinne aus dem Betrieb von Handelsschiffen steuerlich zu entlasten.

In § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 11 EStG wird deshalb die Nichtabziehbarkeit von betrieblich veranlassten Aufwendungen geregelt, die mit der Zuwendung von nicht einlagefähigen Vorteilen an natürliche oder juristische Personen oder Personengesellschaften zur Verwendung in solchen Betrieben zusammenhängen, deren Gewinn nach § 5a EStG ermittelt wird.

Zu Nummer 3 (§ 10d)

Zu Buchstabe a (Absätze 1 und 2 - neu -)

Absatz 1 und 2:

Die in § 2 Abs. 3 enthaltenen Beschränkungen des Verlustabzugs zwischen verschiedenen Einkunftsarten im Verlustentstehungsjahr sind nach geltendem Recht auch beim Verlustvor- und -rücktrag anzuwenden. Als Folge der Aufhebung der Ausgleichsbeschränkungen in § 2 Abs. 3 entfallen auch die bisher in § 10d Abs. 1 und Abs. 2 enthaltenen entsprechenden Regelungen. Dadurch wird der Verlustrücktrag erheblich vereinfacht.

Absatz 1:

Die Verdoppelung des Höchstbetrages für den Verlustrücktrag bei Ehegatten wird zur Klarstellung in das Gesetz aufgenommen.

Absatz 2:

Bis zur Höhe eines Sockelbetrags von 100.000 Euro können Verluste unbeschränkt vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden (Mittelstandskomponente). Für zusammenveranlagte Ehegatten wird der Sockelbetrag verdoppelt. Den 100.000 Euro übersteigenden Gesamtbetrag der Einkünfte kann der Steuerpflichtige bis zur Hälfte für einen Verlustvortrag nutzen. Im Gegensatz zum geltenden Recht werden dadurch auch Steuerpflichtige erfasst, die nur Einkünfte aus einer Einkunftsart erzielen. Durch diese Regelung wird der Verlustabzug lediglich zeitlich gestreckt, es gehen aber keine Verluste endgültig verloren.

Der Grund für die Beschränkung ist in dem gewaltigen Verlustvortragspotenzial der Unternehmen zu sehen, das diese vor sich herschieben. Um das Steueraufkommen für die öffentlichen Haushalte kalkulierbarer zu machen, ist es geboten, den Verlustvortrag zu strecken. Nur so ist auf Dauer eine Verstetigung der Staatseinnahmen gewährleistet. Die vorgesehene Regelung ist einfach handhabbar.

Zu Buchstabe b (Absatz 3 - aufgehoben -)

Die in Absatz 3 des geltenden Rechts enthaltenen Verweise auf Regelungen zur Verlustausgleichsbeschränkung in § 2 Abs. 3 sind nach deren Aufhebung entbehrlich.

Zu Buchstabe c (Absatz 3 - neu -)

Da die bisherige Beschränkung des Verlustvortrags im Anschluss an die Regeln des § 2 Abs. 3 entfällt, ist eine nach Einkunftsarten getrennte Feststellung nicht mehr erforderlich.

Zu Nummer 4 (§ 15 Abs. 4 Satz 6 bis 8 - neu -)

Es hat sich gezeigt, dass die bisherige Verlustausgleichsbeschränkung des § 15 Abs. 4 Satz 6 bei stillen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften durch die Zwischenschaltung einer Personengesellschaft leicht umgangen werden konnte. Nunmehr sind Verluste aus stillen Beteiligungen, nicht jedoch der Verlust der Beteiligung selbst, nur dann sofort abzugsfähig, soweit der Verlust auf Mitunternehmer oder Beteiligte entfällt, die natürliche Personen sind.

Hierdurch wird verhindert, dass sich von Kapitalgesellschaften erwirtschaftete Verluste über stille Beteiligungen bei anderen Kapitalgesellschaften steuermindernd auswirken.

Zu Nummer 5 (§ 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2)

Redaktionelle Folgeänderung auf Grund der Änderung in § 15 Abs. 4.

Zu Nummer 6 (§ 52)

Zu Buchstabe a (Absatz 2a - neu -)

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung der Neufassung des § 2 Abs. 3.

Zu Buchstabe b (Absatz 12 - neu -)

Zeitliche Anwendungsregelung für die Änderung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 11 EStG.

Zu Buchstabe c (Absatz 25)

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung der neuen Fassung des § 10d. Von der Neuregelung werden auch Verluste, die auf den Schluss des Veranlagungszeitraums 1998 festgestellt worden sind, erfasst.

Zu Artikel 2 (Einkommensteuer-Durchführungsverordnung)

Zu Nummer 1 (§ 62d Abs. 2 Satz 2 - neu -)

Da der in § 10d Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes enthaltene Höchstbetrag des Verlustrücktrags in Höhe von 511.500 bei zusammenveranlagten Ehegatten auf 1.023.000 Euro verdoppelt wird, ist der bisherige Absatz 2 Satz 2 entbehrlich. Stattdessen wird geregelt, wie nach Durchführung eines Verlustrücktrags in einen Veranlagungszeitraum, in dem die Ehegatten zusammenveranlagt werden, verbleibende negative Einkünfte für den Verlustvortrag in zukünftige Jahre, in denen die Ehegatten nicht mehr zusammenveranlagt werden, auf sie aufzuteilen sind.

Beispiel:

M und F werden im Verlustentstehungsjahr getrennt veranlagt. Bei jedem Ehegatten sind Verluste in Höhe von 1 Million Euro entstanden. Sie werden zurückgetragen. Im Rücktragsjahr werden die Ehegatten zusammenveranlagt. Die Verluste können bis zum Höchstbetrag in Höhe von 1.023.000 Euro abgezogen werden. Es verbleiben Verluste in Höhe von insgesamt 977.000 Euro für einen Vortrag. Im Vortragjahr werden die Ehegatten einzeln veranlagt. Die nach Durchführung des Verlustrücktrags verbleibenden Verluste sind auf die Ehegatten in dem Verhältnis aufzuteilen, in dem die Verluste der einzelnen Ehegatten im Entstehungsjahr zueinander stehen, also je zur Hälfte. M und F sind jeweils Verluste in Höhe von 488.500 Euro zuzuordnen.

Zu Nummer 2 (§ 84)

Zu Buchstabe a (Absatz 3d - neu -)

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung der Neufassung des § 62d Abs. 2 Satz 2.

Zu Buchstabe b (Absatz 3e bis 3g - neu -)

Redaktionelle Folgeänderung wegen Einfügung des Absatzes 3d.

Zu Artikel 3 (Körperschaftsteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 8a)

Allgemeines

§ 8a KStG begrenzt in der geltenden Fassung die Gesellschafter-Fremdfinanzierung bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften. Mit der Regelung soll vermieden werden, dass Gewinne im Inland tätiger Kapitalgesellschaften der deutschen Besteuerung entzogen werden. Die Vergütungen auf das Fremdkapital werden daher – soweit das Fremdkapital ein bestimmtes Eigen-/Fremdkapitalverhältnis übersteigt und ein Drittvergleich nicht gelingt – in verdeckte Gewinnausschüttungen umqualifiziert.

Mit Urteil vom 12. Dezember 2003 hat der EuGH in der Rs. C-324/00 (*Lankhorst-Hohorst GmbH*) festgestellt, dass Art. 43 EG- Vertrag (Niederlassungsfreiheit) § 8a Abs. 1 Nr. 2 KStG entgegensteht. § 8a KStG kann daher zumindest im Verhältnis zu EU-Ausländern nicht mehr angewendet werden.

Mit der Neuregelung wird die Gesellschafter-Fremdfinanzierung nunmehr europarechtskonform ausgestaltet. Dies geschieht im Wesentlichen dadurch, dass die Fremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften durch Inländer und Ausländer gleichbehandelt wird. Darüber hinaus wird die Vorschrift weniger gestaltungs- und missbrauchsanfällig ausgestaltet. Insbesondere sollen die bisher in der Praxis weit verbreiteten Gestaltungen durch Zwischenschaltung von Personengesellschaften künftig nicht mehr möglich sein.

Absatz 1

Der Anwendungsbereich des § 8a KStG wird künftig auch auf beschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften erstreckt. Erfasst werden danach nicht nur die in § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG genannten Gesellschaften, sondern auch die Gesellschaften, die nach dem Typenvergleich einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG entsprechen.

Aus Gründen der Praktikabilität und zur Verwaltungsvereinfachung ist eine Freigrenze von 50.000 € vorgesehen. Danach findet eine Umqualifizierung der Vergütungen nicht statt, wenn die Vergütungen für Fremdkapital insgesamt 50.000 € nicht überschreiten. Vergütungen in diesem Sinne sind auch die Finanzierungsanteile in den Vergütungen für die Überlassung von Sachen und Rechten nach Absatz 2. Durch diese Regelung wird insbesondere bei kleinen und mittleren Unternehmen eine detaillierte Prüfung des § 8a KStG vermieden. Demgegenüber greifen der „Safe haven“ nach § 8a Abs. 1 Nr. 2 und der Betrag in Höhe von 50.000 € in Absatz 2 erst, wenn nach Überschreiten der Freigrenze nach den Grundsätzen des § 8a KStG Vergütungen umzuqualifizieren sind. So findet nach Absatz 2 Satz 3 bei Vergütungen in geringerem Umfang bis zu einem Betrag in Höhe von 50.000 € eine Umqualifizierung in eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht statt. Insoweit bleibt es bei der steuerlichen Beurteilung der Leistungsvergütung nach allgemeinen Grundsätzen. Die

Regelung enthält für Vergütungen für die Überlassung von Sachen und Rechten einen pauschalierten „Safe Haven“.

Die bisherige Verwaltungsauffassung für kurzfristig überlassenes Kapital (BMF-Schreiben vom 15. Dezember 1994, BStBl. 1995 I S. 25, ber. 176, Tz. 47ff) wird gesetzlich klargestellt.

Die Rechtsfolgen des § 8a KStG werden deutlich als verdeckte Gewinnausschüttung deklariert, indem auf die Technik der Fiktion verzichtet wird.

Die Ausnahme der Mittelaufnahme zur Finanzierung von Geschäften im Sinne von § 1 des Kreditwesengesetzes in Satz 1 Nummer 2 sowie die Rückausnahme bei der Weitergabe der Mittel an konzernabhängige Gesellschaften, die nicht selbst Kreditinstitut sind, entspricht der vor Ergehen des Urteils des BFH vom 15. Mai 2002 (I R 53/00) von der Finanzverwaltung vertretenen Rechtsauffassung.

Absatz 2

Der sachliche Anwendungsbereich der Vorschrift wird auf Vergütungen für die Überlassung von materiellen oder immateriellen Wirtschaftsgütern erweitert. So sollen Umgehungsgestaltungen verhindert werden, in denen statt Fremdkapital Sachkapital oder Rechte überlassen wurden, die für die wirtschaftliche Betätigung der Kapitalgesellschaft von wesentlicher Bedeutung sind. Dabei wird der Finanzierungsanteil in den Vergütungen mit 75% für unbewegliche Sachen und mit 25% für alle anderen Wirtschaftsgüter und Rechte pauschaliert.

Um die Wirkungen des § 8a KStG bei Sachkapitalüberlassung insbesondere bei kleinen und mittleren Unternehmen zu begrenzen, wird neben der Möglichkeit des Drittvergleichs ein Freibetrag von 50.000 € eingeführt. Eine Umqualifizierung der Vergütung in eine verdeckte Gewinnausschüttung erfolgt für Beträge unter 50.000 € nicht. Insoweit werden die Leistungsvergütungen nach den allgemeinen steuerlichen Grundsätzen behandelt. Die Einführung des Freibetrages dient auch der Verwaltungsvereinfachung.

Der gemeine Wert der überlassenen Wirtschaftsgüter oder Rechte gilt als Fremdkapital.

Absatz 3

In Absatz 3 wurde inhaltlich die so genannte Buchwertkürzung aus dem bisherigen Absatz 4 Satz 3 übernommen. Nach Satz 3 treten an die Stelle einer Beteiligung an einer Personengesellschaft die anteiligen Vermögensgegenstände.

Satz 5 regelt die Fälle, in denen (z. B. bei beschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften) keine Pflicht zur Führung von Büchern nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs besteht. In diesen Fällen ermittelt sich das anteilige Eigenkapital auf der Grundlage der mit den steuerpflichtigen Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden positiven und negativen Wirtschaftsgütern in sinngemäßer Anwendung der für die nach dem Handelsgesetzbuch buchführungspflichtigen Gesellschaften geltenden Vorschriften.

Absatz 4

Entspricht Absatz 3 der bisherigen Regelung.

Absatz 5

Das Holdingprivileg wird grundsätzlich beibehalten. Ein erweiterter „Safe-haven“ ist jedoch für Holdinggesellschaften nicht mehr vorgesehen, da er in der Praxis in weitem Umfang zur Gewinnabsaugung genutzt wurde.

Absatz 6

§ 8a KStG in der bisher geltenden Fassung wurde vielfach durch Einschaltung von Personengesellschaften umgangen. Von der Neuregelung werden auch die Fälle erfasst in denen nicht der Kapitalgesellschaft, sondern einer Personengesellschaft das Fremdkapital oder die Wirtschaftsgüter überlassen werden und der der Kapitalgesellschaft zuzurechnende Anteil der Einkünfte aus der Personengesellschaft um die Vergütungen gemindert wurde.

Absatz 7

Dieser Absatz enthält eine Missbrauchsregelung für fremdfinanzierte Anteilsverkäufe innerhalb eines Konzerns. Diese Regelung soll die in der jüngeren Praxis vermehrt auftretenden Modelle verhindern, in denen im Rahmen von Holding-Konstruktionen die Verbesserung des Eigenkapitals durch nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfreie Anteilsverkäufe erfolgt.

Zu Nummer 2 (§ 8b)

Zu Buchstabe a (Absatz 2)

Zur Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbots (vgl. Zu Buchstabe b) wird in Absatz 2 eine Definition des Veräußerungsgewinns aufgenommen.

Zu Buchstabe b (Absatz 3)

Die Regelung steht in Zusammenhang mit dem pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbot nach Absatz 5. Auch von Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften sollen pauschal 5 v.H. dem Betriebsausgabenabzugsverbot unterliegen. Die Regelung verhindert, dass das Betriebsausgabenabzugsverbot bei Dividenden durch The-saurierung der Gewinne der Kapitalgesellschaft und anschließende steuerfreie Veräußerung der Beteiligung umgangen werden kann. Die Regelung gilt auch für Gewinne aus Wertaufholungen im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG.

Das Abzugsverbot für Gewinnminderungen (insb. Veräußerungsverluste und Teilwert-abschreibungen), die mit dem Anteil in Zusammenhang stehen, bleibt davon unberührt. Das pauschale Abzugsverbot ist auf jeden Gewinn im Sinne des Absatzes 2 Satz 1 und 3 anzuwenden. Eine Saldierung der im gesamten Veranlagungszeitraum erzielten Gewinne und Gewinnminderungen kommt nicht in Betracht.

Zu Buchstabe c (Absatz 4)

Satz 1 und 2 enthalten redaktionelle Klarstellungen. In Satz 3 wird zudem klargestellt, dass Teilwertabschreibungen und Veräußerungsverluste auch dann nach § 8b Abs. 3 Satz 3 steuerlich nicht berücksichtigt werden, wenn die Veräußerung der einbringungsgeborenen Anteile innerhalb der 7-Jahresfrist steuerpflichtig wäre.

Zu Buchstabe d (Absatz 5)

§ 8b Abs. 5 KStG regelt bisher, dass von den Bezügen aus Anteilen an ausländischen Gesellschaften, die bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben, pauschal 5 v.H. als Ausgaben gelten, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Für inländische Dividendenerträge galt das Abzugsverbot des § 3c Abs. 1 des EStG. Künftig gilt auch für Bezüge aus inländischen Beteiligungen ein pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot.

Zu Nummer 3 (§ 15 Satz 1 Nr. 2)

Anpassung eines Verweises als redaktionelle Folgeänderung aus der Änderung des § 8b Abs. 5 KStG.

Zu Nummer 4 (§ 34)

Diese Vorschrift regelt den zeitlichen Anwendungsbereich der Neuregelung des § 8a KStG.

Zu Artikel 4 (Gewerbsteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 8 Nr. 5)

Anpassung eines Verweises als redaktionelle Folgeänderung aus der Neuregelung des § 8b Abs. 5 KStG

Zu Nummer 2 (§ 36)

Diese Vorschrift regelt die erstmalige Anwendung der neuen Regelungen. Grundsätzlich gelten sie ab Erhebungszeitraum 2004.

Zu Artikel 5 (Außensteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 7 Abs. 7)

Für die Besteuerung der Erträge auf Anteile an ausländischen Investmentvermögen gelten die Vorschriften des Auslandsinvestmentgesetzes (AuslInvestmG). Zu den steuerpflichtigen Einkünften gehören die auf Investmentanteile ausgeschütteten sowie die ausschüttungsgleichen Erträge (§ 17 Abs. 1 AuslInvestmG). Ausschüttungsgleiche Erträge sind Einnahmen, die das Investmentvermögen nicht zur Ausschüttung verwendet. Erträge eines ausländischen Investmentvermögens können auch als Zwischeneinkünfte nach den §§ 7 bis 14 AStG (Hinzurechnungsbesteuerung – HZB –) beim inländischen Beteiligten steuerpflichtig sein. Da hierdurch Doppelbelastungen entstehen können, tritt gemäß § 7 Abs. 7 AStG die HZB hinter die Besteuerung nach dem AuslInvestmG zurück. Die Vorschrift ist durch das Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts vom 21. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3858) in § 7 eingefügt worden. Die Vorrangregelung zugunsten der Besteuerung nach dem AuslInvestmG sollte jedoch nicht dazu führen, dass Einkünfte eines ausländischen Investmentvermögens, auf das die Vorschriften der §§ 7 bis 14 AStG anwendbar sind, aufgrund der Vorrangregelung zugunsten des AuslInvestmG überhaupt keiner Besteuerung unterliegen. Ein solcher Fall kann aber eintreten, wenn für die Ausschüttungen bzw. ausschüttungsgleichen Erträge, auf die nach den §§ 17 und 18 AuslInvestmG die §§ 3 Nr. 40 EStG bzw. 8b Abs. 1 KStG nicht anwendbar sind, eine Steuerbefreiung aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) beansprucht werden kann (DBA-Schachtelprivileg). Das DBA-Schachtelprivileg wird überwiegend dann gewährt, wenn es sich bei dem inländischen Anleger um eine Gesellschaft handelt, der mindestens 10 % der Anteile an dem ausländischen Investmentvermögen (in der Form einer Kapitalgesellschaft) unmittelbar gehören und die Steuerbefreiung nicht aufgrund einer sog. Aktivitätsklausel ausgeschlossen ist. Satz 2 bewirkt deshalb, dass die Vorschriften des AStG

anwendbar bleiben, wenn die Besteuerung nach dem AuslInvestmG aufgrund eines DBA ausgeschlossen ist.

Zu Nummer 2 (§ 14 Abs. 1)

Der Hinzurechnungsbesteuerung (HZB) nach den §§ 7 bis 14 AStG unterliegen nicht nur Einkünfte aus passivem Erwerb einer ausländischen Gesellschaft, an der Inländer in dem erforderlichen Umfang unmittelbar beteiligt sind, sondern auch passive Einkünfte einer dieser Gesellschaft nachgeschalteten ausländischen Gesellschaft (Untergesellschaft). Von der HZB sind diejenigen Einkünfte aus passivem Erwerb der nachgeschalteten Gesellschaft ausgenommen, die einer „aktiven“ Tätigkeit der übergeordneten Gesellschaft „dienen“, d.h. die funktionell mit deren aktiver Tätigkeit zusammenhängen. Im Bericht des Finanzausschusses zu BT-Drucks. VI/3537 S. 5 heißt es dazu, dass damit passive Einkünfte der Untergesellschaft von der Zurechnung verschont bleiben sollen, wenn die besondere Situation eintritt, dass aktiv tätige ausländische Gesellschaften sich in wirtschaftlichem Zusammenhang mit ihren aktiven Tätigkeiten Untergesellschaften angliedern. Der sog. „Dienenstatbestand“ ist missbrauchs anfällig. Der Wortlaut der Vorschrift kann so verstanden werden, dass bei Gleichartigkeit des Geschäfts von Untergesellschaft und Obergesellschaft die Tätigkeit der Untergesellschaft stets der Tätigkeit der Obergesellschaft „dient“. Im Ergebnis kann somit die HZB durch Gründung einer nachgeschalteten Gesellschaft umgangen werden, z.B. zum Zweck der Verwaltung von Kapitalanlagen, ohne dass dabei ein aufeinander abgestimmtes Geschäft zwischen Obergesellschaft und Untergesellschaft notwendig wäre. Durch Satz 2 soll der „Dienenstatbestand“ so konkretisiert werden, dass sein Sinn und Zweck deutlich wird und ungerechtfertigte Steuervorteile vermieden werden. Satz 2 bestimmt deshalb, dass der „Dienenstatbestand“ nur gegeben ist, wenn die Tätigkeit der Untergesellschaft in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der aktiven Tätigkeit der Obergesellschaft steht, also einen direkten Bezug zu dieser Tätigkeit hat. Das ist nicht der Fall, wenn zwischen beiden Gesellschaften kein aufeinander abgestimmtes Geschäft besteht. Ausgeschlossen wird der Dienenstatbestand für Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter im Sinne des § 7 Abs. 6a, weil sich hier im Einzelfall nur schwer feststellen lässt, ob die damit zusammenhängende Tätigkeit der Obergesellschaft dient oder eine davon losgelöste eigenständige Tätigkeit darstellt. Missbräuche können deshalb nur durch Ausschluss des Dienenstatbestands für Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter vermieden werden.

Zu Nummer 3 (§ 21 Abs. 11)

§ 21 Abs. 11 enthält die Regelung zur zeitlichen Anwendung der Änderungen. Sie gelten erstmals für hinzurechnungspflichtige Einkünfte, die in einem Wirtschaftsjahr der ausländischen Gesellschaft (Zwischengesellschaft) oder Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2002 beginnt. Die teilweise Neuformulierung der Vorschriften verdeutlicht ihren bereits bisher bestehenden Sinn und Zweck. Sie ist verfassungsrechtlich unbedenklich. Ein schutzwürdiges Vertrauen auf den Fortbestand einer möglichen Gesetzeslücke (§ 7 Abs.7) oder auf eine Beibehaltung von umgehungsanfälligen Gesetzesformulierungen (§ 14 Abs. 1) besteht nicht.

Zu Artikel 6 (Gesetz über Kapitalanlagegesellschaften)

Redaktionelle Klarstellung, dass § 8b Abs. 3 KStG auch bei Investmentanteilen gilt, wenn Verluste aus der Veräußerung der Anteilsscheine oder Teilwertminderungen auf Wertminderungen der in dem Wertpapier-Sondervermögen befindlichen Beteiligungen beruhen.

Zu Artikel 7 (Rückkehr zum einheitlichen Verordnungsrang)

Die Regelung ist notwendig, um eine „Versteinerung“ der durch dieses Gesetz geänderten Teile der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung zu vermeiden und in Zukunft wieder deren Änderung oder Aufhebung durch Rechtsverordnung zu ermöglichen.

Zu Artikel 8 (Inkrafttreten)

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.