

Mitgliederversammlung der Arbeitsgemeinschaft der Fachanwälte für Steuerrecht

Bochum, 24./25. Februar 2012

Referenten:

Dr. Dirk Pohl, McDermott Will & Emery, München

Prof. Dr. Arndt Raupach, McDermott Will & Emery, München

Teilnehmer der Diskussion:

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen, Heinrich-Heine Universität Düsseldorf

Dr. Matthias Loose, Bundesfinanzhof München

www.mwe.com/germany/

Boston Brüssel Chicago Düsseldorf Houston London Los Angeles Miami Mailand München New York Orange County Rom San Diego Silicon Valley
Washington, D.C. Strategische Allianz mit MWE China Law Offices (Shanghai)

Die folgenden Gesellschaften werden zusammen als "McDermott Will & Emery," "McDermott" oder "die Sozietät" bezeichnet: McDermott Will & Emery LLP, eine limited liability partnership mit verschiedenen Standorten in den USA, McDermott Will & Emery Rechtsanwälte Steuerberater LLP, eine limited liability partnership mit zwei Standorten in Deutschland, MWE Steuerberatungsgesellschaft mbH, McDermott Will & Emery UK LLP, eine in England und Wales eingetragene Limited Liability Partnership mit Niederlassung im Vereinigten Königreich, McDermott Will & Emery/Stanbrook LLP, eine limited liability company mit einem Standort in Belgien und McDermott Will & Emery Studio Legale Associato, eine professional association mit zwei Standorten in Italien. Diese Gesellschaften sind vertraglich verbunden. McDermott Will & Emery arbeitet in einer strategischen Allianz mit MWE China Law Offices, eine in der Volksrepublik China zugelassene Kanzlei mit Sitz in Shanghai.

- A. Neue BMF-Schreiben der Umstrukturierungen (Umwandlungssteuererlass, § 6 Abs. 5 EStG)
- B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz, neues DBA Schweiz
- C. Grundlegendes von EuGH, BVerfG, BFH
- D. Steuervereinfachungsgesetz 2011
- E. EU-Betreibungsrichtlinien-Umsetzungsgesetz
- F. Reformen in 2012?

A. Neue BMF-Schreiben - Umstrukturierungen

§ **Umwandlungssteuererlass**

§ **BMF-Schreiben zu § 6 Abs. 5 EStG**

I. Umwandlungsteuererlass

§ BMF-Schreiben vom 11.11.2011 (IV C 2 - S 1978-b/10001)

§ veröffentlicht am 02.01.2012

§ Reaktion auf umfangreiche Änderungen des UmwStG durch das SEStEG vom 07.12.2006

§ 170 Seiten

§ Erstmals Regelungen zu grenzüberschreitenden Sachverhalten

§ grds. Anwendbarkeit auf alle noch nicht bestandskräftigen Fälle, auf die das UmwSt i.d.F. des SEStEG anzuwenden ist; Übergangsregelungen S.01 – S.08

- § Antrag auf Ansatz des Buch- oder Zwischenwertes
- Grundsatz: Aufdeckung der stillen Reserven
 - Außer: ausdrücklicher und ordnungsgemäßer Antrag auf Buch- oder Zwischenwertansatz der übertragenden Gesellschaft
 - nur einheitlich für alle übergehenden Wirtschaftsgüter (Rn. 03.13)
 - keine besondere Form, aber bedingungsfeindlich und unwiderruflich (Rn. 03.29)
 - spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz (Rn. 03.28)

- § Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Gesellschaft (≠ Handels- oder Steuerbilanz)
- Pflicht zur Abgabe einer steuerlichen Schlussbilanz (Rn. 03.01)
 - Unabhängig von einer Steuerpflicht im Inland, Verpflichtung zur Buchführung im Inland bzw. Vorhandensein von inländischem Betriebsvermögen
 - Ausnahmsweise: ausdrückliche Erklärung, dass Steuerbilanz der Schlussbilanz entspricht (Rn. 03.02)
 - Aufgabe des Maßgeblichkeitsgrundsatzes der Handels- für die Steuerbilanz (eigenständige steuerliche Ansatz- und Bewertungsvorschriften in den §§ 3, 11, 15, 20 und 24 UmwStG)
 - Steuerliche Abzugsverbote nach § 5 EStG gelten nicht für Schlussbilanz (Rn. 03.06)

§ Besonderheiten bei

– Zwischenwertansatz

- gleichmäßige und verhältnismäßige Aufstockung der Zwischenwerte (Rn. 03.23)
- Ermittlung des Aufstockungsbetrages: Verhältnis des Übertragungsgewinns zu den gesamten stillen Reserven und stillen Lasten, mit Ausnahme der stillen Lasten in den Pensionsrückstellungen → Aufdeckung in Höhe dieses Prozentsatzes
- Aufgabe der bisherigen sog. Stufentheorie (1. Schritt: Aufdeckung der stillen Reserven der bereits bilanzierten WG, 2. Schritt: Aufstockung der bisher nicht bilanzierten selbstgeschaffenen immateriellen WG)
- Anwendungsregel S.03: Stufentheorie bei Umwandlungsbeschluss bzw. Einbringungsvertrag bis 31.12.2011 noch anwendbar

§ Teilbetriebsdefinition

- bisher - **nationaler Teilbetriebsbegriff**: mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter organisatorisch geschlossener Teil des Gesamtbetriebs, der für sich alleine lebensfähig ist
- jetzt - **europäischer Teilbetriebsbegriff**: Gesamtheit der in einem Unternehmensteil einer Gesellschaft vorhandenen aktiven und passiven Wirtschaftsgüter, die in organisatorischer Hinsicht einen selbständigen Betrieb, d.h. einen aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit, darstellen (vgl. Art. 2 lit. j RL 2099/133/EG, ABI. EG Nr. L 10, S. 34)
- Verschärfung: Zu einem Teilbetrieb rechnen alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen sowie diesem Teilbetrieb nach wirtschaftlichem Zusammenhang zuordenbare WG (Rn. 15.02)
(bisher: nur funktional wesentliche Betriebsgrundlagen; BV konnte jedem der Teilbetriebe zugeordnet werden)

- Zeitpunkt des Vorliegens eines Teilbetriebs:
 - bisher: Zeitpunkt des Umwandlungs- oder Einbringungsbeschlusses bzw. „Teilbetrieb im Aufbau“
 - jetzt: steuerlicher Übergangstichtag, „Teilbetrieb im Aufbau“ ist kein Teilbetrieb mehr (Rn. 15.03)
- Als Teilbetrieb gilt weiterhin
 - ein Mitunternehmeranteil (Rn. 15.04) und
 - eine 100 %-Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Rn. 15.05)
- Anwendungsregel S.04 und S.05: alter Teilbetriebsbegriff und bisheriger Vorliegenszeitpunkt, wenn Umwandlungsbeschluss bzw. Einbringungsvertrag bis 31.12.2011 geschlossen

§ Einbringung in eine Personengesellschaft

- Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die zu einem Betriebsvermögen gehört und das gesamte Nennkapital umfasst, gilt als Teilbetrieb (Rn. 24.02, s. bereits BMF-Schreiben vom 20. Mai 2009, BStBl. I 2009, S. 671)
- steuerneutrale Einbringung in eine Personengesellschaft erfordert Gewährung von Gesellschaftsrechten
- auch erfüllt, wenn eine Buchung ausschließlich auf einem variablen Kapitalkonto (z. B. Kapitalkonto II) erfolgt. (Rn. 24.07)
- Dies ist bemerkenswert, da ein variables Kapitalkonto nicht zwingend Gesellschaftsrechte vermittelt. Jedoch reicht eine Buchung auf einem bloßen Darlehenskonto nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht aus (vgl. hierzu im Einzelnen BMF-Schreiben vom 11. Juli 2011m BStBl. I 2011, S. 713).

§ Down Stream-Merger

- Verschmelzung einer Mutter- auf ihre Tochtergesellschaft führt nicht zu einem Durchgangserwerb eigener Anteile auf der Ebene der Tochtergesellschaft (Rn. 11.18)
- Ansatz der Anteile an der Tochtergesellschaft unterhalb des gemeinen Werts nach § 11 Abs. 2 Satz 2 UmwStG nur, wenn die übrigen Voraussetzungen des § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 und 3 UmwStG vorliegen (vgl. Rn. 11.09-11.10)
- Abstellen auf Anteilseigner der Muttergesellschaft, der die Anteile an der Tochtergesellschaft übernimmt (nicht auf die übernehmende Körperschaft)
- Keine Gewährung des Buchwertansatzes, soweit ausländische Anteilseigner an der übernehmenden Gesellschaft beteiligt sind, da Ausschluss od. Beschränkung des dt. Besteuerungsrechts an den Anteilen an der Tochtergesellschaft als übernehmender Gesellschaft (Rn. 11.19)

§ Organschaften

- Fortführung der Buchwerte im Falle einer körperschaftsteuerlichen Organschaft wie bisher möglich, wenn beim Organträger eine tatsächliche, materielle Körperschaftsteuerpflicht (Rn. 11.08)
→ Besteuerung der in den übergehenden WG enthaltenen stillen Reserven mit KSt gesichert
- auch wenn Organträger selbst wiederum Organgesellschaft
- Einheitlicher Buchwertansatz nur aus Billigkeitsgründen, wenn zugerechnetes Einkommen der ESt unterliegt, bei schriftlicher Erklärung aller an der Verschmelzung Beteiligten (übertragender Rechtsträger, übernehmender Rechtsträger und Anteilseigner des übertragenden und übernehmenden Rechtsträgers), dass auf die aus der Verschmelzung resultierenden Mehrabführungen § 14 Abs. 3 Satz 1 KStG anzuwenden ist

A. Neue BMF-Schreiben: Umwandlungsteuererlass

- Voraussetzung der finanziellen Eingliederung: Anerkennung einer Rückbeziehung (Rn. Org.03)
- Begründung einer Organschaft mit steuerlicher Rückwirkung durch übernehmenden Rechtsträger nur, wenn diesem auch die Anteile an der künftigen Organgesellschaft steuerlich rückwirkend (z.B. nach §§ 2, 20 Abs. 5 und 6 oder § 24 Abs. 4 UmwStG) zum Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zuzurechnen sind.
- Keine erstmalige Begründung einer rückwirkenden Organschaft bei Schaffung der Voraussetzungen der finanziellen Eingliederung (erforderliche Stimmenmehrheit) erst infolge der Umwandlung, mangels Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung hinsichtlich einer beim übertragenden Rechtsträger zum steuerlichen Übertragungstichtag bestehenden finanziellen Eingliederung
- Anerkennung der finanziellen Eingliederung bei Einbringungen von Teilbetrieben in eine Kapitalgesellschaft bereits zum steuerlichen Übertragungstichtag (Rn. Org.13)
- wie bisher Verneinung einer Rückbeziehung beim Anteilstausch i.S.d. § 21 UmwStG → finanzielle Eingliederung erst ab Beginn des auf den Anteilstausch folgenden Wirtschaftsjahres der eingebrachten Gesellschaft

§ Spaltung

- Geltung des sog. doppelten Teilbetriebserfordernisses (Rn. 15.01):
→ nur entsprechende Anwendung von § 11 Abs. 2 und § 13 Abs. 2 UmwStG auf die Auf- und Abspaltung sowie die Teilübertragung, wenn auf die Übernehmerinnen bzw. die Übernehmerin ein Teilbetrieb übertragen wird und im Fall der Abspaltung oder der Teilübertragung bei der übertragenden Körperschaft das zurückbleibende Vermögen ebenfalls zu einem Teilbetrieb gehört.
- Verschärfung für den Fall der Umstrukturierung innerhalb verbundener Unternehmen nach einer Spaltung (Rn. 15.26)
 - Bisher: keine schädliche Veräußerung an eine außenstehende Person bei Umstrukturierung innerhalb verbundener Unternehmen i.S.d. § 271 Abs. 2 HGB und juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich ihrer Betriebe gewerblicher Art (Rn. 15.26 a.F.)
 - Jetzt: keine schädliche Veräußerung nur, wenn im Anschluss an Umstrukturierung keine unmittelbare oder mittelbare Veräußerung an eine außenstehende Person stattfindet
 - Anteilsveräußerung an außenstehende Personen: Abstellen auf Gesellschafterbestand zum steuerlichen Übertragungstichtag, keine Rückbeziehung von Veränderungen des Gesellschafterbestands während der sog. Interimszeit („Rückwirkungszeitrum“)

II. **BMF-Schreiben zu § 6 Abs. 5 EStG** vom 08.12.2011

betr. Zweifelsfragen zur Übertragung und Überführung von einzelnen Wirtschaftsgütern nach § 6 Abs. 5 EStG

§ Überführung von WG nach § 6 Abs. 5 Satz 1 und 2 EStG

- gleichzeitige Übernahme von Verbindlichkeiten unschädlich (Rz. 3)
- zeitgleiche Überführung mehrerer WG möglich (Rz. 6)

§ Überführung von WG nach § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1-3 EStG

- Sicherstellung der Besteuerung der stillen Reserven (Rz. 10)
- Vorrang von § 6 Abs. 3 EStG oder § 24 UmwStG (Rz. 12)

- § Überführung von WG nach § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1-3 EStG
- Sicherstellung der Besteuerung der stillen Reserven (Rz. 10)
 - Vorrang von § 6 Abs. 3 EStG oder § 24 UmwStG (Rz. 12)
 - Anwendung der „Trennungstheorie“ bei teilentgeltlichen Übertragungen (Rz. 15)
 - Unmittelbare Übertragung von einzelnen WG zwischen den Gesamthandsvermögen von Schwesterpersonengesellschaft kein Anwendungsfall von § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 (Rz. 18) → keine Buchwertfortführung möglich (auch nicht nach § 6 Abs. 5 Satz 1 EStG, da kein Überführungsvorgang sondern Rechtsträgerwechsel)
 - Kettenübertragung eines WG zwischen zwei MU vom GesamthandsV der MU in deren SonderBV und anschl. in das GesamthandsV der anderen (Schwester-)MU in zeitlich und sachlichem Zusammenhang: Prüfung der Anwendbarkeit der GesamtplanRspr. oder Vorliegen einer rechtsmissbräuchliche Gestaltung nach § 42 AO (Rz. 19)

§ Einzelheiten zu § 6 Abs. 5 Satz 4-6 EStG

- Ende der Sperrfrist 3 Jahre nach Abgabe der Steuererklärung des Übertragenden für den VZ/Feststellungszeitraum der Übertragung (Rz. 22)
- Sofortiger (rückwirkender) Ansatz des Teilwerts im Übertragungszeitpunkt trotz Ergänzungsbilanz, wenn durch Übertragung keine Änderung des Anteils des übertragenden Gesellschafters an dem übertragenen WG, aber WG einem anderen Gesellschafter zuzuordnen (Rz. 26)
- Anwendbarkeit der Sperrfrist bei Umwandlungsvorgängen (z.B. in den Fällen der §§ 20, 25 UmwStG) und bei Anwachsung des Vermögens auf eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse (Rz. 34)

B. „Zuckerbrot und Peitsche“:

§ **Schwarzgeldbekämpfungsgesetz**

§ **neues DBA Schweiz**

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

I. Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

1. Ausgangspunkt:

a) BGH v. 20.5.2010 – 1 StR 577/09:

b) Vorschläge des Bundesrates zum JStG 2010 nicht umgesetzt

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

a) **BGH Beschluss v. 20.5.2010** – 1 StR 577/09, DStR 2010, 1133

§ Persönlicher Strafaufhebungsgrund des § 371 Abs. 1 AO ist nicht bloß durch Erschließung verborgener Steuerquellen, sondern erst durch Rückkehr des Täters zur Steuerehrlichkeit gerechtfertigt.

§ Voraussetzung ist eine **Rückkehr zur vollständigen Steuerehrlichkeit**. Diese erfordert vollständige und richtige Angaben des Steuerhinterziehers. Eine *Teilselbstanzeige* erfüllt diese Anforderung aber gerade nicht; vielmehr muss „**reiner Tisch**“ gemacht werden.

= Abkehr von der bisherigen ständigen Rspr., wonach eine sog. Teilselbstanzeige ausreichte.

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

b) Vorschläge des Bundesrates zum JStG 2010 (als Reaktion auf o.g. BGH-Beschluss)

§ Ausdehnung der Sperrgründe (§ 371 Abs. 2 AO):

u.a. zeitl.: nicht erst ab Erscheinen des Prüfers, sondern bereits ab Absendung einer Prüfungsanordnung

§ Wegfall der Straffreiheit bei „Stückelung“ der Selbstanzeige im Wege der Teilselbstanzeige

§ Zuschlag i.H.v. 5 % auf den Hinterziehungsbetrag i.S.d. § 370 Abs. 4 AO

→ keine Umsetzung im JStG 2010

2. **Schwarzgeldbekämpfungsgesetz** (Gesetz zur Verbesserung der Bekämpfung von Geldwäsche und Steuerhinterziehung) vom 28.04.2011

§ In Kraft getreten am 03.05.2011

§ 2 Themenbereiche:

- Geldwäsche: Änderung von § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 lit. b StGB
- **Steuerhinterziehung**

a) Zielsetzung

- § Erhalt der strafbefreienden Selbstanzeige als Ermittlungsmethode und Einnahmequelle
- § Verhinderung des Missbrauchs der Selbstanzeige im Rahmen einer „Hinterziehungsstrategie“
- § Keine Belohnung bloßen Taktierens und von „Reue“ nach Stand der Ermittlungen
- § Keine Teilselbstanzeige hinsichtlich bestimmter Steuerquellen (in einem Land od. hinsichtl. einer Gestaltung)

b) Inhalt

§ Verschärfung der aktuellen Rechtslage durch:

- Ausweitung des Vollständigkeitsgebotes
- Verschärfung der Sperrgründe

§ Erhebung eines „Strafzuschlags“

§ Vertrauensschutzregelung (Anwendungsregelung mit Blick auf BGH-Beschluss vom 20.5.2010)

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

i. Ausweitung des Vollständigkeitsgebotes

§ 371 Abs. 1 AO

Alte Fassung: „(1) Wer in den Fällen des § 370 unrichtige oder unvollständige Angaben bei der Finanzbehörde berichtet oder ergänzt oder unterlassene Angaben nachholt, wird insoweit straffrei.“

Neue Fassung: „(1) Wer gegenüber der Finanzbehörde zu allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang die unrichtigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachholt, wird wegen dieser Steuerstraftaten nicht nach § 370 bestraft.“

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

- § Anknüpfungspunkt ist die einzelne hinterzogene Steuer (bestimmt durch Steuerart und Besteuerungszeitraum), so dass mit der Neuregelung nunmehr alle unverjährten Steuerverkürzungen zu einer Steuerart, also z. B. alle verkürzten Einkommensteueransprüche der noch nicht verjährten Veranlagungszeiträume, betroffen sind.
- § Im Entwurf vom 14.12.2010 war noch vorgesehen, dass die für eine Strafbefreiung die **Besteuerungsgrundlagen aller in Frage kommenden Steuerarten**, zutreffend nacherklärt werden müssen.

ii. Verschärfung der Sperrgründe

§ § 371 Abs. 2 Nr. 1 AO

- Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung nach § 196 AO genügt (lit. a)
- Bekanntgabe der Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens (lit. b)
- Erscheinen eines Amtsträgers der Finanzbehörde (lit. c)

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

- § § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO: Der Täter hat von der Entdeckung gewusst oder hätte damit rechnen müssen.
- § § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO: verkürzte Steuer oder der für sich oder einen anderen erlangte nicht gerechtfertigte Steuervorteil übersteigt **50.000 Euro**.
- § § 321 Abs. 3 AO: vollständige Entrichtung der hinterzogenen Steuer innerhalb einer angemessenen Frist

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

iii. „Strafzuschlag“, § 398a AO

§ Absehen von Verfolgung in besonderen Fällen

§ Voraussetzung: Einziger Grund für Versagung der Straffreiheit ist das Überschreiten der 50.000 Euro-Grenze.

§ Zahlung der hinterzogenen Steuer und

§ Zahlung eines Geldbetrages in Höhe von 5 % der hinterzogenen Steuer.

iv. Vertrauensschutzregelung

(Anwendungsregelung mit Blick auf BGH-Beschluss vom 20.5.2010)

Für bis zum 28.04.2011 erstattete Selbstanzeigen, die tatsächlich (nur) Teilselbstanzeigen waren, bleibt der bei Abgabe der Selbstanzeige bestehende Status der Straffreiheit – trotz Rspr.-Änderung – insoweit erhalten. Es ist insoweit § 371 AO a.F. anzuwenden.

II. Neues DBA Schweiz

Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt

§ unterzeichnet am 21.9.2011

§ geplantes Inkrafttreten am 1.1.2013

§ jedoch Ratifizierung durch Bundesrat ungewiss

- Widerstand der SPD-Finanzminister
- Finanzministerkonferenz vom 16.02.2012: Einsatz einer Vierer-Arbeitsgruppe (BaWü, Bayern, Hessen, NRW) zur Auslotung von „Einigungskorridoren“ mit dem BMF

2 Kernpunkte:

- § Nachversteuerung bisher unversicherter Vermögenswerte („Regularisierung von Altlasten“)
- § Abgeltende Quellensteuer für künftige Steueransprüche

Problempunkte:

- § Rechtlich: Verhältnis zur EU-Zinssteuerrichtlinie
- § Politisch: Anonyme Legalisierung von Schwarzgeld-Milliarden

1. „Regularisierung von Altlasten“

§ Handlungsalternativen:

- Nachbesteuerung durch Einmalzahlung (Art. 7)
- freiwillige Meldung (Art. 9)
- Abzug der Vermögenswerte vor dem (vssl.) 31.05.2013
- Strafbefreiende Selbstanzeige

§ Regelfall nach Abkommen: Nachbesteuerung (auch bei ordnungsgemäßer Versteuerung oder Selbstanzeige; zur Vermeidung der Einmalzahlung ist Ermächtigung der Bank zur Meldung notwendig.)

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Neues DBA Schweiz

§ Persönlicher Anwendungsbereich:

- natürliche Person mit Wohnsitz in Deutschland (Stichtag: 31.12.2010)
- „nutzungsberechtigte Person“ = wirtschaftlich Berechtigter
- „Durchgriff“ durch bestimmte Sitzgesellschaften (insbes. Trusts und Stiftungen), im Falle von Lebensversicherungsmänteln und Zwischenschaltung anderer natürlicher Personen
- Vertragsverhältnis zu Schweizer Zahlstelle bereits am 31.12.2010 und „Stichtag 3“ (vssl. 31.5.2013)

§ Sachlicher Anwendungsbereich:

- Vermögenswerte auf Konten und Depots einer Schweizer Zahlstelle (Geldkonten, Aktien, Treuhandanlagen, Zertifikate, Wandelanleihen, derivative Instrumente, Terminkontrakte, Optionen)
- Nicht erfasst: Inhalt von Bankschließfächern und Versicherungsverträge (außer Lebensversicherungsmäntel)

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Neues DBA Schweiz

a) Nachversteuerung bisher unversteuerter Vermögenswerte

§ Zuständigkeit: Schweizer Zahlstelle

§ Berechnung der Einmalzahlung

$$SB = \max \left\{ 34\% \cdot \left[\frac{2}{3} \cdot \left(K_r - \frac{n}{8} \cdot K_b \right) + \frac{1}{3} \left(\frac{n}{10} \cdot K_r + \frac{2}{10} \cdot \left(\frac{K_9' + K_{10}'}{2} \right) \right) \right] \right. \\ \left. s_{\min} \cdot K_r \right\}$$

→ zwischen 19 % und 34 % des Vermögensbestandes (unter Berücksichtigung der Dauer der Kundenbeziehung und des Anfangsbestandes zum 31.12.2002 oder Datum der späteren Eröffnung) und Begrenzung der Besteuerung aktueller Vermögenszuwächse auf 20 %

Schätzung der Schweizer Bankenvereinigung: effektiver Steuersatz für Großteil der Bankkunden zwischen 20 % und 25 %.

B. „Zuckerbrot und Peitsche“: Neues DBA Schweiz

- § „unfreiwillige“ Meldung im Falle, dass keine ausreichenden Mittel für Einmalzahlung vorhanden oder nach Fristverlängerung bereitgestellt
- § Erlöschenswirkung:
 - Entrichtung der Einmalzahlung führt zu rückwirkendem Erlöschen der ESt, USt, VermSt, GewSt und ErbSt (nicht KSt!)
 - keine Verfolgung von Steuerstraftaten nach § 369 AO und Steuerordnungswidrigkeiten nach § 377 AO (außer bei vorheriger Einleitung eines Steuerstrafverfahrens und Kenntnis bzw. Kennenmüssen hiervon)
- § Erteilung einer Bescheinigung als Nachweis der Versteuerung

b) Freiwillige Meldung

- § Schriftliche Ermächtigung
- § Meldung der Identität des Nutzungsberechtigten und der Kontostände jeweils zum 31.12. von 2002 an bis zum Inkrafttreten des Abkommens
- § Freiwillige Meldung gilt im Falle der bisher nicht ordnungsgemäßen Besteuerung als Abgabe einer wirksamen Selbstanzeige bezogen auf die gemeldeten Konten und Depots
- § Fiktion der Wirksamkeit der Selbstanzeige ab Zeitpunkt der Ermächtigung
- § Zahlung zur Wirksamkeit nicht erforderlich
- § Festsetzung des Nachzahlungsbetrages nach innerstaatlichem Recht

2. Besteuerung künftiger Erträge

§ Wahlmöglichkeiten:

- Abgeltungsteuer in Form einer Quellensteuer entsprechend der deutschen Einkommensteuer (zzgl. SolZ und ggf. Kirchensteuer) auf anonymisierter Basis
- Freiwillige Meldung der persönlichen Daten und des Totalbetrags der Erträge pro Steuerjahr an die deutschen Finanzbehörden

§ Regelfall nach Abkommen: anonyme Abgeltungssteuer (Zur Vermeidung der Quellensteuer ist eine Ermächtigung der Bank zur Meldung notwendig.)

Abgeltungsteuer

- § Erhebung in Form einer anonymen Quellensteuer auf:
Zinserträge (Art. 24), Dividendenerträge (Art. 25), sonstige Einkünfte (Art. 26 – bspw. aus Securities Lending, Repo-Zinsen) und Veräußerungsgewinne (Art. 27).
- § Steuersatz entsprechend der deutschen Abgeltungssteuer in Höhe von 25 % (zzgl. SolZ i.H.v. 5,5 %): 26,375 % (zzgl. ggf. Kirchensteuer)
- § Erteilung einer Bescheinigung als Nachweis über die Erfüllung der steuerlichen Pflichten

3. Sonstiges

- § Verpflichtung der Schweizer Banken zur Zahlung einer Vorauszahlung in Höhe von 2 Mrd. CHF auf die Einmalzahlungen aus den nachversteuerten Vermögenswerten
- § Einführung eines zeitlich begrenzten (zunächst auf 2 Jahre) Informationsaustausches über dem OECD-Standard zur Kontrolle der Einhaltung der Abkommensbestimmungen
- § Erleichterungen beim Marktzutritt Schweizer Banken in Deutschland (s. Protokoll)
- § Verzicht Deutschlands auf den Ankauf von Steuerdaten Schweizer Bankkunden (s. Schlussakte zum Abkommen)
- § Entkriminalisierung von Banken und Bankmitarbeitern (Art. 17)

C. Grundlegendes von EuGH, BVerfG, BFH

§ EuGH

§ BVerfG

§ BFH

1. Steuerpflicht von Erstattungszinsen (§ 233a AO)

a) Natürliche Personen

§ Rückwirkende Gesetzesänderung (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3, § 52a Abs. 8 S. 2 EStG – JStG 2010)

§ ADV wegen rückwirkender Anwendung, BFH v. 22.12.2011, VIII B 190/11

§ Gesetzesänderung wg. Fortbestand § 12 Nr. 3 EStG überhaupt gelungen? (Siehe FG Düsseldorf v. 5.9.2011, 1 V 2325/11 A CE)

§ Anhängige Revisionen VIII R 1/11 und VIII R 36/10

b) Kapitalgesellschaften

§ OFD Münster v. 3.12.2010, DB 2011, S. 44: keine außerbetriebliche Sphäre

2. Halb-, Teileinkünfteverfahren (§ 17 EStG) als Begrenzung Verlustabzug

- § Änderung des § 3c EStG durch das JStG 2010
- § Altfall (1): Nur Einnahmen während Anrechnungsverfahren
(BFH v. 6.4.2011, IX R 28/10)
- § Altfall (2): Einzige Einnahme symbolischer Kaufpreis von 1,-- Euro
(BFH v. 6.4.2011, IX R 61/10)

3. § 8c KStG – Fallstricke

- § Vorlageverfahren FG Hamburg v. 4.4.2011, 2 K 33/10 an BVerfG
- § Einzelfälle (Verkürzung Beteiligungskette, Organschaft)
- § Sanierungsklausel

C. Grundlegendes von EuGH, BVerfG und BFH
I. Ertragssteuern (ESt, KSt)

4. Grunderwerbsteuer aufgrund Anteilsvereinigung als Betriebsausgaben?

§ BFH v. 20.4.2011, I R 2/10: keine Anschaffungskosten des Erwerbers

5. Gewinnzurechnung bei verweigerter Entnahme aus Freiberufler GbR

§ BFH v. 15.11.2011, VIII R 12/09: Allenfalls Billigkeitsmaßnahmen bei persönlicher Härte

6. Beteiligung gemeinnützige Körperschaft an gewerblich geprägter PersG

§ BFH v. 25.5.2011, I R 60/10: kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

C. Grundlegendes von EuGH, BVerfG und BFH

I. Ertragssteuern (ESt, KSt)

7. Zivilprozess als agB?

§ BFH v. 12.5.2011, VI R 42/10

§ Nichtanwendungserlass BMF v. 20.12.2011

8. Negativer Progressvorbehalt

§ BFH v. 12.1.2011, I R 35/10: Kein negativer Progressionsvorbehalt für nach DBA freigestellte Verluste aus V + V

§ Goldhandel als Gestaltungsmodell (Stahl/Mann FR 2011, S. 1139)

C. Grundlegendes von EuGH, BVerfG und BF
I. Ertragssteuern (ESt, KSt)

9. Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer

§ EuGH v. 30.6.2011, Rs. C-262/09 (*Meilicke II*)

10. Entstrickung

§ EuGH v. 29.11.2011, Rs. C-371/10 (*National Grid Indus*)

II. Verfassungswidrigkeit des Solidaritätszuschlags?

- § BFH v. 21.7.2011, II R 50/09 u. II R 52/10
- § Verfassungsbeschwerden anhängig 2 BVR 1942/11 und 1 BVR 2195/11
- § Vorlage I. Senat des BFH an BverfG wg. Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens ohne SolZ v. 10.8.2011, I R 39/10

1. Grenzüberschreitende Organschaft

§ BFH v. 9.2.2011, I R 54, 55/10

§ Nichtanwendungserlass

2. Keine erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen im Organkreis

§ BFH v. 18.5.2011, X 4/10

- § BFH v. 3.3.2011, V R 24/10: USt-Pflicht der Vergütung für Haftung des Komplementärs
- § BMF v. 14.11.2011, Übergangsregelung bei gegen Entgelt erbrachter isolierter Haftungsübernahme

- § Aufforderung an BMF zu Beitritt: BFH v. 5.10.2011, II R 9/11
wg. Möglicher Verfassungswidrigkeit
- Cash GmbH & Co. KG
 - Doppel GmbH
 - Betriebsaufspaltung

VII. Grunderwerbsteuer

- § Vorlagebeschluss des II. Senats des BFH v. 2.3.2011, II R
23/10 - Bedarfswerte

Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 01.11.2011

- § Gesetzesbeschluss von Bundestag und Bundesrat vom 23.09.2011
- § verkündet am 04.11.2011 (BGBl. I 2011, S. 2131)
- § Inkrafttreten: größtenteils am 01.01.2012
- § Ziel des Gesetzes (lt. Gesetzesbegründung):
 - Rationalisierung und Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
 - Entlastung des Steuerzahlers und der Steuerverwaltung von Erklärungs-, Prüf- und Verwaltungsaufwand

§ Maßnahmen:

- Anhebung des jährlichen Arbeitnehmer-Pauschbetrags von 920 Euro auf 1.000 Euro, § 9a EStG
- Verzicht auf die persönlichen Anspruchsvoraussetzungen der Eltern bei der Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten, §§ 9c, 10 EStG
- Wegfall der Einkünfte- und Bezügegrenze für volljährige Kinder beim Familienleistungsausgleich, § 32 EStG
- Vereinfachung bei der Berechnung der Entfernungspauschale, § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG
- Reduzierung der Veranlagungsarten für Eheleute, §§ 25, 26a EStG
- Befreiung von der Pflichtveranlagung bei Arbeitnehmern mit geringem Arbeitslohn bei zu hoher Mindestvorsorgepauschale, § 46 Abs. 2 Nr. 3 EStG

- Wegfall der Einbeziehung der abgeltend besteuerten Kapitaleinkünfte in die Ermittlung der zumutbaren Belastung und des Spendenabzugsvolumens, § 2 Abs. 5b EStG
- Gleichstellung von Stipendien aus unmittelbaren und mittelbaren öffentlichen Mitteln, § 3 Nr. 44 EStG
- Erfassung von Erstattungsüberhängen von Sonderausgaben im Jahr des Zuflusses, § 10 EStG
- Vereinheitlichung der Grenzen bei verbilligter Wohnraumüberlassung und Verzicht auf das Erfordernis einer Totalüberschussprognose in diesen Fällen, § 21 EStG
- Vereinfachung der Besteuerung außerordentlicher Einkünfte aus Forstwirtschaft, §§ 34, 34b EStG, §§ 51, 68 EStDV
- Einführung einer Bagatellgrenze bei der Gebührenpflicht für die verbindliche Auskunft, § 89 AO

- Einführung einer gesetzlichen Betriebsfortführungsfiktion in den Fällen der Betriebsverpachtung und -unterbrechung, § 16 EStG
- Erleichterungen bei der elektronischen Rechnungsstellung, § 14 UStG
- Eröffnung der Möglichkeit zur elektronischen Übermittlung der Veräußerungsanzeigen nach § 18 GrEStG
- Erleichterung der elektronischen Kommunikation mit der Finanzverwaltung, § 87a Abs. 6, § 150 Abs. 6 und 7 AO
- Elektronische Abgabe der Erklärung zur Zerlegung der Körperschaftsteuer, § 6 Abs. 7 ZerlG
- Einführung eines Feststellungsverfahrens für betriebliches Vermögen bei der Erbschaftsteuer, § 153 Abs. 2 BewG, § 13a Abs. 1 ErbStG
- Eröffnung der Möglichkeit zur gemeinsamen Abgabe von Einkommensteuererklärungen für zwei Jahre, § 25a EStG

- Einführung einer gesetzlichen Betriebsfortführungsfiktion in den Fällen der Betriebsverpachtung und -unterbrechung, § 16 EStG
- Erleichterungen bei der elektronischen Rechnungsstellung, § 14 UStG
- Eröffnung der Möglichkeit zur elektronischen Übermittlung der Veräußerungsanzeigen nach § 18 GrEStG
- Erleichterung der elektronischen Kommunikation mit der Finanzverwaltung, § 87a Abs. 6, § 150 Abs. 6 und 7 AO
- Elektronische Abgabe der Erklärung zur Zerlegung der Körperschaftsteuer, § 6 Abs. 7 ZerlG
- Einführung eines Feststellungsverfahrens für betriebliches Vermögen bei der Erbschaftsteuer, § 153 Abs. 2 BewG, § 13a Abs. 1 ErbStG

- Erleichterte Nachweisanforderungen für Spenden in Katastrophenfällen, § 51 EStG
- Meldung von Auslandssachverhalten nur noch einmal jährlich, § 138 Abs. 3 AO
- Anpassung der besonderen 3-monatigen Steuererklärungsfrist für Land- und Forstwirte an die Regelabgabefrist von 5 Monaten, § 149 Abs. 2 AO, § 233a Abs. 2 AO
- Verdopplung der für Anzeigen von Vermögensverwahrern und -verwaltern geltenden Bagatellgrenze von 5.000 Euro auf 10.000 Euro, § 1 Abs. 4 Nr. 2 ErbStDV
- Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei Gewinnausschüttungen von Genossenschaften, § 44a EStG

§ Bereinigung des Katalogs der steuerfreien Einnahmen (§ 3 EStG):

- Entschädigungen an ehemalige deutsche Kriegsgefangene, § 3 Nr. 19 EStG
- Zinsen aus Schuldbuchforderungen nach dem Allgemeinen Kriegsfolgen-gesetz, § 3 Nr. 21 EStG
- Ehrensold nach dem Gesetz über Titel, Orden und Ehrenzeichen, § 3 Nr. 22 EStG
- Unterhaltsbeitrag und Maßnahmebeitrag nach dem Aufstiegsfortbildungs-förderungsgesetz, § 3 Nr. 37 EStG
- Bergmannsprämien nach dem Bergmannsprämiengesetz, § 3 Nr. 46 EStG
- Zuwendungen ehemaliger alliierter Besatzungssoldaten an ihre Ehefrauen, § 3 Nr. 49 EStG

- § Senkung des Aufwands bei der Erfüllung steuerlicher Pflichten:
- schrittweise Einführung IT-basierter Verfahren für möglichst alle Phasen des Besteuerungsprozesses als Alternative zu den papiergestützten Kommunikationswegen
 - Bereitstellung einer elektronischen vorausgefüllten Steuererklärung bei der Einkommensteuer
 - Entbürokratisierung und Flexibilisierung der steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge
 - anwenderfreundlichere Gestaltung von Steuerklärungsvordrucken
 - zeitnahe Betriebsprüfung
 - Erleichterung der Nachweispflichten bei umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen

Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (BeitrRLUmsG) vom 07.12.2011

- § Gesetzesbeschluss: Bundestag am 27.10.2011, Bundesrat am 25.11.2011
- § Verkündung am 13.12.2011 (BGBl. I 2011, S. 2592)
- § Inkrafttreten: größtenteils am 01.01.2012
- § Inhalt:
 - EU-Betreibungsgesetz
 - Steuerrechtliche Regelungen („heimliches Jahressteuergesetz“)

I. EU-Beitreibungsgesetz

- § Gesetz über die Durchführung der Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EUBeitrG)
- § Umsetzung der Richtlinie des EU-Rates über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen (Beitreibungsrichtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16.03.2010)

II. Steuerrechtliche Regelungen

- § Aufwendungen für erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, §§ 4 Abs. 9 und 9 Abs. 6 EStG
- Reaktion auf BFH-Entscheidung vom 28.07.2011 (VI R 38/10, VI R 7/10)
 - Abzugsverbot als (vorweggenommene) BA oder WK, § 12 Nr. 5 EStG
 - Zurechnung zur privaten Lebensführung
 - Abzug als Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG)
 - Anhebung des Höchstbetrages von 4.000 Euro auf 6.000 Euro (ab VZ 2012)
 - Inkrafttreten: rückwirkend ab VZ 2004 (zulässig, da Wiederherstellung einer gefestigten BFH-Rspr.)

- § Suspendierung der Sanierungsklausel, § 8c Abs. 1a KStG
- Entscheidung der EU-Kommission vom 26.01.2011: Sanierungsklausel nicht mit Regeln für staatliche Beihilfen vereinbar
 - Regierungsentwurf: Aufhebung der Sanierungsklausel
 - Jetzt: Suspendierung der Anwendung der Sanierungsklausel – jedoch erneute Anwendung bzw. Weiteranwendung nach § 34 Abs. 7c Satz 3 und 4 in 3 Fällen:
 - EuG bzw. EuGH stellen rechtskräftig fest, dass Sanierungsklausel keine staatliche Beihilfe
 - EU-Kommission fasst Beschluss, in dem weder die Aufhebung noch die Änderung von § 8c Abs. 1 KStG gefordert wird
 - Sanierungsklausel wird zwar als Beihilfe qualifiziert, aber Einzelbeihilfen fallen unter die Kleinbeihilfen-Regelung

§ Wahlrecht bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht

- Einheitlicher Freibetrag von nur 20.000 Euro im Rahmen der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht verstößt gegen die Kapitalverkehrsfreiheit, EuGH-Urteil vom 22.04.2010 (Rs. C-510/08, Mattner)
- Aufforderung der EU-Kommission vom 14.03.2011 zur Änderung
- Einführung eines Antragsrechts für beschränkt steuerpflichtige Erwerber (der EU/des EWR) auf Gleichstellung mit unbeschränkter Erbschaftsteuerpflicht → höhere Freibeträge, aber auch Besteuerung des gesamten Weltvermögens (Einzelfallprüfung!)
- Örtliche Zuständigkeit: FA, in dessen Bezirk sich das inländische Vermögen befindet (§ 35 Abs. 4 ErbStG)
- Anwendbarkeit: Antrag rückwirkend auf alle noch offenen Fälle möglich

Wahlrecht bei der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht

Beispielsfall:

Die Eheleute Wally und Gustl Hinterhuber sind österreichische Staatsbürger und wohnen in Tirol. Der Ehemann verstirbt und hinterlässt seiner Frau eine Eigentumswohnung in München im Wert von 800.000 Euro. Er verfügte im Übrigen über kein nennenswertes Vermögen.

Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht	ja	nein
Erwerb: Immobilie	800.000 €	800.000 €
Freibetrag	- 500.000 €	- 2.000 €
verbleibt	300.000 €	798.000 €
Steuersatz	11 %	19 %
Steuer	33.000 €	151.620 €
Vorteil	118.620 €	

Abwandlung:

Neben der Immobilie in Deutschland hinterlässt der Ehemann ein Bankguthaben in Höhe von 1,2 Mio. Euro.

Folgeproblem: ggf. unbeschränkte Steuerpflicht in zwei Ländern!

Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht	ja	nein
Immobilie	800.000 €	800.000 €
Bankguthaben	1.200.000 €	0 €
Erwerb	2.000.000 €	800.000 €
Freibetrag	- 500.000 €	- 2.000 €
verbleibt	1.500.000 €	798.000 €
Steuersatz	19 %	19 %
Steuer	285.000 €	151.620 €
Nachteil	133.380 €	

§ Schenkungen im Zusammenhang mit Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, §§ 7 Abs. 8 und 15 Abs. 4 ErbStG

- Verdeckte Gewinnausschüttungen und Einlagen zwischen verbundenen Unternehmen sind keine freigebigen Zuwendungen
- Disquotale Einlage in eine Kapitalgesellschaft steuerpflichtig, soweit dadurch der Anteilswert der unmittelbar oder mittelbar Beteiligten steigt
- Zuwendungen unter Kapitalgesellschaften nur dann steuerpflichtig, wenn in Bereicherungsabsicht zugunsten eines Gesellschafters und soweit keine Gesellschafteridentität („Konzernklausel“)
- Steuerklasse: persönliche Verhältnisse des Erwerbers zum mittelbaren oder unmittelbar beteiligten Veranlasser
- Anwendbarkeit: Tag nach der Verkündung

§ Weitere steuerrechtliche Regelungen:

- Änderung und Neufassung der Regelungen des Lohnsteuerabzugsverfahrens; Ablösung der einführenden Vorschriften zur Bildung und Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale durch die Regelungen für das dauerhafte Verfahren, §§ 38b, 39 ff. des Einkommensteuergesetzes (EStG)
- Einführung einer Steuerfreiheit für Sozialversicherungsrenten an Empfänger, die als Verfolgte nach § 1 Bundesentschädigungsgesetz anerkannt sind, § 3 Nummer 8a - neu - EStG
- Rister-Rente: Einführung eines Mindestbeitrags von 60 Euro pro Jahr für die im Rahmen der steuerlich geförderten Altersvorsorge (§ 10a und Abschnitt XI EStG) mittelbar zulageberechtigten Personen
- Erweiterung des Katalogs der Freiwilligendienste um den Internationalen Jugendfreiwilligendienst, zur Ermöglichung einer Berücksichtigung als Kind im Rahmen des Familienleistungsausgleichs, § 32 EStG, §§ 2, 20 des Bundeskindergeldgesetzes (BKGG)

- Engere Bindung der Gewährung von Grundfreibetrag und Sonderausgabenabzug an beschränkt steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, § 50 EStG
- Einführung eines automatisierten Verfahrens für den Kirchensteuerabzug bei abgeltend besteuerten Kapitalerträgen, §§ 51a, 52a EStG
- Aufhebung der sog. Sanierungsklausel zur Umsetzung der Entscheidung der Europäischen Kommission, § 8c Absatz 1a des Körperschaftsteuergesetzes (KStG)
- Überarbeitung von Teil II der Anlage 24 des Bewertungsgesetzes zur Gewährleistung der Ermittlung des gemeinen Werts im Sachwertverfahren nach §§ 189 bis 191 des Bewertungsgesetzes (BewG)
- Einführung eines Antragsrechts eines beschränkt steuerpflichtigen Erwerbers auf Behandlung des Vermögensanfalls wie bei unbeschränkter Steuerpflicht, §§ 2, 16, 19, 21 und 37 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG)

- Änderung des § 370 Absatz 6 der Abgabenordnung auf Grund der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG und redaktionelle Anpassung an den Vertrag von Lissabon
- Änderung des Fünften Vermögensbildungsgesetzes (5. VermBG), um den möglichen Missbrauch der Arbeitnehmer-Sparzulage für bestimmte Immobilienvertriebsmodelle zu verhindern, die nicht der Intention des Fünften Vermögensbildungsgesetzes entsprechen, §§ 2 und 17 des 5. VermBG.

F. Reformen in 2012?
- Bericht der Facharbeitsgruppe
„Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“

I. Bericht der Facharbeitsgruppe „Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“

§ Ziel:

- **Verlustverrechnung:** Überprüfung der Möglichkeiten einer Neustrukturierung der Regelungen
- **Organschaft:** Modernisierung der bestehenden Regelungen

§ Grundlage für deutsch-französische Projektgruppe zur KSt

F. Reformen in 2012? - Bericht der Facharbeitsgruppe „Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“

1. Verlustverrechnung:

§ Abschaffung der Mindestbesteuerung nach § 10d Abs. 2 EStG bzw. § 10a Satz 1 u. 2 GewStG

- nicht möglich ohne erhebliche Belastung für die Haushalte
- ohne Berücksichtigung der Vorgabe der Aufkommensneutralität: schrittweise Abschaffung über acht Jahre durch Anhebung des Prozentsatzes von 60 % um 5 Prozentpunkte pro Jahr und Abbau von steuerlichen Verlustvorträgen durch Kombination mit einer zeitlichen Begrenzung des Verlustvortrags auf zehn Jahre (Behandlung von Altverlusten wie Neuverluste des Jahres des Inkrafttretens der Neuregelung)

§ Verlustrücktrag

- Beibehaltung empfohlen (Verschaffung von Liquidität für kleinere Unternehmen in Krisenzeiten)
- Abschaffung des Wahlrechts zur Begrenzung des Verlustrücktrags innerhalb der bestehenden Höchstbeträge durch Streichung von § 10d Abs. 1 Satz 5 und 6 EStG (Steuervereinfachung)

F. Reformen in 2012?

- Bericht der Facharbeitsgruppe
„Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“

- § Berücksichtigung finaler ausländischer Betriebsstättenverluste
 - Notwendigkeit wegen unionsrechtlich garantierter Niederlassungsfreiheit (vgl. insbes. Urt. des BFHv. 09.06.2010, I R 107/09)
 - gesetzliche Verrechnungsmöglichkeit + enge gesetzliche Definition der „Finalität“
 - Verhinderung höherer Steuerausfälle
- § § 8c KStG – Prüfung mehrerer Modelle
 - zeitlich gestreckter Wiederaufbau des Verlustvortrags anstelle des endgültigen Wegfalls
 - Rückkehr zu einer reinen Missbrauchsregelung analog zu § 8 Abs. 4 KStG a.F.
 - Empfehlung: Beibehaltung des § 8c KStG (und Beibehaltung von § 12 Abs. 3 UmwStG empfohlen, wonach ein Verlustvortrag nicht im Rahmen von Umwandlungen auf den erwerbenden Rechtsträger übergeht)

F. Reformen in 2012?
- Bericht der Facharbeitsgruppe
„Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“

2. Gruppenbesteuerung:

- § Hauptkritikpunkte an den derzeit geltenden Organschaftsregeln (§§ 14 ff. KStG, § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG):
- Voraussetzung eines Ergebnisabführungsvertrags
 - arbeitsaufwendige Berücksichtigung der Folgen von Mehr- und Minderabführungen und dabei insbesondere die Bildung und Abwicklung organschaftlicher Ausgleichsposten
- § 3 Gruppenbesteuerungsmodelle als Alternative zur geltenden Organschaft
- IFSt-Modell
 - Einkommenszurechnungs-Modell
 - Gruppenbeitrags-Modell
- § keine generelle Öffnung der Gruppenbesteuerung für eine grenzüberschreitende Verlustverrechnung innerhalb der EU

F. Reformen in 2012? - Bericht der Facharbeitsgruppe „Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“

- § Ersatz der Organschaft durch eines der untersuchten Modelle nicht ohne nennenswerte Belastungen für die Haushalte möglich
 - § Unter der Vorgabe der Aufkommensneutralität:
Beibehaltung der Regelungen zur Organschaft ggf. mit Modifikationen (Empfehlung: gesonderte Feststellung des Einkommens der Organgesellschaft, um eine Grundlagen-Folgebescheid-Beziehung zu den Bescheiden des Organträgers herzustellen)
- § Ohne Berücksichtigung der Vorgabe der Aufkommensneutralität: Empfehlung des **Gruppenbeitrags-Modells**
 - Verknüpfung der Übernahme von steuerlichen Verlusten an die Erbringung von Gruppenbeiträgen → geringste Steuermindereinnahmen (unterer einstelligen Milliarden-Bereich)
 - keine Notwendigkeit eines Ergebnisabführungsvertrages mehr
 - Aber: Notwendigkeit einer Mindestbeteiligungsquote von 95 % (→ Übergangsregelung für bestehende Organschaften, bei denen die finanzielle Eingliederung aufgrund einer Beteiligung von unter 95 % gegeben ist)

F. Reformen in 2012?
- Bericht der Facharbeitsgruppe
„Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“

- § BFH-Urteil v. 09.02.2011, I R 54, 55/10 (zur grenzüberschreitenden gewerbesteuerliche Organschaft) - 2 gesetzgeberische Maßnahmen zur Verhinderung von Steuerausfällen:
- Existenz einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers als zusätzliche Voraussetzung für eine Organschaft, der auch die Beteiligung an der Organgesellschaft zuzurechnen ist
 - Fiktion einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers im Wege eines Treaty Overrides

F. Reformen in 2012? - deutsch-französisches Grünbuch zur Unternehmensbesteuerung

II. Grünbuch der deutsch-französischen Zusammenarbeit über Konvergenzpunkte bei der Unternehmensbesteuerung

- § Ausgangspunkt: Vereinbarung zwischen D und F vom 16.08.2011 über Angleichung der KSt-Bemessungsgrundlage und KSt-Sätze
- § Inhalt: Zusammenstellung der Angleichungsmöglichkeiten auf bestimmten Konvergenzfeldern
- § Veröffentlichung am 06.02.2012
- § 15 Konvergenzbereiche, die der französische Rechnungshof in seinem Bericht vom März 2011 aufgezeigt hatte, erfordern aufgrund bereits bestehender Konvergenzen keine Anpassungen

F. Reformen in 2012? - deutsch-französisches Grünbuch zur Unternehmensbesteuerung

1. Steuersätze

§ Deutschland: keine Änderungen beabsichtigt

§ Frankreich:

- Senkung des Regelsatzes der französischen Körperschaftsteuer,
- Erweiterung der Bemessungsgrundlage (als Ausgleich zur Senkung des Steuersatzes)
- Berechnung des Steuersatzes: Körperschaftsteuer soll der nationalen und lokalen deutschen Körperschaftsteuer entsprechen nach
 - Minderung um die Steuergutschrift für Forschungszwecke („crédit impôt recherche“, CIR) und
 - Erhöhung um die Abgabe auf den Mehrwert der Unternehmen („cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises“, CVAE)

F. Reformen in 2012? - deutsch-französisches Grünbuch zur Unternehmensbesteuerung

2. Organschaft

§ Deutschland

- Abschaffung bzw. Änderung des Gewinnabführungsvertrags
- Deckelung der organschaftlichen Verlustverrechnung auf den Beteiligungsbuchwert
- Zahlung eines Gruppenbeitrags nach finnischem Vorbild
- Verhinderung von „weißen Einkünften“
- Anhebung der Mindestbeteiligungsquote (auf 75 % bis 95 %, Frankreich 95 %) ggf. mit gesonderten Übergangsregelungen
- vorerst keine vollständige Konsolidierung der Ergebnisse von Gruppen im Sinne der französischen „intégration fiscale“

§ Frankreich

- Mögliche Entwicklungslinien im Rahmen der GKKB-Richtlinie

F. Reformen in 2012? - deutsch-französisches Grünbuch zur Unternehmensbesteuerung

3. Dividenden und bestimmte Betriebsausgaben

§ Deutschland

- Einführung einer Mindestbeteiligungsquote (z.B. 5 % wie Frankreich) für die Steuerfreiheit von Dividenden von der Körperschaftsteuer (§ 8b KStG).

§ Frankreich

- Änderungen bei der Abzugsfähigkeit von Darlehenszinsen
 - Neutralität bei der steuerlichen Behandlung von Dividendenausschüttungen und Darlehenszinsen
 - Allgemeine Begrenzung der Absetzbarkeit von Darlehenszinsen (analog zur deutschen „Zinsschranke“)
 - Einführung einer Symmetrieregulung zur Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen für den Erwerb von Wertpapieren, die steuerfreie Erträge generieren
 - Ergänzung des aktuellen Rechts um gezielte Maßnahmen gegen Missbrauch
- Einführung der Nichtabziehbarkeit der Abgabe auf den Mehrwert der Unternehmen (CVAE) von der KSt-Bemessungsgrundlage

F. Reformen in 2012? - deutsch-französisches Grünbuch zur Unternehmensbesteuerung

4. Verlustabzug

§ Deutschland

- Erhöhung der Höchstgrenze beim Verlustrücktrag (§ 10d Abs. 1 EStG) auf 1 Mio. Euro
- Abschaffung des Wahlrechts für Steuerpflichtige in Bezug auf die Höhe des Verlustrücktrags
- Schaffung einer gesetzlichen Regelung zur Verwendung grenzüberschreitender Verluste

§ Frankreich

- Überprüfung der Vorschriften zum Untergang von Verlustvorträgen
 - Verzicht auf das Kriterium „Änderung der Geschäftstätigkeit“ zugunsten des Kriteriums „Änderung der Beherrschungsverhältnisse“ oder
 - Präzisierung des bestehenden Kriteriums der „Änderung der Geschäftstätigkeit“

F. Reformen in 2012? - deutsch-französisches Grünbuch zur Unternehmensbesteuerung

5. Abschreibungen

§ Deutschland

- keine Anpassungen

§ Frankreich

- Verschärfung der Regeln für die degressive Abschreibung
- zeitlich befristete Zulassung der degressiven Abschreibung in Abhängigkeit von konjunkturellen Unwägbarkeiten
- Untersuchung der Effizienz der verschiedenen Sonderabschreibungsmethoden
- Zulassung der Abschreibung des Goodwills
- Im Gegenzug: gleichzeitig deutliche Senkung des Körperschaftsteuersatzes

F. Reformen in 2012? - deutsch-französisches Grünbuch zur Unternehmensbesteuerung

6. Personengesellschaften

§ Deutschland

- keine substantziellen Änderungen
- Beibehaltung der Regelungen zur Qualifizierung von Sondervergütungen als betriebliche Gewinne auch in grenzüberschreitenden Fällen
- Klarstellung hinsichtlich der BFH-Rspr.

§ Frankreich

- Wiederaufgreifen der für Ende 2010 geplanten, aber gescheiterten umfassende Reform der Regelungen für Personengesellschaften hin zur systematischen Anwendung des Transparenzprinzips

III. Zwölf Punkte zur weiteren Modernisierung und Vereinfachung des Unternehmenssteuerrechts

§ „Fahrplan“ / Absichtserklärung der Regierungskoalition

§ vorgestellt am 14.02.2012

§ Ziele:

- Entbürokratisierung
- Vereinfachung
- Erhöhung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit

F. Reformen in 2012? – Zwölf-Punkte-Reform

- (1) Einführung einer Gruppenbesteuerung** anstelle der bisherigen steuerlichen Organschaft
 - § Abschaffung des Gewinnabführungsvertrages als Voraussetzung für eine Ergebnisverrechnung
 - § Anhebung der Mindestbeteiligungsquote für die Inanspruchnahme einer Ergebnisverrechnung (ca. 75 bis 95 %)
 - § Einführung einer Gruppenbesteuerung
 - mit Zurechnung des Einkommens zur Gruppengesellschaft oder
 - mit Ergebnisausgleich durch gewinnwirksame Ausgleichsleistungen
 - § Umstellung mit ungefähr dreijährigem Vorlauf: Wirksamkeit erst ab 2016

F. Reformen in 2012? – Zwölf-Punkte-Reform

(2) Verlustrücktrag

- § Anhebung des Höchstbetrages beim Verlustrücktrag von derzeit 511.500 Euro auf 1 Mio Euro
- § Abschaffung des Wahlrechts zur Höhe des Verlustrücktrags

(3) Endgültige Verluste

Beschränkung der Berücksichtigung endgültiger ausländischer Betriebsstättenverluste auf das unionsrechtlich Erforderliche zur Verhinderung der Gefahr einer doppelten Verlustnutzung

(4) Dividendenbesteuerung

Ausdehnung der korrespondierenden Besteuerung (§ 8b Abs. 1 Satz 2 KStG) auf sog. „hybride Finanzierungen“ (in betroffenen Staaten unterschiedliche Qualifikation der Kapitalhingabe – Fremdkapital/Eigenkapital) zur Verhinderung von Gestaltungsmissbräuchen durch Schaffung „weißer Einkünfte“

(5) Sondervergütungen an ausländische Mitunternehmer

- § Besteuerung von Sondervergütungen im Inland auch bei Annahme eines eigenen Besteuerungsrechts des Ansässigkeitsstaates des ausländischen Mitunternehmers wegen Qualifikation als Zinseinkunft
- § Vermeidung von Doppelbesteuerungen, soweit aus dem DBA für den Ansässigkeitsstaat keine entsprechende Ausgleichspflicht herleitbar

(6) Vereinfachung des steuerlichen Reisekostenrechts – Fahrtkosten

Neufassung der Definition des Begriffs der regelmäßigen Arbeitsstätte – nur noch Unterscheidung von:

- § „erste Tätigkeitsstätte“ mit begrenztem Werbungskostenabzug (Entfernungspauschale)
- § „andere Tätigkeitsstätten“ (Auswärtstätigkeit) mit Abzug der tatsächlichen Kosten

F. Reformen in 2012? – Zwölf-Punkte-Reform

(7) Vereinfachung bei Verpflegungsmehraufwendungen und Unterkunftskosten

- § Wegfall der Staffelung der Mindestabwesenheitszeiten bei eintägigen Auswärtstätigkeiten
- § Anhebung der maßgeblichen Abwesenheitszeit
- § Einführung einer Pauschalbesteuerung von Arbeitgeberleistungen mit typischen Aufwendungen ohne Dokumentation der Abwesenheitszeiten
- § Vereinheitlichung der Grundsätze zur Abziehbarkeit von Übernachtungskosten bei doppelter Haushaltsführung und bei einer länger andauernden Auswärtstätigkeit

(8) Vereinfachung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung nach § 15a EStG

Umstellung der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 15a EStG auf das steuerliche Kapitalkonto (sog. „Steuerbilanzmodell“)

**(9) Beschränkung des fremdfinanzierten Beteiligungserwerbs –
Leveraged buyout (LBO)**

Verhinderung von LBO-Gestaltungen durch Versagung des Betriebsausgabenabzugs der Fremdkapitalkosten, soweit die Zinsschranke nicht eingreift

(10) Stundungen bei grenzüberschreitenden Entstrickungsvorgängen

- § gesetzliche Regelung der Stundung des Steueranspruchs bei grenzüberschreitenden steuerlichen Entstrickungsvorgängen mit einer Sicherheitsleistung und Verzinsung
- § Reaktion auf eine EuGH-Entscheidung (v. 29.11.2011, Rs. C-371/10 „National Grid Indus“)

(11) Weitere Beschränkung der Wertpapierleihe

Ausweitung des Anwendungsbereichs der Grundsätze der Wertpapierleihe (§ 8b Abs. 10 KStG) auf Personengesellschaften als Verleiher

(12) Monetarisierung von Verlusten

Versagung des Verlustübergangs auch bei Verschmelzung einer Gewinngesellschaft auf eine Verlustgesellschaft

IV. Energetische Sanierung

- § Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden
 - Entwurf der Regierungsfraktion vom 06.06.2011
 - Entwurf der Bundesregierung vom 22.06.2011
- § Annahme der zusammengeführten Gesetzesentwürfe durch den Bundestag am 30.06.2011
- § Verweigerung der Zustimmung durch den Bundesrat am 08.07.2011
- § Anrufung des Vermittlungsausschusses am 27.10.2011
- § seit 22.11.2011 keine Einigung im Vermittlungsausschuss trotz mehrfacher Einigungsversuche

F. Reformen in 2012? – Energetische Sanierung

- § Förderung von vor 1995 gebauten Wohngebäuden
- § Maßnahmen zur Verringerung des Energiebedarfs des Gebäudes
- § Maßgeblichkeit des energetischen Ergebnisses der durchgeführten Baumaßnahme
- § Abschreibung der Herstellungskosten für energetische Sanierungsmaßnahmen über 10 Jahre nach § 7e EStG-E (im Falle einer Einkunftserzielung) oder
- § Sonderausgabenabzug über 10 Jahre nach § 10k EStG-E

- F. Reformen in 2012?
 - Abbau der kalten Progression

V. Abbau der kalten Progression

- § Regierungsentwurf eines Gesetzes zum Abbau der kalten Progression
 - Kabinettsbeschluss vom 07.12.2011
 - Regierungsentwurf vom 30.12.2011
- § Ziel: Abbau von inflationsbedingten und „nicht gewollten Steuerbelastungen“, sodass etwa Lohnerhöhungen, die lediglich die Inflation ausgleichen, zu keinem höheren Durchschnittssteuersatz führen“
- § Steuermindereinnahmen von ca. 6 Mrd. Euro

F. Reformen in 2012? – Abbau der kalten Progression

- § Stufenweise Anhebung des steuerlichen Grundfreibetrags in zwei Schritten (orientiert an der Entwicklung des Existenzminimums):
 - zum 1. 1. 2013 auf 8130 Euro und
 - zum 1. 1. 2014 auf 8354 Euro (insgesamt plus 350 Euro)
- § Anpassung des Tarifverlaufs im Bereich der Progressionszonen im gleichen prozentualen Ausmaß (4,4 %), um eine „Stauchung“ in der ersten Progressionszone zu verhindern
- § Regelmäßige Überprüfung der Wirkung der kalten Progression ab der 18. Legislaturperiode im 2-Jahres-Rhythmus