

04.03.94**Empfehlungen
der Ausschüsse**Fz - A - Wizu **Punkt**der 667. Sitzung des Bundesrates am 18. März 1994

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Umwandlungssteuerrechts

A

Der **federführende Finanzausschuß (Fz)** und
der **Wirtschaftsausschuß (Wi)**

empfehlen dem Bundesrat, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des
Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

Fz 1. Zum Gesetzentwurf im ganzen

Der Bundesrat befürwortet im Prinzip die Reform des Umwandlungssteuerrechts, mit der steuerliche Hemmnisse bei der Umstrukturierung von Unternehmen beseitigt werden. Er lehnt es jedoch ab, mitbestimmungsschädlichen Vorgängen durch steuerliche Entlastung Vor-
schub zu leisten. Er erwartet deshalb, daß durch geeignete Regelungen im Entwurf eines Gesetzes zur Bereinigung des Umwandlungsrechtes (BT-Drucksache 12/6699) sichergestellt wird, daß sich der bestehende Mitbestimmungsstatus durch Unternehmensumwandlungen nicht verschlechtert. Der Bundesrat wird aus diesem Grunde den vorgesehenen Änderungen des Umwandlungssteuerrechtes nur zustimmen, wenn im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens die Ge-

Ausgeliefert am 08. MRZ. 1994

(noch Ziffer 1)

fahr ausgeräumt wird, daß das Gesetz zur Bereinigung des Umwandlungsrechtes zur Beeinträchtigung von Mitbestimmungsrechten der Arbeitnehmer führt. Der Bundesrat nimmt in diesem Zusammenhang auf seine Stellungnahme zum Umwandlungsbereinigungsgesetz Bezug.

Begründung

Das Gesetz zur Änderung des Umwandlungssteuerrechts knüpft an das Gesetz zur Bereinigung des Umwandlungsrechtes an. Dieses Gesetz, das die Umwandlungsvorgänge normiert, ist in seiner gegenwärtigen Entwurfsfassung nicht konsensfähig, da es entgegen der ursprünglichen Absicht der Bundesregierung keine Regelungen zur Mitbestimmung enthält. Der Bundesrat weist auf den Sachzusammenhang zwischen den beiden Gesetzen hin und macht deutlich, daß die steuerlichen Verbesserungen nur verabschiedet werden können, wenn eine Lösung für die Mitbestimmungsproblematik gefunden wird.

Fz 2. Zu Artikel 1 (§ 1 Abs. 1 UmwStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 1 wird in § 1 Abs. 1 folgender Satz angefügt:

"Für Ausgliederungen (§ 123 Abs. 3 des Umwandlungsgesetzes) gelten die Vorschriften des Achten Teils."

Begründung:

In § 1 Abs. 1 ist der Anwendungsbereich der Vorschriften des Zweiten bis Siebten Teils geregelt. Die Regelung erfolgt ohne Bezugnahme auf den konkreten Umwandlungsvorgang, sondern dadurch, daß die Rechtsformen der in Frage kommenden Rechtsträger genannt werden. Hierzu gehören die im Entwurfstext als solche bezeichneten "Kapitalgesellschaften".

Der Entwurf will aber, wie sich zutreffend aus der Einzelbegründung zu § 1 ergibt, den Fall der Ausgliederung nicht den Regelungen des Zweiten bis Siebten Teils unterstellen, sondern wie bisher den Regelungen des Achten Teils, den §§ 20 ff Umwandlungssteuergesetz. Übertragende Gesellschaft kann im Falle der Ausgliederung auch eine Kapitalgesellschaft sein. Daß diese nicht in den Anwendungsbereich der §§ 3 bis 19 fallen soll, wird aus der Fassung des § 1 Abs. 1 nicht deutlich. Insbesondere kann die Aussage, der Zweite bis Siebte Teil "gilt nur für Umwandlungen im Sinne des § 1 des Umwandlungsgesetzes von Kapitalgesellschaften ...", zu dem Schluß führen, daß alle Umwandlungen im Sinne des § 1 des Umwandlungsgesetzes unter diese Vorschriften fallen.

Durch die Anfügung des Satzes wird diese Möglichkeit einer Fehldeutung des Gesetzes ausgeschlossen und der Wille des Gesetzgebers klargestellt.

Fz 3. Zu Artikel 1 (§ 3 Satz 2 UmwStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 1 werden in § 3 Satz 2 die Wörter "werden muß" durch das Wort "wird" ersetzt.

Begründung:

Satz 2 des § 3 will entsprechend der bereits im geltenden Recht in § 20 Abs. 2 Satz 2 Umwandlungssteuergesetz enthaltenen Regelung die Buchwertfortführung durch die übernehmende Personengesellschaft auch dann ermöglichen, wenn diese die übernommenen Wirtschaftsgüter in ihrer Handelsbilanz mit einem höheren Wert als dem Buchwert ansetzt. Dies kann in der Tat aus unterschiedlichsten wirtschaftlichen Gründen zweckmäßig sein. Das Umwandlungssteuerrecht sollte hier die Bilanzpolitik der Gesellschaften so wenig wie möglich einschränken.

Vor diesem Hintergrund ist Satz 2 zu eng formuliert. Aus dem Formulierungsteil "wenn in der Handelsbilanz das eingebrachte Betriebsvermögen nach handelsrechtlichen Vorschriften mit einem höheren Wert angesetzt werden muß", folgt, daß die vorgesehene Erleichterung voraussetzt, daß handelsrechtlich ein Zwang zu einem höheren Wertansatz besteht. Das Handelsrecht läßt jedoch bei der Einbringung in Personenhandelsgesellschaften dem Kaufmann ein Wahlrecht zwischen dem Wertansatz mit den Buchwerten oder mit den höheren Zeitwerten. Zwingende handelsrechtliche Vorschriften bestehen nicht. Aus diesem Grunde würde in der jetzigen Fassung die Vorschrift weitestgehend leerlaufen, d. h., es gäbe keine Anwendungsfälle, da zwingende handelsrechtliche Bewertungsansätze nicht bestehen.

Die vorgeschlagene Änderung stellt daher durch Streichung des Ausdrucks "werden muß" und durch seine Ersetzung durch den Ausdruck "wird" klar, daß die Buchwertfortführung steuerlich auch dann möglich ist, wenn handelsrechtlich ein höherer Wert angesetzt wird, ohne daß es darauf ankommt, ob ein höherer Ansatz handelsrechtlich zwingend vorgeschrieben ist.

Fz 4. Zu Artikel 1 (§ 4 UmwStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob eine Regelung geschaffen werden muß, die angibt, wie der Übernahmegewinn im Falle der Aufspaltung oder Abspaltung zu bemessen ist, wenn durch diesen Vorgang ein oder mehrere Teilbetriebe auf eine oder mehrere Personengesellschaften übergehen.

Begründung:

Nach § 16 Satz 1 ist auf die Aufspaltung und auch die Abspaltung u. a. § 4 anzuwenden, wenn die Aufspaltung oder die Abspaltung von Vermögensteilen auf eine oder mehrere Personengesellschaften erfolgt. Hierbei ergeben sich Anwendungsprobleme.

Diese Probleme resultieren daraus, daß die Regelung des § 3 auf die Fälle der errichtenden und der verschmelzenden Umwandlung zugeschnitten ist. Diese Fälle sind dadurch charakterisiert, daß das Vermögen der Kapitalgesellschaft insgesamt auf eine Personengesellschaft übergeht. In diesen Fällen kann der Übernahmegewinn, wie es § 4 Abs. 4 des Entwurfs auch vorsieht, dadurch ermittelt werden, daß der Wert des übergegangenen Betriebsvermögens dem Buchwert der Anteile gegenüber gestellt wird.

Die Fälle der Spaltungen sind dadurch charakterisiert, daß das Vermögen der übertragenden Körperschaft nicht insgesamt übergeht, sondern Vermögensteile auf verschiedene Personengesellschaften. Es ist hier daher nicht ein Übernahmegewinn zu ermitteln, sondern für jede der spaltungsgeborenen Personengesellschaften gesondert ein Übernahmegewinn, im Ergebnis also mehrere Übernahmegewinne.

Der den Übernahmegewinn ausdrückende Unterschiedsbetrag im Sinne des § 4 Abs. 4 kann zwar durch analoge Anwendung insoweit dem Gesetz entnommen werden, als daß in die Bilanzen der spaltungsgeborenen Personengesellschaften jeweils die Wirtschaftsgüter einzustellen sind, die aufgrund des Spaltungsvertrags oder des Spaltungsplans auf die jeweilige Personengesellschaft übergehen.

Die andere Vergleichsgröße, die zur Ermittlung des Unterschiedsbetrags heranzuziehen ist, ist der Wert der schwindenden Beteiligung. Einschlägig wären bei der Spaltung nach der jetzigen Fassung des Entwurfs die §§ 5 und 7. Hier trifft jedoch das Gesetz keine eindeutige Regelung, d. h., die §§ 5 und 7 können nicht unmittelbar auf den Vorgang angewandt werden; dies gilt z. B. für Anteile im Sinne des § 17 EStG, die am steuerlichen Übertragungstichtag nicht zu einem Betriebsvermögen gehörten. Sie gelten nach § 5 Abs. 2 als in das Betriebsvermögen der Personengesellschaft mit den Anschaffungskosten eingelegt. Es bedarf hier einer Regelung, in welches Betriebsvermögen sie als eingelegt gelten.

Dem Gesetz dürfte sich im Wege der Auslegung eine Antwort auf diese Frage nicht entnehmen lassen; von ihrer Beantwortung hängen jedoch die steuerlichen Auswirkungen des Vorgangs ab.

Fz 5. Zu Artikel 1 (§ 15 Abs. 4 UmwStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 1 wird § 15 Abs. 4 wie folgt geändert:

- a) Satz 1 wird gestrichen.
- b) Satz 2 wird Satz 1 und erhält folgende Fassung:
"Ein verbleibender Verlustabzug im Sinne des § 10 d Abs. 3 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes ist vorbehaltlich des § 16 im Verhältnis der gemeinen Werte der übergehenden Vermögensteile zu dem vor der Spaltung vorhandenen Vermögen aufzuteilen."

Begründung:

Als Aufteilungsmaßstab für den verbleibenden Verlustabzug ist das Umtauschverhältnis der Anteile im Spaltungs- und Übernahmevertrag nicht geeignet. Die vorgeschlagene Regelung begegnet darüber hinaus verwaltungsökonomischen Bedenken. § 15 Abs. 4 Satz 2 trifft die Regelung, daß dann, wenn das Umtauschverhältnis der Anteile nicht dem Verhältnis der übergehenden Vermögensteile zu dem bei der übertragenden Körperschaft vor der Spaltung bestehenden Vermögen entspricht, das Verhältnis der gemeinen Werte zugrunde zu legen ist. Damit setzt die Anwendung der Vorschrift stets zwei Arbeitsschritte voraus: Es ist das Umtauschverhältnis (unter Einbeziehung der Zuzahlungen) festzustellen und es ist weiterhin das Verhältnis der gemeinen Werte festzustellen.

Die hier vorgeschlagene Fassung vermeidet den erstgenannten Arbeitsschritt und sieht als Maßstab ausschließlich das Verhältnis der gemeinen Werte vor.

6. Zu Artikel 1 (§ 16 Satz 1 UmwStG)

Fz

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 1 wird in § 16 Satz 1 das Wort "Vermögen" durch die Wörter "ein Teilbetrieb" ersetzt.

Begründung:

Die Fassung des Entwurfs erscheint ungenau und könnte zu Mißverständnissen Anlaß geben. "Vermögen" kann nach der Systematik des handelsrechtlichen Umwandlungsgesetzes nicht durch Aufspaltung oder Abspaltung von Personengesellschaften auf Personengesellschaften übergehen. Das handelsrechtliche Umwandlungsgesetz spricht dementsprechend nicht vom "Vermögen", sondern von "Vermögensteilen". Da steuerlich beabsichtigt ist, Spaltungen nur dann zu begünstigen, wenn es sich um Teilbetriebe handelt, erscheint es zweckmäßig, diesen Ausdruck in § 16 Satz 1 zu verwenden.

Es entsteht im übrigen durch den Verweis in § 16 auf § 15, der den Ausdruck "Teilbetrieb" verwendet, eine Auslegungsschwierigkeit, weil hierdurch zwei entgegengesetzte Folgerungen möglich sind:

- Der Verweis auf § 15 schließt den Verweis auf den dort genannten Teilbetrieb ein mit der Folge, daß der Ausdruck "Vermögen" in Satz 1 des § 16 nicht "Vermögen" bedeutet, sondern "Teilbetrieb". Dann erhebt sich die Frage, warum der Ausdruck "Teilbetrieb" nicht verwendet worden ist.
- Die Vorschrift könnte aber auch so verstanden werden, daß der Verweis auf § 15 nicht das Erfordernis des Teilbetriebs einschließt, so daß der Übergang von Vermögensteilen schlechthin in Fällen des § 16 Satz 1 möglich ist, was aber ersichtlich nicht gewollt ist.

Der Vorschlag dient der Klarstellung des gesetzgeberischen Willens.

Fz 7. Zu Artikel 1 (§§ 20 bis 24 UmwStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Vorschriften des 8. und 9. Teils, insbesondere die §§ 20 und 21 UmwStG mit dem Ziel einer besseren Lesbarkeit und Rechtsklarheit redaktionell und strukturell verbessert werden können.

Begründung:

Während der Entwurf zu §§ 1 bis 19 des UmwStG eine tiefgreifende Neugestaltung vorsieht, beschränkt er sich zu §§ 20 ff UmwStG im Wesentlichen auf die Verlängerung der Rückbeziehungsfrist (§ 20 Abs. 7) auf 8 Monate und die durch §§ 4 und 12 des Entwurfs veranlaßte Differenzierung bei § 23 Abs. 3. Vor allem im Zuge der Umsetzung der Fusionsrichtlinie ist der Text etwa des § 20 durch ein Gestrüpp von insgesamt rund 30 Verweisungen und zahlreichen Wiederholungen unleserlich geworden, was auch die Gefahr von Lücken und Wertungswidersprüchen mit sich bringt.

Nach dem Wortlaut des § 20 Abs. 1 regeln die Abs. 2 bis 8 das Einbringen von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen in eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft. Abs. 6 behandelt aber nicht Betriebe, Teilbetriebe und Mitunternehmeranteile, sondern - als *lex specialis* durch Verweisung auf die anderen Absätze der Vorschrift - die Einbringung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft. Anders als es Abs. 1 vermuten läßt, betreffen Abs. 6 S. 2 ff, Abs. 8 vor allem grenzüberschreitende Sachverhalte. Ein Großteil der Verweisungen ist durch den Problemkreis 'andere Wirtschaftsgüter' nach Abs. 2 S. 5, Abs. 4 S. 2 bedingt. Diese Fragen könnten durch Anlehnung an die - insoweit strengere - Regelung des Abs. 6 S. 4 einheitlich geregelt werden. Damit würden auch ungerechtfertigte Steuervorteile eingeschränkt: Die Regelung des Abs. 2 S. 5, Abs. 4 S. 2 gestattet im Ergebnis einen teilweisen Verkauf des eingebrachten Betriebsvermögens, ohne daß Ertragsteuern anfallen.

In § 20 Abs. 6 und Abs. 8 werden insgesamt 105 Worte dafür gebraucht, um viermal die sog. EG-Kapitalgesellschaft anzusprechen. Möglicherweise genügt es aber, jeweils "die in der Anlage bezeichnete Kapitalgesellschaft" zu schreiben. Die EG-Richtlinie wird ohnehin in der Gesetzesanlage genau zitiert.

Erst in Abs. 4 des § 21 UmwStG wird deutlich, daß sich diese Vorschrift (wie auch § 22) nur auf den Fall einer Einbringung unter Teilwert bezieht.

Unklar ist ferner unter anderem, wann § 17 Abs. 3 EStG anstelle von § 16 Abs. 4 EStG zum Tragen kommt. So erweckt z.B. die in § 20 Abs. 6 letzter Satz UmwStG enthaltene Anordnung einer "entsprechend(en)" Geltung des Abs. 5 den Eindruck, daß auch auf die Einbringung eines § 17-er Anteils § 16 Abs. 4 anwendbar sei (ablehnend Widmann/Mayer, UmwStG Tz. 7276). In § 21 Abs. 1 S. 3 ist der Fall der Einbringung einer Beteiligung nicht erwähnt; dort ist nur von Betrieb, Teilbetrieb und Anteil am Betriebsvermögen, nicht aber von Beteiligung die Rede. S. 4 spricht den Fall der Einbringung einer § 17er-Beteiligung nur indirekt an; daß der Freibetrag ggf. nur quotaal zu gewähren ist, wird dort nicht deutlich. Eher könnte man im Umkehrschluß aus S. 3 folgern, daß bei Einbringung einer Beteiligung keine Quotelung nötig sei. S. 3 bezieht sich infolge der Einschränkung "in diesem Fall" wie S. 2 nur auf natürliche Personen; der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG wird aber auch Kapitalgesellschaften gewährt (Widmann/Mayer, UmwStG Tz. 7271). Die Aussage

(noch Ziffer 7)

des S. 2, daß § 34 Abs. 1 EStG nur auf natürliche Personen anwendbar sei, ist unnötig (vgl. die Nachw. bei Widmann/Mayer, UmwStG Tz. 7431).

§ 24 Abs. 3 S. 3 stellt nach seinem Wortlaut darauf ab, in welchem Umfang der Einbringende an der Personengesellschaft beteiligt ist; maßgeblich soll nach dem Sinn des Gesetzes aber sein, in welchem Verhältnis der Anteil an der Gesellschaft nach der Einbringung zu dem Anteil vor der Einbringung steht.

Fz 8. Zu Artikel 1 (§ 20 Abs. 2 und 6 UmwStG)

In Artikel 1 wird § 20 wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 2 Satz 5 wird folgender Satz eingefügt:
" Die zusätzliche Gegenleistung darf 10 vom Hundert des Nennwerts oder eines an dessen Stelle tretenden rechnerischen Werts der gewährten Anteile nicht überschreiten."
- b) In Absatz 6 werden in Satz 2 die Angabe "Absatz 2 Satz 1 bis 4 und 6" durch die Angabe "Absatz 2" und die Angabe "Absatz 4 Satz 1" durch die Angabe "Absatz 4" ersetzt und die Sätze 4 und 5 gestrichen.

Begründung:

Anlehnung an die Bestimmungen in Absatz 6 Satz 4.

Die derzeitige Regelung in Absatz 2 Satz 5, Absatz 4 Satz 2 gestattet im Ergebnis einen teilweisen Verkauf des eingebrachten Betriebsvermögens, ohne daß Ertragsteuern anfallen.

Beispiel: Das eingebrachte Betriebsvermögen steht per saldo mit 1000 DM zu Buche und hat einen Teilwert von 2000 DM. Erhält der Einbringende neben neuen Anteilen eine Barzahlung von 1200 DM, dann wäre das eingebrachte Betriebsvermögen von der aufnehmenden Gesellschaft mindestens in Höhe von 1200 DM zu übernehmen und demzufolge beim Einbringenden stille Reserven von 200 DM zu realisieren und zu versteuern.

9. Zu Artikel 1 (§ 20 Abs. 5 Sätze 1 und 2 UmwStG)

Fz

In Artikel 1 werden in § 20 Abs. 5 die Sätze 1 und 2 wie folgt gefaßt:

"Auf einen bei der Sacheinlage entstehenden Veräußerungsgewinn sind § 16 Abs. 4 und § 34 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes nur anzuwenden, wenn das eingebrachte Betriebsvermögen mit seinem Teilwert angesetzt wird. § 34 des Einkommensteuergesetzes ist auch anzuwenden, soweit der Veräußerungsgewinn darauf beruht, daß nach Absatz 2 ein höherer Wert als der Buchwert angesetzt werden muß."

Begründung:

Die Tarifvergünstigung des § 34 EStG sollte grundsätzlich nur bei einer Vollaufdeckung aller stillen Reserven gewährt werden, wie es allgemeinen Grundsätzen und der vor Inkrafttreten des UmwStG 69 geltenden Rechtsprechung entspricht (vgl. Widmann/Mayer, UmwStG Tz. 7254). Darüber hinaus ist die Vergünstigung auch vertretbar für den Fall, daß eine Teilaufdeckung nach Absatz 2 erzwungen wird (vgl. Finanzausschuß zum UmwStG 69, zitiert bei Glade/Steinfeld UmwStG 1977, 2. Aufl. Seite 379), nicht aber bei einer freiwilligen, regelmäßig steuergestalterisch motivierten Teilaufdeckung.

10. Zu Artikel 1 (§ 20 Abs. 5 Satz 3 UmwStG)

Fz

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 1 wird § 20 Abs. 5 Satz 3 wie folgt gefaßt:

"In den Fällen des Absatzes 3 gelten für die Einkommensteuer oder die Körperschaftsteuer, die auf den bei der Sacheinlage entstehenden Veräußerungsgewinn entfällt, die Regelungen in § 21 Abs. 2 Sätze 3 bis 6 entsprechend."

Begründung:

Auch in den Fällen des § 20 Abs. 3 UmwStG sollte die Stundung zugunsten des Steuerpflichtigen zinslos ausgestaltet sein; zugleich wird durch die Verweisung eine einheitlich für den Achten Teil des UmwStG geltende Stundungsregelung geschaffen.

11. Zu Artikel 1 (§§ 20 bis 23 UmwStG)

Fz

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob beim Anteilstausch über die Grenze (§ 20 Abs. 6 UmwStG) auf die Buchwertverknüpfung verzichtet werden und der einbringenden inländischen Kapitalgesellschaft die Buchwertfortführung ohne Rücksicht auf die Bewertung der eingebrachten Anteile durch die erwerbende ausländische Gesellschaft gestattet werden kann.

Begründung:

Die Buchwertverknüpfung macht nur Sinn, wenn sichergestellt ist, daß der Buchwert der eingebrachten Beteiligung für die Besteuerung der übernehmenden ausländischen Gesellschaft maßgebend ist. Dies ist in manchen EU-Ländern nicht der Fall (z.B. Großbritannien). Andere EU-Länder, wie z.B. die Niederlande und neuerdings auch Deutschland, stellen die Gewinne aus der Veräußerung der erworbenen Anteile an der - aus ihrer Sicht - ausländischen Beteiligung steuerfrei. Die Buchwerte der erworbenen Anteile sind in diesen Fällen für die Besteuerung der ausländischen Gesellschaft ohne Belang.

Setzt die ausländische Kapitalgesellschaft aus gesellschaftsrechtlichen Gründen den höheren Verkehrswert der Anteile an, entsteht die Frage, ob und ggf. wie steuerrechtlich die Buchwertfortführung erreicht werden kann. Das deutsche Steuerrecht erlaubt in diesen Fällen, die Anteile in der Steuerbilanz mit dem Buchwert zu bewerten und den Bilanzausgleich mit einem aktiven Ausgleichsposten herbeizuführen (vgl. UmwSt-Erlaß vom 16.06.78, BStBl. I 78, 235 - Tz. 20 ff). Wenn der ausländische Staat die stillen Reserven der Beteiligung nicht besteuert, benötigt er eine solche Regelung nicht. Damit steht der Steuerpflichtige vor der Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen er dem deutschen Finanzamt erklären darf, daß die Buchwerte der Anteile im Ausland fortgeführt worden sind.

Auch soweit das Tauschgutachten des BFH vom 16.12.58 (BStBl. III 59, 30) auf grenzüberschreitende Einbringungen Anwendung findet, ist eine Buchwertfortführung durch den Erwerber bislang nicht gefordert worden.

Zur Verhinderung von Mißbräuchen dürfte § 26 Abs. 2 UmwStG genügen.

12. Zu Artikel 1 (§ 21 Abs. 2 Sätze 1 und 3 UmwStG)

Fz

In Artikel 1 wird § 21 Abs. 2 wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Die Rechtsfolgen des Absatzes 1 treten auch ohne Veräußerung der Anteile ein,

1. wenn der Anteilseigner dieses beantragt oder
2. wenn das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile ausgeschlossen wird oder
3. wenn die Kapitalgesellschaft, an der die Anteile bestehen, aufgelöst und abgewickelt wird oder das Kapital dieser Gesellschaft herabgesetzt und an die Anteilseigner zurückgezahlt wird, soweit die Rückzahlung nicht als Gewinnanteil gilt oder
4. wenn der Anteilseigner die Anteile verdeckt in eine Kapitalgesellschaft einlegt oder
5. soweit stille Reserven im Rahmen der Gründung einer Kapitalgesellschaft oder einer Kapitalerhöhung auf andere Anteile des Steuerpflichtigen oder einer nahestehenden Person übergehen, es sei denn, die begünstigten Anteile sind ihrerseits durch eine Sacheinlage i. S. d. § 20 Abs. 1 UmwStG erworben oder gehören zu einem inländischen Betriebsvermögen."

b) In Satz 3 wird die Angabe "2 und 4" durch die Angabe "2, 4 und 5" ersetzt.

Begründung:

Stille Reserven verlagern sich zum Beispiel dann, wenn im Rahmen einer Kapitalerhöhung neue Anteile zu einem Wert ausgegeben werden, der unter dem Wert der Altanteile liegt. Ist der durch die Verlagerung begünstigte Anteil nicht steuerverstrickt, drohen u. U. Steuerausfälle. Tz. 66 des UmwSt-Erlasses vom 16.06.78 (BStBl. I 78,235) hat deshalb für derartige Fälle eine Gewinnrealisierung angenommen. Nach den BFH-Urteilen vom 08.04.92 (BStBl. II 92,761 ff) kommt es statt zu einer Gewinnrealisierung zu einer quotalen Mitverstrickung des begünstigten Anteils, d. h. auf diesen Anteil sind die Regeln des § 21 UmwStG anteilig mit anzuwenden.

Diese Rechtsprechung ist für Steuerpflichtige und Verwaltung nicht zu praktizieren. Sie erfordert es, zu ermitteln und unter Umständen jahrzehntelang bis zur Veräußerung des mitverstrickten Anteils festzuhalten,

- in welchem Umfang die durch den Übergang der stillen Reserven begünstigten Anteile nach § 21 Abs. 1 steuerverstrickt sind;
- in welchem Umfang die Anschaffungskosten (§ 20 Abs. 4) des wertgeminderten Anteils dem begünstigten Anteil zuzurechnen sind;
- in welchem Umfang der begünstigte Anteil an den für den wertgeminderten Anteil maßgeblichen Vergünstigungen nach § 16 Abs. 4 bzw. § 17 Abs. 3 und § 34 EStG teilhat;

(noch Ziffer 12)

- welche Anschaffungskosten auf den nicht nach Absatz 1 verstrickten Teil des begünstigten Anteils entfallen.

Die Ermittlung dieser Daten ist im Einzelfall äußerst schwierig. Gehören der wertgeminderte und der begünstigte Anteil verschiedenen Gesellschaftern, sind unter Umständen erhebliche Konflikte vorprogrammiert. Dabei schießt die Rechtsprechung noch über das gebotene Ziel hinaus, indem sie prinzipiell auch Verlagerungen stiller Reserven auf (fremde) Dritte erfaßt (vgl. Leitsatz der Entscheidung I R 128/88) und selbst dann zum Tragen kommt, wenn die begünstigten Anteile ohnehin steuerverstrickt sind, so daß Steuerausfälle nicht befürchtet werden müssen.

Die vorgeschlagene Lösung vermeidet diese Schwierigkeiten durch Rückgriff auf die bewährte Regelung in Tz. 66 des UmwSt-Erlasses, wobei deren Anwendungsbereich auf die eigentlichen Problemfälle konzentriert wird. Zudem wird eine Stundungsregelung eingeführt. Weitergehende Härten werden sich durch sachgerechte Gestaltungsberatung regelmäßig vermeiden lassen.

13. Zu Artikel 1 (§ 24 UmwStG)

Fz

In Artikel 1 wird § 24 wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"Einbringung von Betriebsvermögen in eine Personengesellschaft"

- b) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb, ein Mitunternehmeranteil oder ein einzelnes Wirtschaftsgut in eine Personengesellschaft eingebracht und wird der Einbringende Mitunternehmer der Gesellschaft, so gelten für die Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens die Absätze 2 bis 4."

- c) In Absatz 3 wird Satz 2 wie folgt gefaßt:

"§ 16 Abs. 4 und § 34 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes sind nur anzuwenden, wenn der eingebrachte Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil mit seinem Teilwert angesetzt wird."

Begründung:

Die Einbeziehung von Einzelwirtschaftsgütern in die Begünstigung des § 24 UmwStG entspricht Tz. 72 des UmwSt-Erlasses vom 16.06.78 (BStBl. I 78, 235). Die umfassende Novellierung des UmwStG macht es im Interesse der Rechtsklarheit und Rechtssicherheit für die Steuerpflichtigen erforderlich, daß der Gesetzgeber die Verwaltungsregelung in seinen Willen aufnimmt. Nach dem strengen Wortlaut des § 24 Abs. 1 derzeitiger Fassung ist die Einbringung von Einzelwirtschaftsgütern nicht begünstigt. Die Rechtsprechung tendiert gerade im Bereich des UmwStG zu einer stark wortlautverhafteten Auslegung.

Fz

14. Zu Artikel 2 (Körperschaftsteuergesetz)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob Artikel 2 wie folgt geändert werden sollte:

- a) Vor Nummer 1 wird folgende Nummer 01 eingefügt:
"01. § 29 Abs. 3 wird gestrichen."
- b) In Nummer 2 wird § 38 Abs. 1 wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 werden die Wörter "; das gilt auch für nach § 47 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 festzustellende Beträge" gestrichen.
 - bb) Die Sätze 2, 3 und 4 werden gestrichen.
 - cc) In Satz 5 werden die Worte "abzüglich eines zum verwendbaren Eigenkapital gehörenden Teils des Nennkapitals im Sinne des § 29 Abs. 3" gestrichen und am Ende folgender Halbsatz eingefügt:
"; das gilt auch, wenn dieser Teilbetrag hierdurch negativ wird oder ein vorhandener Negativbetrag sich hierdurch vergrößert"
- c) In Nummer 3 wird § 38 a wie folgt geändert:
 - aa) In Absatz 1 wird der letzte Satz gestrichen.
 - bb) In Absatz 2 werden
 - in Satz 1 die Angabe "bis 4"
 - und die Sätze 2 und 3gestrichen.

(noch Ziffer 14)

d) Nach Nummer 3 werden folgende Nummern 3 a und 3 b eingefügt:

"3 a. § 41 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Wird das Nennkapital herabgesetzt und ist der Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 4 negativ, wird der Herabsetzungsbetrag bis zur Höhe dieses Negativbestandes in diesem Teilbetrag eingestellt. In Höhe des in den Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 4 eingestellten Betrages gilt die Rückzahlung der Kapitalherabsetzung als andere Ausschüttung im Sinne des § 27 Abs. 3 Satz 2."

b) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Wird Nennkapital durch Umwandlung von Rücklagen erhöht, so ist der Erhöhungsbetrag vom Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 3 und nach dessen Verbrauch vom Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 4 abzuziehen; das gilt auch, wenn der letztgenannte Teilbetrag hierdurch negativ wird oder ein vorhandener Negativbetrag sich hierdurch vergrößert."

3 b. § 47 Abs. 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Die nach § 30 ermittelten Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals werden gesondert festgestellt.""

e) Nummer 4 wird wie folgt gefaßt:

"4. § 54 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 12 wird wie folgt gefaßt:

"(12) § 30 Abs. 3 und §§ 38 bis 38 b sind erstmals auf den Übergang von Vermögen anzuwenden, der auf Rechtsakten beruht, die nach dem ... wirksam werden. § 41 Abs. 2 und Abs. 3 ist erstmals auf Kapitalerhöhungen und Kapitalherabsetzungen anzuwenden, die nach dem ... wirksam werden. Die Änderungen der §§ 29 und 47 sind erstmals bei den Feststellungen des verwendbaren Eigenkapitals auf Stichtage nach dem ... anzuwenden."

(noch Ziffer 14)

- b) Nach Absatz 12 wird folgender Absatz 12 a eingefügt:
"(12a) Enthält die letzte Feststellung des verwendbaren Eigenkapitals nach § 47 Abs. 1 vor dem ... einen für Ausschüttungen verwendbaren Teil des Nennkapitals im Sinne des § 29 Abs. 3 in der Fassung vom 11.3.1991, ist bei der ersten Feststellung nach dem ... § 41 Abs. 3 hierauf entsprechend anzuwenden.""

Begründung:

Die vorgeschlagene Änderung dient der Vereinfachung. Im einzelnen werden folgende Maßnahmen vereinfacht:

1. Im Fall von Kapitalerhöhungen aus Gesellschaftsmitteln ist nach der geltenden Gesetzesfassung der für Ausschüttungen verwendbare Teil des Nennkapitals nach § 47 Abs. 1 Nr. 2 KStG jährlich festzustellen, bis im Fall einer späteren Kapitalherabsetzung das erhöhte Kapital wieder zurückgezahlt wird. Diese oft über viele Jahre laufend erforderlichen Feststellungen entfallen nach der Änderung.
2. Bei der jährlich erforderlichen Abstimmung des verwendbaren Eigenkapitals mit der Steuerbilanz muß unter dem geltenden Recht jeweils die Summe der Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals um den für Ausschüttungen verwendbaren Teil des Nennkapitals (festgestellter Betrag i.S. der Nr. 1) vermindert werden. Nach der Änderung entfällt dieser Rechenschritt.
3. In Verschmelzungs- und Spaltungsfällen wird die Berechnung des verwendbaren Eigenkapitals erheblich vereinfacht, weil die komplizierten und aus der Gesetzesfassung nur schwer verständlichen Rechenschritte des § 38 Abs. 1 Satz 2 bis 4 KStG in der Fassung des von der Bundesregierung vorgelegten Gesetzesentwurfs entfallen.

Die vorgeschlagene Änderung führt in Kapitalerhöhungs-, Verschmelzungs- und Spaltungsfällen grundsätzlich materiell zum gleichen Ergebnis wie das geltende Recht in Verbindung mit den Änderungen durch den von der Bundesregierung vorgelegten Gesetzesentwurf. Allerdings ergibt sich in folgender Hinsicht für den Steuerpflichtigen eine Gestaltungsmöglichkeit:

Während im geltenden Recht nach einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln, die zu einem Sonderausweis nach § 47 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. § 29 Abs. 3 KStG geführt hat, eine Kapitalherabsetzung immer zur Annahme einer Gewinnausschüttung mit Herstellung der Ausschüttungsbelastung führt, kann der Steuerpflichtige im vorgeschlagenen Vereinfachungsmodell durch eine Einlage vor der Kapitalherabsetzung erreichen, daß die Kapitalherabsetzung als einkommensneutrale Kapitalrückzahlung behandelt wird.

Die aufgezeigte Gestaltungsmöglichkeit führt im Ergebnis zu keinem Steuerausfall, weil die thesaurierten Gewinne mit dem gespeicherten Körperschaftsteuer-Anrechnungsguthaben nur zunächst in der Gesellschaft stehen bleiben und bei nachfolgenden Gewinnausschüttungen die Versteuerung beim Gesellschafter auslösen. Im übrigen handelt es sich hierbei um Gestaltungen, wie sie auch in anderen Bereichen des Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahrens durch Leistung von Einlagen möglich sind und im Sinne der ganz erheblichen Vereinfachung hingenommen werden können.

Wi

15. Zu Artikel 2a - neu - (EStG)

Nach Artikel 2 wird folgender Artikel 2a - neu - eingefügt:

'Artikel 2a**Änderung des Einkommensteuergesetzes**

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom
(BGBl. I S. ...), zuletzt geändert durch, wird wie folgt geändert:

1. In § 7g wird folgender Absatz 7 angefügt:

"(7) Bei beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die ausschließlich der Forschung und Entwicklung dienen, erhöht sich der in Absatz 1 genannte Vomhundertsatz von 20 auf 40 und der in Absatz 3 Satz 2 genannte Vomhundertsatz von 50 auf 70. Die Wirtschaftsgüter dienen der Forschung oder Entwicklung im Sinne des Satzes 1, wenn sie verwendet werden

1. zur Gewinnung von neuen wissenschaftlichen oder technischen Erkenntnissen und Erfahrungen allgemeiner Art oder
2. zur Neuentwicklung von Erzeugnissen oder Herstellungsverfahren oder
3. zur Weiterentwicklung von Erzeugnissen oder Herstellungsverfahren, soweit wesentliche Änderungen dieser Erzeugnisse oder Verfahren entwickelt werden."

2. In § 34 werden folgende Absätze 4 und 5 angefügt:

"(4) Auf Nebeneinkünfte aus einer wissenschaftlichen, künstlerischen oder schriftstellerischen Tätigkeit sind die Steuersätze des Absatzes 1 anzuwenden. Nebeneinkünfte im Sinne des Satzes 1 sind Einkünfte, die der Steuerpflichtige aus einer persönlich und selbständig ausgeübten wissenschaftlichen, künstlerischen oder schriftstellerischen Tätigkeit erzielt und die zusammen 50 vom Hundert der Summe seiner Einkünfte nicht übersteigen.

(5) Auf Einkünfte aus freier Erfindertätigkeit sind während der Versuchszeit, in dem Veranlagungszeitraum, in dem die Verwertung der Erfindung beginnt und für die folgenden fünf Veranlagungszeiträume die Steuersätze des Absatzes 1 anzuwenden, wenn

(noch Ziffer 15)

1. die oberste Wirtschaftsbehörde des Landes, in dem die Erfindertätigkeit ausgeübt wird, bestätigt, daß der Versuch oder die Erfindung volkswirtschaftlich wertvoll ist; für die Bestätigung werden keine Kosten erhoben. Die Landesregierungen werden ermächtigt, durch Rechtsverordnung zu bestimmen, daß abweichend von Satz 1 an Stelle der obersten Wirtschaftsbehörde des Landes eine andere Behörde zuständig ist. Sie können diese Ermächtigung auf oberste Landesbehörden übertragen.
2. die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben, die sich auf die Versuche und Erfindungen beziehen, gesondert aufgezeichnet werden,
3. für die Einkünfte nicht gleichzeitig der ermäßigte Steuersatz nach Absatz 4 gewährt wird.

Erfindertätigkeit im Sinne des Satzes 1 ist eine Tätigkeit, die auf die Erzielung einer patentfähigen Erfindung gerichtet ist. Ob es tatsächlich zur Erteilung eines Patents kommt, ist ohne Bedeutung. Als Erfindertätigkeit gilt auch die Züchtung von Pflanzensorten, wenn Sortenschutz nach dem Sortenschutzgesetz erteilt wird. Der ermäßigte Steuersatz ist erstmals auf Einkünfte aus Erfindungen anzuwenden, mit deren Entwicklung im Veranlagungszeitraum 1995 begonnen worden ist; er wird letztmals gewährt für Einkünfte aus Erfindungen, mit deren Entwicklung im Veranlagungszeitraum 1999 begonnen worden ist."

3. In § 52 werden in Absatz 11 die Wörter
"§ 7g Abs. 3 bis 6"
durch die Wörter
"§ 7g Abs. 3 bis 7"
ersetzt.'

Begründung:

Zu Nummer 1

Weltweit wird derzeit die Arbeit neu verteilt. Aufgrund des Strukturwandels werden Millionen von Arbeitsplätzen aus der Produktion ausscheiden. Andere Länder, z. B. die USA sind mit dem Strukturwandel bereits früher konfrontiert worden und haben ihn zum Teil schon bewältigt.

Die Bundesrepublik kann nur dann auf dem Weltmarkt konkurrieren und neue Arbeitsplätze schaffen, wenn es gelingt, immer wieder neue Produkte und Verfahren zu

(noch Ziffer 15)

entwickeln und sie auf den Markt zu bringen. Den kleinen und mittelständischen Unternehmen kommt dabei eine Schlüsselrolle zu. Diese Unternehmen stehen vor einer doppelten Herausforderung: einerseits müssen sie, um überleben zu können, kurzfristig dramatische Kostensenkungen vornehmen, andererseits aber gleichzeitig gezielt investieren und wettbewerbsfähige Produkte für die Zukunft entwickeln. Deshalb müssen Anreize geschaffen werden, um vorrangig Investitionen dieser Unternehmen zu fördern. Dieser Prozeß soll durch eine Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen unterstützt werden.

Als besonders geeignet erscheint eine Verbesserung der Abschreibungsbedingungen für Forschungs- und Entwicklungsinvestitionen kleiner und mittlerer Unternehmen.

Mit § 7g EStG gibt es bereits eine Abschreibungsregelung, die speziell für kleine und mittlere Unternehmen konzipiert worden ist. Durch das Standortsicherungsgesetz wurde die bis dahin mögliche Sonderabschreibung um die sogenannte Ansparabschreibung (Rücklage für künftige Investitionen) ergänzt.

Ab 1995 sollen von den Anschaffungs- und Herstellungskosten von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die in einem kleinen und mittleren Unternehmen ausschließlich der Forschung und Entwicklung dienen, in den ersten fünf Jahren insgesamt bis zu 70 % abgeschrieben werden können (30 % degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 2 i. V. m. 40 % Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 7 EStG).

Zu Nummer 2

Zu Absatz 4

Bis einschließlich 1981 waren Einkünfte aus einer selbständig ausgeübten wissenschaftlichen, künstlerischen oder schriftstellerischen Nebentätigkeit mit dem halben Steuersatz begünstigt.

Die Abschaffung dieser Begünstigung entgegen zahlreich vorgetragener Bedenken mag mit ein Grund gewesen sein, daß die wissenschaftliche und kulturelle Arbeit in der Bundesrepublik in die Kritik geraten ist.

Es ist daher vorgesehen, das Steuerrecht wieder stärker als Instrument der Forschungsförderung zu nutzen und die frühere Regelung in modifizierter Form wieder in das Einkommensteuerrecht einzuführen, um den Standort Deutschland für Forschung und Lehre attraktiver zu gestalten. Geistig Schaffenden wird durch die Begünstigung ein Anreiz zur Mehrarbeit und Leistungssteigerung gegeben.

Die wirtschaftliche und kulturelle Leistungsfähigkeit, von der die Zukunft unseres Landes abhängt, soll durch die gezielte Förderung der selbständig ausgeübten wissenschaftlichen, künstlerischen und schriftstellerischen Nebentätigkeit gestärkt werden.

Die neue Regelung

- soll die Gewinnung qualifizierter Bewerber aus Wirtschaft und Industrie für Professorenstellen insbesondere in den anwendungsbezogenen Fachbereichen (Natur-, Wirtschafts- und Ingenieurwissenschaften) erleichtern,
- die Bereitschaft zur Übernahme von Lehraufträgen an Hochschulen, die auf diese Tätigkeit angewiesen sind, fördern,
- die Bereitschaft der Wissenschaft zur gutachterlichen Tätigkeit und Forschung im Wechselspiel mit der Wirtschaft und zur schriftstellerischen Tätigkeit im Bereich der Fort- und Weiterbildung und damit den notwendigen Bezug zur Praxis erhalten,

(noch Ziffer 15)

- die Grundlagenforschung begünstigen und
- die Fort- und Weiterbildung auf Seminaren und Vorträgen fördern.

Zu Absatz 5

Bis einschließlich 1988 waren Einkünfte aus freier Erfindertätigkeit durch einen ermäßigten Steuersatz begünstigt. Die Einkommensteuer wurde auf Antrag für die Versuchszeit, für den Veranlagungszeitraum, in dem die Verwertung begann und für die acht folgenden Veranlagungszeiträume, bei patentierten Erfindungen höchstens aber für die Laufzeit des Patents, nur zur Hälfte erhoben.

Diese Steuerbegünstigung, die nur in der sogenannten Erfinderverordnung vom 30. Mai 1951 geregelt war, ist letztmals für das Veranlagungsjahr 1988 gewährt worden.

Der Wegfall der steuerlichen Begünstigung der Erfinder wird häufig als eine der Ursachen bezeichnet, die dazu geführt haben, daß die Bundesrepublik ihre Stellung in den oberen Rängen der internationalen Forschung und Entwicklung zu verlieren droht. Dieses wichtige Instrument der Forschungsförderung soll daher in modifizierter Form wieder eingeführt werden.

Die Begünstigung wird allerdings bis 1999 befristet; dadurch soll ein sofortiger Innovations- und Investitionsschub erreicht werden. Eine Befristung entspricht auch dem allgemeinen Grundsatz, Subventionen nur eine begrenzte Zeit zu gewähren, um "Gewöhnungseffekte" zu vermeiden und die steuer- und -finanzpolitische Handlungsfreiheit nicht auf Dauer zu verlieren.

Neu gegenüber der früheren Regelung ist die ausdrückliche Erwähnung des Sortenschutzes für Pflanzenzüchtungen. Einkünfte aus einer entsprechenden Tätigkeit wurden aber auch zur Zeit der Geltung der Erfinderverordnung im Verwaltungswege wie Einkünfte aus einer Erfindertätigkeit behandelt. Aus Gründen der Rechtssicherheit wurde die Begünstigung für Pflanzenzüchtungen ausdrücklich in die neue Regelung aufgenommen.

Zu Nummer 3

Die Sonderabschreibungen für Forschungs- und Entwicklungsinvestitionen sollen erstmals im Veranlagungszeitraum 1995 in Anspruch genommen werden können. Ab dem Veranlagungszeitraum 1995 wird auch die mit dem Standortsicherungsgesetz eingeführte Ansparabschreibung wirksam.

16. Zu Artikel 2b - neu -(AO)

Wi

(zus. mit
Ziff. 17)

Nach Artikel 2a - neu - wird folgender Artikel 2b - neu - eingefügt:

'Artikel 2b**Änderung der Abgabenordnung**

In § 68 der Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 16.03.1976 (BGBl. I S. 613), zuletzt geändert durch, wird nach Nummer 8 folgende Nummer 9 angefügt:

- "9. a) die Forschungstätigkeit von Forschungseinrichtungen einschließlich ihrer Forschung mit Mitteln Dritter,
- b) die Forschungstätigkeit der Hochschulen im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art einschließlich ihrer Forschung mit Mitteln Dritter.

Dies gilt nicht für die bloße Anwendung wissenschaftlicher Erkenntnisse im Rahmen entgeltlicher Dienstleistungen, wenn diese ein Drittel der gesamten steuerbaren Umsätze übersteigen."

Begründung:

Die Rechtsgrundlagen der steuerlichen Behandlung der klassischen Auftragsforschung sind zunehmend unübersichtlicher und unsicherer geworden.

Für zukunftsorientierte, erfolgreiche Forschungsarbeit ist es jedoch von entscheidender Bedeutung, über ausreichende Planungssicherheit zu verfügen. Durch die offene Frage der Steuerpflicht von Forschungstätigkeiten, insbesondere im Bereich der Forschung mit Mitteln Dritter (Drittmittelforschung), war diese Planungssicherheit seit geraumer Zeit nicht mehr in dem notwendigen Maße gewährleistet.

Die vorgeschlagene Ergänzung des § 68 AO stellt sicher, daß auch die sogenannte Auftragsforschung bei Hochschulen und Forschungseinrichtungen, die schon als gemeinnützig anerkannt sind, als steuerbegünstigter Zweckbetrieb behandelt wird.

Mit der Steuerbegünstigung ist eine Befreiung der Forschungseinrichtungen von der Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Vermögensteuer sowie ein ermäßigter (insoweit bisher voller Steuersatz von 15 %) Umsatzsteuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG (bei gleichzeitigem Vorsteuerabzug) verbunden. Die Steuervergünstigung wird nicht gewährt, soweit die Forschungseinrichtungen Tätigkeiten ausführen, die nicht der Gewinnung wissenschaftlicher Erkenntnisse dienen, sondern lediglich routinemäßig bei entgeltlichen Dienstleistungen anfallen. Die Vergünstigungen bleiben jedoch erhalten, soweit die schädlichen Betätigungen organisatorisch ausgegliedert werden.

Um eine Vielzahl schwieriger und aufwendiger Abgrenzungsfragen und hohen Verwaltungsaufwand - gemessen am steuerlichen Ergebnis - im Einzelfall zu vermeiden, erscheint es sinnvoll, in begrenztem Umfang auch wirtschaftliche Betätigungen der steuerbegünstigten Sphäre zuzuordnen. Dabei wird dem Umstand Rechnung getragen, daß wirtschaftliche Betätigungen oftmals mit der Gewinnung des für Forschung notwendigen Basismaterials eng verzahnt sind.

Wi 17. Zu Artikel 2c - neu - (EGAO 1977)

(zus. mit
Ziff. 16) Nach Artikel 2b - neu - wird folgender Artikel 2c - neu - eingefügt:

'Artikel 2c

Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

In Artikel 97 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 14.12.1976 (BGBl. I S. 3341), zuletzt geändert durch, wird in § 1d folgender Satz 2 angefügt:

"§ 68 Nr. 9 der Abgabenordnung in der Fassung des Gesetzes zur Änderung des Umwandlungssteuerrechts vom (BGBl. I S.) ist erstmals ab 1. Januar 1995 anzuwenden."

Begründung:

Die Vorschrift enthält die Anwendungsbestimmungen für die neue Regelung in § 68 Nr. 9 Abgabenordnung.

B

18. Der **Agrarausschuß**

empfiehlt dem Bundesrat, gegen den Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes keine Einwendungen zu erheben.