

## **Gesetzentwurf**

### **der Bundesregierung**

#### **Entwurf eines Gesetzes zur Bekämpfung des Mißbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (Mißbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz — StMBG)**

##### **A. Zielsetzung**

1. Umsetzung des steuerlichen Teils des Spar-, Konsolidierungs- und Wachstumsförderungsprogramms der Bundesregierung
2. Weiterer Abbau ungerechtfertigter Steuervorteile und unerwünschter Steuergestaltungen (Fortsetzung des vor allem im Steueränderungsgesetz 1992 vom 25. Februar 1992 und im Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms vom 23. Juni 1993 vollzogenen Abbaus von „Steuer-subventionen“)
3. Maßnahmen zur Steuervereinfachung im Anschluß an die Maßnahmen vor allem des Steueränderungsgesetzes 1992 und des Zinsabschlaggesetzes (z. B. Übernahme der Steuerbilanzwerte, Vervierfachung des Freibetrags für Betriebsvermögen und Verzehnfachung des Sparer-Freibetrags)
4. Umsetzung der Regierungsbeschlüsse zur Verkehrsfinanzierung und Abgabenharmonisierung (außer Mineralölsteuer)
5. Umsetzung notwendiger Gesetzesänderungen aufgrund von EG-Richtlinien und infolge von Änderungen der Rechtsprechung
6. Bereinigung von Vorschriften des Steuerrechts infolge der Rechtsentwicklung.

**B. Lösung**

**Zu 1. und 2.** (Konsolidierung, Mißbrauchsbekämpfung und Wachstumsförderung):

- Ausschluß des Abzugs fiktiver ausländischer Steuern von der Steuerbemessungsgrundlage (Begrenzung des Wahlrechts nach § 34 c Abs. 6 EStG auf tatsächlich gezahlte ausländische Steuern)
- Verhinderung des „Einlagenmodells“ bei der Schenkungsteuer
- Einschränkung steuervermeidender Gestaltungen durch Finanzinnovationen (Sicherstellung der Besteuerung von Kapitalerträgen auch bei ungewöhnlichen Gestaltungen, z. B. bei Kombizinsanleihen)
- Eindämmung bestimmter Steuersparmodelle bei Anteilsveräußerungen und Umwandlungen (vor allem Aufstockungsmodell der Einbringung von Einzelunternehmen in Personengesellschaften), Ausschluß der Umgehung der Besteuerung von Kapitalbeteiligungen durch Zwischenschaltung einer Personengesellschaft
- Zeitnahe Besteuerung von betrieblichen Veräußerungsgewinnen insbesondere aus Kapitalbeteiligungen auch bei mittelbarem Anteilsbesitz über Investmentfonds; Hinzurechnungsbesteuerung bei Verlagerung der Anteile in ausländische Konzernunternehmen
- Begrenzung steuersparender Gestaltungen durch Verlagerung von Gewinnen ins Ausland
- Begrenzung der Pauschalbesteuerung von Fahrtkostenzuschüssen auf zusätzliche Arbeitgeberleistungen (Ausschluß von Gehaltsumwandlungen)
- Eindämmung des Mißbrauchs der Übergangsregelung zur Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit
- Einschränkung des Werbungskostenabzugs für zurückgezahlte Vorsteuerbeträge insbesondere bei unterbrochener Immobilienvermietung
- Erfassung von Immobilieninvestitionen ausländischer Objektgesellschaften (Besteuerung der Gewinne aus der Veräußerung inländischer Grundstücke, die zum Betriebsvermögen solcher Eigentümer gehören, die im Inland keine Betriebsstätte unterhalten)
- Versagung der Vorteile aus einem DBA gegenüber dem Gesellschafter einer ausländischen Gesellschaft, wenn dieser die Gesellschaft hauptsächlich zur Vorteilsverschaffung einsetzt (sog. treaty-shopping)
- Vollständigere Erfassung der Veräußerung von Anteilsscheinen an Investmentfonds
- Rechtzeitige Abführung der Umsatzsteuer auf Anzahlungen (Abschlagzahlungen), in die die Umsatzsteuer einbezogen ist
- Verhinderung des Mißbrauchs von § 18 Abs. 2 UStG (Hinausschiebung der monatlichen Umsatzsteuerzahllast) durch Grün-

— dung inländischer Tochterunternehmen ausländischer Muttergesellschaften

- Ausdehnung des Schuldzinsenabzugs für selbstgenutztes Wohneigentum auf den Baujahrgang 1995

**Zu 1. und 3. (Konsolidierung und Steuervereinfachung):**

- Abschaffung der Arbeitnehmer-Sparzulage für Arbeitnehmer in den alten Ländern und Ausschluß verschiedener außerbetrieblicher Anlageformen aus dem Anlagekatalog
- Vereinfachung der Kürzungsregelung für den Sonderausgaben-Vorwegabzug von Versicherungsbeiträgen
- Angleichung der Arbeitslohngrenzen für die Lohnsteuerpauschalierung bei Teilzeitbeschäftigten an die Arbeitsentgeltgrenze für die Sozialversicherungsfreiheit von geringfügig Beschäftigten
- Vereinfachung der Erhebung des Zinsabschlags auf Stückzinsen durch „modifiziertes Nettoprinzip“
- Regelung der Nichtsteuerbarkeit von Geschäftsveräußerungen bei der Umsatzsteuer
- Anhebung der Buchführungspflichtgrenze für Gewerbebetriebe
- Erweiterung der Möglichkeit, Steuererklärungen auf maschinell verwertbaren Datenträgern abzugeben
- Erweiterung der Delegation der Entscheidung über Billigkeitsmaßnahmen bei der Steuerfestsetzung an die Finanzämter
- Verzicht auf Endgültigkeitserklärungen bei vorläufigen Steuerfestsetzungen, deren Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht höchstrichterlich bestätigt worden ist
- Einbeziehung von Steuerabzugsbeträgen, Sonderausgaben und ähnlichen Aufwendungen in die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen

**Zu 4. (Verkehrsfinanzierung und Abgabenharmonisierung):**

- Senkung der Kfz-Steuer für Lastkraftwagen zur Milderung der Nachteile gegenüber ausländischen Wettbewerbern
- Anhebung der Kfz-Steuer für Diesel-PKW im Hinblick auf die gegenüber Benzin-PKW geringere Anhebung der Mineralölsteuer
- Anhebung der Kilometer-Pauschale für PKW bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 0,65 DM auf 0,75 DM

**Zu 5. und 6. (Rechtsanpassung und Rechtsbereinigung):**

- Steuerliche Anerkennung von satzungsmäßigen Zuschußzahlungen an Wirtschaftsunternehmen bei Stiftungen der Gebietskörperschaften
- Einführung einer Rechtsgrundlage für vorläufige Steuerfestsetzungen, wenn die Vereinbarkeit eines Steuergesetzes mit

höherrangigem Recht höchstrichterlich verneint worden ist oder zur Entscheidung ansteht

- Einführung einer Rechtsgrundlage für die Änderung von Steuerbescheiden zur Umsetzung international vereinbarter Regelungen über die Vermeidung einer Doppelbesteuerung
- Einführung einer Rechtsgrundlage für eine zentrale örtliche Zuständigkeitsregelung für die Umsatzsteuer der im Ausland ansässigen Unternehmer
- Verkürzung des Zinslaufs für Nachzahlungszinsen bis zur Wirksamkeit der Steuerfestsetzung
- Ausschluß der Stundung von Steuerabzugsbeträgen
- Anpassung der Gebühr für Forderungspfändungen an den Aufwand der Vollstreckungsbehörden
- Ausschluß der Reisekosten-Abzugsbeschränkung nach dem Haushaltsgesetz 1993 bei Auslandsdienstreisen im Einkommensteuerrecht
- Ausdehnung der Großspendenregelung auf mildtätige Zwecke
- Wiederberücksichtigung von Kindern zwischen 18 und 27 Jahren, die freiwillig Wehrdienst leisten und deren Berufsausbildung dadurch unterbrochen wird, bei der Einkommensteuer
- Erweiterung des Kinderfreibetrages auf Kinder im Ausland
- Einbeziehung sämtlicher Verluste aus anderen Einkunftsarten in das Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren
- Anpassung von Vorschriften des Einkommensteuerrechts nach Einführung des Zinsabschlags zum 1. Januar 1993
- Neuregelung der Umsatzbesteuerung von bestimmten Warenlieferungen an Bord von Schiffen, Flugzeugen und in der Eisenbahn
- Ausdehnung der Steuerbefreiung von Lohnveredelungen an Ausfuhrgegenständen im Umsatzsteuerrecht
- Ausschluß eines bewertungsrechtlichen Ansatzes von Forderungen und Schulden zwischen Personengesellschaften und ihren Mitunternehmern.

### **C. Alternativen**

Keine

### **D. Finanzielle Auswirkungen**

Für die Haushalte der Gebietskörperschaften ergeben sich in den Rechnungsjahren 1994 bis 1997 die nachfolgenden finanziellen Auswirkungen:

| Maßnahmen                                                                                                                                        |           | Steuermehr- / Steuermindereinnahmen (-)<br>in Mio. DM |                             |        |        |        |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------------------------------------------------------|-----------------------------|--------|--------|--------|
|                                                                                                                                                  |           | Entstehungs-<br>jahr <sup>1)</sup>                    | Rechnungsjahr <sup>2)</sup> |        |        |        |
|                                                                                                                                                  |           |                                                       | 1994                        | 1995   | 1996   | 1997   |
| Haushaltskonsolidierung,<br>Mißbrauchsbekämpfung<br>und Steuervereinfachung                                                                      | Insgesamt | 4 275                                                 | 1 164                       | 2 756  | 3 603  | 4 258  |
|                                                                                                                                                  | Bund      | 1 713                                                 | 520                         | 1 133  | 1 432  | 1 691  |
|                                                                                                                                                  | Länder    | 1 748                                                 | 506                         | 1 164  | 1 491  | 1 753  |
|                                                                                                                                                  | Gemeinden | 814                                                   | 138                         | 459    | 680    | 814    |
| Ausdehnung des Schuldzin-<br>senabzugs für selbstgenutz-<br>tes Wohneigentum auf den<br>Baujahrgang 1995                                         | Insgesamt | - 350                                                 | —                           | - 280  | - 315  | - 350  |
|                                                                                                                                                  | Bund      | - 148                                                 | —                           | - 120  | - 134  | - 148  |
|                                                                                                                                                  | Länder    | - 148                                                 | —                           | - 120  | - 134  | - 148  |
|                                                                                                                                                  | Gemeinden | - 54                                                  | —                           | - 40   | - 47   | - 54   |
| Rechtsanpassung und<br>Rechtsbereinigung                                                                                                         | Insgesamt | 25                                                    | 29                          | 97     | 95     | 80     |
|                                                                                                                                                  | Bund      | - 41                                                  | - 15                        | - 16   | - 16   | - 23   |
|                                                                                                                                                  | Länder    | 100                                                   | 56                          | 129    | 136    | 133    |
|                                                                                                                                                  | Gemeinden | - 34                                                  | - 12                        | - 16   | - 25   | - 30   |
| Zwischensumme                                                                                                                                    | Insgesamt | 3 950                                                 | 1 193                       | 2 573  | 3 383  | 3 988  |
|                                                                                                                                                  | Bund      | 1 524                                                 | 505                         | 997    | 1 282  | 1 520  |
|                                                                                                                                                  | Länder    | 1 700                                                 | 562                         | 1 173  | 1 493  | 1 738  |
|                                                                                                                                                  | Gemeinden | 726                                                   | 126                         | 403    | 608    | 730    |
| Maßnahmen im Zusam-<br>menhang mit der Bahnre-<br>form und zur Verbesserung<br>der Wettbewerbslage des<br>Straßengüterfernverkehrs <sup>3)</sup> | Insgesamt | -1 465                                                | - 925                       | -1 500 | -1 695 | -1 880 |
|                                                                                                                                                  | Bund      | - 340                                                 | - 136                       | - 319  | - 349  | - 353  |
|                                                                                                                                                  | Länder    | -1 005                                                | - 741                       | -1 069 | -1 224 | -1 403 |
|                                                                                                                                                  | Gemeinden | - 120                                                 | - 48                        | - 112  | - 122  | - 124  |
| Mißbrauchsbekämpfungs-<br>und Steuerbereinigungs-<br>gesetz insgesamt                                                                            | Insgesamt | 2 485                                                 | 268                         | 1 073  | 1 688  | 2 108  |
|                                                                                                                                                  | Bund      | 1 184                                                 | 369                         | 678    | 933    | 1 167  |
|                                                                                                                                                  | Länder    | 695                                                   | - 179                       | 104    | 269    | 335    |
|                                                                                                                                                  | Gemeinden | 606                                                   | 78                          | 291    | 486    | 606    |

## Anmerkungen:

<sup>1)</sup> Auswirkung im ersten Entstehungsjahr<sup>2)</sup> Kassenmäßige Auswirkung der Rechtsänderung<sup>3)</sup> Gegenfinanzierung durch Anhebung der Mineralölsteuer ab 1. Januar 1994

(Steuermehreinnahmen im Entstehungsjahr 1994: 8,5 Mrd. DM); Umsetzung außerhalb des Mißbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetzes

Einzelheiten sind aus der Übersicht am Ende der Begründung, Allgemeiner Teil, ersichtlich.

Bundesrepublik Deutschland  
Der Bundeskanzler  
021 (43) — 522 00 — Ste 195/93

Bonn, den 27. September 1993

An die Präsidentin  
des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen Entwurf eines Gesetzes zur Bekämpfung des Mißbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (Mißbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz — StMBG) mit Begründung und Vorblatt.

Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Der Gesetzentwurf ist dem Bundesrat am 3. September 1993 als besonders eilbedürftig zugeleitet worden.

Die Stellungnahme des Bundesrates zu dem Gesetzentwurf sowie die Auffassung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates werden unverzüglich nachgereicht.

**Dr. Helmut Kohl**

**Entwurf eines Gesetzes zur Bekämpfung des Mißbrauchs und  
zur Bereinigung des Steuerrechts  
(Mißbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz — StMBG)**

Der Text des Gesetzentwurfs ist gleichlautend mit dem Text des Gesetzentwurfs der Fraktionen der CDU/CSU und F.D.P. auf den Seiten 9 bis 47 der Drucksache 12/5630.

## Begründung

### I. Allgemeiner Teil

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf werden gleichbedeutend mehrere wichtige Ziele verfolgt.

Im Vordergrund stehen die Maßnahmen, mit denen der steuerrechtliche Teil des von der Bundesregierung beschlossenen Spar-, Konsolidierungs- und Wachstumsförderungsprogramms gesetzlich umgesetzt werden sollen. Dabei handelt es sich durchweg um Rechtsänderungen, mit denen der mißbräuchlichen Ausschöpfung bestehender steuerrechtlicher Regelungen begegnet werden soll. Hierdurch werden die Steuerpflichtigen, die bisher in unangemessener Weise ihre Steuerbelastung minimieren konnten, zur dringend erforderlichen Konsolidierung der öffentlichen Haushalte besonders herangezogen.

Mit dem Gesetzentwurf werden zahlreiche weitere Maßnahmen zum Abbau ungerechtfertigter Steuervorteile und unerwünschter Steuergestaltungen vorgeschlagen. Er liegt damit auf der Linie aller größeren Steueränderungsgesetze der letzten Jahre, die stets auch dem Steuerrechtsmißbrauch entgegengewirkt haben.

Sowohl unter dem Gesichtspunkt der Einnahmenverbesserung für die öffentlichen Haushalte wie — noch mehr — unter dem Gesichtspunkt der Steuervereinfachung wird mit diesem Gesetzentwurf die Abschaffung der Arbeitnehmer-Sparzulage für vermögenswirksame Leistungen in den alten Ländern vorgeschlagen. Sie soll bis auf weiteres für Arbeitnehmer in den jungen Ländern beibehalten werden, weil dort die Vermögensbildung noch unterentwickelt ist. Entscheidend für die Abschaffung der Arbeitnehmer-Sparzulage ist die Erkenntnis, daß der mit ihr verbundene Verwaltungsaufwand außer Verhältnis zum Zulagenvolumen steht. Mit der Abschaffung der Sparzulage wird jedoch das gesellschaftspolitische Ziel einer breitgestreuten Vermögensbildung nicht aufgegeben. Deshalb bleibt das Fünfte Vermögensbildungsgesetz als tarifvertragliches Instrument der Vermögensbildung erhalten. Ebenso bleibt die steuerliche Förderung von Vermögensbeteiligungen nach § 19a des Einkommensteuergesetzes erhalten. Das Bausparen wird weiterhin durch den Sonderausgabenabzug und durch die Wohnungsbau-Prämie gefördert. Alle Sparformen werden außerdem durch den seit 1993 verzehnfachten Sparer-Freibetrag begünstigt.

Unter dem Gesichtspunkt der Steuervereinfachung sind auch die vorgesehene Vereinfachung der Kürzungsregelung für den Sonderausgaben-Vorwegabzug von Versicherungsbeiträgen und die Einführung eines modifizierten Nettoprinzip für den Zinsabschlag bei Stückzinsen hervorzuheben. Die Lohnabrechnung in den Betrieben soll durch die Angleichung der Arbeitslohngrenzen für die Lohnsteuer-Pauscha-

lierung bei Teilzeitbeschäftigten an die Arbeitsentgeltgrenze für die Sozialversicherungsfreiheit von geringfügig Beschäftigten erleichtert werden. Insgesamt stellen diese Rechtsänderungen wichtige Beiträge zur notwendigen Steuervereinfachung dar.

Einen weiteren Schwerpunkt des Gesetzentwurfs bildet die Umsetzung der Regierungsbeschlüsse zur Verkehrsfinanzierung und Abgabenharmonisierung. Auf der Grundlage des EG-Verkehrsminister-Kompromisses vom 19. Juni 1993 kann ab 1995 in Deutschland, möglichst gemeinsam mit Belgien, den Niederlanden, Luxemburg und Dänemark, eine zeitbezogene Vignette für Lkw auf Autobahnen eingeführt werden. Außerdem sind Mindestsätze für die Kraftfahrzeugsteuer bis spätestens 1995 einzuführen. Dadurch sind für die Bundesregierung die notwendigen Handlungsspielräume für Maßnahmen zur Erreichung ihrer verkehrs-, wettbewerbs- und umweltpolitischen Ziele entstanden. So kann die Kraftfahrzeugsteuer für Lkw ohne EG-rechtliches Risiko ab 1994 auf eine dem mittleren europäischen Niveau angenäherte Höhe gesenkt und damit ein entscheidender Wettbewerbsnachteil für die deutschen Transportunternehmer abgebaut werden. Damit wird auch die außerhalb dieses Gesetzentwurfs vorgesehene Erhöhung der Mineralölsteuer ab 1994 zur Finanzierung der Bahnreform für das deutsche Transportgewerbe tragbar. Durch die gegen über Benzin vorgesehene geringere Erhöhung bei Dieselmotoren führt die Kraftfahrzeugsteuerentlastung im Ergebnis zu einer nicht unerheblichen Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit des Gewerbes. Mit der geplanten Einführung einer Lkw-Vignette ab 1995, die deutsche und ausländische Lkw gleichermaßen trifft, können Wettbewerbsnachteile zu Lasten der Eisenbahn weitgehend verhindert werden. Das verkehrspolitische Ziel einer angestrebten stärkeren Verlagerung des Verkehrs von der Straße auf die Schiene wird somit nicht gefährdet. Die Umstellung der Kraftfahrzeugsteuer für Lkw auf eine teilweise schadstoffbezogene Bemessungsgrundlage, als erster Schritt zur Verwirklichung einer emissionsbezogenen Kraftfahrzeugsteuer, dient auch umweltpolitischen Zielen. Der Gesetzentwurf enthält die Rechtsänderungen für die Senkung der Kraftfahrzeugsteuer für Lkw sowie im Hinblick auf die vorgesehene Erhöhung der Mineralölsteuer für Diesel-Pkw zum Ausgleich für die gegenüber Benzin-Pkw geringere Anhebung eine entsprechende Erhöhung der Kraftfahrzeugsteuer. Außerdem ist für Berufspendler zum Ausgleich ihrer höheren Fahrtkostenbelastung zur Arbeitsstätte eine Erhöhung der Kilometer-Pauschale für Pkw vorgesehen.

Bei den vorgeschlagenen Änderungen des Umsatzsteuergesetzes erspart die Regelung der Nichtsteuerbarkeit von Geschäftsveräußerungen im ganzen erheblichen Verwaltungsaufwand. Durch die Neuregelung der Besteuerung von Abschlagszahlungen



wird eine zeitnahe Abführung der Umsatzsteuer an das Finanzamt erreicht. Die Einschränkung des Rechts, zur Erlangung des Vorsteuerabzugs auf Steuerbefreiungen zu verzichten, verhindert die ungerechtfertigte Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs durch sog. Vorschaltmodelle. Im übrigen sind es insbesondere Rechtsanpassungen im Zusammenhang mit der Vollaufnahme des EG-Binnenmarktes. Letztere beruhen teilweise auf der Richtlinie 92/111/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 (ABl. EG Nr. L 384 S. 47). Besonders zu erwähnen ist die Neuregelung der Besteuerung von bestimmten Warenlieferungen an Bord von Schiffen, Luftfahrzeugen und in der Eisenbahn sowie die Ausdehnung der Umsatzsteuerbefreiung von Lohnveredelungen an Ausfuhrgegenständen. Weitere Änderungen des Umsatzsteuergesetzes aufgrund der EG-Rechtsentwicklung werden ggf. in das Gesetzgebungsverfahren einzubeziehen sein.

Schließlich werden mit dem vorliegenden Gesetzentwurf vornehmlich Bereinigungen im Steuerrecht vorgeschlagen, die aufgrund der Erfahrungen aus der praktischen Anwendung des Steuerrechts, aufgrund der Rechtsentwicklung und aufgrund der Ergebnisse der Steuerrechtsprechung notwendig und zweckmäßig erscheinen. Wegen ihrer Breitenwirkung stehen dabei Änderungen des Einkommensteuerrechts im Vordergrund. Bedeutsam ist in diesem Zusammenhang die Einbeziehung sämtlicher Verluste aus anderen Einkunftsarten in das Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren.

Der Gesetzentwurf enthält außerdem eine Reihe von Regelungen auf dem Gebiet des Verfahrensrechts, deren Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit sich seit der letzten umfassenden Änderung der Abgabenordnung durch das Steuerbereinigungsgesetz 1986 erwiesen hat. So soll in § 165 AO eine Rechtsgrundlage für vorläufige Steuerfestsetzungen geschaffen werden, wenn das Bundesverfassungsgericht die Unvereinbarkeit eines Steuergesetzes mit dem

Grundgesetz festgestellt hat und der Gesetzgeber zu einer Neuregelung verpflichtet ist oder ein Verfahren bei dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften, dem Bundesverfassungsgericht oder einem obersten Bundesgerichtshof anhängig ist. Ein weiteres Beispiel ist § 175 a AO, mit dem eine Rechtsgrundlage für die Änderung von Steuerbescheiden geschaffen werden soll, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung oder eines Schiedsspruchs nach einem Doppelbesteuerungsabkommen oder nach dem Übereinkommen zwischen den EG-Staaten über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Fall von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen vom 23. Juni 1990 geboten ist.

## II. Preiswirkungen

Die Auswirkungen der vorgeschlagenen Rechtsänderungen auf die Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau, hängen von der Wettbewerbs- und Konjunkturlage ab. Grundsätzlich kann nicht ausgeschlossen werden, daß steuerliche Mehrbelastungen in den Preisen überwälzt werden, ohne daß sich dies im Vorhinein quantifizieren läßt. Der Gesetzentwurf enthält auch preissenkende Maßnahmen (z. B. die Kfz-Steuersenkung für Lkw) und Regelungen, die wettbewerbsfördernd und damit tendenziell preissenkend wirken (z. B. Änderung des § 10 Abs. 2 EStG). Im einzelnen können sowohl die negativen wie auch die positiven Preiswirkungen weder hinreichend abgeschätzt noch quantifiziert werden. Vom Umfang her dürften die preissenkend wirkenden Maßnahmen nicht geeignet sein, die Auswirkungen der preiserhöhenden Maßnahmen zu kompensieren, so daß insgesamt eine marginale Anhebung des Preisniveaus, insbesondere des Verbraucherpreisniveaus nicht ausgeschlossen werden kann, ohne die Auswirkungen quantifizieren zu können.

## III. Finanzielle Auswirkungen (Steuermehr-/Steuermindereinnahmen)

— vorläufige, grobe Schätzung —

| Lfd. Nr. | Maßnahmen                                                                                                         | Steuerart/<br>Gebietskörperschaft               | Entstehungsjahr <sup>1)</sup> | Rechnungsjahr <sup>2)</sup> |                              |                               |                               |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|-------------------------------|-----------------------------|------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
|          |                                                                                                                   |                                                 |                               | 1994                        | 1995                         | 1996                          | 1997                          |
|          | <b>A. Maßnahmen zur Haushaltskonsolidierung, Mißbrauchsbekämpfung und Wachstumsförderung</b>                      |                                                 |                               |                             |                              |                               |                               |
| 1        | § 34 c Abs. 6 Satz 2 EStG<br>Ausschluß des Abzugs fiktiver ausländischer Steuer von der Steuerbemessungsgrundlage | ESt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden | 100<br><br>43<br>43<br>14     | <br><br>.<br>.<br>.         | <br><br>80<br>34<br>34<br>12 | <br><br>100<br>43<br>43<br>14 | <br><br>100<br>43<br>43<br>14 |
| 2        | § 12 Abs. 1 a ErbStG<br>Verhinderung des „Einlagenmodells“ bei der Schenkungsteuer                                | ErbSt<br>Länder                                 | 50                            | 10                          | 30                           | 50                            | 50                            |

| Lfd.<br>Nr. | Maßnahme                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Steuerart/<br>Gebiets-<br>körperschaft                                                                               | Entste-<br>hungs-<br>jahr <sup>1)</sup>                                                 | Rechnungsjahr <sup>2)</sup>                                               |                                                                                |                                                                                    |                                                                                         |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|
|             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                      |                                                                                         | 1994                                                                      | 1995                                                                           | 1996                                                                               | 1997                                                                                    |
| 3           | § 20 EStG<br>Einschränkung steuervermeiden-<br>der Gestaltungen durch Finanz-<br>innovationen                                                                                                                                                                                                                                                                                         | ESt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden                                                                      | 400<br>170<br>170<br>60                                                                 | .<br>.<br>.<br>.                                                          | 100<br>43<br>43<br>14                                                          | 300<br>128<br>128<br>44                                                            | 400<br>170<br>170<br>60                                                                 |
| 4           | § 24 Abs. 3 Satz 2 UmwStG i. V. m.<br>§ 16 EStG und § 23 Abs. 1 EStG<br>Eindämmung bestimmter Steuer-<br>sparmodelle bei Anteilsveräuße-<br>rungen und Umwandlungen, Aus-<br>schluß der Umgehung der Be-<br>steuerung von Kapitalbeteiligun-<br>gen durch Zwischenschaltung<br>einer Personengesellschaft                                                                             | Insgesamt<br>GewSt<br>ESt<br><br>Bund<br>GewSt<br>ESt<br><br>Länder<br>GewSt<br>ESt<br><br>Gemeinden<br>GewSt<br>ESt | 400<br>130<br>270<br><br>120<br>5<br>115<br><br>123<br>8<br>115<br><br>157<br>117<br>40 | .<br>.<br>.<br><br>.<br>.<br>.<br><br>.<br>.<br>.<br><br>.<br>.<br>.      | 100<br>35<br>65<br><br>29<br>1<br>28<br><br>30<br>2<br>28<br><br>41<br>32<br>9 | 300<br>100<br>200<br><br>89<br>4<br>85<br><br>91<br>6<br>85<br><br>120<br>90<br>30 | 400<br>130<br>270<br><br>120<br>5<br>115<br><br>123<br>8<br>115<br><br>157<br>117<br>40 |
| 5           | § 39 Abs. 1 KAGG, § 17 AuslIn-<br>vestmG, § 10 Abs. 3 Satz 1 und<br>§ 10 Abs. 6 Satz 1 AStG<br>Zeitnahe Besteuerung von betrieb-<br>lichen Veräußerungsgewinnen ins-<br>besondere aus Kapitalbeteiligun-<br>gen auch bei mittelbarem Anteils-<br>besitz über Investmentfonds; Hin-<br>zurechnungsbesteuerung bei Ver-<br>lagerung der Anteile in ausländi-<br>sche Konzernunternehmen | Insgesamt<br>GewSt<br>KSt<br><br>Bund<br>GewSt<br>KSt<br><br>Länder<br>GewSt<br>KSt<br><br>Gemeinden<br>GewSt        | 850<br>150<br>700<br><br>356<br>6<br>350<br><br>359<br>9<br>350<br><br>135              | 650<br>100<br>550<br><br>279<br>4<br>275<br><br>281<br>6<br>275<br><br>90 | 750<br>125<br>625<br><br>318<br>5<br>313<br><br>319<br>7<br>312<br><br>113     | 850<br>150<br>700<br><br>356<br>6<br>350<br><br>359<br>9<br>350<br><br>135         | 850<br>150<br>700<br><br>356<br>6<br>350<br><br>359<br>9<br>350<br><br>135              |
| 6           | § 8 Abs. 1 Nr. 7 und § 10 Abs. 6<br>Satz 2 AStG<br>Begrenzung steuersparender Ge-<br>staltungen durch Verlagerung von<br>Gewinnen ins Ausland                                                                                                                                                                                                                                         | Insgesamt<br>GewSt<br>KSt<br><br>Bund<br>GewSt<br>KSt<br><br>Länder<br>GewSt<br>KSt<br><br>Gemeinden<br>GewSt        | 900<br>270<br>630<br><br>325<br>10<br>315<br><br>331<br>16<br>315<br><br>244            | .<br>.<br>.<br><br>.<br>.<br>.<br><br>.<br>.<br>.<br><br>.                | 270<br>90<br>180<br><br>93<br>3<br>90<br><br>95<br>5<br>90<br><br>82           | 540<br>180<br>360<br><br>187<br>7<br>180<br><br>191<br>11<br>180<br><br>162        | 990<br>270<br>720<br><br>370<br>10<br>360<br><br>376<br>16<br>360<br><br>244            |

| Lfd.<br>Nr. | Maßnahme                                                                                                                                                                                                                                                  | Steuerart/<br>Gebiets-<br>körperschaft          | Entste-<br>hungs-<br>jahr <sup>1)</sup> | Rechnungsjahr <sup>2)</sup> |                         |                         |                         |
|-------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|-----------------------------------------|-----------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|             |                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                 |                                         | 1994                        | 1995                    | 1996                    | 1997                    |
| 7           | <i>§ 40 Abs. 2 EStG</i><br>Begrenzung der Pauschalbesteue-<br>rung von Fahrtkostenzuschüssen<br>auf zusätzliche Arbeitgeberleistun-<br>gen                                                                                                                | LSt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden | 350<br>149<br>149<br>52                 | 320<br>136<br>136<br>48     | 350<br>149<br>149<br>52 | 350<br>149<br>149<br>52 | 350<br>149<br>149<br>52 |
| 8           | <i>§ 52 Abs. 3 EStG</i><br>Eindämmung des Mißbrauchs der<br>Übergangsregelung zur Steuerfrei-<br>heit von Zuschlägen für Sonntags-,<br>Feiertags- und Nachtarbeit                                                                                         | LSt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden | 2<br>1<br>1<br>.                        | 2<br>1<br>1<br>.            | 2<br>1<br>1<br>.        | —<br>—<br>—<br>—        | —<br>—<br>—<br>—        |
| 9           | <i>§ 9b Abs. 2 EStG</i><br>Einschränkung des Werbungsko-<br>stenabzugs für zurückgezahlte<br>Vorsteuer insbesondere bei unter-<br>brochener Immobilienvermietung                                                                                          | EST<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden | 20<br>9<br>9<br>2                       | .<br>. .<br>. .<br>. .      | 5<br>2<br>2<br>1        | 15<br>6<br>6<br>3       | 20<br>9<br>9<br>2       |
| 10          | <i>§ 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG</i><br>Erfassung von Immobilieninvesti-<br>tionen ausländischer Objektgesell-<br>schaften                                                                                                                                       | EST<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden | 50<br>21<br>21<br>8                     | .<br>. .<br>. .<br>. .      | 40<br>17<br>17<br>6     | 50<br>21<br>21<br>8     | 50<br>21<br>21<br>8     |
| 11          | <i>§ 50d Abs. 2 EStG</i><br>Versagung der Vorteile aus einem<br>Doppelbesteuerungsabkommen<br>gegenüber dem Gesellschafter ei-<br>ner ausländischen Gesellschaft,<br>wenn dieser die Gesellschaft<br>hauptsächlich zur Vorteilsverschaf-<br>fung einsetzt | KapSt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder            | 100<br>50<br>50                         | 90<br>45<br>45              | 100<br>50<br>50         | 100<br>50<br>50         | 100<br>50<br>50         |
| 12          | <i>§ 17 Abs. 2a und § 18 Abs. 1 Ausl-<br/>InvestmG und § 39 Abs. 1a KAGG</i><br>Vollständigere Erfassung der Ver-<br>äußerung von Anteilscheinen an<br>Investmentfonds                                                                                    | EST<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden | 150<br>64<br>64<br>22                   | .<br>. .<br>. .<br>. .      | 120<br>51<br>51<br>18   | 150<br>64<br>64<br>22   | 150<br>64<br>64<br>22   |
| 13          | <i>§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a<br/>UStG</i><br>Rechtzeitige Abführung der Um-<br>satzsteuer auf Anzahlungen, in die<br>die Umsatzsteuer einbezogen ist                                                                                                  | USt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder              | 100<br>63<br>37                         | 90<br>57<br>33              | 10<br>6<br>4            | —<br>—<br>—             | —<br>—<br>—             |
| 14          | <i>§ 18 Abs. 2 UStG</i><br>Verhinderung des Mißbrauchs von<br>§ 18 Abs. 2 UStG durch Gründung<br>inländischer Tochterunternehmen<br>ausländischer Muttergesellschaften                                                                                    | USt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder              | 5<br>3<br>2                             | 4<br>3<br>1                 | 1<br>1<br>.             | —<br>—<br>—             | —<br>—<br>—             |

| Lfd.<br>Nr. | Maßnahme                                                                                                                                                                                                                       | Steuerart/<br>Gebiets-<br>körperschaft                                                                       | Entste-<br>hungs-<br>jahr <sup>1)</sup>                                                                  | Rechnungsjahr <sup>2)</sup>                                          |                                                                                                          |                                                                                                          |                                                                                                          |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|             |                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                              |                                                                                                          | 1994                                                                 | 1995                                                                                                     | 1996                                                                                                     | 1997                                                                                                     |
| 15          | § 10e Abs. 6 a EStG<br>Ausdehnung des Schuldzinsen-<br>abzugs für selbstgenutztes Wohn-<br>eigentum auf den Baujahr-<br>gang 1995                                                                                              | Insgesamt<br>ESt<br>LSt<br><br>Bund<br>ESt<br>LSt<br><br>Länder<br>ESt<br>LSt<br><br>Gemeinden<br>ESt<br>LSt | -350<br>-175<br>-175<br><br>-148<br>- 74<br>- 74<br><br>-148<br>- 74<br>- 74<br><br>- 54<br>- 27<br>- 27 | —<br>—<br>—<br><br>—<br>—<br>—<br><br>—<br>—<br>—<br><br>—<br>—<br>— | -280<br>-140<br>-140<br><br>-120<br>- 60<br>- 60<br><br>-120<br>- 60<br>- 60<br><br>- 40<br>- 20<br>- 20 | -315<br>-157<br>-158<br><br>-134<br>- 67<br>- 67<br><br>-134<br>- 67<br>- 67<br><br>- 47<br>- 23<br>- 24 | -350<br>-175<br>-175<br><br>-148<br>- 74<br>- 74<br><br>-148<br>- 74<br>- 74<br><br>- 54<br>- 27<br>- 27 |
| 16          | Finanzielle Auswirkungen der<br>Maßnahmen zur Haushaltskonsoli-<br>dierung, Mißbrauchsbekämpfung<br>und Wachstumsförderung ins-<br>gesamt                                                                                      | Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden                                                                     | 3 127<br>1 226<br>1 261<br>640                                                                           | 1 166<br>521<br>507<br>138                                           | 1 678<br>674<br>705<br>299                                                                               | 2 490<br>959<br>1 018<br>513                                                                             | 3 110<br>1 204<br>1 266<br>640                                                                           |
|             | <b>B. Maßnahmen zur Haushalts-<br/>konsolidierung und Steuer-<br/>vereinfachung</b>                                                                                                                                            |                                                                                                              |                                                                                                          |                                                                      |                                                                                                          |                                                                                                          |                                                                                                          |
| 17          | Fünftes VermBG<br>Abschaffung der Arbeitnehmer-<br>Sparzulage für Arbeitnehmer in<br>den alten Ländern und Ausschluß<br>verschiedener außerbetrieblicher<br>Anlageformen aus dem Anlage-<br>katalog                            | ESt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden                                                              | 800<br>340<br>340<br>120                                                                                 | —<br>—<br>—<br>—                                                     | 800<br>340<br>340<br>120                                                                                 | 800<br>340<br>340<br>120                                                                                 | 800<br>340<br>340<br>120                                                                                 |
| 18          | § 10 Abs. 3 EStG<br>Vereinfachung der Kürzungsrege-<br>lung für den Sonderausgaben-<br>Vorwegabzug von Versicherungs-<br>beiträgen                                                                                             | ESt                                                                                                          | —                                                                                                        | —                                                                    | —                                                                                                        | —                                                                                                        | —                                                                                                        |
| 19          | § 40a EStG<br>Angleichung der Arbeitslohngren-<br>zen für die Lohnsteuerpauschalie-<br>rung bei Teilzeitbeschäftigten an<br>die Arbeitsentgeltgrenze für die<br>Sozialversicherungsfreiheit von ge-<br>ringfügig Beschäftigten | LSt<br>Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden                                                              | -2<br>-1<br>-1<br>.                                                                                      | -2<br>-1<br>-1<br>.                                                  | -2<br>-1<br>-1<br>.                                                                                      | -2<br>-1<br>-1<br>.                                                                                      | -2<br>-1<br>-1<br>.                                                                                      |
| 20          | § 43a Abs. 2 i. V. m. § 20 Abs. 4<br>EStG<br>Verbesserung der Voraussetzung<br>für die Erhebung des Zinsab-<br>schlags auf Stückzinsen durch<br>„modifiziertes Nettoprinzip“                                                   | EST/<br>ZAB                                                                                                  | —                                                                                                        | —                                                                    | —                                                                                                        | —                                                                                                        | —                                                                                                        |
| 21          | § 1 UStG<br>Regelung der Nichtsteuerbarkeit<br>von Geschäftsveräußerungen bei<br>der Umsatzsteuer                                                                                                                              | USt                                                                                                          | .                                                                                                        | .                                                                    | .                                                                                                        | .                                                                                                        | .                                                                                                        |

| Lfd.<br>Nr. | Maßnahme                                                                                                                                             | Steuerart/<br>Gebiets-<br>körperschaft                                                                                                    | Entste-<br>hungs-<br>jahr <sup>1)</sup>                                                                    | Rechnungsjahr <sup>2)</sup>                                                                     |                                                                                                    |                                                                                                       |                                                                                                            |
|-------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|             |                                                                                                                                                      |                                                                                                                                           |                                                                                                            | 1994                                                                                            | 1995                                                                                               | 1996                                                                                                  | 1997                                                                                                       |
| 22          | Finanzielle Auswirkungen der Maßnahmen zur Haushaltskonsolidierung und Steuervereinfachung insgesamt                                                 | Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden                                                                                                  | 798<br>339<br>339<br>120                                                                                   | -2<br>-1<br>-1<br>.                                                                             | 798<br>339<br>339<br>120                                                                           | 798<br>339<br>339<br>120                                                                              | 798<br>339<br>339<br>120                                                                                   |
|             | <b>C. Maßnahmen zur Rechtsanpassung und Rechtsbereinigung</b>                                                                                        |                                                                                                                                           |                                                                                                            |                                                                                                 |                                                                                                    |                                                                                                       |                                                                                                            |
| 23          | § 58 AO<br>Steuerliche Anerkennung von satzungsmäßigen Zuschußzahlungen an Wirtschaftsunternehmen bei Stiftungen der Gebietskörperschaften           | GewSt/<br>KSt                                                                                                                             | —                                                                                                          | —                                                                                               | —                                                                                                  | —                                                                                                     | —                                                                                                          |
| 24          | § 222 AO<br>Ausschluß der Stundung von Steuerabzugsbeträgen <sup>3)</sup>                                                                            | LSt/<br>KapEst/<br>ZAB                                                                                                                    | —                                                                                                          | —                                                                                               | —                                                                                                  | —                                                                                                     | —                                                                                                          |
| 25          | § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG<br>Ausschluß der Reisekosten-Abzugsbeschränkung nach dem Haushaltsgesetz 1993 bei Auslandsdienstreisen im Einkommensteuerrecht | Insgesamt<br>GewSt<br>ESt<br>KSt<br><br>Bund<br>GewSt<br>ESt<br>KSt<br><br>Länder<br>GewSt<br>ESt<br>KSt<br><br>Gemeinden<br>GewSt<br>ESt | -5<br>-1<br>-3<br>-1<br><br>-2<br>.<br>-1<br>-1<br><br>-1<br>.<br>-1<br>.<br><br>-2<br>-1<br>-1            | -5<br>-1<br>-3<br>-1<br><br>-2<br>.<br>-1<br>-1<br><br>-1<br>.<br>-1<br>.<br><br>-2<br>-1<br>-1 | -5<br>-1<br>-3<br>-1<br><br>-2<br>.<br>-1<br>-1<br><br>-1<br>.<br>-1<br>.<br><br>-2<br>-1<br>-1    | -5<br>-1<br>-3<br>-1<br><br>-2<br>.<br>-1<br>-1<br><br>-1<br>.<br>-1<br>.<br><br>-2<br>-1<br>-1       | -5<br>-1<br>-3<br>-1<br><br>-2<br>.<br>-1<br>-1<br><br>-1<br>.<br>-1<br>.<br><br>-2<br>-1<br>-1            |
| 26          | § 10b Abs. 1 EStG i. V. m. § 9 Nr. 3 Buchstabe a Satz 3 KStG und § 9 Nr. 5 GewStG<br>Ausdehnung der Großspendenregelung auf mildtätige Zwecke        | Insgesamt<br>GewSt<br>ESt<br>KSt<br><br>Bund<br>GewSt<br>ESt<br>KSt<br><br>Länder<br>GewSt<br>ESt<br>KSt<br><br>Gemeinden<br>GewSt<br>ESt | -50<br>-10<br>-15<br>-25<br><br>-19<br>0<br>-6<br>-13<br><br>-19<br>-1<br>-6<br>-12<br><br>-12<br>-9<br>-3 | .<br>.<br>.<br>.<br><br>.<br>.<br>.<br>.<br><br>.<br>.<br>.<br>.<br><br>.<br>.<br>.             | -17<br>-2<br>-5<br>-10<br><br>-7<br>0<br>-2<br>-5<br><br>-7<br>0<br>-2<br>-5<br><br>-3<br>-2<br>-1 | -30<br>-5<br>-10<br>-15<br><br>-12<br>0<br>-4<br>-8<br><br>-11<br>0<br>-4<br>-7<br><br>-7<br>-5<br>-2 | -50<br>-10<br>-15<br>-25<br><br>-19<br>0<br>-6<br>-13<br><br>-19<br>-1<br>-6<br>-12<br><br>-12<br>-9<br>-3 |

| Lfd. Nr. | Maßnahme                                                                                                                                                | Steuerart/<br>Gebiets-<br>körperschaft                                                                       | Entste-<br>hungs-<br>jahr <sup>1)</sup>                                                      | Rechnungsjahr <sup>2)</sup>                                                                  |                                                                                              |                                                                               |                                                                     |
|----------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
|          |                                                                                                                                                         |                                                                                                              |                                                                                              | 1994                                                                                         | 1995                                                                                         | 1996                                                                          | 1997                                                                |
| 27       | § 32 Abs. 4 EStG<br>Wiederberücksichtigung von Kin-<br>dern zwischen 18 und 27 Jahren,<br>die freiwillig Wehrdienst leisten,<br>bei der Einkommensteuer | Insgesamt<br>LSt<br>ESt<br><br>Bund<br>LSt<br>ESt<br><br>Länder<br>LSt<br>ESt<br><br>Gemeinden<br>LSt<br>ESt | -10<br>- 8<br>- 2<br><br>- 4<br>- 3<br>- 1<br><br>- 4<br>- 3<br>- 1<br><br>- 2<br>- 2<br>.   | -12<br>- 7<br>- 5<br><br>- 5<br>- 3<br>- 2<br><br>- 5<br>- 3<br>- 2<br><br>- 2<br>- 1<br>- 1 | -10<br>- 7<br>- 3<br><br>- 4<br>- 3<br>- 1<br><br>- 4<br>- 3<br>- 1<br><br>- 2<br>- 1<br>- 1 | -10<br>- 7<br>- 3<br><br>- 4<br>- 3<br>- 1<br><br>- 2<br>- 1<br>- 1           | -10<br>- 7<br>- 3<br><br>- 4<br>- 3<br>- 1<br><br>- 2<br>- 1<br>- 1 |
| 28       | § 32 Abs. 2, 6 EStG<br>Erweiterung des Kinderfrei-<br>betrags auf Kinder im Ausland                                                                     | EST/<br>LSt                                                                                                  | —                                                                                            | —                                                                                            | —                                                                                            | —                                                                             | —                                                                   |
| 29       | § 39a Abs. 1 Nr. 5 EStG<br>Einbeziehung sämtlicher Verluste<br>aus anderen Einkommensarten in<br>das Lohnsteuer-Ermäßigungsver-<br>fahren               | Insgesamt<br>LSt<br>ESt<br><br>Bund<br>LSt<br>ESt<br><br>Länder<br>LSt<br>ESt<br><br>Gemeinden<br>LSt<br>ESt | -40<br>-20<br>-20<br><br>-18<br>- 9<br>- 9<br><br>-18<br>- 9<br>- 9<br><br>- 4<br>- 2<br>- 2 | -20<br>-20<br>.<br><br>- 9<br>- 9<br>.<br><br>- 9<br>- 9<br>.<br><br>- 2<br>- 2<br>.         | -10<br>-20<br>10<br><br>- 5<br>- 9<br>4<br><br>- 5<br>- 9<br>4<br><br>0<br>- 2<br>2          | 0<br>-20<br>20<br><br>0<br>- 9<br>9<br><br>0<br>- 9<br>9<br><br>0<br>- 2<br>2 | 0<br>-20<br>20<br><br>0<br>- 9<br>9<br><br>0<br>- 2<br>2            |
| 30       | §§ 44, 44a und 44b EStG<br>Anpassung von Vorschriften des<br>Einkommensteuerrechts nach Ein-<br>führung des Zinsabschlags zum<br>1. Januar 1993         | EST/ZAB                                                                                                      | —                                                                                            | —                                                                                            | —                                                                                            | —                                                                             | —                                                                   |
| 31       | § 3e UStG<br>Neuregelung der Umsatzbesteue-<br>rung von bestimmten Warenliefe-<br>rungen an Bord von Schiffen,<br>Flugzeugen und in der Eisenbahn       | USt                                                                                                          | —                                                                                            | —                                                                                            | —                                                                                            | —                                                                             | —                                                                   |
| 32       | § 7 Abs. 1 Satz 1 UStG<br>Ausdehnung der Steuerbefreiung<br>von Lohnveredelungen an Aus-<br>fuhrgegenständen im Umsatz-<br>steuerrecht                  | USt                                                                                                          | .                                                                                            | .                                                                                            | .                                                                                            | .                                                                             | .                                                                   |

| Lfd.<br>Nr. | Maßnahme                                                                                                                                                                                              | Steuerart/<br>Gebiets-<br>körperschaft                                                                        | Entste-<br>hungs-<br>jahr <sup>1)</sup>                              | Rechnungsjahr <sup>2)</sup>                                   |                                                                    |                                                                      |                                                                      |
|-------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
|             |                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                               |                                                                      | 1994                                                          | 1995                                                               | 1996                                                                 | 1997                                                                 |
| 33          | § 97 Abs. 1 Nr. 5 BewG<br>Ausschluß eines bewertungsrecht-<br>lichen Ansatzes von Forderungen<br>und Schulden zwischen Personen-<br>gesellschaften und ihren Mitunter-<br>nehmern                     | Insgesamt<br>GewSt<br>KSt<br><br>Bund<br>GewSt<br>KSt<br><br>Länder<br>GewSt<br>KSt<br><br>Gemeinden<br>GewSt | -10<br>-16<br>6<br><br>2<br>- 1<br>3<br><br>2<br>- 1<br>3<br><br>-14 | -4<br>-6<br>2<br><br>1<br>.<br>1<br><br>1<br>.<br>1<br><br>-6 | - 6<br>-10<br>4<br><br>2<br>.<br>2<br><br>1<br>- 1<br>2<br><br>- 9 | -10<br>-16<br>6<br><br>2<br>- 1<br>3<br><br>2<br>- 1<br>3<br><br>-14 | -10<br>-16<br>6<br><br>2<br>- 1<br>3<br><br>2<br>- 1<br>3<br><br>-14 |
| 34          | § 4 Abs. 1 FeuerschStG<br>Vereinheitlichung des Steuersatzes<br>bei der Feuerschutzsteuer auf<br>8 v.H. ab 1. Juli 1994                                                                               | Feuer-<br>schSt<br>Länder                                                                                     | 140                                                                  | 70                                                            | 145                                                                | 150                                                                  | 155                                                                  |
| 35          | Finanzielle Auswirkungen der<br>Maßnahmen zur Rechtsanpassung<br>und Rechtsbereinigung insgesamt                                                                                                      | Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden                                                                      | 25<br>-41<br>100<br>-34                                              | 29<br>-15<br>56<br>-12                                        | 97<br>-16<br>129<br>-16                                            | 95<br>-16<br>136<br>-25                                              | 80<br>-23<br>133<br>-30                                              |
| 36          | Finanzielle Auswirkungen der<br>Maßnahmen zur Haushaltskonsoli-<br>dierung, Mißbrauchsbekämpfung,<br>Wachstumsförderung, Steuerver-<br>einfachung, Rechtsanpassung und<br>Rechtsbereinigung insgesamt | Insgesamt<br>Bund<br>Länder<br>Gemeinden                                                                      | 3 950<br>1 524<br>1 700<br>726                                       | 1 193<br>505<br>562<br>126                                    | 2 573<br>997<br>1 173<br>403                                       | 3 383<br>1 282<br>1 493<br>608                                       | 3 988<br>1 520<br>1 738<br>730                                       |
|             | <b>D. Steuerliche Maßnahmen im<br/>Zusammenhang mit der Bahn-<br/>reform und zur Verbesserung<br/>der Wettbewerbslage des<br/>Straßengüterverkehrs</b>                                                |                                                                                                               |                                                                      |                                                               |                                                                    |                                                                      |                                                                      |
| 37          | § 9 Abs. 1 Nr. 3 bis 5 i.V.m. § 10<br>Abs. 3 KraftStG<br>Senkung der Kraftfahrzeugsteuer<br>für Lastkraftwagen zur Milderung<br>der Nachteile gegenüber ausländi-<br>scher Wettbewerbern              | KraftSt<br>Länder                                                                                             | -1 315                                                               | -1 205                                                        | 1 400                                                              | -1 525                                                               | -1 700                                                               |
| 38          | § 9 Abs. 1 Nr. 2 KraftStG<br>Anhebung der Kraftfahrzeugsteuer<br>für Diesel-Pkw im Hinblick auf die<br>gegenüber Benzin-Pkw geringere<br>Anhebung der Mineralölsteuer                                 | KraftSt<br>Länder                                                                                             | 650                                                                  | 600                                                           | 650                                                                | 650                                                                  | 650                                                                  |

| Lfd. Nr. | Maßnahme                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Steuerart/<br>Gebiets-<br>körperschaft | Entstehungs-<br>jahr <sup>1)</sup> | Rechnungsjahr <sup>2)</sup> |        |        |        |
|----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|------------------------------------|-----------------------------|--------|--------|--------|
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                        |                                    | 1994                        | 1995   | 1996   | 1997   |
| 39       | § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG<br>Anhebung der Kilometer-Pauschale für Pkw bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 0,65 DM auf 0,75 DM                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Insgesamt                              | -800                               | -320                        | -750   | -820   | -830   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | ESt                                    | -450                               | .                           | -400   | -470   | -480   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | LSt                                    | -350                               | -320                        | -350   | -350   | -350   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Bund                                   | -340                               | -136                        | -319   | -349   | -353   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | ESt                                    | -191                               | .                           | -170   | -200   | -204   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | LSt                                    | -149                               | -136                        | -149   | -149   | -149   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Länder                                 | -340                               | -136                        | -319   | -349   | -353   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | ESt                                    | -191                               | .                           | -170   | -200   | -204   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | LSt                                    | -149                               | -136                        | -149   | -149   | -149   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Gemeinden                              | -120                               | - 48                        | -112   | -122   | -124   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | ESt                                    | - 68                               | .                           | - 60   | - 70   | - 72   |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | LSt                                    | - 52                               | -48                         | - 52   | - 52   | - 52   |
| 40       | Finanzielle Auswirkungen der steuerlichen Maßnahmen im Zusammenhang mit der Bahnreform und zur Verbesserung der Wettbewerbslage des Straßengüterfernverkehrs durch das Mißbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz<br><br><i>nachrichtlich:</i><br>§ 2 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 Mineralölsteuergesetz<br>Anhebung der Mineralölsteuer ab 1. 1. 1994 <sup>4)</sup><br>— für Benzin um 16 Pf/l<br><br>— für Dieselmotorkraftstoff um 7 Pf/l<br><br>zusammen<br><br>Finanzielle Auswirkungen der steuerlichen Maßnahmen im Zusammenhang mit der Bahnreform und zur Verbesserung der Wettbewerbslage des Straßengüterfernverkehrs insgesamt | Insgesamt                              | -1 465                             | -925                        | -1 500 | -1 695 | -1 880 |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Bund                                   | - 340                              | -136                        | - 319  | - 349  | - 353  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Länder                                 | -1 005                             | -741                        | -1 069 | -1 224 | -1 403 |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Gemeinden                              | - 120                              | - 48                        | - 112  | - 122  | - 124  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | MinöSt                                 |                                    |                             |        |        |        |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Bund                                   | 6 600                              | 6 050                       | 6 650  | 6 700  | 6 750  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | MinöSt                                 |                                    |                             |        |        |        |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Bund                                   | 1 900                              | 1 850                       | 2 050  | 2 100  | 2 150  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Bund                                   | 8 500                              | 7 900                       | 8 700  | 8 800  | 8 900  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Insgesamt                              | 7 035                              | 6 975                       | 7 200  | 7 105  | 7 020  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Bund                                   | 8 160                              | 7 764                       | 8 381  | 8 451  | 8 547  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Länder                                 | -1 005                             | - 741                       | -1 069 | -1 224 | -1 403 |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Gemeinden                              | - 120                              | - 48                        | - 112  | - 122  | - 124  |
| 41       | Finanzielle Auswirkungen des Mißbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetzes insgesamt                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Insgesamt                              | 2 485                              | 268                         | 1 073  | 1 688  | 2 108  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Bund                                   | 1 184                              | 369                         | 678    | 933    | 1 167  |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Länder                                 | 695                                | -179                        | 104    | 269    | 335    |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Gemeinden                              | 606                                | 78                          | 291    | 486    | 606    |
|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                        |                                    |                             |        |        |        |

## Anmerkungen:

1) Auswirkungen im ersten Entstehungsjahr.

2) Kassenmäßige Auswirkung der Rechtsänderung.

3) Es werden einmalige, geringfügige Steuerausfälle, vor allem bei Lohnsteuer, Zinsabschlag und Kapitalertragsteuer, vermieden.

4) Die Änderung des Mineralölsteuergesetzes erfolgt im ersten Gesetz zur Umsetzung des Spar-, Konsolidierungs- und Wachstumsprogramms — 1. SKWPG —.



**IV. Besonderer Teil****Zu Artikel 1 (Einkommensteuergesetz)****Zu Nummer 1 (§ 1 Abs. 3 EStG)**

Die Streichung des § 1 Abs. 3 Satz 3 EStG ist eine Folgeänderung der Erweiterung des Kinderfreibetrags nach § 32 Abs. 6 EStG auf Kinder, die nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind.

**Zu Nummer 2 (§ 3 EStG)***Zu Buchstabe a (Nummer 7)*

Die Ergänzung der Vorschrift trägt der Änderung des Bundesvertriebenengesetzes im Rahmen des Kriegsfolgenbereinigungsgesetzes vom 21. Dezember 1992 (BGBl. I S. 2094) Rechnung. Sie stellt sicher, daß Leistungen aus öffentlichen Mitteln, die den Leistungen nach anderen Kriegsfolgesetzen entsprechen, ebenso wie jene steuerfrei bleiben.

*Zu Buchstabe b (Nummer 29)*

Ortskräfte der ausländischen Missionen und konsularischen Vertretungen, die in der Bundesrepublik Deutschland ständig ansässig sind, genießen nach § 3 Nr. 29 EStG bisher eine über das international anerkannte Maß der Wiener Übereinkommen über diplomatische und konsularische Beziehungen vom 18. April 1961 und 24. April 1963 hinausreichende Steuerbefreiung hinsichtlich ihrer für ihre Tätigkeiten bei den Missionen oder Vertretungen gezahlten Gehälter und Bezüge. Durch die Änderung soll die Steuerbefreiung auf das international übliche Maß begrenzt werden.

**Zu Nummer 3 (§ 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG)**

In § 4 Abs. 11 des Haushaltsgesetzes 1993 ist bestimmt worden, daß sich die Reisekostenvergütung für Dienstreisen in Länder der europäischen Gemeinschaft und innerhalb dieser Länder nach dem Bundesreisekostengesetz richtet; die Auslandsreisekostenverordnung ist insoweit außer Kraft gesetzt worden. Nach § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG dürfen somit die tatsächlich entstandenen Verpflegungsmehraufwendungen bei Geschäftsreisen in Länder der Europäischen Gemeinschaft und reisekostenrechtlich gleichgestellter Länder nur bis zu 64 DM täglich als Betriebsausgaben abgezogen werden. Dieselbe Begrenzung gilt nach § 3 Nr. 13 und 16 und § 9 Abs. 5 EStG auch für die Steuerfreistellung entsprechender Reisekostenvergütungen und für den Werbungskostenabzug der Verpflegungsmehraufwendungen. Die Einschränkung ist jedoch mit der nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen ausgerichteten Einkommensbesteuerung nicht vereinbar. Sie soll deshalb durch die hier vorgesehene Gesetzesänderung ausgeschlossen werden.

**Zu Nummer 4 (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG)**

Durch das Steueränderungsgesetz 1992 (BGBl. I S. 297) ist in § 17 Abs. 2 EStG ein neuer Satz 2 eingefügt worden. Der vorherige Satz 2 ist dadurch zu dem jetzigen Satz 3 geworden. Diese Änderung des § 17 Abs. 2 EStG wird in § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b EStG nachvollzogen.

**Zu Nummer 5 (§ 7g EStG)**

Die Rücklage („Ansparabschreibung“) nach § 7g Abs. 3 EStG soll den Effekt der Abschreibungen zur Liquiditätsverbesserung zeitlich vorverlegen; sie soll deshalb bis zu der Höhe zulässig sein, in der im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts Absetzungen für Abnutzung nach § 7 Abs. 2 EStG und Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 1 EStG zulässig sind. Da die im Rahmen des Standortsicherungsgesetzes ursprünglich vorgesehene Absenkung des AfA-Satzes in § 7 Abs. 2 EStG von 30 vom Hundert auf 25 vom Hundert nicht verwirklicht wurde, ist der Höchstbetrag der Rücklage von bisher 45 vom Hundert (entspricht der Summe aus 25 vom Hundert Absetzung für Abnutzung nach § 7 Abs. 2 EStG und 20 vom Hundert Sonderabschreibung nach § 7g EStG) auf 50 vom Hundert anzuheben. (Redaktionelle und systematische Folgeänderung zum Ergebnis des Vermittlungsverfahrens zum Standortsicherungsgesetz.)

**Zu Nummer 6 (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG)**

Die Kilometerpauschbeträge bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte werden um 10 auf 75 Pf für einen Kraftwagen und um 5 auf 35 Pf für ein Motorrad oder einen Motorroller angehoben. Mit dieser Maßnahme sollen die aus der Anhebung der Mineralölsteuer entstehenden Kosten der Fernpendler ausgeglichen werden, die keine öffentlichen Verkehrsmittel in Anspruch nehmen können. Dies gilt nach § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG auch für Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften.

**Zu Nummer 7 (§ 9b Abs. 2 EStG)**

§ 9b Abs. 2 EStG enthält eine Vereinfachungsregelung für die Behandlung der umsatzsteuerlichen Vorsteuerberichtigungsbeträge in der ertragsteuerlichen Gewinn- und Überschussermittlung. Danach wird aus Vereinfachungsgründen zugelassen, nachträgliche Korrekturen des Vorsteuerabzugs sofort erfolgswirksam zu behandeln und die ursprünglich angesetzten Anschaffungs- oder Herstellungskosten unberührt zu lassen (vgl. BT-Drucksache V/2185 v. 17. Oktober 1967).

Mehrfach (z. B. mit Urteil vom 17. März 1992, BStBl 1993 II S. 17, und mit Urteil vom 8. Dezember 1992 — zur Veröffentlichung bestimmt —) hat der BFH die Regelung, die lediglich den Charakter einer Verfahrensvorschrift hat, als eigenständige Rechtsgrund-

lage aufgefaßt. Die Rechtsauffassung des BFH führt dazu, daß die bei Veräußerung eines zum Privatvermögen gehörenden Gebäudes zurückzuzahlenden Vorsteuerbeträge als Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden dürfen. Die Finanzverwaltung hat die Grundsätze der Entscheidung vom 17. März 1992 (a.a.O.) zunächst über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht angewandt. Nach ihrer Auffassung sind die zurückgezahlten Vorsteuerbeträge Veräußerungskosten und daher allein durch die — ertragsteuerlich grundsätzlich nicht erfaßte — Veräußerung des Wirtschaftsguts des Privatvermögens, nicht aber durch die vorangegangene Vermietung veranlaßt. Für die Berücksichtigung der Vorsteuerbeträge als Werbungskosten bleibt demnach kein Raum, weil sie nicht mit einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG in Zusammenhang stehen.

Mit der vorgeschlagenen neuen Formulierung des Absatzes 2 soll für die Zukunft klargestellt werden, daß aufgrund einer Berichtigung erstattete Vorsteuerbeträge (Mehrbeiträge) als Betriebseinnahmen oder Einnahmen zu erfassen sind, wenn sie im Zusammenhang mit einer Einkunftsart bezogen werden; stehen erstattete Vorsteuerbeträge dagegen nicht mit einer Einkunftsart in Zusammenhang, so erhöhen sie die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des betroffenen Wirtschaftsguts (vgl. BFH-Urteil vom 4. Juni 1991, BStBl II S. 759). Entsprechendes gilt für zurückgezahlte Vorsteuerbeträge (Minderbeiträge): Sie sind nur dann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu behandeln, wenn sie durch eine Einkunftsart veranlaßt sind. Hieran fehlt es, wenn der Vorsteuerabzug berichtigt wird, weil ein bisher umsatzsteuerpflichtig vermietetes Wirtschaftsgut (z. B. Gebäude) des Privatvermögens veräußert wird. Veränderungen in der Vermögenssubstanz bleiben bei den Überschusseinkünften steuerlich grundsätzlich unberücksichtigt.

#### **Zu Nummer 8 (§ 10 EStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Um die mit der Abschaffung der Arbeitnehmer-Sparzulage in den alten Ländern eintretende Einnahmeverbesserung nicht durch einen Abzug desselben Anlagebetrags als Sonderausgaben abzuschwächen, wird der Sonderausgabenabzug in dem Umfang des bisherigen Kumulierungsverbots zwischen dem Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG und vermögenswirksamen Leistungen mit Anspruch auf Arbeitnehmer-Sparzulage nach dem Fünften Vermögensbildungsgesetz eingeschränkt. Danach sind künftig Beiträge an Bausparkassen zur Erlangung von Baudarlehen bis zur Höhe von 936 DM je Arbeitnehmer nicht als Sonderausgaben abziehbar, wenn sie vermögenswirksame Leistungen nach dem Fünften Vermögensbildungsgesetz darstellen.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 2)*

Mit der Änderung wird der Vollendung des Binnenmarktes für Versicherungen Rechnung getragen.

##### *Zu Buchstabe c (Absatz 3)*

Durch das Steuerreformgesetz 1990 ist die Kürzung des Sonderausgaben-Vorwegabzugs von Versicherungsbeiträgen neu geregelt worden. Bis 1989 wurde der Vorwegabzug wegen steuerfreier Leistungen Dritter zur Altersvorsorge in einem zweigleisigen System durchgeführt: Bei Arbeitern und Angestellten wurde der Vorwegabzug um die tatsächlichen Beiträge des Arbeitgebers zur gesetzlichen Rentenversicherung gekürzt, während er bei Beamten, Handelsvertretern und Abgeordneten pauschal um 9 vom Hundert der Einnahmen aus der Beschäftigung oder Tätigkeit gekürzt wurde. Seit 1990 besteht allgemein eine prozentuale Kürzungsregelung, nämlich eine Kürzung des Vorwegabzugs um 9 vom Hundert, wenn dem Steuerpflichtigen steuerfreie Leistungen Dritter zur Altersvorsorge zugute kommen, und eine weitere Kürzung um 3 vom Hundert der Einnahmen, wenn dem Steuerpflichtigen steuerfreie Leistungen Dritter zur Krankenvorsorge zugute kommen. Die unterschiedlichen Alters- und Krankenversicherungssysteme machten eine detaillierte Aufgliederung der Kürzungssätze (3,9 und 12 vom Hundert) und der jeweils dazugehörenden Personengruppen (7 Fallgruppen) erforderlich. Der Vorwegabzug wird z. B. bei Arbeitnehmern mit 12 vom Hundert, bei Hausgewerbetreibenden und selbständigen Handelsvertretern mit 9 vom Hundert, bei Vorstandsmitgliedern von Aktiengesellschaften regelmäßig mit 9 oder 12 vom Hundert und bei nichtselbständig tätigen Vollrentnern mit 3 vom Hundert gekürzt.

Durch das Zinsabschlaggesetz sind mit Wirkung ab 1993 der Kürzungssatz wegen steuerfreier Beiträge zur Krankenversicherung auf 4 vom Hundert angehoben und als weiterer Kürzungsgrund steuerfreie Beiträge zur Arbeitslosenversicherung mit einem Kürzungssatz von 3 vom Hundert eingeführt worden.

Durch die im Steuerreformgesetz 1990 erfolgte Neuregelung ist der erhoffte Vereinfachungseffekt für die Automation in der Finanzverwaltung nicht eingetreten. Um die 7 Fallgruppen in den alten und jungen Bundesländern für die Kürzung des Vorwegabzugs zutreffend zu erfassen, benötigt die Automation allein 52 Kennzahlen. Dabei sind zu berücksichtigen:

- die Aufgliederung nach steuerfreien Leistungen Dritter zur Alters- und Krankenvorsorge,
- die unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen für die Kürzung,
- die Höchstbeträge der Beitragsbemessungsgrenzen in der gesetzlichen Rentenversicherung, ggf. zeitanteilig,
- die unterschiedlichen Kürzungssätze.

Die Einführung des Kürzungsgrundes „Arbeitslosenversicherung“ hat zu drei neuen Fallgruppen geführt und den zu erfassenden Datenbestand derart ausgeweitet, daß die verfügbaren Eingabe-Kennzahlen ohne Änderung der gesamten Systematik nicht mehr ausreichen. Die erforderliche Datenerfassung steht damit in keinem Verhältnis zur steuerlichen Bedeutung der als Sonderausgaben abziehbaren Versicherungsbeiträge. Erfahrungsgemäß steigt auch mit der

Zahl der Abfragen die Fehlerquote bei den Antworten.

Mit der hier vorgeschlagenen Änderung des § 10 Abs. 3 EStG soll deshalb die Kürzung des Sonderausgaben-Vorwegabzugs durch eine pauschalierende und typisierende Regelung grundlegend vereinfacht werden. Der Vorwegabzug soll nur noch bei Steuerpflichtigen mit Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (ausgenommen Versorgungsbezüge) und bei Mandatsträgern gekürzt werden. Der Kürzungssatz soll einheitlich 16 v. H. betragen. Auf die komplizierte zeitanteilige Berechnung des Kürzungsbetrags wird verzichtet, zumal bei geringem Arbeitslohn infolge nur kurzzeitiger Beschäftigung die Bemessungsgrundlage für die Kürzung des Vorwegabzugs ohnehin niedriger ist. Außerdem soll die Kürzung des Vorwegabzugs von den unterschiedlichen Beitragsbemessungsgrenzen in der gesetzlichen Rentenversicherung unabhängig sein.

Die aus der Kürzung herausfallenden Personengruppen, nämlich selbständige Handels- und Versicherungsvertreter mit Anwartschaftsrechten auf eine Altersversorgung ohne eigene Beitragsleistung, selbständige Künstler und Publizisten sowie Hausgewerbetreibende, sind zahlenmäßig von untergeordneter Bedeutung, so daß gegen die typisierende und pauschalierende Regelung im Hinblick auf die damit verbundene durchgreifende Verwaltungsvereinfachung keine verfassungsrechtlichen Bedenken erhoben werden können.

#### *Zu Buchstabe d (Absatz 5)*

Es handelt sich um eine Folgeänderung. Zur Begründung siehe Erläuterung zu § 2 Abs. 2 Nr. 5 WoPG.

#### **Zu Nummer 9 (§ 10 b Abs. 1 EStG)**

Durch die Änderung wird die sog. Großspendenregelung entsprechend der Empfehlung des Finanzausschusses des Bundesrates zum Entwurf eines Standortversicherungsgesetzes (BT-Drucksache 12/4487 S. 69) auf mildtätige Zwecke ausgedehnt. Entsprechende Änderungen des KStG und des GewStG enthalten Artikel 7 und 11.

#### **Zu Nummer 10 (§ 10 e Abs. 6 a EStG)**

Mit der Verlängerung des begrenzten Schuldzinsenabzugs um ein Jahr soll die positive Entwicklung beim Eigenheimneubau weiter gefördert werden. Der Schuldzinsenabzug kann demnach auch für Neubauten in Anspruch genommen werden, die vor dem 1. Januar 1996 fertiggestellt werden.

#### **Zu Nummer 11 (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 EStG)**

Die Ermächtigung für den Senat von Berlin (West), Rechtsverordnungen zu erlassen, ist infolge Zeitablaufs entfallen.

#### **Zu Nummer 12 (§ 13 a Abs. 4 Nr. 1 EStG)**

Die Änderung stellt klar, daß aus Gründen der Gleichbehandlung neben der landwirtschaftlichen Nutzung auch Zu- oder Abgänge von Flächen und Wirtschaftsgütern der Sonderkulturen, der Weinbaulichen Nutzung, der gärtnerischen Nutzung, der sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzung, der Nebenbetriebe, des Abbaulandes und des Geringstlandes, die wegen der Fortschreibungsgrenzen des § 22 BewG nicht zu einer Fortschreibung des Einheitswerts geführt haben, bei der Ausgangswertermittlung zu berücksichtigen sind.

#### **Zu Nummer 13 (§ 14 a Abs. 2 EStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 2)*

Die Regelung des § 14 a Absatz 2 Satz 3 EStG über die steuerfreie Entnahme von Wohnungen in der Land- und Forstwirtschaft, die letztmals 1986 anzuwenden war (§ 52 Absatz 17 Satz 3 EStG), kann wegen Zeitablaufs entfallen. Ab 1987 gilt die Regelung des § 52 Absatz 15 EStG.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 4)*

Die zur Abgrenzung der (begünstigten) Erbauseinandersetzung vom normalen (nichtbegünstigten) Ausscheiden aus einer Mitunternehmerschaft erforderliche Zweijahresfrist reicht in den Erbfällen nicht aus, in denen der zur Hofnachfolge berufene Miterbe noch minderjährig ist (z. B. Erben des durch Unglücksfall frühzeitig verstorbenen — verwitweten — Betriebsinhabers sind der 10jährige Sohn und die 12jährige Tochter; Hofnachfolger soll nach dem Willen des Vaters der Sohn sein). Nach den Grundsätzen des Grundstücksverkehrsgesetzes (§§ 13 bis 17) kann der Betrieb einem Miterben nur zugewiesen werden, wenn er zu einer ordnungsgemäßen Bewirtschaftung geeignet ist. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, solange der vorgesehene Hoferbe noch minderjährig ist. Damit die aus zwingenden rechtlichen und tatsächlichen Gründen hinausgeschobene Erbauseinandersetzung ebenso wie eine innerhalb der Zweijahresfrist vorgenommene Auseinandersetzung mit steuerlichen Mitteln erleichtert werden kann, ist ein Hinausschieben des Beginns dieser Frist bis zur Volljährigkeit des vorgesehenen Hoferben erforderlich.

#### **Zu Nummer 14 (§ 16 EStG)**

Die Änderungen verfolgen dasselbe Ziel wie die Ergänzungen in § 24 Abs. 3 Satz 2 des Umwandlungssteuergesetzes (vgl. Artikel 9). Veräußerungsgewinne werden nur noch steuerlich begünstigt, soweit sie durch eine Veräußerung an Dritte entstehen. Soweit im Rahmen der Aufgabe des Betriebs einzelne Wirtschaftsgüter veräußert werden, ist diese Veräußerung nur noch begünstigt, soweit diese Wirtschaftsgüter an Dritte veräußert werden.

**Zu Nummer 15 (§ 19a EStG)***Zu Buchstabe a (Absatz 2)*

Es handelt sich um eine Folgeänderung. Zur Begründung siehe Erläuterung zu § 2 Abs. 2 Nr. 5 WoPG.

*Zu Buchstaben b und c (Absätze 3 und 3 a)*

Die Änderungen entsprechen den Änderungen des Anlagekatalogs des Fünften Vermögensbildungsgesetzes. Der Katalog der Vermögensbeteiligungen, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer steuerbegünstigt überlassen kann, wird mit Wirkung ab 1994 in gleicher Weise eingeschränkt wie in § 2 des Fünften Vermögensbildungsgesetzes (vgl. die Begründung zu § 2 5. VermBG). Damit wird die bisher schon bestehende Übereinstimmung der Kataloge der Vermögensbeteiligungen beibehalten.

**Zu Nummer 16 (§ 20 EStG)***Allgemeines zur Besteuerung von Kapitalerträgen*

Der vorliegende Gesetzentwurf enthält noch nicht die im Spar- und Konsolidierungsprogramm enthaltene Einschränkung von Gestaltungen durch Finanzinnovationen, mit denen eigentlich steuerpflichtige Zinserträge als steuerfreier Wertzuwachs konstruiert werden. Vorgesehen ist, durch entsprechende gesetzliche Regelung klarzustellen, daß Vorteile, die unabhängig von ihrer Bezeichnung und ihrer zivilrechtlichen Gestaltung bei wirtschaftlicher Betrachtung für die Überlassung von Kapitalvermögen zur Nutzung erzielt werden, zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören.

*Gesetzesbegründung im einzelnen:*

Das für die Erhebung des Zinsabschlags auf Stückzinsen eingeführte modifizierte Nettoprinzip (vgl. Begründung zu § 43a Abs. 2 EStG) soll auch für die Einkommensteuer gelten. Danach können gezahlte Stückzinsen ohne Zuordnung zu den Erträgen aus den angeschafften Wertpapieren im Kalenderjahr der Zahlung als negative Einnahmen abgezogen werden. Sie mindern also selbst dann die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer, wenn in dem betreffenden Kalenderjahr keine oder geringere Kapitalerträge bezogen werden. Dies bedeutet die Rückkehr zu dem an sich bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltenden Zufluß/Abflußprinzip. Die entgegenstehende Regelung in § 20 Abs. 2 Nr. 3 Satz 2 EStG muß infolgedessen entfallen.

**Zu Nummer 17 (§ 23 EStG)***Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Durch die Ergänzung soll die bisherige Verwaltungsauffassung, nach der die Anschaffung und Veräußerung von (Unter-)Beteiligungen an Personengesell-

schaften als Anschaffung und Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter zu beurteilen ist, gesetzlich abgesichert werden. Die Ergänzung ist im Hinblick auf die abweichende BFH-Entscheidung vom 4. Oktober 1990 (BStBl 1992 II S. 211) notwendig geworden.

*Zu Buchstabe b (Absatz 2)*

Nach § 23 Abs. 2 Nr. 1 EStG ist die Veräußerung von Schuld- und Rentenverschreibungen von Schuldnern, die Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland haben, grundsätzlich steuerfrei. Ferner bleibt ein Spekulationsgeschäft nach § 23 Abs. 2 Nr. 2 EStG steuerfrei, wenn es auf die Veräußerung einer inländischen, in einem öffentlichen Schuldbuch eingetragenen Forderung gerichtet ist. Die damit verbundene Benachteiligung von in anderen EG-Mitgliedsstaaten ansässigen Schuldnern ist nicht mit dem EG-Recht zu vereinbaren. Sie soll durch die Aufhebung des Absatzes 2 beseitigt werden.

*Zu Buchstabe c (Absatz 3)*

Mit der Ergänzung soll der Vorrang des § 23 EStG vor § 17 EStG bei Veräußerungen von wesentlichen Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft in den Fällen bestimmt werden, in denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als sechs Monate beträgt. Die Regelung stellt die Rechtslage wieder her, die vor dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 4. November 1992 (Bundessteuerblatt II 1993 S. 292) bestand. Der Bundesfinanzhof hat unter Aufgabe der bis dahin maßgebenden höchstrichterlichen Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung (Abschnitt 169 Abs. 4 EStR) den Vorrang des § 17 EStG vor § 23 EStG bejaht. Nach dieser Auslegung können Verluste aus derartigen Spekulationsgeschäften mit anderen positiven Einkünften unbegrenzt verrechnet werden, während sie bei Anwendung des § 23 EStG nach § 23 Abs. 4 EStG nur beschränkt ausgeglichen und nicht abgezogen werden können. Eine den Vorrang des § 17 EStG bejahende Auslegung ist weder rechtssystematisch begründet noch vom Ergebnis her sachgerecht, so daß die Gesetzesergänzung geboten ist.

**Zu Nummer 18 (§ 24 b EStG)**

§ 24 b EStG ist durch Zeitablauf gegenstandslos geworden.

**Zu Nummer 19 (§ 26 a Abs. 2 EStG)**

Der Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG von Aufwendungen für ein hauswirtschaftliches Beschäftigungsverhältnis soll für jeden Haushalt nur einmal mit höchstens 12 000 DM in Anspruch genommen werden können. Mit der Ergänzung wird sichergestellt, daß bei der getrennten Veranlagung der Höchstbetrag von 12 000 DM nicht zweimal abgezogen werden kann.

**Zu Nummer 20 (§ 32 EStG)***Zu Buchstaben a und c (Absätze 2 und 6)*

Durch die Änderungen wird erreicht, daß ein Kinderfreibetrag auch für Kinder in Betracht kommt, die weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben (Auslandskinder). Der Kinderfreibetrag für Auslandskinder tritt an die Stelle des bisherigen Abzugs von Unterhaltsaufwendungen für diese Kinder nach § 33a Abs. 1 EStG. Bei der Anwendung dieser Vorschrift wird bisher durch verfassungskonforme Auslegung eine Benachteiligung von Eltern mit Auslandskindern gegenüber Eltern mit Inlandskindern vermieden (Urteile des Bundesfinanzhofs vom 8. Juni 1990 — BStBl II S. 898 und vom 15. April 1992 — BStBl II S. 896; BMF-Schreiben vom 10. August 1992 — BStBl I S. 448).

Der nunmehr auch für Auslandskinder vorgesehene Kinderfreibetrag ersetzt die bestehende Regelung lediglich aus Gründen der Rechtsklarheit und zur Vereinfachung der Rechtsanwendung, ohne daß für die betroffenen Steuerpflichtigen im Ergebnis Änderungen eintreten. Wie der Höchstbetrag nach § 33a Abs. 1 EStG wird auch der Kinderfreibetrag für Auslandskinder nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaats des Auslandskindes entsprechend der ergangenen Ländergruppeneinteilung (BMF-Schreiben vom 11. Dezember 1989 — BStBl I S. 463) gekürzt.

*Zu Buchstabe b (Absatz 4)*

Aufgrund der Änderung sollen — wie bis einschließlich 1991 — Kinder im Alter zwischen 18 und 27 Jahren einkommensteuerrechtlich, insbesondere für den Kinderfreibetrag, wieder berücksichtigt werden, die anstelle des gesetzlichen Grundwehrdienstes freiwillig für die Dauer von nicht mehr als drei Jahren Wehrdienst leisten, wenn ihre Berufsausbildung durch die Aufnahme des Dienstes unterbrochen worden ist. Die Streichung des § 32 Abs. 4 Nr. 4 EStG a.F. durch das Steueränderungsgesetz 1992 ist damit begründet worden, die Vorschrift sei gegenstandslos geworden. Dies traf aber nur für den ersatzweise möglichen Polizeivollzugsdienst zu, nicht jedoch für den ersatzweise möglichen freiwilligen Wehrdienst. Durch die nunmehr vorgesehene Änderung soll die insoweit auf einem Mißverständnis beruhende Streichung wieder rückgängig gemacht werden.

Durch § 52 Abs. 23 EStG wird gewährleistet, daß die geänderte Vorschrift für Veranlagungszeiträume ab 1992 anzuwenden ist.

*Zu Buchstabe d (Absatz 7)*

Durch die Änderung wird sichergestellt, daß der Haushaltsfreibetrag wie bisher nur dann in Betracht kommt, wenn das Kind entweder zum inländischen Haushalt eines Alleinstehenden oder zum Haushalt eines im Ausland lebenden alleinstehenden deutschen Staatsangehörigen gehört, der nach § 1 Abs. 2 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

*Zu Buchstabe e (Absatz 8)*

Die Vorschrift ist durch Zeitablauf gegenstandslos geworden.

**Zu Nummer 21 (§ 33a EStG)***Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Die Neufassung des Satzes 3 dient der Vereinfachung und besseren Abstimmung mit der entsprechenden Regelung für die Ausbildungsfreibeträge (§ 33a Abs. 2 Satz 4 EStG a.F.). Künftig sollen Ausbildungszuschüsse aus öffentlichen Mitteln auch beim Abzug zwangsläufiger Unterhaltsaufwendungen als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung eines anrechnungsfreien Betrags auf die abziehbaren Höchstbeträge angerechnet werden.

*Zu Buchstabe b (Absatz 2)*

Es handelt sich um Folgeänderungen aufgrund der Einräumung eines Kinderfreibetrags auch für Auslandskinder.

**Zu Nummer 22 (§ 33c Abs. 1 Satz 1 EStG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Einräumung eines Kinderfreibetrags auch für Auslandskinder, durch die im Ergebnis keine Änderung eintritt.

**Zu Nummer 23 (§ 34c Abs. 6 Satz 2 EStG)**

Sieht ein Doppelbesteuerungsabkommen die Anrechnung einer ausländischen Steuer vor, kann der Steuerpflichtige nach § 34c Abs. 6 Satz 2 EStG anstelle der Steueranrechnung den Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte wählen. Dieses Wahlrecht ist durch das Steueränderungsgesetz 1980 eingeführt worden, weil die Steueranrechnung in bestimmten Fällen zu unbefriedigenden Ergebnissen geführt hat (z. B. wenn die ausländische Steuer höher war als die deutsche Steuer). Die Anrechnung einer ausländischen Steuer ist nämlich auf die anteilige deutsche Steuer begrenzt, die auf die ausländischen Einkünfte entfällt. Demgegenüber ist der wahlweise Abzug einer ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte nicht begrenzt.

Der Abzug der ausländischen Steuer ist nach bisherigem Verständnis des § 34c Abs. 6 Satz 2 EStG auch möglich, wenn ein Doppelbesteuerungsabkommen die Anrechnung fiktiver (d. h. als gezahlt geltender) Steuerbeträge vorsieht. Dies bedeutet, daß fiktive Steuerbeträge in voller Höhe wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden können. Dies geht über das Ziel der Vermeidung einer Doppelbesteuerung hinaus. Das Wahlrecht zum Abzug ausländischer Steuern soll daher auf die tatsächlich gezahlten Steuern beschränkt werden. Die Gesetzesänderung liegt auf der Linie der Bundesrepublik Deutschland, bei Revision und Neuabschluß von Doppelbesteuerungsabkommen bezüglich der fiktiven Steueranrechnung zurückhaltend zu sein, weil die

Anrechnung fiktiver Steuerbeträge aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen mit Entwicklungsländern in der Vergangenheit gezielt zu Steuerersparniszwecken genutzt worden ist.

**Zu Nummer 24 (§§ 36 b, 36 c EStG)**

Die Ergänzung ermöglicht in den Fällen des § 44 a Abs. 5 EStG bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG (z. B. Dividenden) außer der Erstattung von Kapitalertragsteuer nach § 44 b Abs. 1 EStG auch die Vergütung von Körperschaftsteuer durch Einzelantrag (§ 36 b EStG) oder Sammelantrag eines Kreditinstituts (§ 36 c EStG).

**Zu Nummer 25 (§ 37 Abs. 5 EStG)**

Im Rahmen des Gesetzes zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms vom 23. Juni 1993 (BGBl. I S. 944) wurde in § 37 Abs. 3 ein neuer Satz 3 eingefügt. Die bisherigen Sätze 3 bis 9 wurden Sätze 4 bis 10. Verweisungen auf diese Sätze (hier in § 37 Abs. 5) sind anzupassen. Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung.

**Zu Nummer 26 § 39 EStG)**

*Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Der Gebührenrahmen für die Ausstellung einer Ersatz-Lohnsteuerkarte durch die Gemeinde soll auf 10 DM angehoben werden, weil die bisherige Höchstgebühr nicht mehr kostendeckend ist und den Gemeinden im Zusammenhang mit der Ausstellung von Ersatz-Lohnsteuerkarten neue Mitteilungspflichten auferlegt worden sind.

*Zu Buchstaben b bis d (Absätze 3, 3 a und 4)*

Bei der Änderung der Absätze 3 und 3 a handelt es sich um Folgeänderungen für das Lohnsteuerverfahren aus der Einräumung eines Kinderfreibetrags für nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Kinder. Die Änderung in Absatz 4 ist eine Zitatkorrektur.

**Zu Nummer 27 (§ 39 a EStG)**

*Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe aa (Absatz 1 Nr. 5)*

Im Lohnsteuerverfahren konnten bisher unter bestimmten, einschränkenden Voraussetzungen nur negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte bescheinigt werden. Bei der Festsetzung von Einkommensteuer-Vorauszahlungen sind dagegen sämtliche negativen Einkünfte zu berücksichtigen. Diese Ungleichbehandlung von Lohnsteuerzahlern und Einkommensteuer-Vorauszahlern ist nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (Entscheidung vom 8. Oktober 1991 — BvL 50/86 — BVerfGE 84, 348 ff.)

und des Bundesfinanzhofs (Beschuß vom 29. April 1992 — VI B 152/91 — BStBl II S. 752) zu beseitigen. Dem trägt die Neufassung des § 39 a Abs. 1 Nr. 5 EStG Rechnung.

Nach der Gesetzesänderung kann die negative Summe der Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3, 6 und 7 EStG einschließlich des Betrags der negativen Kapitaleinkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 5 EStG als Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden. Da Einnahmen aus Kapitalvermögen grundsätzlich dem Zinsabschlag oder der Kapitalertragsteuer unterliegen, sollen positive Kapitaleinkünfte die Eintragung einer negativen Summe der übrigen Einkünfte nicht beeinträchtigen. Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen sollen dagegen in die Freibetragseintragung einbezogen werden, um über eine Lohnsteuerminderung einen gewissen Ausgleich für die Abzugsteuern zu schaffen.

Die Änderung ist nach § 52 Abs. 1 EStG ab 1994 anzuwenden. Eine rückwirkende Änderung ist nicht erforderlich, weil eine der Gesetzesänderung entsprechende Regelung bereits im Verwaltungswege getroffen worden ist.

*Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (Absatz 1 Nr. 6)*

Nach der Neuregelung sollen ermäßigte Kinderfreibeträge als Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden, weil sie in den Lohnsteuertabellen nicht berücksichtigt werden können.

*Zu Buchstabe b (Absatz 3)*

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung zu der neuen Nummer 6 in Absatz 1.

**Zu Nummer 28 (§ 39 d Abs. 2 EStG)**

Die Änderungen setzen die Regelungen über den Kinderfreibetrag für ein im Ausland lebendes Kind bei beschränkter Steuerpflicht in das Lohnsteuerverfahren um. Des weiteren wird geregelt, daß auch für Inlandskinder von beschränkt Steuerpflichtigen der Kinderfreibetrag beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt wird.

**Zu Nummer 29 (§ 40 Abs. 2 EStG)**

Durch die Änderung wird klargestellt, daß die Möglichkeit der Lohnsteuerpauschalierung nur für zusätzliche Fahrtkostenzuschüsse des Arbeitgebers gilt. Damit wird die Umwandlung vom Arbeitslohn in pauschal besteuerbare Leistungen ausgeschlossen.

**Zu Nummer 30 (§ 40 a EStG)**

Durch die Änderungen werden die Arbeitslohngrenzen für die Lohnsteuerpauschalierung bei Teilzeitschäftigten an die Arbeitsentgeltgrenze für die Sozialversicherungsfreiheit von geringfügig Beschäftigten in den alten Bundesländern angeglichen und wie diese dynamisiert. Hierdurch wird in einem wichtigen Punkt Rechtseinheit hergestellt und die betriebliche Lohnabrechnung erheblich erleichtert.

**Zu Nummer 31 (§ 43 Abs. 1 EStG)***Zu Buchstabe a (Satz 1 Nr. 7 Buchstabe b)*

Die Änderung stellt sicher, daß die Deutsche Bundesbank auch bei normalen Bankgeschäften mit anderen als ihren Betriebsangehörigen als auszahlende Stelle den Zinsabschlag zu erheben hat.

*Zu Buchstabe b (Satz 2)*

Die Änderung bestimmt genauer als das geltende Recht, daß bei Wertpapieren und Forderungen, deren Erträge dem Zinsabschlag unterliegen, auch von den Erträgen aus der Veräußerung oder Abtretung derartiger Wertpapiere und Forderungen (z. B. von Stückzinsen) der Zinsabschlag zu erheben ist.

**Zu Nummer 32 (§ 43 a Abs. 2 EStG)***Allgemeines zum Zinsabschlag von Stückzinsen*

Das Zinsabschlaggesetz unterwirft ab 1994 auch eingennommene Stückzinsen aus der Veräußerung festverzinslicher Wertpapiere und vergleichbare (besitzzeitanteilige) Kapitalerträge aus der Veräußerung auf- und abgezinster Papiere (z. B. Zero-Bonds) dem Zinsabschlag (§ 52 Abs. 28 Satz 2 EStG). Diese Verschiebung des Inkrafttretens um ein Jahr sollte den Kreditinstituten die Zeit geben, die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die Umsetzung des sog. Nettoprinzips beim Zinsabschlag auf Zinsen und Stückzinsen zu schaffen. Beim Nettoprinzip wird der Zinsabschlag nicht von den Bruttoeinnahmen aus Zinsen und Stückzinsen erhoben, sondern von den eingenommenen Zinsen und Stückzinsen werden die ggf. bei der Anschaffung des Wertpapiers gezahlten Stückzinsen abgezogen, so daß nur auf die Differenz (Nettoertrag) der Zinsabschlag erhoben wird. Dieser hat damit dieselbe Bemessungsgrundlage wie die Einkommensteuer. Naturgemäß läßt sich das Nettoprinzip nicht praktizieren, wenn die auszahlende Stelle die vom Wertpapierinhaber gezahlten Stückzinsen oder dessen Besitzzeit nicht oder nicht mit der aus Haftungsgründen erforderlichen Sicherheit kennt. Infolgedessen ist der Zinsabschlag bei Wertpapieren mit Zinsscheinen von den Bruttoeinnahmen und bei auf- oder abgezinster Papieren entsprechend der bisherigen Laufzeit der Papiere einzubehalten, wenn die Wertpapiere

— im Tafelgeschäft veräußert oder eingelöst werden oder

— zwar aus einem Depot bei der auszahlenden Stelle veräußert oder eingelöst werden, sich aber nicht während der gesamten Besitzzeit des Gläubigers in dem Depot befunden haben.

Bisher ist das Nettoprinzip — bei der Einkommensteuer — in der Weise angewandt worden, daß die für die Anschaffung eines Wertpapiers mit Zinsscheinen gezahlten Stückzinsen unabhängig vom Zeitpunkt der Anschaffung und damit abweichend vom Zufluß-/Abflußprinzip von den bei der Veräußerung oder Einlösung des Papiers eingenommenen Stückzinsen bzw. Zinsen abgezogen wurden (§ 20 Abs. 2 Nr. 3 EStG, Abschnitt 155 Abs. 1 Nr. 2 EStR). Zu einer derartigen Zuordnung der gezahlten Stückzinsen zu einem konkreten veräußerten oder eingelösten Wertpapier sehen sich die Kreditinstitute beim Zinsabschlag nicht in der Lage, insbesondere nicht bei Depots mit unterschiedlichen Papieren und/oder wechselnden Beständen.

Aus diesem Grund sieht der Entwurf für den Zinsabschlag ein modifiziertes Nettoprinzip vor. Danach können für die Bemessung des Zinsabschlags von den in einem Kalenderjahr bezogenen Wertpapierzinsen und Stückzinsen bis zu deren Höhe alle in demselben Kalenderjahr gezahlten Stückzinsen abgezogen werden, und zwar unabhängig davon, für welche Papiere sie gezahlt worden sind. Sind keine abziehbaren Stückzinsen mehr vorhanden, so wird der Zinsabschlag von den Brutto-Zinsen/Stückzinsen erhoben. Ein Überhang an gezahlten Stückzinsen in einem Kalenderjahr bleibt beim Zinsabschlag unberücksichtigt, kann aber selbstverständlich bei der Einkommensteuerveranlagung zusätzlich abgezogen werden.

Im Interesse der Übersichtlichkeit für den Steuerpflichtigen gilt dieses modifizierte Nettoprinzip — abweichend vom oben dargestellten bisherigen Recht und unter Rückkehr zum reinem Zufluß-/Abflußprinzip — auch für die Einkommensteuer.

Bei auf- und abgezinster Forderungen und Papieren (z. B. Zero-Bonds) bildet von vornherein nur der anhand einer Formel errechnete besitzzeitanteilige Ertrag die Bemessungsgrundlage für den Zinsabschlag und für die Einkommensteuer (§ 20 Abs. 2 Nr. 4 EStG). Hier sieht also schon das geltende Recht das Nettoprinzip vor.

*Gesetzesbegründung im einzelnen*

Die Vorschrift regelt die Bemessungsgrundlage für den Zinsabschlag von Zinsen und Stückzinsen aus festverzinslichen Wertpapieren und Schuldbuchforderungen. Dabei wird zwischen auf- oder abgezinster Wertpapieren bzw. Forderungen und solchen Wertpapieren bzw. Forderungen unterschieden, bei denen Stückzinsen berechnet werden.

Bei auf- oder abgezinster Wertpapieren bzw. Forderungen (z. B. Zero-Bonds) bildet die besitzzeitanteilige Emissionsrendite die Bemessungsgrundlage. Dies ist bereits der Nettoertrag. Voraussetzung ist, daß

die auszahlende Stelle die Besitzzeit mit der aus Haftungsgründen erforderlichen Sicherheit kennt oder mit angemessenem Aufwand berücksichtigen kann. Das ist der Fall, wenn sie das Papier oder die Forderung nach dem 31. Dezember 1993 für den Gläubiger erworben und seitdem verwahrt oder verwaltet hat. Hat die auszahlende Stelle diese Kenntnis nicht, z. B. bei der Einlösung oder Weiterveräußerung eines Zero-Bonds im Tafelgeschäft, so muß sie für den Zinsabschlag davon ausgehen, daß das Papier während seiner gesamten bisherigen Laufzeit im Besitz des Gläubigers gewesen ist. Dem Gläubiger bleibt es unbenommen, ggf. bei seiner Veranlagung zur Einkommensteuer durch entsprechende Belege darzutun, daß seine Besitzzeit tatsächlich kürzer und sein Kapitalertrag dementsprechend geringer war als für den Zinsabschlag angenommen.

Bei Wertpapieren bzw. Forderungen, bei denen Stückzinsen berechnet werden, ist der nach dem modifizierten Nettoprinzip ermittelte Ertrag die Bemessungsgrundlage für den Zinsabschlag (vgl. oben die allgemeine Begründung). Die im Kalenderjahr gezahlten Stückzinsen können von den eingenommenen Zinsen und Stückzinsen bis zu deren Höhe abgezogen werden. Solange der Betrag an gezahlten Stückzinsen gleich hoch oder höher ist als der Betrag an eingenommenen Zinsen und Stückzinsen, ist die Bemessungsgrundlage demnach Null. Auf der anderen Seite unterliegen eingenommene Zinsen und Stückzinsen in voller Höhe dem Zinsabschlag, soweit die gezahlten Stückzinsen bereits von früheren Zins- und Stückzinseinnahmen abgezogen worden sind.

Auch die Berücksichtigung gezahlter Stückzinsen setzt entsprechende Kenntnis der auszahlenden Stelle voraus. Diese muß die Papiere bzw. Forderungen also für den Gläubiger gekauft oder ihm verkauft, d. h. ihm die Stückzinsen in Rechnung gestellt haben. Der letzte Satz der vorgeschlagenen Änderung schließt deshalb die Berücksichtigung gezahlter Stückzinsen für den Fall der Einlösung oder Weiterveräußerung des Papiers im Tafelgeschäft aus. Die entsprechende Korrektur kann erst im Veranlagungsverfahren vorgenommen werden.

Erwirbt ein Gläubiger Bundeswertpapiere von einem Kreditinstitut mit der Maßgabe der Verwahrung durch die Bundesschuldenverwaltung, so hat diese keine eigene Kenntnis von der Besitzzeit oder den gezahlten Stückzinsen. Sätze 4 und 5 schaffen die Voraussetzung dafür, daß für die Anwendung des Nettoprinzips durch die Bundesschuldenverwaltung die Kenntnis des Kreditinstituts genügt.

#### **Zu Nummer 33 (§ 44 Abs. 1 EStG)**

##### *Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe aa* (Satz 4 Nr. 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa)

Die Änderung bestimmt, daß die Einlösung von Zinsscheinen durch den Nichtinhaber des Wertpapiers dann kein Tafelgeschäft ist, wenn die Zinsscheine in einem Depot bei der auszahlenden Stelle verwahrt werden. Dieser Fall war bisher im Gesetz nicht ausdrücklich angesprochen.

##### *Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb* (Satz 4 Nr. 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb)

Die Vorschrift definiert das Tafelgeschäft als Auszahlung oder Gutschrift von Kapitalerträgen gegen Aushändigung der Zinsscheine. Die Ergänzung stellt klar, daß dasselbe auch für die Aushändigung von Wertpapieren gilt, die keine Zinsscheine haben (z. B. Zero-Bonds).

##### *Zu Buchstabe b (Satz 6)*

Die Änderung ermöglicht die gesonderte Abrundung des Zinsabschlags und der übrigen Kapitalertragsteuer, die wegen der unterschiedlichen Zuweisung dieser Steuern erforderlich ist.

##### *Zu Buchstabe c (Sätze 7 bis 9)*

Die Änderung regelt die Erhebung der Kapitalertragsteuer in Fällen, in denen der Kapitalertrag nicht oder nicht nur in Geld, sondern in Geldeswert zur Verfügung gestellt wird, z. B. durch Ausgabe eines weiteren Wertpapiers. Sie ist der Regelung des § 38 Abs. 4 EStG für die Erhebung der Lohnsteuer auf Sachbezüge nachgebildet.

#### **Zu Nummer 34 (§ 44 a EStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 1 Nr. 1)*

Die Änderung stellt klar, daß auch Kapitalerträge im Sinne des § 43 Abs. 1 Nr. 2 EStG in das Freistellungsvolumen eines Freistellungsauftrags einzubeziehen sind. Das gleiche gilt für Erträge aus Investmentanteilen, bei denen die Vergütung von Körperschaftsteuer in Betracht kommt.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 2 Satz 2)*

Die Änderung stellt klar, daß sich § 36 b Abs. 2 Sätze 2 bis 4 EStG nicht auf den Freistellungsauftrag, sondern nur auf die NV-Bescheinigung beziehen kann.

##### *Zu Buchstabe c (Absatz 4 Satz 5)*

Es handelt sich um eine Zitatkorrektur.

#### **Zu Nummer 35 (§ 44 b Abs. 4 Satz 1 EStG)**

Die erste Ergänzung stellt klar, daß auch bei verspäteter Vorlage von Bescheinigungen des Finanzamts, die bei rechtzeitiger Vorlage zur Abstandnahme vom Steuerabzug geführt hätte, die Erstattung des Zinsabschlags durch den zum Steuerabzug Verpflichteten möglich ist. Die zweite Ergänzung ermöglicht, die Erstattung zu viel erhobener Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag) nicht nur durch Berichtigung der



ursprünglichen Steueranmeldung, sondern alternativ auch durch entsprechende Kürzung bei der nächsten Steueranmeldung zu erreichen. Diese Ausnahmeregelung ist gerechtfertigt, weil die Berichtigung der Steueranmeldung nicht auf das Verhalten des Schuldners oder des die Kapitalerträge auszahlenden inländischen Kreditinstituts, sondern darauf zurückzuführen ist, daß der Gläubiger nachträglich einen Freistellungsauftrag oder eine NV-Bescheinigung vorgelegt hat.

#### **Zu Nummer 36 (§ 44 c Abs. 2 EStG)**

Redaktionelle Anpassung an die Erweiterung des Katalogs der von der Körperschaftsteuer befreiten Einrichtungen.

#### **Zu Nummer 37 (§ 45 a Abs. 1 EStG)**

Die Änderung bestimmt, daß die Anmeldung der Kapitalertragsteuer nicht nur von dem Schuldner der Kapitalerträge, sondern auch von der die Kapitalerträge auszahlenden Stelle zu unterschreiben ist, wenn diese nicht Schuldner der Kapitalerträge ist.

#### **Zu Nummer 38 (§ 46 Abs. 2 EStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Nummer 4)*

Die Eintragung eines Kinderfreibetrags durch das Finanzamt hat nach geltendem Recht eine Veranlagung zur Einkommensteuer zur Folge. Wegen Erweiterung des Kinderfreibetrags auf Auslandskinder ist die Veranlagungspflicht ab 1994 entsprechend zu erweitern, und zwar sowohl für die mit dem Zähler 0,5 oder 1 als auch für die nach § 39 a Abs. 1 Nr. 6 EStG eingetragenen AuslandsKinderfreibeträge.

##### *Zu Buchstabe b (Nummer 4 a)*

Es handelt sich um eine redaktionelle Verbesserung, bei der klargestellt wird, daß die Veranlagungspflicht nach § 46 Abs. 2 Nr. 4 a EStG nur für dauernd getrennt lebende oder geschiedene Ehegatten sowie für Eltern nichtehelicher Kinder in Betracht kommt.

#### **Zu Nummer 39 (§ 49 EStG)**

##### *Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe aa (Absatz 1 Nr. 2)*

Die Änderung des § 49 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe e EStG dient der Klarstellung, daß die im Rahmen des Steueränderungsgesetzes 1992 vorgenommene Einbeziehung der verdeckten Einlage von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft in § 17 EStG auch für die beschränkte Steuerpflicht gilt.

Die neue Regelung in § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe f EStG geht davon aus, daß ausländische gewerbliche

Investoren ohne Betriebsstätte oder ständigen Vertreter im Inland, die im Rahmen ihrer gewerblichen Tätigkeit im Inland belegene Immobilien erwerben und sie nach Ablauf der Spekulationsfrist des § 23 EStG veräußern, mit dem Veräußerungsgewinn nach geltendem inländischen Recht nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen. Da nach international anerkannten Grundsätzen (Artikel 6 und 13 des OECD-Musterabkommens) dem Belegenheitsstaat das Besteuerungsrecht zusteht, bleibt der Veräußerungsgewinn aus der inländischen Immobilie grundsätzlich auch im Wohnsitzstaat des ausländischen gewerblichen Investor steuerfrei. Veräußerungsgewinne eines inländischen Investors, der gewerbliche Einkünfte erzielt, werden hingegen auch außerhalb der Spekulationsfrist des § 23 EStG besteuert.

Die neue Regelung in § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe f EStG soll das Besteuerungsdefizit und damit auch unerwünschte Steuergestaltungen bei Immobilieninvestitionen ausländischer Objektgesellschaften im Inland beseitigen. Sie bestimmt, daß Veräußerungsgewinne auch außerhalb der Spekulationsfrist des § 23 EStG zu den beschränkt steuerpflichtigen Einkünften aus einem ausländischen Gewerbebetrieb, der weder eine Betriebsstätte noch einen ständigen Vertreter im Inland hat, gehören, wenn sie aus der Veräußerung einer zum Betriebsvermögen gehörenden inländischen Immobilie erzielt werden.

Die Regelung in § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe f Satz 2 EStG dient der Gleichbehandlung ausländischer vermögensverwaltender Kapitalgesellschaften mit inländischen vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaften. Bei inländischen vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaften werden kraft Rechtsform (§ 8 Abs. 2 KStG) Gewinne aus der Veräußerung von Immobilien stets als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert; die neue Regelung bestimmt daher, daß das Gleiche für ausländische Körperschaften gelten soll, die inländischen Kapitalgesellschaften vergleichbar sind. Die Regelung ist erforderlich, weil sonst nur Veräußerungsgewinne im Rahmen gewerblicher Einkünfte erfaßt werden; dies ergibt sich aus der Einleitung des § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG, wonach stets Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen müssen.

##### *Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (Absatz 1 Nr. 5)*

Die Änderung stellt klar, daß Inhaber von Anteilscheinen an Investmentfonds wie Direktanleger als Steuer ausländischer mangels beschränkter Steuerpflicht mit ihren Kapitalerträgen nicht dem Steuerabzug unterliegen (Ausnahme: Tafelgeschäft).

##### *Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe cc (Absatz 1 Nr. 8)*

Durch die Ergänzung wird § 49 Abs. 1 Nr. 8 EStG um den Tatbestand „Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung innerhalb der Spekulationsfrist“ erweitert. Sie soll bezwecken, daß bei der Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung innerhalb der Spekulationsfrist unterschiedliche Ergebnisse bei unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht vermieden

werden. Während bei unbeschränkter Steuerpflicht ein Vorrang des § 23 EStG vor dem § 17 EStG zu beachten ist (Auf die Ergänzung des § 23 EStG wird hingewiesen) — mit der Folge der Besteuerung ohne Tarifiermäßigung —, ist bei beschränkter Steuerpflicht derzeit die Tarifiermäßigung zu gewähren, weil die Veräußerung von wesentlichen Beteiligungen auch innerhalb der Spekulationsfrist von § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe e EStG erfaßt wird.

Beim letzten Teilsatz handelt es sich um eine Folgeänderung zur Ergänzung des § 23 Abs. 1 und 3 EStG.

#### *Zu Buchstabe b (Absatz 3)*

In Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wird das deutsche Besteuerungsrecht regelmäßig nur ausgeschlossen, wenn die Einkünfte aus internationalem Verkehr stammen. Für Einkünfte aus Beförderungen im reinen Binnenverkehr gilt das Betriebsstättenprinzip der Abkommen oder das deutsche Besteuerungsrecht bleibt voll aufrechterhalten. In diesen Fällen sollen anstelle der Gewinnvermutung dieser Vorschrift die allgemeinen Gewinnermittlungsgrundsätze gelten. Damit trägt die Vorschrift dem Betriebsstättenprinzip sowie dem Gebot der Niederlassungsfreiheit nach Artikel 52 des EWG-Vertrags Rechnung.

#### **Zu Nummer 40 (§ 50 Abs. 4 EStG)**

Es handelt sich um Folgeänderungen der Erweiterung des Kinderfreibetrags auf nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Kinder.

Nach § 32 Abs. 6 Satz 3 EStG ist ein Kinderfreibetrag von 4 104 DM vom Einkommen abzuziehen, wenn der andere Elternteil während des ganzen Kalenderjahres nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gewesen ist. Für Fälle, in denen beide Elternteile beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer sind, stellt Satz 2 sicher, daß jeder Elternteil den Kinderfreibetrag nur zur Hälfte erhält. In Fällen, in denen ein Elternteil unbeschränkt und der andere Elternteil beschränkt einkommensteuerpflichtig ist, erhält der unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Elternteil den vollen Kinderfreibetrag. Satz 3 schließt aus, daß der beschränkt einkommensteuerpflichtige Elternteil ebenfalls einen Kinderfreibetrag erhält.

#### **Zu Nummer 41 (§ 50 d EStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 1 a — neu —)*

Die Ergänzung des § 50 d EStG konkretisiert den Grundsatz, daß bilaterale Abkommen und Maßnahmen supranationaler Organisationen unter einem Umgehungsvorbehalt stehen. Dieser Grundsatz wird durch die Textziffern 7 ff. des amtlichen Kommentars zu Artikel 1 des OECD-Musterabkommens 1992 bestätigt. Soweit sich die Mißbrauchsregelung gegen Ansprüche von ausländischen Gesellschaften richtet, die sich auf EG-Regelungen stützen (z. B. in Gibraltar ansässige Gesellschaften), ergibt sich die Rechts-

grundlage aus der Mißbrauchsklausel der jeweiligen EG-Regelung.

Die Anwendungsfälle der mißbräuchlichen Ausnutzung eines DBA oder einer Regelung der EG sind vielfältig. Meistens handelt es sich um Gesellschaften, die über Sitzländer mit einem günstigen DBA (d. h. mit der Verpflichtung der Bundesrepublik Deutschland, keinen oder nur einen geringen Steuerabzug zu erheben) ganz oder teilweise steuerbefreite Lizenzen, Zinsen oder Dividenden aus der Bundesrepublik Deutschland abziehen. Als sogenannte Künstlergesellschaften werden sie auch dazu benutzt, die den bei ihnen angestellten Künstlern oder Berufssportlern für Auftritte im Inland gezahlten Gehaltsanteile in steuerfreie gewerbliche Einkünfte der Gesellschaften umzuqualifizieren.

Mit der Vorschrift des § 42 AO ist dieser Rechtsmißbrauch nicht wirksam zu bekämpfen. Schwierigkeiten bereitet insbesondere die Beschränkung dieser Vorschrift auf Steuerinländer durch das sogenannte Monaco-Urteil des Bundesfinanzhofs vom 29. Oktober 1981 (BStBl II 1982 S. 15). Es sollte nicht mehr auf die von dieser Rechtsprechung geforderte gesellschaftsrechtliche Beziehung zum Inland ankommen (also die Notwendigkeit einer Beteiligung eines im Inland ansässigen Gesellschafters), die von der Steuerverwaltung regelmäßig nicht bewiesen werden kann, wenn sie durch ein Treuhandverhältnis verdeckt wird. Die Formulierung lehnt sich im einzelnen an die von der Rechtsprechung zu den ausländischen Basisgesellschaften im Rahmen des § 42 AO aufgestellten Rechtssätze an.

Der letzte Teilsatz regelt den Fall einer ausländischen Gesellschaft, die Einkünfte aus eigenerwerbswirtschaftlicher (aktiver) und nicht eigenerwerbswirtschaftlicher (passiver) Tätigkeit bezieht. Der Gesellschafter hat die Beweislast dafür, daß seine passiven Einkünfte gegenüber den aktiven Einkünften nicht ins Gewicht fallen. Sollte dem Gesellschafter der Beweis nicht gelingen, wird für diese Einkünfte keine Entlastung gewährt; die steuerliche Entlastung der aktiven Einkünfte bleibt unberührt. Die Voraussetzung, daß die passiven Einkünfte „nicht ins Gewicht fallen“, ist in jedem Einzelfall zu prüfen. Einen Anhaltspunkt kann § 9 Außensteuergesetz bieten, wonach Einkünfte aus Zwischengesellschaften nicht in die Zurechnung einbezogen werden, wenn die ihnen zugrundeliegenden Bruttoerträge nicht mehr als zehn von Hundert der gesamten Bruttoerträge der Gesellschaft ausmachen.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 2)*

Die Neufassung ist eine Klarstellung redaktioneller Artikel

#### **Zu Nummer 42 (§ 51 a EStG)**

Die Abzugsbeträge des § 51 a EStG sollen auch für Auslandskinder gewährt werden. Bei ermäßigten Kin-

derfreibeträgen sollen sich die Abzugsbeträge entsprechend ermäßigen, wobei die ermäßigten Abzugsbeträge aus technischen Gründen nur im Einkommensteuer-Veranlagungsverfahren berücksichtigt werden sollen.

#### **Zu Nummer 43 (§ 52 EStG)**

Durch die Neufassung der Anwendungsvorschriften werden einerseits Regelungen fallen gelassen, die durch Zeitablauf entbehrlich geworden sind, und andererseits die erforderlichen zeitlichen Anwendungsbestimmungen für die in diesem Gesetzentwurf enthaltenen Rechtsänderungen getroffen, soweit sie nicht allgemein erstmals für den Veranlagungszeitraum 1994 (§ 52 Abs. 1 EStG) wirksam werden sollen. Letztere werden nachfolgend einzeln begründet.

#### **Zu Absatz 2 a**

§ 3 Nr. 7 EStG in der vorliegenden Fassung gilt ab 1993, da die steuerfrei zu stellenden Leistungen nach dem Bundesvertriebenengesetz ab 1993 ausbezahlt werden.

#### **Zu Absatz 3**

Die seit 1990 geltende Übergangsregelung zur Einschränkung des § 3 b EStG soll letztmals für 1995 angewendet werden. Die Befristung dient der Rechtsbereinigung, weil durch die Übergangsregelung ab 1996 im Regelfall keine Lohnzuschläge über die Grenzen des § 3 b EStG hinaus mehr steuerfrei gestellt werden. Von der Rechtsänderung sind also nur solche Arbeitsverhältnisse betroffen, in denen die Lohnzuschläge seit 1990 zwecks Inanspruchnahme der Übergangsregelung unangemessen erhöht worden sind. Die Befristung dient deshalb zugleich der Eindämmung mißbräuchlicher Gestaltungen. Bei einer Anhebung der nach § 3 b EStG nicht steuerfreien Zuschlagsteile auf mehr als 30 v. H. des Grundlohns kann die Übergangsregelung ab 1996 nicht weiter in Anspruch genommen werden.

#### **Zu Absatz 5**

Die Änderung des § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG soll bereits für den Veranlagungszeitraum 1993 wirksam werden.

#### **Zu Absatz 7**

Die Ergänzung regelt die zeitliche Anwendung der geänderten Fassung des § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe b EStG entsprechend der Anwendungsvorschrift zu der die Folgeänderung auslösenden Regelung in § 17 Abs. 2 EStG in der Fassung des Steueränderungsgesetzes 1992.

#### **Zu Absatz 12**

Die Änderungen des § 10 Abs. 2 und 3 EStG sollen bereits für den Veranlagungszeitraum 1993 wirksam werden. Aus Vertrauensschutzgründen ist bei Steuerpflichtigen, die zwar steuerrechtlich, nicht aber sozialversicherungsrechtlich Arbeitnehmer sind (z. B. Vorstandsmitglieder einer AG), die Neuregelung zur Kürzung des Sonderausgaben-Vorwegabzugs nach § 10 Abs. 3 Nr. 2 EStG erstmals ab Veranlagungszeitraum 1994 anzuwenden.

#### **Zu Absatz 13**

Die Änderung dient der Klarstellung. Das durch das Standortsicherungsgesetz eingeführte Wahlrecht, auf den Verlustabzug in den beiden dem Verlustentstehungsjahr vorangegangenen Veranlagungszeiträumen ganz oder teilweise zu verzichten, soll erstmals auf nicht ausgeglichene Verluste des Veranlagungszeiträume 1994 angewendet werden. Die Anwendung des § 10d Abs. 2 EStG auf nicht ausgeglichene Verluste der Veranlagungszeiträume 1985 bis 1989 bedarf weiterhin bis zur Festsetzungsverjährung einer Regelung.

#### **Zu Absatz 19 a**

Satz 1 steht in Zusammenhang mit dem in § 17 Abs. 4 Satz 1 Fünftes Vermögensbildungsgesetz vorgesehenen Verzicht auf die Rückforderung von Arbeitnehmer-Sparzulagen. In den Fällen, in denen bei bestimmten Vermögensbeteiligungen auf die Rückforderung von Arbeitnehmer-Sparzulagen verzichtet wird, soll auch keine Nachversteuerung durchgeführt werden (vgl. die Begründung zu § 17 Abs. 4 Satz 1 5. VermBG).

Satz 2 entspricht der Regelung des Fünftens Vermögensbildungsgesetzes über die zeitlich befristeten Kündigungsrechte für außerbetriebliche Beteiligungen an Genossenschaften oder an einer GmbH (vgl. die Begründung zu § 18 5. VermBG). Sie ermöglicht auch Arbeitnehmern, die solche Beteiligungen ohne Verwendung vermögenswirksamer Leistungen von ihren Arbeitgebern steuerbegünstigt erworben haben, ihre Beteiligungen beenden zu können.

#### **Zu Absatz 20**

Nach dem bisher geltenden Recht sind gezahlte Stückzinsen in dem Veranlagungszeitraum abzuziehen, in dem die Erträge aus dem Wertpapier oder das Entgelt aus der Weiterveräußerung zufließen. Ab 1994 sollen gezahlte Stückzinsen in Übereinstimmung mit § 11 Abs. 2 EStG nur in dem Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen sein, in dem sie gezahlt werden. Danach wären Stückzinsen, die 1993 für 1994 fällige oder weiterveräußerte Zinsscheine gezahlt werden, weder nach altem noch nach neuem Recht abziehbar. Durch die Übergangsregelung ist sichergestellt, daß 1993 gezahlte Stückzinsen noch im Veranlagungszeitraum 1994 berücksichtigt werden können.

**Zu Absatz 22**

Die Vorschrift regelt die letztmalige Anwendung des aufgehobenen § 23 Abs. 2 EStG.

**Zu Absatz 23**

Die Vorschrift gewährleistet, daß die nicht beabsichtigte Änderung des § 32 Abs. 4 EStG, die durch das Steueränderungsgesetz 1992 eingetreten ist, rückwirkend aufgehoben wird.

**Zu Absatz 24**

Absatz 24 (bisher Absatz 21 f) letzter Satz enthält die zeitliche Anwendungsvorschrift für die neben § 32d Abs. 1 EStG durch die Regelung zur Entlastung niedriger Erwerbseinkommen im EStG betroffenen Vorschriften. Unter Einbeziehung der redaktionellen Folgeänderungen (Verweisungen auf § 37 Abs. 3 EStG) ist die Anwendungsvorschrift entsprechend anzupassen.

**Zu Absatz 28**

Es handelt sich um eine redaktionelle Neufassung der Anwendungsvorschrift.

**Zu Absatz 29**

Redaktionelle Folgeänderungen aufgrund der Einfügung eines neuen Satzes 3 in § 37 Abs. 3 EStG durch Artikel 1 des Gesetzes vom 23. Juni 1993 (BGBl. I S. 944).

**Zu Absatz 30**

Die Dynamisierung der Arbeitslohngrenzen für die Lohnsteuerpauschalierung bei Teilzeitbeschäftigten durch Angleichung an die Arbeitsentgeltgrenze für die Sozialversicherungsfreiheit von geringfügig Beschäftigten soll noch für 1993 wirksam werden.

**Zu Absatz 32**

Auf die Begründung zu Nummer 44 wird hingewiesen.

**Zu Nummer 44 (§§ 53, 53 a, 54, 59, 60 EStG)**

§§ 53 und 54 EStG werden im Interesse der Bereinigung des Steuerrechts aufgehoben. Durch § 52 Abs. 32 EStG wird jedoch zugleich sichergestellt, daß beide Vorschriften wegen noch denkbarer Anwendungsfälle weiter anzuwenden sind. § 53a EStG wird aufgehoben, weil die darin getroffenen Schlußvorschriften, die den Abzug von Kinderbetreuungskosten

für die Veranlagungszeiträume 1980 bis 1982 regeln, wegen Zeitablaufs entbehrlich sind. §§ 59 und 60 EStG sind durch Zeitablauf gegenstandslos geworden.

**Zu Nummer 45**

Es handelt sich um Anpassungen an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

**Zu Artikel 2  
(Fünftes Vermögensbildungsgesetz)****Allgemeiner Teil**

Durch Artikel 2 wird ab 1994

- die Förderung nach dem Fünften Vermögensbildungsgesetz auf Arbeitnehmer mit Wohnsitz in den neuen Bundesländern beschränkt,
- die Durchführung des Gesetzes vor allem für die vermögenswirksame Leistungen erbringenden Arbeitgeber vereinfacht und
- die Möglichkeit außerbetrieblicher Anlage vermögenswirksamer Leistungen in Vermögensbeteiligungen zum Schutz der anlegenden Arbeitnehmer eingeschränkt.

**I. Arbeitnehmer-Sparzulage  
nur noch für ostdeutsche Arbeitnehmer**

Die Fortgeltung der Sparzulage für Arbeitnehmer in den neuen und der Wegfall dieser staatlichen Förderung für Arbeitnehmer in den alten Ländern ab 1994 tragen einerseits dem dringlichen Konsolidierungserfordernis bei den öffentlichen Haushalten und andererseits dem unterschiedlichen Stand der tariflichen Vermögenspolitik in den alten und neuen Ländern Rechnung.

Wesentliches Anliegen der staatlichen Förderung durch Arbeitnehmer-Sparzulage ist, den Tarifparteien einen Anreiz zu geben, Tarifverträge über vermögenswirksame Leistungen abzuschließen. Dieses Ziel ist in den alten Ländern, wo für rd. 95 vom Hundert der tariflich erfaßten Arbeitnehmer derartige Tarifverträge über vermögenswirksame Leistungen (Durchschnittsbetrag rd. 530 DM jährlich) abgeschlossen sind, weitgehend erreicht. Es ist deshalb vertretbar, die Förderung durch Arbeitnehmer-Sparzulage auf Arbeitnehmer in den neuen Ländern zu konzentrieren, wo Tarifverträge über vermögenswirksame Leistungen (mit einem Durchschnittsbetrag von rd. 170 DM jährlich) erst für rd. 55 vom Hundert der tariflich erfaßten Arbeitnehmer gelten. Hinzu kommt, daß das durchschnittliche Geldvermögen der privaten Haushalte in den neuen Ländern erst rund ein Viertel des Geldvermögens in den alten Ländern beträgt.

Die Fortgeltung der Sparzulage für Arbeitnehmer in den neuen Ländern ist zudem im Hinblick auf die

wirtschaftspolitische Daueraufgabe, dort die Ersparnis- und Kapitalbildung gezielt zu fördern, notwendig.

Im übrigen bleibt das Fünfte Vermögensbildungsgesetz, das hinsichtlich des Anlegerschutzes verbessert wird, als bewährter Bezugsrahmen für die tarifvertragliche Vermögenspolitik erhalten.

## II. Vereinfachungsmaßnahmen

Mit der Abschaffung der Arbeitnehmer-Sparzulage in den alten Ländern wird die Durchführung des 5. VermBG grundlegend vereinfacht. In erster Linie kommt die Vereinfachung den Arbeitgebern zugute, da für alle Arbeitgeber die gesonderte Aufzeichnung und Bescheinigung zulagebegünstigter vermögenswirksamer Leistungen entfällt. Dadurch kann auch auf die entsprechenden Mitteilungspflichten der Anlageinstitute gegenüber den Arbeitgebern verzichtet werden. Entlastet werden auch die Finanzämter, da für Arbeitnehmer in den alten Ländern Arbeitnehmer-Sparzulagen weder festgesetzt noch zurückgefordert werden müssen.

Die Sparzulagen in den neuen Ländern werden künftig aufgrund von Bescheinigungen der Anlageinstitute über die angelegten vermögenswirksamen Leistungen ausbezahlt, die dem Arbeitnehmer auf Verlangen auszustellen und dem Antrag auf Festsetzung der Sparzulagen beizufügen sind. Damit wird eine wesentliche Verwaltungsentlastung der Arbeitgeber erreicht, die von diesen wiederholt gefordert wurde, und zugleich einem Vorschlag der Arbeitsgruppe „Lohn- und Gehaltsabrechnung“ der Unabhängigen Kommission Rechts- und Verwaltungsvereinfachung des Bundes Rechnung getragen.

## III. Ausschluß bestimmter außerbetrieblicher Anlagemöglichkeiten

Aus Gründen des Anlegerschutzes werden die Möglichkeiten, vermögenswirksame Leistungen nach dem Vermögensbildungsgesetz außerbetrieblich in Vermögensbeteiligungen anzulegen, eingeschränkt. Außerbetrieblich ist die Anlage in Vermögensbeteiligungen an einem Unternehmen, das weder das arbeitgebende Unternehmen noch ein mit ihm verbundenes Unternehmen ist.

Die außerbetriebliche Anlage wird ab 1994 — mit einjähriger Übergangsregelung — nicht mehr zugelassen in

- Aktien und Wandelschuldverschreibungen, die weder an einer deutschen Börse zugelassen noch in den Freiverkehr einbezogen sind,
- Geschäftsguthaben bei Genossenschaften, die keine Kreditinstitute oder bestimmte Wohnungsbaugenossenschaften sind, und
- Stammeinlagen oder Geschäftsanteilen an Gesellschaften mbH.

Nach der Übergangsregelung können bis Ende 1994 auf Grund vor 1994 abgeschlossener Verträge vermögenswirksame Leistungen — ohne Zulagebegünstigung — weiter außerbetrieblich in diesen Formen der Vermögensbeteiligung angelegt werden. Arbeitnehmer mit Altverträgen über entsprechende außerbetriebliche Anlage erhalten bis zum 30. September 1994 gesetzliche Kündigungsrechte.

Der zum Schutz der Anleger eingeschränkte Anlagekatalog des Vermögensbildungsgesetzes ermöglicht auch künftig weiter

- die außerbetriebliche Anlage in Aktien, Wandelschuldverschreibungen und bestimmten Genußscheinen, die an einer deutschen Börse zugelassen oder in den Freiverkehr einbezogen sind, und in Geschäftsguthaben bei einer Kreditgenossenschaft oder bestimmten Wohnungsbaugenossenschaften,
- die überbetriebliche Anlage in Anteilscheinen an bestimmten Investment-Fonds und
- die betriebliche Anlage in Vermögensbeteiligungen am arbeitgebenden Unternehmen in den Formen der Aktie, der Wandel- oder Gewinnschuldverschreibung, des Genußscheins, der Genossenschafts- oder GmbH-Beteiligung, der stillen Beteiligung, des Arbeitnehmerdarlehens und des nicht verbrieften Genußrechts. Der betrieblichen Anlage steht die Anlage in Vermögensbeteiligungen an bestimmten mit dem arbeitgebenden Unternehmen verbundenen Unternehmen gleich.

Die Einschränkungen der Anlage nach dem Vermögensbildungsgesetz ergänzen die Einschränkung, die durch Artikel 9 Abs. 1 des Haushaltsbegleitgesetzes 1989 vom 20. Dezember 1988, BGBl. I S. 2262, (mit Begründung in BT-Drucksache 11/3306 — neu —, S. 26 bis 31) für die Anlage vermögenswirksamer Leistungen in einer Beteiligung als stiller Gesellschafter vorgenommen wurde.

Der Ausschluß der genannten außerbetrieblichen Anlagemöglichkeiten ist geboten, weil Unternehmen des sog. grauen Kapitalmarktes das Vermögensbildungsgesetz als Werbeargument für unvorteilhafte und risikoreiche Beteiligungen mißbrauchen und die Erfahrung nutzen, daß Arbeitnehmer dieses Gesetz als „Gütesiegel“ der jeweils angebotenen Beteiligung mißverstehen und deren Sicherheit und Rendite deshalb kaum noch prüfen.

Risiken der Arbeitnehmer ergeben sich zum einen aus mangelnder Bonität von Beteiligungsunternehmen, zum anderen wegen unvorteilhafter Vertragsbedingungen für die Arbeitnehmer. Kennzeichen sind in der Regel:

- Beteiligungsunternehmen sind eigens zur Anlage vermögenswirksamer Leistungen gegründet worden.
- Sie haben keine wirtschaftlichen Vergangenheitsfolge aufzuweisen und werden von Initiatoren geführt, die Fachkenntnis auf dem Gebiet der Kapitalanlage oder Unternehmensführung nicht nachweisen müssen.

- Die Verwendung der Arbeitnehmereinlagen ist vertraglich nicht festgelegt (blind pools) oder allenfalls angedeutet.
- Nach den Verträgen wird ein hoher Anteil der Arbeitnehmereinlagen als Kosten, Gebühren, Aufgelder und Eintrittsgelder etc. von den Beteiligungsunternehmen vereinnahmt.

Die Erfahrung hat gezeigt, daß das Aktiengesetz, das GmbH-Gesetz und das Genossenschaftsgesetz keine ausreichende Gewähr dafür bieten, die anlegenden Arbeitnehmer vor riskanten und unvorteilhaften Anlageverträgen zu schützen.

### Besonderer Teil

#### Zu Nummer 1 (§ 2 5. VermBG)

Durch die Änderungen des Anlagekatalogs in § 2 wird — grundsätzlich mit Wirkung ab 1994 (Nummer 9: § 17 Abs. 1) — vor allem die außerbetriebliche Anlage vermögenswirksamer Leistungen in Aktien, Wandelschuldverschreibungen, Geschäftsguthaben bei bestimmten Genossenschaften und GmbH-Geschäftsanteilen zum Schutz der anlegenden Arbeitnehmer (vgl. Allgemeiner Teil der Begründung unter III.) eingeschränkt (§ 2 Abs. 1); die Anlage in derartigen Vermögensbeteiligungen an einem mit dem arbeitgebenden Unternehmen verbundenen Unternehmen wird weiter ebenso zugelassen, wie die betriebliche Anlage in derartigen Vermögensbeteiligungen am arbeitgebenden Unternehmen (§ 2 Abs. 2).

#### Buchstabe a (Absatz 1 Nr. 1)

Doppelbuchstabe aa: Die Neufassung des Buchstabens a des Absatzes 1 Nr. 1 schließt die bisher mögliche außerbetriebliche Anlage vermögenswirksamer Leistungen in Aktien eines deutschen Unternehmens aus, die weder an der Börse zugelassen noch in den Freiverkehr einbezogen sind.

Doppelbuchstabe bb: Der geänderte Buchstabe b des Absatzes 1 Nr. 1 regelt die Anlage vermögenswirksamer Leistungen in Wandelschuldverschreibungen entsprechend der Vorschrift des neugefaßten Buchstabens a des Absatzes 1 Nr. 1 über die Anlage in Aktien:

Damit wird insbesondere die bisher mögliche außerbetriebliche Anlage in Wandelschuldverschreibungen eines deutschen Unternehmens, die weder an einer deutschen Börse zugelassen noch in den Freiverkehr einbezogen sind, künftig ausgeschlossen. Die Möglichkeit der Anlage in Wandelschuldverschreibungen wird andererseits dadurch erweitert, daß sie künftig auch für ausländische Papiere eröffnet wird, wenn diese vom ausländischen Arbeitgeber ausgegeben werden oder an der Börse zugelassen oder in den Freiverkehr einbezogen sind.

Die Änderung des Buchstabens b des Absatzes 1 Nr. 1 schließt außerdem die Anlage in Kuxen aus: Kuxe sind Anteile an bergrechtlichen Gewerkschaften, die bis

zum 1. Januar 1994 aufgelöst oder in andere Rechtsformen umgewandelt werden. Die bisherige Anlagemöglichkeit wird daher ab 1994 gegenstandslos.

Doppelbuchstabe cc: Die Ergänzung des Buchstabens f des Absatzes 1 Nr. 1 erweitert die Möglichkeit der außerbetrieblichen Anlage vermögenswirksamer Leistungen in Genußscheinen: Diese Anlage ist bisher nur in bestimmten an der Börse zugelassenen Genußscheinen möglich; sie wird künftig — entsprechend der Regelung in Buchstaben a und b des Absatzes 1 Nr. 1 — auch in Genußscheinen ermöglicht, die in den Freiverkehr einbezogen sind.

Doppelbuchstabe dd: Die Neufassung des Buchstabens g des Absatzes 1 Nr. 1 schließt die außerbetriebliche Anlage vermögenswirksamer Leistungen in Geschäftsguthaben bei Genossenschaften, die weder Kreditinstitute noch bestimmte Bau- und Wohnungsgenossenschaften sind, aus. Für Kreditgenossenschaften und bestimmte Wohnungsbaugenossenschaften wird die Anlage weiter zugelassen, weil sich gezeigt hat, daß hier ein Bedürfnis zur Nutzung des Vermögensbildungsgesetzes vorhanden ist und Mißbrauchsfälle durch Angebote von unvorteilhaften und risikoreichen Beteiligungen nicht aufgetreten sind.

Beteiligungen an Kreditgenossenschaften bleiben ohne Einschränkungen weiter möglich, weil diese der Aufsicht des Bundesaufsichtsamts für das Kreditwesen unterliegen. Die Anlage in Beteiligungen an Bau- und Wohnungsgenossenschaften wird nur für Genossenschaften, die mindestens 3 Jahre in ihrem Statut als Wohnungsbaugenossenschaften ausgewiesen sind oder bestimmte Wohnungsbaugenossenschaften in den neuen Ländern weiter zugelassen. Dadurch soll verhindert werden, daß Beteiligungsunternehmen des grauen Kapitalmarktes, die bisher in anderer Rechtsform (z. B. als GmbH) oder als Genossenschaft mit anderem Satzungszweck unvorteilhafte und risikoreiche Beteiligungen angeboten haben, Wohnungsbaugenossenschaften gründen und den anlegenden Arbeitnehmern entsprechend unvorteilhafte Angebote zur Anlage vermögenswirksamer Leistungen machen. Eine entsprechende Einschränkung für Bau- und Wohnungsgenossenschaften findet sich auch in der Neufassung des § 2 Abs. 1 Nr. 4. Die Neufassung des Buchstabens h schließt die außerbetriebliche Anlage in GmbH-Geschäftsanteilen generell aus.

#### Buchstabe b (Absatz 1 Nr. 4)

Die Änderung der Nummer 4 schließt die Anlage vermögenswirksamer Leistungen — entsprechend der Änderung der Nummer 1 Buchstabe g — als Aufwendungen für den ersten Erwerb von Anteilen an Bau- und Wohnungsgenossenschaften aus, wenn diese nicht den Voraussetzungen der Nummer 1 Buchstabe g zweiter Halbsatz entsprechen.

#### Buchstabe c (Absatz 2)

Doppelbuchstabe aa: Die Einfügung in Satz 1 ergänzt die Änderung des Buchstabens b des Absatzes 1 Nr. 1 (Nummer 1 Buchstabe a). Sie stellt der direkten

betrieblichen Beteiligung durch eine Wandelschuldverschreibung der arbeitgebenden Aktiengesellschaft die Wandelschuldverschreibung einer Aktiengesellschaft gleich, die nach § 18 Abs. 1 des Aktiengesetzes als herrschendes Unternehmen mit dem arbeitgebenden Unternehmen verbunden ist.

Mit dem Unternehmen des Arbeitgebers ist ein anderes Unternehmen im Sinne des § 18 Abs. 1 des Aktiengesetzes als herrschendes Unternehmen verbunden, wenn es unmittelbar oder mittelbar — insbesondere aufgrund einer Mehrheitsbeteiligung — einen herrschenden Einfluß auf das Unternehmen des Arbeitgebers ausüben kann und beide unter einheitlicher Leitung des anderen Unternehmens zusammengefaßt sind (§ 18 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 15, § 17 i.V.m. § 16 des Aktiengesetzes). Solche einheitliche Leitung ist anzunehmen, wenn die Leitung eines als Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien betriebenen arbeitgebenden Unternehmens dem anderen Unternehmen durch einen Beherrschungsvertrag unterstellt oder ein solches arbeitgebendes Unternehmen in das andere Unternehmen eingegliedert ist (§ 18 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. §§ 291, 319 des Aktiengesetzes).

Doppelbuchstabe bb: Die neuen Sätze 2 und 3 ergänzen die Neufassung der Buchstaben g und h des Absatzes 1 Nr. 1 (Nummer 1 Buchstabe a). Sie stellen der direkten betrieblichen Beteiligung durch ein Geschäftsguthaben bei der inländischen arbeitgebenden Genossenschaft oder durch einen Geschäftsanteil an der inländischen arbeitgebenden GmbH die entsprechende Beteiligung an einer inländischen Genossenschaft oder GmbH gleich, die nach § 18 Abs. 1 des Aktiengesetzes (vgl. zu Doppelbuchstabe aa) als herrschendes Unternehmen mit dem arbeitgebenden Unternehmen verbunden ist. Die neuen Sätze 2 und 3 entsprechen dem bisherigen Satz 3 (neuen Satz 5), der der direkten betrieblichen Beteiligung durch eine Darlehensforderung gegen den Arbeitgeber oder durch ein Genußrecht am arbeitgebenden Unternehmen eine Darlehensforderung gegen ein verbundenes Unternehmen oder ein Genußrecht an einem verbundenen Unternehmen gleichstellt.

*Buchstaben d und e* (Absätze 4 und 5)

Redaktionelle Anpassungen an die Änderung des Absatzes 2 durch Buchstabe c

#### **Zu Nummer 2 (§ 3 5. VermBG)**

Durch die Änderungen des § 3 wird zur Vereinfachung auf bestimmte Mitteilungspflichten der Anlageinstitute gegenüber dem die vermögenswirksamen Leistungen überweisenden Arbeitgeber sowie auf eine bestimmte Nachweispflicht des Arbeitnehmers bei Anlage im Wohnungsbau verzichtet.

Die im bisherigen § 3 Abs. 2 und 3 geregelten Kennzeichnungs-, Bestätigungs- und Mitteilungspflichten (Bestätigungsverfahren) beschränken sich damit künftig auf die Kennzeichnung der überwiesenen

Beträge als vermögenswirksame Leistungen durch Arbeitgeber und Anlageinstitute sowie auf die Bestätigung der vermögenswirksamen Anlage durch die Anlageinstitute. Die Vereinfachung des Bestätigungsverfahrens, das dem Arbeitgeber die zutreffende Aufzeichnung und Bescheinigung der vermögenswirksamen Leistungen ermöglichte, steht im Zusammenhang mit der Neufassung des § 15 Abs. 1 (Nummer 8), die den Arbeitgeber von den Aufzeichnungs- und Bescheinigungspflichten nach dem bisherigen § 15 Abs. 1 befreit.

#### *Buchstabe a* (Absatz 2)

Nach dem neugefaßten Satz 4 (und dem durch Artikel 3 Nummer 3 geänderten § 2 der Durchführungsverordnung) muß das Anlageinstitut dem Arbeitgeber nicht mehr mitteilen, ob die vermögenswirksamen Leistungen in einer der geförderten Anlageformen angelegt werden und mit welchem Zulagesatz sie wegen der Art ihrer Anlage gefördert sind.

#### *Buchstabe b* (Absatz 3)

Nach der Streichung des Satzes 2 muß der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber nicht mehr nachweisen, daß er die unmittelbar erhaltenen Leistungen tatsächlich zum Wohnungsbau verwendet hat.

#### *Buchstabe c* (Absatz 4)

Redaktionelle Anpassung an die Änderungen der Absätze 2 und 3 durch Buchstaben a und b.

#### **Zu Nummer 3 (§ 4 5. VermBG)**

##### *Zu Buchstabe a* (Absatz 1)

Durch die Anpassung des Zitats in § 4 Abs. 1 an die Änderung des § 2 Abs. 2 (Nummer 1 Buchstabe c) wird bestimmt, daß ein Sparvertrag mit einem Kreditinstitut auch die Begründung oder den Erwerb jeder der in § 2 Abs. 2 Satz 2 bis 5 bezeichneten nichtverbrieften Vermögensbeteiligungen vorsehen kann, die nichtverbrieften Vermögensbeteiligungen am arbeitgebenden Unternehmen gleichstehen.

##### *Zu Buchstabe b* (Absatz 4)

Es handelt sich um eine Folgeänderung. Zur Begründung siehe Erläuterung zu § 2 Abs. 2 Nr. 5 WoPG.

#### **Zu Nummer 4 (§ 6 Abs. 2 5. VermBG)**

Die Neufassung des § 6 Abs. 2 berücksichtigt, daß nach den Änderungen des § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstaben g und h und Abs. 2 (Nummer 1 Buchstaben a und c) auf

Grund eines Beteiligungs-Vertrags mit vermögenswirksamen Leistungen nur noch diejenigen nichtverbrieften Vermögensbeteiligungen an einem anderen als dem arbeitgebenden Unternehmen begründet werden können, die den Vermögensbeteiligungen am arbeitgebenden Unternehmen nach § 2 Abs. 2 Satz 2 bis 5 gleichstehen oder Vermögensbeteiligungen an bestimmten Genossenschaften sind. Gegenstand eines solchen Beteiligungs-Vertrags ist die Begründung einer nichtverbrieften Vermögensbeteiligung an dem Unternehmen, mit dem der Vertrag abgeschlossen wird.

#### **Zu Nummer 5 (§ 7 5. VermBG)**

##### *Buchstabe a (Absatz 1)*

Durch die Anpassung des Zitats in Absatz 1 an die Änderung des § 2 Abs. 2 (Nummer 1 Buchstabe c) wird bestimmt, daß ein Beteiligungs-Kaufvertrag mit dem Arbeitgeber auch den Erwerb jeder der in § 2 Abs. 2 Satz 2 bis 5 bezeichneten nichtverbrieften Vermögensbeteiligungen vorsehen kann, die nichtverbrieften Vermögensbeteiligungen am arbeitgebenden Unternehmen gleichstehen.

##### *Buchstabe b (Absatz 2)*

Die Neufassung des § 7 Abs. 2 berücksichtigt, daß nach den Änderungen des § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe h und Abs. 2 (Nummer 1 Buchstaben a und c) auf Grund eines Beteiligungs-Kaufvertrags mit vermögenswirksamen Leistungen ein Geschäftsanteil an einer anderen als der arbeitgebenden GmbH nur noch dann erworben werden kann, wenn er einem Geschäftsanteil an der arbeitgebenden GmbH nach § 2 Abs. 2 Satz 3 gleichsteht. Gegenstand eines solchen Beteiligungs-Kaufvertrags ist der Erwerb eines Geschäftsanteils an der GmbH, mit der der Vertrag abgeschlossen wird.

#### **Zu Nummer 6 (§ 13 Abs. 1 5. VermBG)**

Durch die Neufassung des Absatzes 1 wird — mit Wirkung ab 1994 (Nummer 9: § 17 Abs. 1) — die Sparzulagenbegünstigung vermögenswirksamer Leistungen auf diejenigen Arbeitnehmer mit Einkommen bis zu den Einkommensgrenzen beschränkt, die im Kalenderjahr der vermögenswirksamen Anlage zu irgendeinem Zeitpunkt ihren ausschließlichen Wohnsitz in den neuen Ländern hatten oder bei mehrfachem Wohnsitz sich überwiegend an einem Wohnsitz in den neuen Ländern aufgehalten haben. Für Arbeitnehmer mit ausschließlichen Wohnsitz oder überwiegendem Aufenthalt in den alten Ländern entfällt die Sparzulagenbegünstigung der ab 1994 angelegten vermögenswirksamen Leistungen unabhängig vom Zeitpunkt des Abschlusses des Anlagevertrags.

Die Abgrenzung des Kreises der weiter zulagebegünstigten Arbeitnehmer nach dem Wohnsitz ermöglicht einfache und klare Entscheidungen der Finanzverwaltung und führt im wesentlichen zum gleichen Ergebnis wie eine Abgrenzung nach dem Beschäftigungsort (Betriebsstätte). Denn Arbeitnehmer mit Wohnsitz in den neuen Ländern sind bis auf rd. 7 vom Hundert (rd. 420 000 von rd. 6,1 Mio.) auch dort beschäftigt; von den in Westdeutschland wohnenden Arbeitnehmern sind nur rd. 59 000 (rd. 0,2 vom Hundert von rd. 26,064 Mio.) in den neuen Ländern beschäftigt.

#### **Zu Nummer 7 (§ 14 Abs. 4 und 5 5. VermBG)**

Durch die Neufassung des Absatzes 4, die insbesondere den bisherigen Satz 3 ändert, wird der Nachweis der vermögenswirksamen Leistungen für die Festsetzung der Sparzulage durch das Finanzamt zur Verwaltungsentlastung der Arbeitgeber neu geregelt: Auf die Vorlage einer Bescheinigung des Arbeitgebers über die vermögenswirksamen Leistungen wird künftig verzichtet. Beim Antrag auf Sparzulage hat der Arbeitnehmer die vermögenswirksamen Leistungen statt dessen durch eine Bescheinigung des Anlageinstituts nachzuweisen, die im neu gefaßten § 15 Abs. 1 (Nummer 8) vorgeschrieben wird.

Die Neufassung der Absätze 4 und 5 enthält im übrigen Bereinigungen des Wortlauts im Hinblick auf das geltende Verfahren der Rückforderung zu Unrecht gewährter Arbeitnehmer-Sparzulagen.

#### **Zu Nummer 8 (§ 15 5. VermBG)**

##### *Buchstabe a (Überschrift)*

##### *Buchstabe b (Absatz 1)*

Durch die Neufassung des Absatzes 1 entfällt zur Verwaltungsentlastung der Arbeitgeber deren Verpflichtung, die zulagebegünstigten vermögenswirksamen Leistungen getrennt nach Zulagesätzen aufzuzeichnen und zu bescheinigen. Sie wird ersetzt durch die Verpflichtung der Anlageinstitute zu einer Bescheinigung über die zulagebegünstigten vermögenswirksamen Leistungen, die bei ihnen im Kalenderjahr insgesamt angelegt worden sind.

Diese Bescheinigung ist nach Satz 3 des neugefaßten § 14 Abs. 4 Grundlage der Festsetzung der Sparzulage (vgl. zu Nummer 7).

##### *Buchstabe c (Absatz 2 Nr. 1)*

Redaktionelle Anpassung an die Änderung des Absatzes 1.



**Zu Nummer 9 (§§ 17, 18 5. VermBG)****Zu § 17**

Der neugefaßte § 17 bestimmt in Absatz 1 und 2, daß

- für nach 1993 angelegte vermögenswirksame Leistungen grundsätzlich das durch diesen Artikel geänderte Gesetz gilt und
- für vor 1994 angelegte vermögenswirksame Leistungen grundsätzlich die Vorschriften weiter gelten, die für solche Leistungen nach dem bisherigen § 17 anzuwenden sind.

Davon Abweichendes regeln Absatz 3 und 4 für vermögenswirksame Leistungen, die auf Grund alter Verträge in bestimmten außerbetrieblichen Vermögensbeteiligungen im Jahr 1994 angelegt werden oder vor 1994 angelegt worden sind.

Durch Absatz 1 wird die Regelung des bisherigen § 17 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 5 und 6, die nach 1989 angelegte vermögenswirksame Leistungen betrifft, für die nach 1993 angelegten vermögenswirksamen Leistungen geändert: Für diese Leistungen gelten — vorbehaltlich der Regelung des Absatzes 3 — die durch die Nummern 1 bis 8 dieses Artikels geänderten Vorschriften des Gesetzes. Absatz 3 enthält eine Sonderregelung für vermögenswirksame Leistungen, die im Jahre 1994 auf Grund vor 1994 abgeschlossener Verträge in bestimmten außerbetrieblichen Vermögensbeteiligungen angelegt werden. Aus Absatz 1 in Verbindung mit Absatz 3 ergibt sich:

**Ab 1994 werden wirksam**

- die Beschränkung der Förderung auf Arbeitnehmer mit Wohnsitz in den neuen Bundesländern durch die Änderung des § 13 (Nummer 6),
- die Verwaltungsentlastung insbesondere für die Arbeitgeber durch die Änderungen der §§ 3, 14 und 15 (Nummern 2, 7 und 8) und
- der Ausschluß der Anlage in bestimmten außerbetrieblichen Vermögensbeteiligungen durch die Änderungen der §§ 2, 4, 6 und 7 (Nummern 1, 3, 4 und 5), soweit die Anlageverträge nach 1993 abgeschlossen worden sind.

Ab 1995 wird der Ausschluß der Anlage in bestimmten außerbetrieblichen Vermögensbeteiligungen auch für vor 1994 abgeschlossene Verträge wirksam.

Die durch Absatz 3 nicht berührten Vorschriften der §§ 3, 13, 14 und 15 gelten für die nach 1993 angelegten vermögenswirksamen Leistungen auch dann, wenn die Anlageverträge vor 1994 abgeschlossen worden sind: Nach dem geänderten § 13 i.V.m. § 17 Abs. 1 erhalten deshalb auch Arbeitnehmer mit Wohnsitz in den neuen Bundesländern für die auf Grund alter Verträge nach 1993 angelegten vermögenswirksamen Leistungen keine Sparzulage mehr. Dies gilt auch für die im bisherigen § 17 Abs. 5 bezeichneten vermögenswirksamen Leistungen, die z. B. auf Grund vor 1989 abgeschlossener Kontensparverträge oder Kapitalversicherungsverträge nach 1989 weiter zulaagebegünstigt angelegt werden konnten, nachdem für

neue Verträge dieser Art die Förderung ab 1990 weggefallen war.

Nach Absatz 2 gelten — vorbehaltlich der Regelung des Absatzes 4 — für vermögenswirksame Leistungen, die vor 1994 angelegt werden, die Vorschriften weiter, die nach dem bisherigen § 17 für vermögenswirksame Leistungen vor 1989 (§ 17 Abs. 1 Nr. 3), in 1989 (§ 17 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2), in 1990 (§ 17 Abs. 1 a) und ab 1990 (§ 17 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 4 bis 6) anzuwenden sind (vgl. Begründung in BT-Drucksache 11/3306 — neu —, S. 29 ff., zur Änderung des § 17 des Fünften Vermögensbildungsgesetzes von 1987 durch Artikel 9 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe a des Haushaltsbegleitgesetzes 1989 vom 20. Dezember 1988). Absatz 4 enthält eine Sonderregelung für vermögenswirksame Leistungen, die vor 1994 in bestimmten außerbetrieblichen Vermögensbeteiligungen angelegt worden sind.

Nach Absatz 3 gelten — abweichend vom Grundsatz des Absatzes 1 Satz 1 für vermögenswirksame Leistungen, die 1994 auf Grund von Verträgen im Sinne der Nummern 1 bis 3 des Absatzes 3 angelegt werden, weiter die bisherigen §§ 2, 4, 6 und 7. Verträge im Sinne der Nummern 1 bis 3 des Absatzes 3 sind vor 1994 abgeschlossene Verträge über die nach den geänderten §§ 2, 4, 6 und 7 ausgeschlossene außerbetriebliche Anlage in folgenden Formen der Vermögensbeteiligung:

- Aktien oder Wandelschuldverschreibungen, die weder an einer deutschen Börse zum amtlichen Handel oder zum geregelten Markt zugelassen noch in den Freiverkehr einbezogen sind und die nicht von einer Aktiengesellschaft ausgegeben werden, die nach dem geänderten § 2 Abs. 2 Satz 1 mit dem arbeitgebenden Unternehmen verbunden ist,
- Geschäftsguthaben bei Genossenschaften, die weder Kreditinstitute noch bestimmte Wohnungsbau-genossenschaften noch mit dem arbeitgebenden Unternehmen nach dem neuen § 2 Abs. 2 Satz 2 verbunden sind,
- Stammeinlagen oder Geschäftsanteile an Gesellschaften mbH, die nicht nach dem neuen § 2 Abs. 2 Satz 3 mit dem arbeitgebenden Unternehmen verbunden sind.

Aus Absatz 3 ergibt sich, daß die außerbetriebliche Anlage vermögenswirksamer Leistungen in den vorbezeichneten Vermögensbeteiligungen auf Grund vor 1994 abgeschlossener Verträge noch bis Ende 1994 weiter möglich und erst ab 1995 ausgeschlossen ist.

Auch für die 1994 auf Grund von Verträgen im Sinne des Absatzes 3 angelegten vermögenswirksamen Leistungen gelten aber nach Absatz 1 Satz 1 bereits die geänderten §§ 3, 13, 14 und 15. Dies bedeutet insbesondere, daß nach dem geänderten § 13 Abs. 1 (Nummer 6) auch für diese Leistungen ein Anspruch auf Arbeitnehmer-Sparzulage nicht mehr besteht, weil er ab 1994 für westdeutsche Arbeitnehmer wegfällt und ostdeutschen Arbeitnehmern nur noch für die nach dem geänderten § 2 (Nummer 1) angelegten Leistungen zusteht.

Die Regelung des Absatzes 3, die außerbetriebliche Anlage in den dort bezeichneten Vermögensbeteiligungen auf Grund alter Verträge noch bis Ende 1994 zuläßt, ergänzt die Regelung des § 18 (Nummer 10), nach der der Arbeitnehmer zum Ende des Jahres 1994 gesetzliche Kündigungsrechte erhält.

Absatz 3 berücksichtigt, daß der Ausschluß außerbetrieblicher Anlage in den bezeichneten Vermögensbeteiligungen alle bestehenden Verträge über solche Beteiligungen unabhängig davon berührt, ob für den Arbeitnehmer im Einzelfall tatsächlich die in der allgemeinen Begründung beschriebenen wirtschaftlichen Nachteile und Risiken entstehen und daß die Vertragspartner, denen vom Arbeitnehmer Zahlungen langfristig zugesagt worden sind, mit diesen Zahlungen gerechnet haben:

Diesen Vertragspartnern wird deshalb durch die Regelung des Absatzes 3 bis Ende 1994 eine angemessene und ausreichende Frist eingeräumt, in der die beiderseitigen vertraglichen Pflichten unverändert bleiben und in der sie sich darauf einstellen können, daß vielen von ihnen ab 1995 voraussichtlich geringere Zahlungen zufließen werden.

Nach Absatz 4 Satz 1 gelten ab 1994 — abweichend vom Grundsatz des Absatzes 2 — für vermögenswirksame Leistungen, die vor 1994 auf Grund von Verträgen im Sinne des Absatzes 3 angelegt worden sind, u. a. die Vorschriften nicht mehr, die für die Förderung voraussetzen, daß grundsätzlich über die mit den vermögenswirksamen Leistungen erworbenen oder begründeten Vermögensbeteiligungen vor Ablauf bestimmter Sperrfristen nicht verfügt wird.

Dadurch wird Arbeitnehmern mit Verträgen über die Anlage in den nach dem geänderten § 2 ausgeschlossenen Vermögensbeteiligungen u. a. ermöglicht, vor Ablauf der bisher maßgebenden Sperrfristen ohne Verlust der Sparzulage die mit den bezeichneten vermögenswirksamen Leistungen erworbenen Wertpapiere zu veräußern oder die mit diesen Leistungen erworbenen oder begründeten nichtverbrieften Vermögensbeteiligungen zu beenden, wenn sie sich mit dem Vertragspartner über eine solche vorzeitige Verfügung einig.

Satz 2 eröffnet — abweichend vom Grundsatz des Absatzes 2 — die Möglichkeit vorzeitiger Verfügung auch den Arbeitnehmern, die auf Grund vor 1989 abgeschlossener Verträge über die Anlage in außerbetrieblichen stillen Beteiligungen vermögenswirksame Leistungen in dieser seit 1990 ausgeschlossenen Anlageform angelegt haben. Sie können ohne Verlust der Sparzulage vor Ablauf der Sperrfristen solche Beteiligungen beenden, wenn sie sich darüber mit dem Vertragspartner einig.

#### Zu § 18

Der neue § 18 begründet für Arbeitnehmer mit den in § 17 Abs. 3 (Nummer 9) genannten alten Verträgen gesetzliche Kündigungsrechte. Er bestimmt, daß die Arbeitnehmer nach rechtzeitiger Kündigung

- ab 1995 auf Grund der genannten Verträge keine vermögenswirksamen Leistungen oder andere Beträge mehr schulden (Absatz 1) und
- ihre Beteiligung an einer Genossenschaft oder als Gesellschafter einer GmbH beenden können (Absätze 2 und 3).

Absatz 4 legt fest, daß eine Kündigungserklärung des Arbeitnehmers im Regelfall sowohl seine Zahlungspflichten auf Grund des Vertrags nach dem Vermögensbildungsgesetz als auch seine rechtliche Stellung als Genosse bzw. Gesellschafter einer GmbH betrifft.

Gemäß Absatz 5 bleiben ohne Kündigung nach Absatz 1 die vertraglichen Zahlungspflichten nach 1994 bestehen.

Die Regelungen des § 18 stehen im Zusammenhang mit der Regelung des § 17 Abs. 3 (Nummer 9), nach der die außerbetriebliche Anlage in den dort bezeichneten Vermögensbeteiligungen nur noch bis Ende 1994 weiter möglich und ab 1995 ausgeschlossen ist. Aus den Gründen, die für die Abschaffung dieser Anlagemöglichkeit für vermögenswirksame Leistungen maßgebend sind, soll sich der Arbeitnehmer auch von anderweitigen Zahlungspflichten aus dem Vertrag lösen und dann auch eine für längere Dauer vereinbarte Beteiligung beenden können. Die hierfür vorgeschriebenen Fristen und Termine entsprechen den der Übergangsregelung des § 17 Abs. 3 zugrunde liegenden Erwägungen und berücksichtigen darüber hinaus, daß sich das Beteiligungsunternehmen auch auf die Verfügbarkeit der von den Arbeitnehmern geleisteten Einlagen bis zur vertragsgemäßen Beendigung der Beteiligung eingestellt hat sowie die Unterschiede, die sich aus der Rechtsform der Beteiligung ergeben.

Nach Absatz 1 erhalten Arbeitnehmer, die sich in Verträgen im Sinne des § 17 Abs. 3 zu Zahlungen vermögenswirksamer Leistungen oder anderer Beträge auch nach 1994 verpflichtet haben, das Recht, sich mit Wirkung ab 1995 von dieser Zahlungspflicht zu befreien. Absatz 1 bestätigt, daß Verträge im Sinne des § 17 Abs. 3 die Überweisung vermögenswirksamer Leistungen oder anderer Beträge vorsehen können. Das Kündigungsrecht setzt nicht voraus, daß ausschließlich Überweisung vermögenswirksamer Leistungen vereinbart ist; es gilt auch für Verträge, in denen andere Beträge zusätzlich zu den vermögenswirksamen Leistungen oder für den Fall vereinbart sind, daß vermögenswirksame Leistungen nicht mehr überwiesen werden können.

Die Kündigung kann nur bis zum 30. September 1994 erklärt werden und erfordert Schriftform. Die Befristung des Kündigungsrechts ermöglicht den Vertragspartnern, nach dem 30. September 1994 mit Bestimmtheit festzustellen, in welcher Höhe auch nach 1994 vertragliche Zahlungspflichten der Arbeitnehmer bestehen, weil die Kündigung unterblieben ist.

Vertragsklauseln, die vorsehen, daß die Verträge unabhängig von den Regelungen des Vermögensbildungsgesetzes weiterbestehen, hindern die Ausübung des gesetzlichen Kündigungsrechts nicht.

Nach Absatz 2 Satz 1 erhalten Arbeitnehmer, die Beteiligungsverträge im Sinne des § 17 Abs. 3 Nr. 2 über die Begründung von Geschäftsguthaben bei Genossenschaften abgeschlossen haben, bis zum 30. September 1994 ein gesetzliches Kündigungsrecht, durch das sie ihre im Zusammenhang mit dem Beteiligungs-Vertrag begründete Mitgliedschaft in der Genossenschaft zum 31. Dezember 1994 beenden können, auch wenn das Statut der Genossenschaft andere Fristen bestimmt. Das Kündigungsrecht nach Absatz 2 gilt auch für Arbeitnehmer, deren Beteiligungs-Verträge erfüllt und deren Geschäftsanteile vollständig eingezahlt sind.

Die Kündigung hat zur Folge, daß nach dem 31. Dezember 1994 Einzahlungen auf einen Geschäftsanteil nicht mehr geschuldet werden und die Verpflichtung, ein Eintrittsgeld zu zahlen, entfällt.

Satz 2 stellt klar, daß weitergehende Rechte des Arbeitnehmers nach dem Statut der Genossenschaft unberührt bleiben.

Abweichend von § 73 Abs. 2 Satz 2 erster Halbsatz des Genossenschaftsgesetzes kann der ausgeschiedene Arbeitnehmer, der von seinem Kündigungsrecht nach Satz 1 Gebrauch macht, die Auszahlung des Auseinandersetzungs-guthabens erst am 1. Januar 1998 verlangen. Die Fälligkeit des Anspruchs ist verschoben, um die Eigentumsrechte der Genossenschaft und die Interessen ihrer Gläubiger in angemessener Weise zu berücksichtigen.

Nach Absatz 3 Satz 1 erhalten Arbeitnehmer, die Beteiligungs-Verträge oder Beteiligungs-Kaufverträge im Sinne des § 17 Abs. 3 Nr. 3 über die Übernahme einer Stammeinlage oder zum Erwerb eines Geschäftsanteils an einer GmbH abgeschlossen haben, bis zum 30. September 1994 ein gesetzliches Kündigungsrecht, durch das sie auch entgegen dem Gesellschaftsvertrag ihren Austritt aus der Gesellschaft zum 31. Dezember 1994 erklären können. Satz 2 stellt klar, daß weitergehende Rechte des Arbeitnehmers nach dem Gesellschaftsvertrag unberührt bleiben.

Das gesetzliche Kündigungsrecht hat nicht zur Folge, daß der Arbeitnehmer bereits zum 31. Dezember 1994 aus der Gesellschaft ausscheidet. Vielmehr erhält der Arbeitnehmer nach Satz 3 einen Anspruch auf Abfindung in Höhe des Verkehrswerts seines Geschäftsanteils, wenn die Gesellschaft zur Zahlung in der Lage ist. Satz 4 stellt klar, daß der Arbeitnehmer im Interesse der Gläubiger der Gesellschaft die Abfindung nur verlangen kann, soweit das zur Erhaltung des Stammkapitals erforderliche Vermögen der Gesellschaft erhalten bleibt.

Satz 5 regelt, daß dem Arbeitnehmer aus seinem Geschäftsanteil nach Zahlung der Abfindung keine Rechte mehr zustehen. Die Gesellschaft kann nach Wirksamwerden der Kündigung nach ihrer Wahl den Geschäftsanteil einziehen oder an sich, Mitgesellschafter oder Dritte abtreten. Der Zustimmung des betroffenen Arbeitnehmers bedarf es nicht. Nicht voll eingezahlte Geschäftsanteile darf die Gesellschaft nicht erwerben oder einziehen. In der Zeit zwischen dem Wirksamwerden der Kündigung und dem Verlust

des Geschäftsanteils stehen den Gesellschaftern die Mitgliedschaftsrechte im übrigen im vollen Umfang zu, allerdings mit einer der Situation entsprechenden Bindung für die Ausübung des Stimmrechts. Die Pflicht zur Einzahlung auf die von ihm übernommene Stammeinlage erlischt ebenfalls erst mit dem Ausscheiden des Arbeitnehmers aus der GmbH. Für die Ausfallhaftung gelten die allgemeinen Regeln. Satz 6 legt eine Frist bis zum 31. Dezember 1996 nach dem Wirksamwerden der Kündigung fest, nach der der zum Austritt berechnete Arbeitnehmer die Auflösung der Gesellschaft verlangen kann, wenn die Gesellschaft zur Zahlung der Abfindung nicht in der Lage ist.

Die Regelung des Absatzes 4 stellt sicher, daß die rechtliche Trennung der Kündigung des Vertrags im Sinne des § 17 Abs. 3 nach Absatz 1 und die Kündigung der Mitgliedschaft in einer Genossenschaft nach Absatz 2 oder in einer GmbH nach Absatz 3 sich nicht zum Nachteil rechtsunerfahrener Arbeitnehmer auswirken kann. Nach Absatz 5 hat der Arbeitnehmer, der auf Grund eines Vertrags im Sinne des § 17 Abs. 3 verpflichtet ist, auch nach 1994 vermögenswirksame Leistungen überweisen zu lassen, ab 1995 statt dieser — d. h. in der vereinbarten Höhe und für die vereinbarte Dauer — eigene Zahlungen zu leisten, auf die das Vermögensbildungsgesetz keine Anwendung findet.

### **Zu Artikel 3 (Verordnung zur Durchführung des Fünften Vermögensbildungsgesetzes)**

#### **Zu Nummer 1 (Bezeichnung der Verordnung)**

Die Verordnung regelt in erster Linie das Verfahren der Rückforderung von Arbeitnehmer-Sparzulagen, wenn ein Anspruch auf Arbeitnehmer-Sparzulage nicht bestanden hat oder rückwirkend weggefallen ist. Die zu diesem Zweck in der Verordnung bisher geregelten Aufzeichnungs-, Bescheinigungs-, Mitteilungs- und Anzeigepflichten sind wegen der Änderungen des Fünften Vermögensbildungsgesetzes teilweise entbehrlich. Im Hinblick hierauf soll die entsprechend geänderte Verordnung die Bezeichnung „VermBDV 1994“ erhalten.

#### **Zu Nummer 2 (§ 2 VermBDV)**

##### *Zu Buchstabe a (Absätze 1 bis 3)*

Die in den Absätzen 1 bis 3 geregelten Mitteilungen der Unternehmen oder Institute, bei denen vermögenswirksame Leistungen angelegt werden, gegenüber den Arbeitgebern können entfallen, weil auf die Bescheinigung der zulagebegünstigten vermögenswirksamen Leistungen durch den Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung verzichtet werden soll (vgl. die Begründungen zu §§ 14 und 15 5. VermBG).

**Zu Buchstabe b (Absatz 5)**

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen an die Änderung des § 17 5. VermBG.

**Zu Nummer 3 (§ 3 VermBDV)**

Die Vorschrift regelt bisher die Aufzeichnung und Bescheinigung vermögenswirksamer Leistungen durch den Arbeitgeber. Sie ist ab 1994 entbehrlich, weil auf die Bescheinigung vermögenswirksamer Leistungen durch den Arbeitgeber verzichtet werden soll (vgl. die Begründungen zu §§ 14 und 15 5. VermBG).

**Zu Nummer 4 (§ 4 VermBDV)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an die Änderung des § 3 Abs. 3 5. VermBG.

**Zu Nummer 5 (§ 7 VermBDV)**

Die in § 7 VermBDV geregelten Anzeigepflichten sollen dem Finanzamt die Rückforderung zu Unrecht gewährter Arbeitnehmer-Sparzulage ermöglichen. Wegen der Beschränkung der Sparzulagenbegünstigung auf Arbeitnehmer mit Wohnsitz in den jungen Bundesländern (vgl. die Begründung zu § 13 Abs. 1 5. VermBG) werden die Anzeigepflichten auf die Fälle beschränkt, in denen Arbeitnehmer mit Wohnsitz in den jungen Bundesländern über ab 1994 angelegte vermögenswirksame Leistungen vorzeitig verfügen. Im übrigen handelt es sich um Folgeänderungen aufgrund des Wegfalls der Sparzulage für Arbeitnehmer mit Wohnsitz in den alten Bundesländern ab 1994.

**Zu Nummer 6 (§ 8 VermBDV)**

Grundlage für die Festsetzung der Arbeitnehmer-Sparzulage durch das Finanzamt sind bisher die vom Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung bescheinigten vermögenswirksamen Leistungen. Übersteigen diese vermögenswirksamen Leistungen die geförderten Höchstbeträge und sind die Leistungen auf mehrere Anlagearten aufgeteilt worden, kann der Arbeitnehmer im Antrag auf Festsetzung der Arbeitnehmer-Sparzulage die vermögenswirksamen Leistungen bestimmen, die mit Arbeitnehmer-Sparzulage begünstigt werden sollen. Trifft der Arbeitnehmer keine Wahl, begünstigt das Finanzamt die vermögenswirksamen Leistungen in der in § 8 VermBDV bestimmten Reihenfolge, die im Regelfall für den Arbeitnehmer günstig ist. Hierdurch wird auch eine reibungslose Durchführung der Festsetzung der Sparzulage im Rahmen der maschinellen Einkommensteueranlagung ermöglicht.

Die Vorschrift ist ab 1994 entbehrlich, da das Finanzamt die Sparzulagen künftig aufgrund von Bescheinigungen der Anlageinstitute über die angelegten ver-

mögenswirksamen Leistungen festsetzen soll (vgl. die Begründung zu § 14 5. VermBG). Dies hat zur Folge, daß der Arbeitnehmer schon durch die Vorlage der Bescheinigungen bestimmt, welche vermögenswirksamen Leistungen mit Arbeitnehmer-Sparzulage begünstigt werden sollen.

**Zu Nummer 7 (§ 10 VermBDV)**

Es handelt sich um Folgeänderungen aufgrund des Wegfalls der Sparzulage für Arbeitnehmer mit Wohnsitz in den alten Bundesländern ab 1994.

**Zu Nummer 8 (§ 11 VermBDV)**

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung der Verordnung.

**Zu Nummer 9 (§ 12 VermBDV)**

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten der Verordnung. Die bisherige Verordnung zur Durchführung des Fünften Vermögensbildungsgesetzes vom 4. Dezember 1991 (BGBl. I S. 2156) gilt weiterhin für vermögenswirksame Leistungen, die vor dem 1. Januar 1994 angelegt worden sind.

**Zu Artikel 4 (Wohnungsbau-Prämiengesetz)****Zu Nummer 1 (§ 1 Satz 2 Nr. 1 WoPG)**

Um die mit der Abschaffung der Arbeitnehmer-Sparzulage in den alten Bundesländern eintretende Einnahmenverbesserung nicht durch eine Inanspruchnahme der Wohnungsbauprämie für denselben Anlagebetrag abzuschwächen, wird die Gewährung der Wohnungsbauprämie in dem Umfang des bisherigen Kumulierungsverbots für vermögenswirksame Leistungen mit Anspruch auf Arbeitnehmer-Sparzulage nach dem Fünften Vermögensbildungsgesetz eingeschränkt. Danach sind künftig Aufwendungen zur Förderung des Wohnungsbaus (§ 2 WoPG) bis zur Höhe von 936 DM je Arbeitnehmer nicht prämienebegünstigt, wenn sie vermögenswirksame Leistungen nach dem Fünften Vermögensbildungsgesetz darstellen.

**Zu Nummer 2 (§ 2 Abs. 2 Nr. 5 WoPG)**

Das Gesetz zur Förderung der Rückkehrbereitschaft von Ausländern ist ausgelaufen. Die Vorschrift ist damit gegenstandslos geworden (vgl. auch die Änderungen des § 10 Abs. 5 und § 19a Abs. 2 EStG sowie des § 4 Abs. 4 5. VermBG).

**Zu Nummer 3 (§ 7 WoPG)**

Redaktionelle Anpassung an die zwischenzeitliche Sachlage.

**Zu Nummer 4 (§ 9 Abs. 2 WoPG)**

Es handelt sich um eine Anpassung an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

**Zu Nummer 5 (§ 10 Abs. 7 WoPG)**

*Zu Buchstabe a (Absatz 7)*

Die Regelung ist gegenstandslos geworden.

*Zu Buchstabe b (Absatz 10)*

Die Vorschrift regelt die zeitliche Anwendung der in § 1 Satz 2 Nr. 1 WoPG getroffenen Neuregelung.

**Zu Artikel 5 (Altschuldenhilfe-Gesetz)**

Da die Teilentlastung der Wohnungsunternehmen durch befreiende Schuldübernahme des Erblastentilgungsfonds nach § 6 Satz 1 Altschuldenhilfe-Gesetz steuerfrei bleibt, sind nach § 6 Satz 2 Rückzahlungen der Teilentlastung an den Erblastentilgungsfonds einschließlich etwaiger Nebenleistungen aufgrund von Änderungen der Entschuldungsmaßnahmen bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz zu lassen (Rechtsgedanke des § 3c EStG). Nach § 4 Abs. 4 des Altschuldenhilfe-Gesetzes wird auch Wohnungsunternehmen, die mit Ansprüchen nach dem Vermögensgesetz belastet sind, eine vorläufige Teilentlastung gewährt. Stellt sich nach bestandskräftiger Entscheidung über die Ansprüche nach dem Vermögensgesetz heraus, daß die Teilentlastung zu hoch gewährt wurde, ist der Unterschiedsbetrag einschließlich Zinsen an den Erblastentilgungsfonds zu erstatten. Da die vorläufige Teilentlastung steuerfrei bleibt, dürfen sich nach dem Regelungszusammenhang des Gesetzes die Rückzahlungen zuviel gewährter Teilentlastungsbeträge — ebenso wie Rückzahlungen aufgrund anderer Änderungen der Teilentlastung — nicht gewinnmindernd auswirken. Dies wird durch die Ergänzung in § 6 Satz 2 Altschuldenhilfe-Gesetz klargestellt.

**Zu Artikel 6 (Körperschaftsteuergesetz)****Zu Nummer 1 (§ 8b Abs. 3 KStG)**

Es handelt sich um eine notwendige Folgeänderung aufgrund der Ausdehnung des Anwendungsbereichs des § 8b Abs. 2 KStG auch auf andere unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften als die im Sinne des § 43 KStG im Vermittlungsverfahren zum Standortsicherungsgesetz. Darüber hinaus werden die Anwendungsfälle der Vorschrift klarer gefaßt.

**Zu Nummer 2 (§ 9 Nr. 3 Buchstabe a Satz 3 KStG)**

Die vorgeschlagene Ergänzung entspricht der Änderung des § 10b EStG.

**Zu Nummer 3 (§ 31 Abs. 2 KStG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Änderungen in § 27 Abs. 1 und § 30 Abs. 1 Nr. 2 KStG durch das Standortsicherungsgesetz.

**Zu Nummer 4 (§ 53 Abs. 2 Satz 1 KStG)**

Es handelt sich um eine Anpassung an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

**Zu Artikel 7 (Gesetz über Kapitalanlagegesellschaften)****Zu Nummer 1 (§ 38b KAGG)**

*Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Nach Satz 2 dieser Vorschrift gelten für den Steuerabzug die betreffenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes, also auch die Vorschrift des § 43a EStG, nach der bei sog. Tafelgeschäften der Steuerabzug 35 vom Hundert beträgt. Infolgedessen hat zu Mißverständnissen geführt, daß im Satz 1 nur der normale Abzugssatz von 30 vom Hundert genannt wird. Durch die Streichung sollen derartige Mißverständnisse künftig ausgeschlossen werden.

*Zu Buchstabe b (Absatz 1 a)*

Die Vorschrift unterwirft auch den sog. Zwischengewinn dem Zinsabschlag (vgl. im einzelnen die Begründung zu Nummer 2 zu Buchstabe b).

Für das Steuerabzugsverfahren gelten auch hier die Regeln des Einkommensteuergesetzes entsprechend (§ 38b Abs. 1 Satz 2 KAGG). Den Steuerabzug hat die auszahlende Stelle vorzunehmen. Dies ist bei Depotverwahrung des Anteilscheins das depotführende Kreditinstitut, das den Anteilschein im Auftrag des Inhabers zurückgibt oder veräußert (§ 44 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG). Wird der Anteilschein im Tafelgeschäft über ein Kreditinstitut zurückgegeben oder veräußert, so ist dieses auszahlende Stelle (§ 44 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG). Gibt der selbstverwahrende Inhaber den Anteilschein unmittelbar an die Kapitalanlagegesellschaft zurück, so ist diese nach derselben Vorschrift auszahlende Stelle. Auch insoweit liegt ein Tafelgeschäft vor.

**Zu Nummer 2 (§ 39 KAGG)***Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Durch die Änderung gehören realisierte Veräußerungsgewinne eines Wertpapier-Sondervermögens, die nicht ausgeschüttet werden, künftig zu den thesaurierten (ausschüttungsgleichen) Erträgen. Bei einem privaten Anleger sind sie nach wie vor steuerfrei (§ 40 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 42 Satz 1 KAGG). Wenn die ausschüttungsgleichen Erträge bei einem Anteilscheininhaber Betriebseinnahmen sind, waren sie bisher erst bei Veräußerung des Anteilscheins zu versteuern. Der Anleger konnte damit den Zeitpunkt der Versteuerung beliebig wählen und in besonders günstige Zeiträume (z. B. in Verlustjahre) verlagern. Damit hatte er einen ungerechtfertigten Vorteil gegenüber einem Direktanleger, der Veräußerungsgewinne bereits im Jahr des Zuflusses versteuern muß. Durch die Änderung gelten die Veräußerungsgewinne bei dem Anleger jeweils schon mit Ablauf des Geschäftsjahres des Investmentfonds, in dem dieser die Veräußerungsgewinne realisiert, als zugeflossen. Sie sind daher bereits in dem Jahr, in dem sie bei dem Anteilscheininhaber als zugeflossen gelten, zu versteuern.

*Zu Buchstabe b (Absatz 1a)**Allgemeines zur Besteuerung des Zwischengewinns*

Erträge aus Anteilscheinen an Investmentfonds werden vom Privatanleger nach geltendem Recht ausschließlich in Gestalt von Ausschüttungen oder von als ausgeschüttet geltenden thesaurierten Erträgen erzielt.

Wird dagegen ein Anteilschein an die Kapitalgesellschaft zurückgegeben (§ 11 Abs. 2 KAGG), so wird der Rücknahmepreis als nicht steuerbarer Vermögenszuwachs behandelt, obwohl er neben dem anteiligen Wert der zum Fonds gehörenden Wertpapiere auch einen Anteil an den seit der letzten Ausschüttung oder Thesaurierung vom Fonds eingenommenen Wertpapiererträge sowie an den noch nicht fälligen Ertragsansprüchen des Fonds enthält. Denn der Rücknahmepreis muß dem Wert des Anteils am Sondervermögen entsprechen; maßgebend für den Wert sind sämtliche zum Sondervermögen gehörenden Vermögensgegenstände (§ 21 Abs. 5 KAGG).

Der über den Anteil am Sondervermögen nur mittelbare Anleger hat demnach steuerliche Vorteile, die er bei Direktanlage in den zum Sondervermögen gehörenden festverzinslichen Wertpapieren nicht hätte. Als Direktanleger hätte er auch die dem Fonds nach der letzten Ausschüttung oder Thesaurierung zufließenden Wertpapiererträge zu versteuern. Bei der Veräußerung der betreffenden Wertpapiere, der die Rückgabe des Anteilscheins entspricht, wären außerdem bei Wertpapieren mit Zinsscheinen die Stückzinsen und bei ab- oder aufgezinster Wertpapieren (z. B. Zero-Bonds) die rechnerisch auf seine Besitzzeit entfallenden Erträge steuerpflichtig.

Die steuerlichen Vorteile des Anteilscheininhabers gegenüber dem Direktanleger sind besonders hoch, wenn er den Anteilschein kurz vor der Ausschüttung oder Thesaurierung, d. h. bei höchstmöglichem Kurs des Anteilscheins zurückgibt oder wenn der Rücknahmewert des Anteilscheins durch besonders hohe Ertragsansprüche aus zum Fondsvermögen gehörenden Zero-Bonds bestimmt wird.

Die erheblich günstigere steuerliche Behandlung des Anteilscheininhabers im Vergleich mit dem Direktanleger kann ein Anreiz dafür sein, durch entsprechende Gestaltungen, insbesondere bei der Zusammensetzung des Sondervermögens, Ausschüttungen und Thesaurierungen und damit die Besteuerung von Kapitalerträgen weitgehend zu vermeiden. Infolgedessen erscheint es gerechtfertigt, diese steuerlichen Unterschiede durch eine Besteuerung des Rückgabepreises des Anteilscheins zu beseitigen, soweit mit diesem Erträge verwirklicht werden, die beim Direktanleger steuerpflichtig wären. Dieser steuerpflichtige Teil des Rücknahmepreises wird mit dem Begriff „Zwischengewinn“ umschrieben.

*Gesetzesbegründung im einzelnen*

Die Vorschrift enthält zunächst die Definition des Begriffs des Zwischengewinns. Zu ihm gehören die bisher noch nicht ausgeschütteten oder thesaurierten und damit beim Anteilscheininhaber steuerlich noch nicht erfaßten Wertpapiererträge des Sondervermögens sowie die Ansprüche des Sondervermögens auf derartige Erträge.

Diese Ansprüche sind auf der Grundlage des § 20 Abs. 2 EStG zu bewerten. Sie sind also mit den Beträgen anzusetzen, die bei einem Verkauf der betreffenden Wertpapiere durch die Kapitalanlagegesellschaft zum Zeitpunkt der Rückgabe des Anteilscheins anzusetzen wären. Bei Wertpapieren mit Zinsscheinen ist dies die Differenz zwischen eingenommenen und gezahlten Stückzinsen und bei Zero-Bonds der rechnerisch auf die Zeit der Zugehörigkeit des Papiers zu dem Sondervermögen entfallende Ertrag.

Die Änderung der Vorschrift unterwirft den Zwischengewinn der Einkommensteuer beim Privatanleger.

*Zu Nummer 3 (§ 39b Abs. 1 Satz 1 KAGG)*

Die Ergänzung regelt die Erstattung von Kapitalertragsteuer durch die Kapitalanlagegesellschaft an von der Körperschaftsteuer befreite Einrichtungen.

**Zu Nummer 4 (§ 41 KAGG)***Zu Buchstabe a (Absatz 1 Nr. 2)*

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an das Zinsabschlaggesetz.

**Zu Buchstabe b (Absatz 4)**

Die Erhebung des Zinsabschlags auf den Zwischengewinn und dessen Angabe in der Einkommensteuererklärung setzen voraus, daß die auszahlende Stelle und der Steuerpflichtige Kenntnis von der Höhe des Zwischengewinns erhalten. Da die Rückgabe des Anteilscheins in der Regel jederzeit möglich ist (§ 11 Abs. 2 Satz 1 KAGG), wird die Kapitalanlagegesellschaft verpflichtet, den Zwischengewinn börsentäglich zu ermitteln. Sie muß ihn mit dem Rücknahmepreis veröffentlichen. Dies geschieht in der Regel ebenfalls börsentäglich (§ 21 Abs. 6 KAGG). Da der Rücknahmepreis den Zwischengewinn ohnehin umfaßt, bedeutet dies keine unzumutbare Mehrarbeit für die Kapitalanlagegesellschaft.

**Zu Nummer 5 (§ 42 KAGG)**

Da nicht ausgeschüttete Veräußerungsgewinne des Fonds einerseits künftig zu den thesaurierten Erträgen gehören, die vom Anleger zu versteuern sind, andererseits der Kreis der steuerpflichtigen Erträge nicht erweitert werden soll, ist für thesaurierte Erträge die sinngemäße Anwendung des § 40 Abs. 1 KAGG (Steuerfreiheit der Veräußerungsgewinne, wenn die Anteilscheine an dem Investmentfonds im Privatvermögen gehalten werden) erforderlich.

Aufgrund der Änderungen sind für thesaurierte Erträge erweiterte Bekanntmachungspflichten notwendig (§ 41 KAGG).

**Zu Nummer 6 (§ 43 KAGG)**

Die Vorschrift enthält die erforderlichen Anwendungsvorschriften für Wertpapier-Sondervermögen. Über § 43b KAGG gelten sie auch für Beteiligungs-Sondervermögen.

**Zu Nummer 7 (§ 43 a KAGG)**

Die Änderung für Beteiligungs-Sondervermögen entspricht den Änderungen bei Wertpapier-Sondervermögen.

**Zu Nummer 8 (§ 44 Satz 2 KAGG)**

Die Gründe für die Änderung sind dieselben wie die für die Änderung des § 38b Abs. 1 KAGG (vgl. oben zu Nummer 1 zu Buchstabe a).

**Zu Nummer 9 (§ 45 KAGG)**

Die Änderung für Grundstücks-Sondervermögen entspricht der Regelung des § 39 Abs. 1 KAGG bei Wertpapier-Sondervermögen.

**Zu Nummer 10 (§ 48 KAGG)**

Die Änderung für thesaurierte Erträge von Grundstücks-Sondervermögen entspricht der Regelung des § 42 KAGG für Wertpapier-Sondervermögen.

**Zu Nummer 11 (§ 50 KAGG)**

Die Vorschrift enthält die erforderlichen Anwendungsvorschriften für Grundstücks-Sondervermögen.

Die Regelung des bisherigen § 20a AuslInvestmG ist in Absatz 2 des neuen § 19a AuslInvestmG enthalten.

**Zu Artikel 8 (Auslandinvestment-Gesetz)****Zu Nummer 1 (§ 17 AuslInvestmG)****Zu Buchstaben a und b (Absätze 1 und 2)**

Die Änderungen regeln, daß — wie bei inländischen Investmentfonds (vgl. die Änderung des § 39 Abs. 1 KAGG) — künftig auch bei ausländischen Investmentfonds nicht ausgeschüttete Veräußerungsgewinne zu den thesaurierten Erträgen gehören. Damit gelten sie jeweils schon mit Ablauf des Geschäftsjahres des Fonds bei dem Anteilscheininhaber als zugeflossen und sind vom betrieblichen Anleger zu versteuern.

**Zu Buchstabe c (Absatz 2 a)**

Durch den neuen Absatz 2 a wird — ebenso wie bei Anteilen an inländischen Investmentfonds — der bei der Rückgabe oder Veräußerung eines ausländischen Investmentanteils erzielte Zwischengewinn der Besteuerung unterworfen (wegen weiterer Einzelheiten vgl. die Begründung zu § 39 Abs. 1 a KAGG).

**Zu Buchstabe d (Absatz 3)**

Durch die Änderung wird der Pflichtenkreis einer ausländischen Investmentgesellschaft erweitert, den diese erfüllen muß, wenn der öffentliche Vertrieb der Investmentanteile im Inland zulässig sein soll. Die ausländische Investmentgesellschaft wird verpflichtet, zusätzlich zum Zwischengewinn auch die Summe der thesaurierten Erträge, die noch nicht dem Steuerabzug unterworfen wurden, börsentäglich zu ermitteln und mit dem Rücknahmepreis für den Anteilschein zu veröffentlichen. Hierbei handelt es sich um eine Folgeänderung aufgrund der Erweiterung der Kapitalertragsteuerpflicht durch § 18a AuslInvestmG (vgl. die Begründung zu Nummer 3). Da die ausländische Investmentgesellschaft ohnehin täglich nach § 4 Abs. 1 Nr. 3 AuslInvestmG den Rücknahmepreis, der den Zwischengewinn umfaßt, ermitteln und veröffentlichen muß, bedeutet dies keine unzumutbare Mehrarbeit für die Gesellschaft.

**Zu Nummer 2 (§ 18 AuslInvestmG)****Zu Buchstabe a (Absatz 1)**

Die Vorschrift unterwirft — ebenso wie bei Investmentfonds i.S.d. § 17 AuslInvestmG (s.o. zu Nummer 1) — den Zwischengewinn aus der Rückgabe oder Veräußerung eines Anteils an einem ausländischen Investmentfonds, der die Voraussetzungen des § 17 AuslInvestmG nicht erfüllt, der Besteuerung.

**Zu Buchstabe b (Absatz 3)**

Die zweite Änderung enthält eine besondere Regelung für die Besteuerung des Zwischengewinns aus der Rückgabe oder Veräußerung von Anteilen an ausländischen Investmentvermögen, die keinen inländischen Finanzvertreter bestellt haben oder die die Besteuerungsgrundlagen nicht nachweisen. Bereits nach geltendem Recht werden die Erträge aus solchen ausländischen Investmentanteilen pauschal ermittelt, weil die Besteuerungsgrundlagen nicht einwandfrei nachgewiesen werden oder/und ein Anknüpfungspunkt für die inländische Erfassung mangels Vertreterbestellung fehlt. Aus dem selben Grund ist für den ab 1. Januar 1994 der Besteuerung unterworfenen Zwischengewinn eine pauschale Ermittlung erforderlich. Im Fall der Rückgabe oder Veräußerung von Anteilen an einem ausländischen Investmentfonds im Sinne des § 18 Abs. 3 AuslInvestmG sind daher pauschal 20 vom Hundert des Entgelts für die Rückgabe oder Veräußerung des Anteilscheins anzusetzen. Entsprechendes gilt, wenn die Ansprüche aus den Anteilen abgetreten werden.

**Zu Nummer 3 (§ 18a AuslInvestmG)****Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe aa (Absatz 1 Einleitung)**

Die Änderung hat lediglich klarstellende Bedeutung; die Verweisung im Absatz 2 macht hinreichend deutlich, daß auch für die Höhe des Kapitalertragsteuerabzugs von Erträgen aus ausländischen Investmentanteilen die für den Steuerabzug geltenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes entsprechend anzuwenden sind (vgl. die Begründung zu § 39 Abs. 1 KAGG).

**Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe cc (Absatz 1 Nr. 3)**

Die Vorschrift unterwirft zunächst auch den sog. Zwischengewinn dem Zinsabschlag (vgl. die Begründung zu § 39 Abs. 1 a KAGG). Darüber hinaus ist aufgrund der Änderung zukünftig auch von Erträgen aus Anteilen an ausschließlich thesaurierenden ausländischen Investmentfonds ein Kapitalertragsteuerabzug vorzunehmen, sobald diese Erträge dem Anteilscheininhaber zufließen. Solange der Inhaber seine Anteilscheine an einen ausländischen Investmentfonds nicht veräußert oder zurückgibt, kann von

den thesaurierten Erträgen keine Kapitalertragsteuer einbehalten werden, da weder ein Zufluß an den Anteilscheininhaber stattfindet, noch der Schuldner der Kapitalerträge sich im Inland befindet. Sobald der Anteilschein jedoch zurückgegeben oder veräußert wird, fließen dem veräußernden Anteilscheininhaber die thesaurierten Erträge zu. Aus Gründen der Gleichbehandlung mit thesaurierten Erträgen inländischer Investmentfonds, die bereits dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen, ist es daher sachgerecht, die dem Inhaber der ausländischen Investmentanteile mit dem Rückgabe- oder Veräußerungspreis zufließenden, bisher nicht kapitalertragsteuerpflichtigen Erträge dem Steuerabzug zu unterwerfen. Sofern — was die auszahlende Stelle nicht wissen kann — die thesaurierten Erträge bereits versteuert wurden, wird der einbehaltene Zinsabschlag im Rahmen der Veranlagung für das Veräußerungsjahr wieder erstattet.

**Zu Buchstabe b (Absatz 1 a)**

Der neue Absatz 1 a enthält Regelungen für ausländische Fonds, die ihre Erträge teilweise thesaurieren und teilweise ausschütten. Da die Erträge hier zumindest teilweise dem Steuerpflichtigen zufließen, greifen die Regelungen für den Steuerabzug durch die auszahlende Stelle. Die auf die thesaurierten Erträge entfallende Kapitalertragsteuer wird von dem ausgeschütteten Ertrag abgezogen. Dies gilt entsprechend für Erträge aus ausländischen Investmentanteilen, die nach § 18 Abs. 3 KAGG pauschal ermittelt werden. Die Regelung ist der für inländische Fonds geltenden Vorschrift des § 38b Abs. 2 KAGG nachgebildet.

**Zu Nummer 4 (§ 19a AuslInvestmG)**

Absatz 1 übernimmt den bisherigen § 21 AuslInvestmG, Absatz 2 den bisherigen § 20a AuslInvestmG. Im übrigen regelt die Vorschrift die zeitliche Anwendung der in diesem Gesetz enthaltenen Rechtsänderungen.

**Zu Nummer 5 (§ 20 AuslInvestmG)**

Es handelt sich um Folgeänderungen für EG-Investmentanteile.

**Zu Nummer 6 (bisherige §§ 20 a und 21 AuslInvestmG)**

Die Regelung des bisherigen § 20a AuslInvestmG ist in Absatz 2 des neuen § 19a AuslInvestmG enthalten. Die Regelung des bisherigen § 21 AuslInvestmG ist in dem Absatz 1 des neuen § 19a AuslInvestmG enthalten.

**Zu Nummer 7 (§ 21 AuslInvestmG)**

Redaktionelle Änderung



**Zu Artikel 9 (Umwandlungs-Steuergezet)****Zu Nummer 1 (§ 21 Abs. 2 UmwStG)**

In den Fällen des § 21 Abs. 2 Satz 1 UmwStG kann die auf den Entstrickungsgewinn entfallende Steuer wegen der (mangels Veräußerung) regelmäßig fehlenden Liquidität auf bis zu 5 gleiche Jahresraten gestundet werden; demgegenüber besteht für den Grundtatbestand der Veräußerung nach § 21 Abs. 1 UmwStG keine Teilzahlungsmöglichkeit. Daher ist eine weitere Stundung dann nicht mehr gerechtfertigt, wenn der Anteilseigner die Anteile noch während des Stundungszeitraums veräußert. Insbesondere sind Fälle bekanntgeworden, in denen der Steuerpflichtige kurz vor einer bereits in Aussicht genommenen Anteilsveräußerung den Antrag nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UmwStG vorschiebt, um auf diese Weise die im Veräußerungsfall an sich nicht mögliche Steuerstundung zu erlangen. Eine zeitliche Begrenzung der Stundung für den Veräußerungsfall war bereits in Tz. 63 bis 65 des BMF-Schreibens vom 16. Juni 1978, IV B 2 — S 1909 — 8/78 (BStBl. I S. 235) enthalten. Nach dem BFH-Urteil vom 4. Dezember 1991 (BStBl. 1993 II S. 362) fehlt dieser Verwaltungsregelung aber eine ausreichende gesetzliche Grundlage, die mit dem vorliegenden Vorschlag geschaffen werden soll. Mit der Einfügung am Anfang des Satzes 3 wird außerdem eine Stundung für die in § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UmwStG behandelten Fälle der Kapitalherabsetzung oder Liquidation ausgeschlossen, in denen dem Steuerpflichtigen der Gegenwert seiner Anteile regelmäßig sofort oder jedenfalls alsbald zur Verfügung steht (vgl. BFH-Urteil vom 4. Dezember 1991, BStBl. 1993 II S. 362, 363). Im Anwendungsbereich des § 17 Abs. 4 EStG ist für die Fälle der Kapitalherabsetzung bzw. Liquidation ebenfalls keine Stundung vorgesehen.

**Zu Nummer 2 (§ 24 Abs. 3 UmwStG)**

Nach § 24 Abs. 3 UmwStG sind die Steuervergünstigungen der §§ 16 Abs. 4 und 34 Abs. 1 EStG auf den im Rahmen der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft entstehenden Veräußerungsgewinn nur anzuwenden, wenn das eingebrachte Betriebsvermögen mit dem Teilwert angesetzt wird.

Aus steuersystematischer Sicht ist die Gewährung der Steuervergünstigungen nicht berechtigt, soweit der Einbringende an der Personengesellschaft, in die eingebracht wird, selbst beteiligt ist. Bei wirtschaftlicher Betrachtung veräußert der Einbringende insoweit „an sich selbst“. Der bei dem Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens mit dem Teilwert entstehende Einbringungsgewinn soll daher als laufender Gewinn, der auch der Gewerbesteuer unterliegt, behandelt werden, soweit der Einbringende an der Personengesellschaft, in die eingebracht wird, selbst beteiligt ist. Soweit der Einbringende an der Personengesellschaft, in die eingebracht wird, nicht selbst beteiligt ist, sollen auf den Veräußerungsgewinn unverändert in vollem Umfang der Freibetrag nach

§ 16 Abs. 4 EStG und die Tarifvergünstigung nach § 34 EStG gewährt werden.

Im übrigen liegt die eigentliche Vergünstigung des § 24 UmwStG nicht in der Möglichkeit des Ansatzes der eingebrachten Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert, sondern darin, daß die Fortführung der Buchwerte zulässig ist und dadurch steuerliche Erschwernisse bei betriebsnotwendigen Umstrukturierungen vermieden werden. An dieser Rechtslage soll sich nichts ändern. Für den einbringenden Gesellschafter ist im übrigen eine Buchwertfortführung hinsichtlich des eingebrachten Betriebsvermögens selbst dann möglich, wenn in der Bilanz der aufnehmenden Personengesellschaft die Teilwerte des eingebrachten Betriebsvermögens angesetzt werden. Denn der entstehende Einbringungsgewinn kann durch Aufstellung einer negativen Ergänzungsbilanz für den einbringenden Gesellschafter in die Zukunft verlagert werden (vgl. Tz. 79 des BMF-Schreibens vom 16. Juni 1978 — BStBl. I S. 235).

Nach Tz. 72 des vorgenannten BMF-Schreibens umfaßt § 24 UmwStG — über den Gesetzeswortlaut hinausgehend — u. a. den Eintritt eines weiteren Gesellschafters in eine bestehende Personengesellschaft gegen Geldeinlage oder Einlage anderer Wirtschaftsgüter. Die bisherigen Gesellschafter der Personengesellschaft bringen in diesem Fall — wirtschaftlich betrachtet — ihre Mitunternehmeranteile an der bisherigen Personengesellschaft in eine neue, durch den neu hinzutretenden Gesellschafter vergrößerte Personengesellschaft ein. Die Verwaltungsauffassung wurde durch BFH-Urteil vom 23. Mai 1985 (BStBl. II S. 695) bestätigt. Die geschilderte Gestaltungsmöglichkeit kann nach bisheriger Rechtslage steuersparend genutzt werden. Die bisherigen Gesellschafter können durch Aufnahme eines weiteren Gesellschafters gegen eine geringe Bareinlage in die Lage versetzt werden, ihr Betriebsvermögen zum Teilwert in die neue, personell erweiterte Personengesellschaft einzubringen und für die dabei aufgedeckten stillen Reserven die Vergünstigungen der §§ 16 Abs. 4 und 34 EStG in Anspruch zu nehmen. Anschließend werden von den Teilwerten Abschreibungen zu Lasten des laufenden Gewinns vorgenommen. Bei Veräußerung oder Entnahme einzelner Wirtschaftsgüter ist für die Gewinnermittlung von den Teilwerten auszugehen. Diese Gestaltungsmöglichkeit wird durch die vorgeschlagene Gesetzesänderung vermieden.

**Zu Nummer 3 (§ 28 UmwStG)**

Die Vorschriften enthalten die erforderlichen Anwendungsbestimmungen.

**Zu Artikel 10 (Außensteuergesetz)****Allgemeines**

Durch die Änderung des Außensteuergesetzes soll die Hinzurechnungsbesteuerung für Einkünfte ausländischer Gesellschaften aus Kapitalanlagen, insbesondere Konzernfinanzierungen und Beteiligungen an

Investmentfonds, verschärft werden. Erzielt ein unbeschränkt Steuerpflichtiger solche Einkünfte in einer ausländischen Betriebsstätte, soll die Doppelbesteuerung nicht durch Freistellung dieser Einkünfte im Inland, sondern durch Anrechnung der im Ausland entrichteten Steuer vermieden werden. Ein entsprechender Übergang zur Steueranrechnung ist für die Vermögensteuer auf das diesen Einkünften zugrundeliegende Vermögen der Betriebsstätte sowie auf die Anteile des unbeschränkt Steuerpflichtigen an der ausländischen Gesellschaft vorgesehen.

Mit der rasch zunehmenden Internationalisierung der Wirtschaft ist auch eine verstärkte internationale Steuerplanung deutscher Unternehmen zu beobachten. Im Vordergrund steht die steuersparende Verlagerung von Konzern-Finanzdienstleistungen in das Ausland. Die Erträge aus diesen Dienstleistungen unterliegen im Ausland häufig dort so gut wie keiner Steuer und werden im Inland nicht oder nur unzureichend erfaßt. Schüttet eine ausländische Finanzierungsgesellschaft Gewinne an ihre deutsche Muttergesellschaft aus, sind diese in Deutschland bei der empfangenden inländischen Körperschaft regelmäßig steuerbefreit, z. B. durch die Freistellung von Schachteldividenden nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Entsprechende Einkünfte aus einer ausländischen Betriebsstätte unterliegen im Inland ebenfalls regelmäßig keiner Besteuerung, wenn mit dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht.

Die Nutzung des Steuergefälles im Verhältnis zum Ausland in Verbindung mit der Steuerbefreiung im Inland führen zu einer unangemessenen Steuerersparnis.

Darüber hinaus soll in Ergänzung der Änderungen zur Erfassung von thesaurierten Veräußerungsgewinnen bei Investmentfonds im Gesetz über Kapitalanlagegesellschaften und im Auslandsinvestmentgesetz die Hinzurechnungsbesteuerung für Erträge aus im Ausland gehaltenen Investmentanteilen verschärft werden. Damit wird die Umgehung dieser neuen Regelungen durch eine Verlagerung der Investmentanteile in ausländische Tochtergesellschaften oder Betriebsstätten verhindert.

#### *Gesetzesbegründung im einzelnen*

##### **Zu Nummer 1 (§ 6 Abs. 3 Nr. 4 AStG)**

Nach § 6 Absatz 3 Nr. 4 AStG unterliegt der Tausch von Anteilen an einer inländischen Kapitalgesellschaft i.S. des § 17 EStG (wesentliche Beteiligung) gegen Anteile an einer ausländischen Kapitalgesellschaft der Besteuerung. Diese Regelung bedarf nach Änderung des § 20 Abs. 6 des Umwandlungssteuergesetzes durch das Steueränderungsgesetz 1992 insofern einer Anpassung, als nach dieser Vorschrift ein steuerneutraler Anteilstausch über die Grenze in das EG-Ausland möglich ist. Der Regelungsbereich des § 6 Absatz 3 Nr. 4 AStG wird folglich insoweit eingeschränkt.

##### **Zu Nummer 2 (§ 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG)**

Durch die neue Regelung in § 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG wird klargestellt, daß die Finanzierung ausländischer, aktiv tätiger sowie inländischer Betriebe oder Betriebsstätten mit von ausländischen Konzernunternehmen zur Verfügung gestelltem Kapital nicht zu den aktiven Tätigkeiten im Sinne dieser Vorschrift gehören. Die Finanzverwaltung hat bereits die bisherige Fassung des § 8 Abs. 1 Nr. 7 AStG in diesem Sinne ausgelegt (vgl. Tz. 8.17.2 des Einführungsschreibens zum Außensteuergesetz vom 11. Juli 1974, BStBl. I S. 442). Im Schrifttum und in der finanzgerichtlichen Praxis (Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 30. März 1987, EFG 1987 S. 601) wird zum Teil eine andere Auffassung vertreten. Mit der Änderung werden Unsicherheiten über den Anwendungsbereich der Vorschrift ausgeräumt.

##### **Zu Nummer 3 (§ 10 AStG)**

###### *Zu Buchstabe a (Absatz 3)*

Mit dieser Ergänzung wird in Verbindung mit der Streichung des § 21 Abs. 8 AStG (Nummer 3 Buchstabe b) verdeutlicht, daß die steuerlichen Vorschriften des Kapitalanlagegesetzes und des Auslandsinvestment-Gesetzes im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung zu den Vorschriften des deutschen Steuerrechts im Sinne des § 10 Abs. 3 Satz 1 AStG gehören. Dadurch wird sichergestellt, daß nicht nur die Ausschüttungen eines Investmentvermögens auf die im Betriebsvermögen einer ausländischen Zwischengesellschaft gehaltene Investmentanteile, sondern auch die von einem Investmentvermögen nicht zur Kostendeckung oder Ausschüttung verwendeten Einnahmen, insbesondere die Veräußerungsgewinne zu den Einkünften gerechnet werden, die dem Hinzurechnungsbetrag zugrunde liegen. Diese Einnahmen gelten nach den Vorschriften des Kapitalanlagegesetzes und des Auslandsinvestment-Gesetzes mit dem Ablauf des Geschäftsjahrs, in dem sie vereinnahmt worden sind, als ausgeschüttet und zugeflossen. Die ausländische Zwischengesellschaft wird insoweit einem inländischen Steuerpflichtigen gleichgestellt. Eine Umgehung dieser Vorschriften durch die Übertragung von inländischen oder ausländischen Investmentanteilen an ausländische Konzernunternehmen wird damit verhindert.

###### *Zu Buchstabe b (Absatz 6)*

In Satz 1 wird die Voraussetzung, daß die ausländische Zwischengesellschaft überwiegend Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter erzielt haben muß, um die Anwendung des § 10 Abs. 5 AStG auszuschließen, durch eine Freigrenze in Anlehnung an § 9 AStG ersetzt. Danach kann der Steuerpflichtige eine Hinzurechnungsbesteuerung von Einkünften mit Kapitalanlagecharakter nicht mehr durch Berufung auf eine Freistellung von Schachteldividenden nach einem Doppelbesteuerungsabkommen verhindern, soweit die Bruttoerträge der ausländischen Zwischengesell-

schaft zu mehr als zehn vom Hundert aus Kapitalanlagen im Sinne des § 10 Abs. 6 Satz 2 stammen oder der Hinzurechnungsbetrag aus Einkünften mit Kapitalanlagecharakter bei der ausländischen Zwischengesellschaft oder einem Steuerpflichtigen 120 000 DM übersteigt. Entsprechend § 9 AStG sind Gewinnanteile im Sinne des § 13 Abs. 1 AStG sowohl vom Gesamtbetrag der Bruttoerträge als auch von den Bruttoerträgen abzuziehen, die den Einkünften mit Kapitalanlagecharakter zugrunde liegen, soweit sie unter Berücksichtigung des § 10 Abs. 6 Satz 2 Nr. 2 AStG zu diesen Bruttoerträgen gehören.

Mit dieser Regelung soll vor allem die Umgehung der zeitnahen deutschen Besteuerung von Investmenterträgen durch Verlagerung von Investmentanteilen in ausländische Konzernunternehmen verhindert werden, die in erheblichem Umfang auch andere als Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter erzielen.

Die derzeit schwierige Finanzlage, die zur Konsolidierung der Haushaltsstruktur durch die Kürzung von Ausgaben und den Abbau von unangemessenen Steuervorteilen zwingt, erfordert vor allem auch, Gewinnverlagerungen ohne gleichzeitige Verlagerung wesentliche betrieblicher Aktivitäten zu verhindern. Dazu gehört die Einschränkung der Möglichkeit, bei anderen niedrig besteuerten passiven Einkünften mit Kapitalanlagecharakter eine erhebliche Steuerersparnis zu erzielen. Das gilt vor allem für die Fälle, in denen Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter bisher auch dann nicht zugerechnet wurden, wenn die ausländische Zwischengesellschaft keine Einkünfte aus aktiven Tätigkeiten, sondern überwiegend niedrig besteuerte Einkünfte aus passiven Tätigkeiten erzielt hat und Ausschüttungen dieser Gesellschaft nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in Deutschland steuerfrei wären.

In Satz 2 wird die Ausnahmeregelung der bisherigen Nummer 3 gestrichen. Nach dieser Vorschrift gehören niedrig besteuerte passive Erträge einer ausländischen Zwischengesellschaft aus der Finanzierung ausländischer Konzerngesellschaften und Betriebsstätten bisher nicht zu den Einkünften mit Kapitalanlagecharakter. Daher erfolgte nach § 10 Abs. 5 AStG für diese Einkünfte keine Hinzurechnungsbesteuerung, wenn eine Ausschüttung der Gesellschaft nach einem Doppelbesteuerungsabkommen in Deutschland steuerfrei wäre. Diese Voraussetzung ist nach fast allen Abkommen mit Industriestaaten, die in der Regel keine Aktivitätsklausel enthalten, erfüllt.

Diese Rechtslage wird verstärkt für Steuersparmodelle genutzt. Durch die Inanspruchnahme von erheblichen Steuervorteilen für Konzernfinanzierungsgesellschaften im Ausland und den Ausschluß der Hinzurechnungsbesteuerung nach § 10 Abs. 5 AStG kann die Steuerbelastung auf wenige Prozent der Erträge aus der Konzernfinanzierung reduziert werden.

Der Finanzausschuß des Bundestages hat in seinem Bericht zum Steueränderungsgesetz 1992 (Drucksache 12/1506, S. 163) betont, „daß der Ausschuß und die Finanzbehörden der weiteren Entwicklung der Bestrebungen, durch bestimmte Konstruktionen im Rahmen des Außensteuerrechts Steuern legal zu umgehen, größte Aufmerksamkeit widmen werden“

und angekündigt: „Sollten sich neue Gesetzeslücken zeigen, werden diese unverzüglich geschlossen werden“.

Mit der vorgeschlagenen Streichung der Ausnahmeregelung des § 10 Abs. 6 Satz 2 Nr. 3 AStG kommt die Bundesregierung diesem Auftrag des Gesetzgebers nach.

#### **Zu Nummer 4 (§ 21 AStG)**

*Zu Buchstaben a und c (Absätze 7 und 9)*

Die Vorschriften enthalten die notwendigen Anwendungsregeln.

*Zu Buchstabe b (Absatz 8)*

Durch den Wegfall der bisherigen Vorschrift des Absatzes 8 wird die vollständige Erfassung steuerpflichtiger Einkünfte nach den Vorschriften des Auslandsinvestmentgesetzes sichergestellt. Das ist erforderlich, um die Umgehung der zeitnahen Besteuerung von Investmenterträgen durch Verlagerung von Investmentanteilen in ausländische Konzernunternehmen zu verhindern. Ohne diese Änderung unterlägen die ausschüttungsgleichen Erträge eines ausländischen Investmentvermögens nicht der Hinzurechnungsbesteuerung. Damit wären auch die in Artikel 8 vorgesehenen Änderungen insoweit nicht anzuwenden. Nunmehr enthält Absatz 8 die Anwendungsregelung zu dem geänderten § 6 Abs. 3 Nr. 4 AStG.

#### **Zu Artikel 11 (Gewerbsteuergesetz)**

##### **Zu Nummer 1 (§ 2a GewStG)**

Die Änderung entspricht den Änderungen des § 180 Abs. 4 AO und des § 98 BewG.

##### **Zu Nummer 2 (§ 3 Nr. 20 GewStG)**

Durch die Änderungen werden die Einrichtungen zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen (sog. Kurzzeitpflegeeinrichtungen) und Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen in die für Alten- und Pflegeheime bereits geltende Steuerbefreiung einbezogen. Diese Einrichtungen haben insbesondere in den Großstädten im Hinblick auf den sich verändernden Altersaufbau der Bevölkerung zunehmende Bedeutung. Durch die Steuerbefreiung soll dazu beigetragen werden, die bestehenden Versorgungsstrukturen bei der Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen zu verbessern. Eine entsprechende Befreiungsvorschrift ist durch Artikel 12 Nr. 2 Buchst. c des Steueränderungsgesetzes 1992 in § 4 Nr. 16 UStG eingefügt worden. Zugleich wird in § 3 Nr. 20 Buchstabe c GewStG die Mindestgrenze für bestimmte Voraussetzungen von zwei Drittel auf 40 vom Hundert herabgesetzt. Das Gewerbsteuergesetz folgt damit der Änderung des § 4 Nr. 16 Buchstabe d UStG durch das Pflege-Versicherungsgesetz.

**Zu Nummer 3 (§ 9 Nr. 5 GewStG)**

Die Ergänzung entspricht der Änderung des § 10b EStG.

**Zu Nummer 4 (§ 36 Abs. 1 GewStG)**

Durch die Änderung der Anwendungsvorschrift sollen die Rechtsänderungen zu Nummern 2 und 3 ab 1994 und die Rechtsänderung zu Nummer 1 ab 1995 wirksam werden.

**Zu Artikel 12 (Bewertungsgesetz)****Zu Nummer 1 (§ 11 Abs. 1 BewG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an das Börsenrecht.

**Zu Nummer 2 (§ 32 BewG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Zitatkorrektur.

**Zu Nummer 3 (§ 63 Abs. 2 BewG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an den Wortlaut des § 40 Abs. 2 und des § 61 BewG.

**Zu Nummer 4 (§ 64 BewG)**

Auf Empfehlung des Bundesrates erfolgte 1993 eine Anhebung der Mitgliederzahl des Bewertungsbeirats um 11 zusätzliche Mitglieder aus den neuen Bundesländern auf der Grundlage von § 64 Abs. 2 BewG. Durch die Änderung wird die Zahl der ordentlichen Mitglieder nach § 64 Abs. 1 BewG um die zusätzlich berufenen Mitglieder erhöht. Damit wird eine Nachberufung von ausscheidenden Mitgliedern aus den neuen Bundesländern und eine angemessene Repräsentanz dieser Länder im Bewertungsbeirat sichergestellt.

Die weiteren Änderungen des § 64 BewG tragen der Einführung der sächlichen Bezeichnungsform für die Bundesministerien Rechnung.

**Zu Nummer 5 (§ 65 Nr. 3 BewG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an den Wortlaut des § 55 Abs. 3 Satz 3 BewG.

**Zu Nummer 6 (§ 91 Abs. 2 BewG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Bereinigung.

**Zu Nummer 7 (§ 97 Abs. 1 Nr. 5 BewG)**

Durch § 97 Abs. 1 Nr. 5 BewG in der Fassung des Standortsicherungsgesetzes wird eine Hinzurechnung von Dauerschulden bei der Gewerbesteuer nur in den Fällen vermieden, in denen der Gesellschafter das Darlehen der Personengesellschaft gewährt und somit durch das Anknüpfen an die ertragsteuerliche Behandlung weder eine Forderung noch eine Schuld angesetzt wird. In dem umgekehrten Fall, nämlich bei Darlehensgewährung der Gesellschaft an den Gesellschafter, kommt es dagegen wegen der ertragsteuerlichen Anerkennung dieser Schuldverhältnisse und wegen der generellen Übernahme der Steuerbilanzwerte in die Vermögensaufstellung durch § 95 BewG zum Ansatz von Dauerschulden, wenn die Schuld des Gesellschafters bei ihm als Betriebsvermögen zu erfassen ist. Eine solche Hinzurechnung entsprach nicht dem Sinn und Zweck des Steueränderungsgesetzes 1992, durch das Unternehmen bei den einheitswertabhängigen Steuern entlastet werden sollten. Durch die Neufassung wird der Ansatz von Forderungen und Schulden zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern ausgeschlossen und die Hinzurechnung von Dauerschulden auf der Ebene des Gesellschafters stets vermieden.

**Zu Nummer 8 (§ 98 BewG)**

Die Änderung entspricht den Änderungen des § 180 Abs. 4 AO und des § 2a GewStG.

**Zu Nummer 9 (§ 113a BewG)**

Die Bewertung nichtnotierter Anteile an Kapitalgesellschaften erfolgt in einem Feststellungsverfahren, das nach Auffassung der Finanzverwaltung gesondert und einheitlich durchzuführen ist (vgl. Abschnitt 90 Absatz 1 Satz 1 VStR 1989). Nach dem Wortlaut des § 113a BewG und der hierzu ergangenen Anteilsbewertungsverordnung ist der Wert der Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften gesondert festzustellen. Um die Unklarheit zwischen Verwaltungspraxis und Gesetzeswortlaut zu beseitigen, soll sowohl in § 113a BewG als auch in der Anteilsbewertungsverordnung klargestellt werden, daß es sich bei der Feststellung des gemeinen Werts nichtnotierter Anteile um eine gesonderte und einheitliche Feststellung im Sinne des § 179 AO handelt.

**Zu Nummer 10 (§ 124 BewG)**

Die Vorschrift enthält die erforderlichen zeitlichen Anwendungsbestimmungen.

**Zu Nummer 11 (§ 28 ff BewG)**

Es handelt sich um eine Anpassung an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

**Zu Artikel 13 (Anteilsbewertungsverordnung)**

Durch die Änderungen wird klargestellt, daß die Feststellung des gemeinen Werts nichtnotierter Anteile eine gesonderte und einheitliche Feststellung im Sinne des § 179 AO ist (vgl. Artikel 12 Nr. 9).

**Zu Artikel 14 (Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz)****Zu Nummer 1 (§ 12 Abs. 1a ErbStG)**

Bei Anteilsübertragungen im Laufe des Kalenderjahres wirken sich wegen der gesetzlichen Bindung an den zum 1. Januar des Jahres maßgebenden Einheitswert Änderungen im Vermögen der Kapitalgesellschaft in der Zeit vom 1. Januar eines Jahres bis zum Zeitpunkt der Anteilsübertragung nicht mehr auf den Vermögenswert und damit auf die Höhe des Anteilswerts aus. Im Einheitswert sind außerdem die in § 136 BewG genannten Wirtschaftsgüter in den neuen Bundesländern und die damit zusammenhängenden Schulden nicht erfaßt. Beides eröffnet Gestaltungsmöglichkeiten, die in erheblichem Umfang für unberechtigte Steuervorteile genutzt werden können.

Die eigenständige, stichtagsbezogene Ermittlung des Vermögenswerts nach den Grundsätzen der erbschaftsteuerlichen Bewertung des Betriebsvermögens schließt diese Gestaltungsmöglichkeiten und die damit verbundenen Steuerausfälle aus. Dem Gesichtspunkt der Verfahrensvereinfachung kann im Verwaltungswege Rechnung getragen werden (z. B. regelmäßige Ableitung des Stichtagswerts aus dem auf den Jahresbeginn ermittelten Vermögenswert, wenn nicht besondere Umstände im Einzelfall eine genaue Stichtagsbewertung erforderlich machen).

Die Steuerbefreiung für Betriebsvermögen in den neuen Bundesländern gemäß § 136 BewG gilt nicht für die Erbschaftsteuer, weil die erbschaftsteuerliche Bewertungsvorschrift in § 12 Abs. 5 Satz 2 ErbStG bewußt nicht auf die Vorschrift des § 136 BewG verweist. Die Bezugnahme auf § 12 Abs. 5 ErbStG stellt daher sicher, daß bei der Zuwendung von nichtnotierten Anteilen an einer Kapitalgesellschaft Betriebsvermögen in den neuen Bundesländern im Vermögenswert und damit im Anteilswert berücksichtigt und erbschaftsteuerlich erfaßt wird.

Die Neuregelung ist auch vor dem Hintergrund der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Rechtsformneutralität gerechtfertigt, da der Wert des Betriebsvermögens von Einzelunternehmen und Personengesellschaften bereits stichtagsbezogen nach diesen Grundsätzen zu ermitteln ist.

**Zu Nummer 2 (§ 37 Abs. 10 ErbStG)**

Die Vorschrift enthält die erforderliche Anwendungsbestimmung. Der Vermögenswert soll bei der Anteilsbewertung erstmalig ab dem Tag nach der 3. Lesung des StMBG im Deutschen Bundestag auf den Erwerbstichtag bezogen ermittelt werden. Damit wird zum

frühestmöglichen Zeitpunkt eine zutreffende Anteilsbewertung ermöglicht und ein eventueller Mißbrauch verhindert.

**Zu Nummer 3**

Es handelt sich um eine Anpassung an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

**Zu Artikel 15 (Umsatzsteuergesetz)****Zu Nummer 1 (§ 1 UStG)****Zu Buchstabe a (Absatz 1 Nr. 4)**

Die Änderung ist redaktioneller Artikel. Sie ist wegen des Außerkrafttretens der nationalen Zollvorschriften zum 1. Januar 1994 erforderlich (vgl. Begründung zu § 1 Abs. 2 UStG). Der räumliche Geltungsbereich der Einfuhrumsatzsteuer bleibt unverändert.

**Zu Buchstabe b (Absatz 1 a)**

Der neue Absatz 1 a regelt die Nichtsteuerbarkeit der Geschäftsveräußerung im ganzen. Damit wird Artikel 5 Abs. 8 der 6. EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern vom 17. Mai 1977 (ABl. EG Nr. L 145 S. 1) — 6. EG-Richtlinie — in nationales Recht umgesetzt.

Nach geltendem Recht sind unentgeltliche Geschäftsveräußerungen im ganzen umsatzsteuerlich als Eigenverbrauch anzusehen. Diese Rechtslage wird als unbefriedigend empfunden. Der Veräußerer hat unter Umständen erhebliche Umsatzsteuerzahlungen zu leisten, während der Erwerber, der den Betrieb fortführt, keinen Vorsteuerabzug erhält. Bei entgeltlichen oder teilentgeltlichen Geschäftsveräußerungen besteht zwar die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs durch den Erwerber, wenn dieser der Regelbesteuerung unterliegt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage löst jedoch einen erheblichen Verwaltungsaufwand aus, ohne daß sich wegen des Vorsteuerabzugs steuerliche Auswirkungen ergeben. Ist der Erwerber ein Land- oder Forstwirt, der die Durchschnittsatzbesteuerung des § 24 UStG anwenden möchte, wäre er zur Vermeidung von Nachteilen gezwungen, zur Regelbesteuerung zu optieren, die nicht nur für ihn, sondern auch für die Finanzverwaltung mindestens 5 Jahre lang mit zusätzlichem Verwaltungsaufwand verbunden wäre.

Der Begriff Geschäftsveräußerung ist im wesentlichen aus dem bisherigen § 10 Abs. 3 UStG übernommen worden. Er entspricht inhaltlich dem Übergang des Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens nach Artikel 5 Abs. 8 der 6. EG-Richtlinie. Er umfaßt das Einbringen des Unternehmens oder Betriebs in eine Gesellschaft. Umsätze im Sinne der Vorschrift sind entweder der Eigenverbrauch (bei der unentgeltlichen Geschäftsveräußerung) oder die Lieferung der Besitzposten (bei der entgeltlichen Geschäftsveräußerung).

Die Nichtsteuerbarkeit beschränkt sich auf die Fälle, in denen der Erwerber Unternehmer ist und das Unternehmen fortführt. In allen anderen Fällen ist die Besteuerung beim Veräußerer erforderlich, um einen unbelasteten Letztverbrauch zu vermeiden.

#### *Zu Buchstabe c (Absatz 2)*

Bei der Abgrenzung des räumlichen Geltungsbereichs der Umsatzsteuer kann nicht mehr auf die dem nationalen Zollrecht entlehnten Begriffe „Zollauschlüsse“ und „Zollfreigebiete“ Bezug genommen werden. Die nationalen Zollvorschriften werden zum 1. Januar 1994 weitgehend durch den in der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 (ABl. EG Nr. L 302 S. 1) festgelegten Zollkodex der Gemeinschaften ersetzt, der entsprechende Begriffe nicht enthält.

Die Gebiete, die nicht zum Inland gehören, werden nunmehr unter ihrer tatsächlichen Bezeichnung in die Vorschrift aufgenommen. An dem bisherigen Begriff „Freihäfen“ wird festgehalten, weil der neue zollrechtliche Begriff „Freizonen“ in der Bundesrepublik Deutschland nur die Freihäfen umfaßt (Verordnung (EWG) Nr. 2562/90 der Kommission vom 30. Juli 1990, ABl. EG Nr. L 246 S. 33). Materielle Änderungen ergeben sich durch die Neufassung nicht.

#### *Zu Buchstabe d (Absatz 3)*

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung, die wegen des Außerkrafttretens der nationalen Zollvorschriften zum 1. Januar 1994 erforderlich ist (vgl. Begründung zu § 1 Abs. 2 UStG).

#### **Zu Nummer 2 (§ 1 c UStG)**

Die Vorschrift beruht auf Artikel 28 a Abs. 1 a Buchstabe a und Absatz 6 der 6. EG-Richtlinie in der Fassung des Artikels 1 Nr. 10 5. Spiegelstrich der Richtlinie 92/111/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 (ABl. EG Nr. L 384 S. 47).

Nach Absatz 1 werden ständige diplomatische Missionen und berufskonsularische Vertretungen, zwischenstaatliche Einrichtungen und Streitkräfte anderer Vertragsparteien des Nordatlantikvertrages unter bestimmten Voraussetzungen vom innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1 a UStG ausgenommen. Diese Einrichtungen werden nicht dem in § 1 a Abs. 1 Nr. 2 UStG genannten Personenkreis zugeordnet. Die Regelung bewirkt, daß

- diesen Einrichtungen grundsätzlich keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu erteilen ist,
- bei Lieferungen aus anderen Mitgliedstaaten an diese Einrichtungen der Ort der Lieferung über § 3 c UStG zu bestimmen ist und
- diese Einrichtungen nur beim innergemeinschaftlichen Erwerb eines neuen Fahrzeugs der Erwerbsbesteuerung nach § 1 b UStG unterliegen.

Soweit die genannten Einrichtungen Unternehmer im Sinne des § 2 UStG sind und den Gegenstand für ihr Unternehmen erwerben, ist die Ausnahmeregelung nicht anzuwenden.

Absatz 2 regelt, daß bestimmte grenzüberschreitende Warenbewegungen innerhalb der deutschen Streitkräfte einem innergemeinschaftlichen Erwerb gleichgestellt werden. Die Regelung bewirkt, daß Gegenstände, die durch die deutschen Streitkräfte im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerfrei erworben oder eingeführt wurden, mit deutscher Umsatzsteuer belastet werden, wenn sie zum Gebrauch oder Verbrauch dieser Streitkräfte oder ihres zivilen Begleitpersonals in das Inland befördert oder versendet werden. Damit wird ein unbelasteter Letztverbrauch verhindert. Durch die Bezugnahme auf § 1 a Abs. 2 Nr. 1 UStG wird erreicht, daß in diesen Fällen die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG zu bestimmen ist.

#### **Zu Nummer 3 (§ 3 Abs. 5 a UStG)**

Die Änderung berücksichtigt die Neuregelung des Ortes der Lieferung von Gegenständen während einer Personenbeförderung in § 3 e UStG.

#### **Zu Nummer 4 (§ 3 b Abs. 7 UStG)**

Durch die Regelung wird klargestellt, daß der Ort der in einem Freihafen beginnenden innergemeinschaftlichen Beförderung eines Gegenstandes im Inland liegt. Dies gilt auch für die selbständigen Nebenleistungen, die im Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen Beförderung stehen. Damit werden solche innergemeinschaftliche Leistungen als steuerbar und steuerpflichtig behandelt. Die Regelung entspricht Artikel 28 b Teil C, D und E der 6. EG-Richtlinie in der Fassung des Artikels 1 Nr. 22 der Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 (ABl. EG Nr. L 376 S. 1).

#### **Zu Nummer 5 (§ 3 e UStG)**

Die Vorschrift beruht auf Artikel 8 Abs. 1 Buchstabe c der 6. EG-Richtlinie in der Fassung des Artikels 1 Nr. 4 der Richtlinie 92/111/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 (ABl. EG Nr. L 384 S. 47). Sie regelt den Ort der Besteuerung bestimmter Lieferungen, die an Bord eines Schiffes, in einem Luftfahrzeug oder in einer Eisenbahn während einer Beförderung innerhalb der Gemeinschaft ausgeführt werden. Abweichend von dem Grundsatz des § 3 Abs. 6 UStG gelten diese Lieferungen in dem Mitgliedstaat als ausgeführt, in dem der Abgangsort des Beförderungsmittels liegt. Die Regelung beschränkt sich auf die Lieferung solcher Gegenstände, die nicht zum sofortigen Verzehr bestimmt sind.

**Zu Nummer 6 (§ 4 UStG)***Zu Buchstabe a (Nummer 3)*

Bei den Änderungen des § 4 Nr. 3 Buchstabe b Doppelbuchstabe cc UStG handelt es sich um eine Folgeänderung aufgrund der Änderung des § 7 Abs. 2 UStG sowie um eine redaktionelle Änderung, die wegen des Außerkrafttretens der nationalen Zollvorschriften zum 1. Januar 1994 erforderlich ist (vgl. Begründung zu § 1 Abs. 2 UStG).

*Zu Buchstabe b (Nummer 6)*

Die Einfügung des neuen Buchstabens b in § 4 Nr. 6 UStG beruht auf Artikel 28 k der 6. EG-Richtlinie in der Fassung des Artikels 1 Nr. 22 der Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 (ABl. EG Nr. L 376 S. 1). Danach können bestimmte Lieferungen an Bord von Schiffen und Luftfahrzeugen an Reisende während einer innergemeinschaftlichen Personenbeförderung in der Zeit vom 1. Januar 1994 bis 30. Juni 1999 unter bestimmten Voraussetzungen von der Steuer befreit werden. Von dieser Möglichkeit wird durch die Einführung der Steuerbefreiung Gebrauch gemacht. Die Steuerbefreiung umfaßt die Lieferungen von Gegenständen, deren Einfuhr aus dem Drittlandsgebiet befreit ist. Welche Lieferungen hiernach unter die Steuerbefreiung fallen, ergibt sich aus § 2 Abs. 1 der Verordnung über die Eingangsabgabefreiheit von Waren im persönlichen Gepäck der Reisenden vom 3. Dezember 1974 (BGBl. I S. 3377) in der jeweils geltenden Fassung.

Bei der Änderung des § 4 Nr. 6 Buchstabe c UStG handelt es sich um eine redaktionelle Änderung, die wegen des Außerkrafttretens der nationalen Zollvorschriften zum 1. Januar 1994 erforderlich ist (vgl. Begründung zu § 1 Abs. 2 UStG).

*Zu Buchstabe c (Nummer 7)*

Die Neufassung des § 4 Nr. 7 UStG beruht auf Artikel 15 Nr. 10 der 6. EG-Richtlinie, geändert durch Artikel 1 Nr. 15 und 16 der Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 (ABl. EG Nr. L 376 S. 1) und durch Artikel 1 Nr. 9 4. und 5. Spiegelstrich der Richtlinie 92/111/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 (ABl. EG Nr. L 384 S. 47).

Buchstabe a entspricht der bisherigen Regelung in § 4 Nr. 7 Buchstabe a UStG.

Buchstabe b entspricht im Grundsatz der bisherigen Regelung in § 4 Nr. 7 Buchstabe b UStG. Die Steuerbefreiung ist allerdings von den Voraussetzungen einschließlich Beschränkungen abhängig, die in dem anderen Mitgliedstaat (Gastmitgliedstaat) gelten, in dem die Streitkräfte stationiert sind.

Nach den neuen Buchstaben c und d werden Umsätze an die in dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates ansässigen ständigen diplomatischen Missionen und berufskonsularischen Vertretungen sowie an die dort ansässigen zwischenstaatlichen Einrichtungen —

oder ihre Organe oder sonstigen Organisationseinheiten — und an deren Mitglieder befreit. Auch diese Befreiungen hängen von den Voraussetzungen einschließlich Beschränkungen ab, die in dem Gastmitgliedstaat gelten.

Die im Gastmitgliedstaat geltenden Voraussetzungen und Beschränkungen hat der Unternehmer durch eine Bescheinigung der zuständigen Behörde des Gastmitgliedstaates oder eine Eigenbescheinigung des hierzu ermächtigten Abnehmers belegmäßig nachzuweisen. Das Muster dieser Bescheinigung soll EG-einheitlich festgelegt werden.

**Zu Nummer 7 (§ 5 Abs. 2 und 3 UStG)**

Die Ermächtigungen zur Anordnung von Befreiungen von der Einfuhrumsatzsteuer oder der Ermäßigung der Steuer enthält im wesentlichen Artikel 3 des Vierzehnten Gesetzes zur Änderung des Zollgesetzes vom 3. August 1973 (BGBl. I S. 933), geändert durch Artikel 2 Abs. 2 des Siebzehnten Gesetzes zur Änderung des Zollgesetzes vom 12. September 1980 (BGBl. I S. 1695). Damit sind die Ermächtigungen des § 5 Abs. 2 weitgehend gegenstandslos geworden; lediglich die Nummer 1 gilt noch für die Fälle des § 40 des Zollgesetzes (Erlaß oder Erstattung von Einfuhrumsatzsteuer).

Wegen des Außerkrafttretens der nationalen Zollvorschriften zum 1. Januar 1994 sind alle bisherigen Ermächtigungen, soweit sie im Zollrecht enthalten sind, in § 5 UStG aufzunehmen. Der Umfang der Ermächtigungen in § 5 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 und Nr. 5 bis 8 sowie in Abs. 3 UStG bleibt unverändert.

Neu ist die Ermächtigung des § 5 Abs. 2 Nr. 4 UStG. Die Einfuhrumsatzsteuerfreiheit von in einem Freihafen (einer Freizone) veredelten Gegenständen ergibt sich bisher aus § 21 Abs. 2 UStG in Verbindung mit § 53 Abs. 1 des Zollgesetzes. Da Freihafen-Veredelungen für den Zoll gegenstandslos geworden sind, weil die Freihäfen zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehören, sind Freihafen-Veredelungen nunmehr nur noch wegen der Einfuhrumsatzsteuer erforderlich; denn die Freihäfen gehören auch künftig nicht zum Erhebungsgebiet der Einfuhrumsatzsteuer (Hinweis auf § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG). Die neue Ermächtigung stellt sicher, daß Einfuhrumsatzsteuerfreiheit für in einem Freihafen (einer Freizone) veredelte Gegenstände angeordnet werden kann, und zwar in demselben Umfang, wie sie die bisherige gesetzliche Regelung vorsieht.

**Zu Nummer 8 (§ 7 UStG)***Zu Buchstabe a (Absatz 1 Satz 1)*

Die Änderung der Einleitung ist redaktioneller Art. Die weitere Änderung beruht auf Artikel 15 Nr. 3 der 6. EG-Richtlinie in der Fassung des Artikels 1 Nr. 9 2. Spiegelstrich der Richtlinie 92/111/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 (ABl. EG Nr. L 384 S. 47). Die Steuerbefreiung für Lohnveredelungen an Ausfuhrgegenständen setzt in den Fällen, in denen der be- oder verarbeitete Gegenstand vom Auftraggeber in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet wird,

voraus, daß es sich um einen ausländischen Auftraggeber handelt. Dies gilt auch, wenn der be- oder verarbeitete Gegenstand vom Unternehmer (Auftragnehmer) in die in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete befördert oder versendet wird. Die bisherige Einschränkung, daß der Auftraggeber im Drittlandsgebiet ansässig sein muß, wird damit aufgehoben.

#### *Zu Buchstabe b (Absatz 2)*

Die Vorschrift des § 7 Abs. 2 UStG regelt den Begriff des ausländischen Auftraggebers. Sie entspricht der Rechtslage vor dem 1. Januar 1993.

#### **Zu Nummer 9 (§ 8 Abs. 2 Nr. 1 UStG)**

Durch die Änderung werden Umsätze an Unternehmer, die mit Luftfahrzeugen den Vorsteuerabzug ausschließende Beförderungen im Sinne des § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG durchführen, von der Steuerbefreiung ausgenommen. Hierdurch sollen gleiche Wettbewerbsverhältnisse geschaffen werden. Nach der bisherigen Regelung wirkt sich der mit der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG verbundene Ausschluß des Vorsteuerabzugs nicht aus, wenn die Vorstufenumsätze steuerfrei sind. Hierdurch werden die Unternehmer benachteiligt, die steuerfreie Beförderungen nach § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG durchführen und deren Vorstufenumsätze steuerpflichtig sind. Durch die Änderung soll daher sichergestellt werden, daß der mit der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG verbundene Ausschluß des Vorsteuerabzugs in allen Fällen wirksam ist.

#### **Zu Nummer 10 (§ 9 Abs. 2 UStG)**

Bereits durch das 2. Haushaltsstrukturgesetz vom 22. Dezember 1981 (BGBl. I S. 1523) und das Steuerbereinigungsgesetz 1985 vom 14. Dezember 1984 (BGBl. I S. 1493) wurde der Verzicht auf die Steuerbefreiung bei der Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken oder anderen nichtunternehmerischen Zwecken ausgeschlossen. Das war erforderlich, um insbesondere für Bauleistungen den Vorsteuerabzug bei der auf der Endstufe steuerfreien Vermietung von Wohnungen und anderen nichtunternehmerisch genutzten Grundstücken durch die Einschaltung gewerblicher Zwischenmieter zu verhindern.

Zwischenzeitlich sind weitere Gestaltungsformen zur Erlangung des Vorsteuerabzugs bekannt geworden, bei denen auf der Endstufe wegen Ausführung steuerfreier Umsätze der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist. Es handelt sich insbesondere um sog. Vorschaltmodelle zur Grundstücksvermietung an Banken und Sparkassen, Ärzte sowie Träger von privaten Schulen, Bildungseinrichtungen, Krankenhäusern, Altenheimen und Kindergärten. In diesen Fällen werden Unternehmen gegründet, die ein Gebäude errichten und an die bezeichneten Einrichtungen vermieten. Zur Erlangung des Vorsteuerabzugs wird auf die Steuerbefreiung der Vermietung verzichtet.

Zur Vermeidung von erheblichen Steuerausfällen und zur Gleichstellung aller Unternehmer, die wegen der Erzielung steuerfreier Umsätze vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, wird der Verzicht auf die Steuerbefreiung insbesondere bei der Bestellung und Übertragung von Erbbaurechten und bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken grundsätzlich auf die Fälle beschränkt, in denen der Leistungsempfänger das Grundstück oder Grundstücksteile ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Artikel 13 Teil C der 6. EG-Richtlinie läßt eine solche Einschränkung zu.

#### **Zu Nummer 11 (§ 10 UStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 3)*

Durch die Neuregelung des § 1 Abs. 1 a UStG wird § 10 Abs. 3 UStG gegenstandslos.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 4)*

Es handelt sich um die Berichtigung eines Redaktionsfehlers bei der Änderung der Vorschrift durch das Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz.

#### **Zu Nummer 12 (§ 11 Abs. 3 Nr. 1 UStG)**

Die Änderungen sind redaktioneller Artikel Sie sind Anpassungen an die neue Definition des räumlich unveränderten Geltungsbereichs der Einfuhrumsatzsteuer sowie an § 1 Abs. 1 Satz 3 des Zollverwaltungsgesetzes, der die Einfuhrumsatzsteuer als Einfuhrabgabe im Sinne dieses Gesetzes definiert.

#### **Zu Nummer 13 (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 UStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Buchstabe a)*

Die Änderung betrifft die Umsatzbesteuerung von Anzahlungen. Die bisherige Regelung, nach der die Umsatzsteuer noch nicht entsteht, wenn das vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmte Entgelt oder Teilentgelt weniger als 10.000 DM beträgt, wird aufgehoben. Diese Maßnahme entspricht dem Gemeinschaftsrecht, das für Anzahlungen keine Bagatellregelung vorsieht (vgl. Artikel 10 Abs. 2 Unterabs. 2 der 6. EG-Richtlinie).

Die Änderung beseitigt insbesondere ungerechtfertigte Vorteile im Bereich der Versorgungswirtschaft. Nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofs schließen die Abschlagzahlungen für Wasser, Elektrizität, Gas und Fernwärme die Umsatzsteuer ein. Die Steuer wird jedoch wegen der geltenden Bagatellregelung erst am Ende des Ablesezeitraums an das Finanzamt entrichtet.



*Zu Buchstabe b* (Buchstabe c)

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

**Zu Nummer 14** (§ 14 Abs. 1 UStG)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung zur Neuregelung der Besteuerung von Anzahlungen in § 13 Abs. 1 Nr. 1 UStG.

**Zu Nummer 15** (§ 15a Abs. 6 a UStG)

Der neue Absatz 6 a hängt mit der Einführung der Nichtsteuerbarkeit von Geschäftsveräußerungen in § 1 Abs. 1 a UStG zusammen. Die Nichtsteuerbarkeit der Geschäftsveräußerung darf nicht zu einem un versteuerten Letztverbrauch führen. Artikel 5 Abs. 8 der 6. EG-Richtlinie ermächtigt deshalb die Mitgliedstaaten, den Begünstigten der Übertragung als Rechtsnachfolger des Übertragenden anzusehen. Demgemäß wird durch Satz 1 des neuen Absatzes 6 a geregelt, daß der Erwerber hinsichtlich der Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15 a UStG in die Rechtsposition des Veräußerers eintritt.

Der möglichen Berichtigungspflicht kann der Erwerber nur nachkommen, wenn ihm die dafür erforderlichen Informationen zur Verfügung stehen. Satz 2 des neuen Absatzes 6 a verpflichtet daher den Veräußerer, die für die Berichtigung notwendigen Angaben zu machen.

**Zu Nummer 16** (§ 16 Abs. 5 b UStG)

Durch die Änderung wird der Bestimmung des § 10 Abs. 6 Satz 4 UStG Rechnung getragen, nach der das Durchschnittsbeförderungsentgelt nicht zu einer Steuer führen darf, die wesentlich von dem Betrag abweicht, der sich ohne Anwendung des Durchschnittsbeförderungsentgelts ergeben würde. Die neue Regelung bestimmt daher, daß die Beförderungseinzelbesteuerung (§ 16 Abs. 5 UStG) auf Antrag des Unternehmers durch die Besteuerung auf der Grundlage der vereinbarten Entgelte ersetzt wird.

**Zu Nummer 17** (§ 18 UStG)*Zu Buchstabe a* (Absatz 2)

Durch Artikel 1 Nummer 22 Buchstabe a des Gesetzes zur Anpassung des Umsatzsteuergesetzes und anderer Rechtsvorschriften an den EG-Binnenmarkt (Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz) vom 25. August 1992 (BGBl. I S. 1548) wurden in § 18 Abs. 2 Satz 1 und 3 UStG jeweils die Worte „abzüglich der Steuer für Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG“ eingefügt. Dadurch sollte erreicht werden, daß sich die Steuer auf innergemeinschaftliche Erwerbe bei den für die Abgabe monatlicher oder vierteljährlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen maßgebenden Betragsgrenzen ab dem Kalenderjahr 1993 ebensowenig auswirkt

wie bis zum 31. Dezember 1992 die Einfuhrumsatzsteuer. Diese Regelung sollte der Steuervereinfachung dienen, damit sich die Zahl der abzugebenden Umsatzsteuer-Voranmeldungen nicht erhöht.

Es hat sich jedoch gezeigt, daß durch diese Regelung eine zeitnahe Entrichtung der Umsatzsteuer nicht in allen Fällen gewährleistet ist. Durch entsprechende Gestaltung (insbesondere durch die Gründung inländischer Tochterunternehmen ausländischer Muttergesellschaften) kann die Umsatzbesteuerung bis zur Abgabe der Jahreserklärung hinausgezögert werden. Für den Fiskus können dadurch erhebliche Zinsverluste entstehen.

Diese Auswirkungen sollen durch die Änderung vermieden werden.

*Zu Buchstabe b* (Absatz 5 b)

Die Vorschrift regelt das Besteuerungsverfahren für die Fälle des neuen § 16 Abs. 5 b UStG.

*Zu Buchstabe c* (Absatz 10)

Die für die Zulassung oder Registrierung von Fahrzeugen zuständigen Behörden werden durch die Änderung in die Lage versetzt, auch in den Fällen die für die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs erforderlichen Mindestangaben zu übermitteln, in denen der Antragsteller nicht zu den Erwerbern gehört oder in denen Zweifel bestehen, ob es sich um ein neues Fahrzeug im Sinne des § 1 b Abs. 3 Nr. 1 oder 3 UStG handelt.

**Zu Nummer 18** (§ 19 Abs. 3 UStG)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung zur Neuregelung der Besteuerung von Anzahlungen in § 13 Abs. 1 Nr. 1 UStG.

**Zu Nummer 19** (§ 20 Abs. 2 UStG)

Durch die Neuregelung des § 1 Abs. 1 a UStG wird § 20 Abs. 2 UStG gegenstandslos.

**Zu Nummer 20** (§ 21 UStG)*Zu Buchstabe a* (Absatz 2)

Die Streichung beruht auf dem Wegfall der betreffenden nationalen Zollvorschriften zum 1. Januar 1994.

*Zu Buchstabe b* (Absatz 5)

Die Änderung ist redaktioneller Artikel § 1 Abs. 2 Satz 1 des Zollgesetzes ist mit Wirkung ab 1. Januar 1993 gestrichen worden (Artikel 2 des Zollrechtsänderungsgesetzes vom 21. Dezember 1992, BGBl. I

S. 2125). Das Zollrecht (insbesondere das Zollverwaltungsgesetz und der Zollkodex der Gemeinschaften) behält den Warenbegriff bei, ohne ihn jedoch ausdrücklich in einer Vorschrift zu definieren.

#### **Zu Nummer 21 (§ 22 Abs. 2 UStG)**

Es handelt sich um redaktionelle Folgeänderungen zur Neuregelung der Besteuerung von Anzahlungen in § 13 Abs. 1 Nr. 1 UStG.

#### **Zu Nummer 22 (§ 24 UStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Die Vorschrift stellt sicher, daß auch künftig die Veräußerung eines Betriebs unter Zurückbehaltung z. B. der Betriebsgrundstücke nicht steuerbar ist.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 2)*

Die Änderung ist redaktioneller Artikel Auf Grund der Verordnung zur Änderung der Verordnung zur Durchführung des § 122 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes vom 22. Dezember 1992 (Gesetz- und Verordnungsblatt für Berlin 1992 S. 484, BStBl. 1993 I S. 171) des Senats von Berlin ist die in § 24 Abs. 2 Nr. 2 UStG zitierte Rechtsverordnung mit Ablauf des 31. Dezember 1992 außer Kraft getreten. Eine sachliche Notwendigkeit für eine Fortführung der Regelung bestand nicht mehr, da es entsprechende Betriebe in Berlin nicht mehr gibt. § 24 Abs. 2 Nr. 2 UStG ist daher redaktionell anzupassen.

##### *Zu Buchstabe c (Absatz 4)*

Die Vorschrift ist erforderlich, da der Erwerber nach Artikel 5 Abs. 8 der 6. EG-Richtlinie in die Rechtsstellung des Veräußerers eintreten soll (vgl. Begründung zu § 15a Abs. 6 a UStG).

#### **Zu Nummer 23 (§ 27 Abs. 2 UStG)**

Die bisherige Übergangsregelung des § 27 Abs. 2 UStG gilt für Grundstücke (Gebäude), die Wohnzwecken dienen, sowie für Grundstücke, die anderen nichtunternehmerischen Zwecken dienen. Sie wird in Anpassung an die Änderung des § 9 Abs. 2 UStG auf Grundstücke (Gebäude), die unternehmerischen Zwecken dienen oder zu dienen bestimmt sind, ausgedehnt. Den Unternehmern soll damit die Möglichkeit gegeben werden, sich in ihren Dispositionen auf die neue Rechtslage einzustellen.

#### **Zu Nummer 24 (Anlage zu § 12 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 UStG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

#### **Zu Nummer 25 (§ 1 a ff UStG)**

Die Änderungen sind redaktioneller Art (vgl. Begründung zu § 1 Abs. 2 UStG).

#### **Zu Nummer 26 (§ 3 a ff UStG)**

Es handelt sich um Anpassungen an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

#### **Zu Artikel 16 (Feuerschutzsteuergesetz)**

##### **Allgemeines**

Nach Artikel 3 der Richtlinie 92/49/EWG des Rates vom 18. Juni 1992 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften für die Direktversicherung (mit Ausnahme der Lebensversicherung) sowie zur Änderung der Richtlinien 73/239/EWG und 88/357/EWG — Dritte Richtlinie Schadenversicherung — (ABl. Nr. L 228 vom 11. August 1992) sind die Versicherungsmonopole, die den in den Mitgliedstaaten errichteten Anstalten gewährt wurden und in Artikel 4 der Richtlinie 73/239/EWG (ABl. Nr. L 228 vom 16. August 1973) aufgeführt sind, bis spätestens 30. Juni 1994 abzuschaffen. Infolgedessen ist das Feuerschutzsteuergesetz zu ändern, da der 12%ige Feuerschutzsteuersatz bei öffentlich-rechtlichen Versicherern, wenn das Versicherungsverhältnis auf Grund einer gesetzlichen Pflicht oder eines Versicherungsmonopols besteht, nur noch für Rechtsvorgänge bis einschließlich 30. Juni 1994 Anwendung findet.

Der Zerlegungsschlüssel für das Feuerschutzsteueraufkommen ist einigungsbedingt unter Einbeziehung der neuen Bundesländer einschließlich des Ostteils Berlins ab 1. Januar 1994 als einheitlicher Zerlegungsschlüssel neu festzulegen. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben ihre Überlegungen zur Höhe der Prozentanteile für den neuen Zerlegungsschlüssel jedoch noch nicht abgeschlossen. Wenn die Länder sich auf Prozentanteile einigen, die von der hier vorgeschlagenen Änderung des § 11 FeuerschStG abweichen, wird das Bundesfinanzministerium eine entsprechende Formulierungshilfe zur Änderung des § 11 des FeuerschStG im Gesetzgebungsverfahren vorlegen.

##### *Gesetzesbegründung im einzelnen*

##### *Zu Absatz 1*

#### **Zu Nummer 1 (§ 4 FeuerschStG)**

Absatz 1 sieht bisher zwei unterschiedliche Steuersätze vor, und zwar 12 vom Hundert für öffentlich-rechtliche Versicherungsunternehmen, bei denen das Versicherungsverhältnis auf Grund einer gesetzlichen Pflicht oder eines Versicherungsmonopols entsteht, und 5 vom Hundert in den übrigen Fällen.

Infolge der Abschaffung der Versicherungsmonopole auf Grund der Dritten Schadenversicherungsrichtlinie

spätestens zum 1. Juli 1994 entfällt zum gleichen Zeitpunkt der Feuerschutzsteuersatz von 12 vom Hundert. Ab 1. Juli 1994 gäbe es dann nur noch den bisher schon bei den übrigen Versicherern anzuwendenden Feuerschutzsteuersatz von 5 vom Hundert. Dadurch entstünden bei den Bundesländern mit Monopolversicherern (Baden-Württemberg, Bayern, Berlin, Hamburg, Hessen, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz) Mindereinnahmen von mindestens 100 Mio DM je Kalenderjahr.

Wegen der zu erwartenden Mindereinnahmen an Feuerschutzsteuer ab 1. Juli 1994 hat die Finanzministerkonferenz am 28. Januar 1993 einstimmig den folgenden Beschluß gefaßt:

„Die Finanzminister(innen) und Finanzsenatoren der Länder sprechen sich dafür aus, den Steuersatz bei der Feuerschutzsteuer zum Ausgleich der mit der Abschaffung der Versicherungsmonopole verbundenen Mindereinnahmen zu erhöhen. Bei der Anhebung des Steuersatzes ist zu berücksichtigen, daß ein voller Ausgleich des Minderaufkommens bei den Ländern erreicht wird, in denen der Wegfall der Monopolbindung relevant wird. Die Bundesregierung wird gebeten, einen entsprechenden Gesetzentwurf zeitnah einzubringen und ihm eine detaillierte Aufkommenschätzung beizufügen.“

Dies bedeutet, daß sich die Anhebung des Feuerschutzsteuersatzes nach dem Land richtet, welches mit den höchsten Mindereinnahmen zu rechnen hätte (Bayern). Die vorgeschlagene Anhebung des Steuersatzes von 5 vom Hundert auf 8 vom Hundert verhindert Mindereinnahmen bei allen Bundesländern, die von der Abschaffung der Versicherungsmonopole betroffen sind.

Durch die Änderung des Absatzes 2 wird die Vorschrift für die Fälle, in denen die Steuer in das Versicherungsentgelt eingerechnet wird, an die Erhöhung des Feuerschutzsteuersatzes auf 8 vom Hundert angepaßt. Dabei handelt es sich um Entgelte für reine Feuerversicherungen (Buchstabe a) wie auch für Gebäude- und Hausratversicherungen (Buchstaben b und c). Dadurch wird sichergestellt, daß die Feuerschutzsteuer nicht von der im Versicherungsentgelt enthaltenen Versicherungsteuer berechnet wird.

#### **Zu Nummer 2 (§ 10 FeuerschStG)**

Durch Anlage I Kapitel IV Sachgebiet B Abschnitt II Nrn. 33 und 34 des Einigungsvertrages wurde für die Versicherungsteuer und die Feuerschutzsteuer eine zentrale Zuständigkeit für das Beitrittsgebiet des Finanzamts für Körperschaften II in Berlin (Ost) begründet (§ 7a Abs. 3 VersStG, § 10 Abs. 5 FeuerschStG). Diese Regelung ist bis zum 31. Dezember 1993 befristet. Aus verwaltungstechnischen Gründen ist die zentrale Zuständigkeit für das Beitrittsgebiet bis einschließlich 31. Dezember 1996 beizubehalten; ab 1. Januar 1994 wird das Finanzamt für Erbschaftsteuer und Verkehrssteuern in Berlin örtlich zuständig.

#### **Zu Nummer 3 (§ 11 FeuerschStG)**

In § 11 Abs. 4 des FeuerschStG ist der Zerlegungsschlüssel des Feuerschutzsteueraufkommens für das Beitrittsgebiet als Übergangsregelung bis zum 31. Dezember 1993 befristet. Infolgedessen ist der Zerlegungsschlüssel in § 11 Abs. 3 des FeuerschStG ab 1. Januar 1994 als einheitlicher Zerlegungsschlüssel für alle Länder neu festzulegen.

#### **Zu Nummer 4 (§ 13 FeuerschStG)**

Die Feuerschutzsteuer entsteht nach § 1 Abs. 1 FeuerschStG in Verbindung mit § 38 der Abgabenordnung mit der Entgegennahme des Versicherungsentgelts durch den Versicherer. Zur Anwendung eines geänderten Steuersatzes bestimmt die Übergangsregelung im jetzt neu gefaßten § 13, daß der neue Steuersatz auf Versicherungsentgelte anzuwenden ist, die ab dem Inkrafttreten der Änderung des Steuersatzes fällig werden. Für die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes ist neben der Voraussetzung der Entstehung der Steuer das Merkmal der Fälligkeit des Versicherungsentgelts erforderlich. Damit Entgelts-Fälligkeiten zur Steuerersparnis nicht willkürlich verändert werden, sind Mißbrauchsklauseln in Satz 2 und 3 aufgenommen worden. Satz 4 bestimmt, ab wann die Mißbrauchsklauseln gelten.

#### **Zu Nummer 5 (§ 14 FeuerschStG)**

§ 14 FeuerschStG ist durch Zeitablauf gegenstandslos geworden.

#### **Zu Absatz 2**

#### **Zu Nummer 1 (§ 4 Abs. 2 FeuerschStG in der ab 1. Januar 1995 geltenden Fassung)**

Die Änderung berücksichtigt, daß bei den sogenannten verbundenen Versicherungen (Gebäude- und Hausratversicherungen) der Steuersatz für den nicht der Feuerschutzsteuer unterliegenden Anteil des Versicherungsentgelts ab 1. Januar 1995 auf 15 vom Hundert angehoben wird (vgl. Artikel 28 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa FKPG). Im übrigen wird auf die Begründung zu Absatz 1 Nr. 1 hingewiesen.

#### **Zu Nummer 2 (§ 11 FeuerschStG)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung, die sich durch die in Artikel 16 Abs. 1 Nr. 1 vorgesehenen Regelungen (Wegfall des Steuersatzes von 12 vom Hundert). Auf die Begründung zu Absatz 1 Nr. 1 wird Bezug genommen.

#### **Zu Artikel 17 (Versicherungsteuergesetz)**

Es wird auf die Begründung zu § 10 FeuerschStG hingewiesen.

**Zu Artikel 18 (Kraftfahrzeugsteuergesetz)****Allgemeines**

Die Bundesregierung verfolgt mit den vorgeschlagenen Änderungen des Kraftfahrzeugsteuergesetzes drei Ziele:

- Eine Senkung der Kraftfahrzeugsteuer für die Nutzfahrzeuge auf eine dem mittleren europäischen Niveau angenäherte Höhe soll die Wettbewerbsbedingungen zwischen den deutschen Güterverkehrsunternehmen und den Güterverkehrsunternehmen in den anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften einander angleichen.
- Durch neue Tarife für die Besteuerung der Nutzfahrzeuge, deren Anwendung auch vom Emissionsverhalten der Fahrzeuge bezüglich der für unsere Umwelt besonders gefährlichen Schadstoffe Kohlenmonoxid (CO), Kohlenwasserstoff (CH) und Stickoxid (NO<sub>x</sub>), der Partikel und der Geräusche abhängig ist, wird ein Anreiz geschaffen, umweltfreundlichere Fahrzeuge herzustellen und zu kaufen.
- Das geltende Kraftfahrzeugsteuergesetz enthält zahlreiche Regelungen, die sich aus dem früheren Bestehen zweier deutscher Staaten erklären oder die inzwischen durch Zeitablauf gegenstandslos geworden sind. Durch zahlreiche Änderungen wird das Gesetz den Verhältnissen angepaßt und der Wortlaut bereinigt.

Seit 1965 ist in den Europäischen Gemeinschaften versucht worden, eine Richtlinie des Rates zur Gesamtharmonisierung der verkehrsspezifischen Steuern und Abgaben unter dem Gesichtspunkt der Anlastung der Wegekosten an schwere Nutzfahrzeuge zustande zu bringen. Ein erster Schritt hierzu war die Vereinbarung von ab dem 1. Januar 1993 gültigen Mindestsätzen bei der Mineralölsteuer auf Dieselmotorkraftstoff in der Richtlinie 92/82/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Annäherung der Verbrauchsteuersätze für Mineralöle (ABl. EG Nr. L 316 S. 19).

Ein weiterer Schritt auf diesem Wege ist nunmehr in dem Kompromiß des Europäischen Rates für Verkehr in seiner 1668. Sitzung am 19. Juni 1993 in Luxemburg getan worden. Der Verkehrsrat hat sich — unter Berücksichtigung des bereits in Kraft getretenen Mindeststeuersatzes für Dieselmotorkraftstoff bei der Mineralölsteuer — auf Mindeststeuersätze bei der Kraftfahrzeugsteuer und auf ein Nebeneinanderbestehen von streckenbezogenen Straßenverkehrsabgaben (Mauten) und zeitbezogenen Straßenverkehrsabgaben (Straßenbenutzungsgebühren) für die Benutzung von Autobahnen geeinigt; in diesem Zusammenhang werden die Benelux-Staaten und Dänemark gemeinsam mit Deutschland ab 1. Januar 1995 eine Regionalvignette für Nutzfahrzeuge ab einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von 12 000 kg einführen, die zur Benutzung der Autobahnen der genannten fünf EG-Mitgliedstaaten berechtigt. Der Kompromiß von Luxemburg soll gelten, bis es technisch möglich ist, auf dem gesamten Autobahnnetz der Gemeinschaft Maut zu erheben. Dies soll etwa ab dem Jahre 1998 der Fall sein.

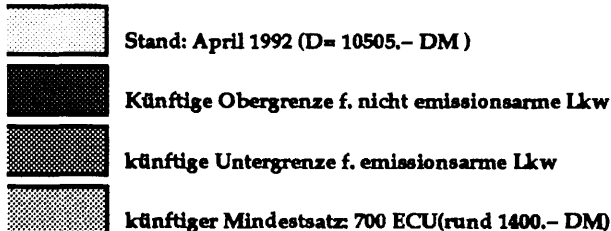
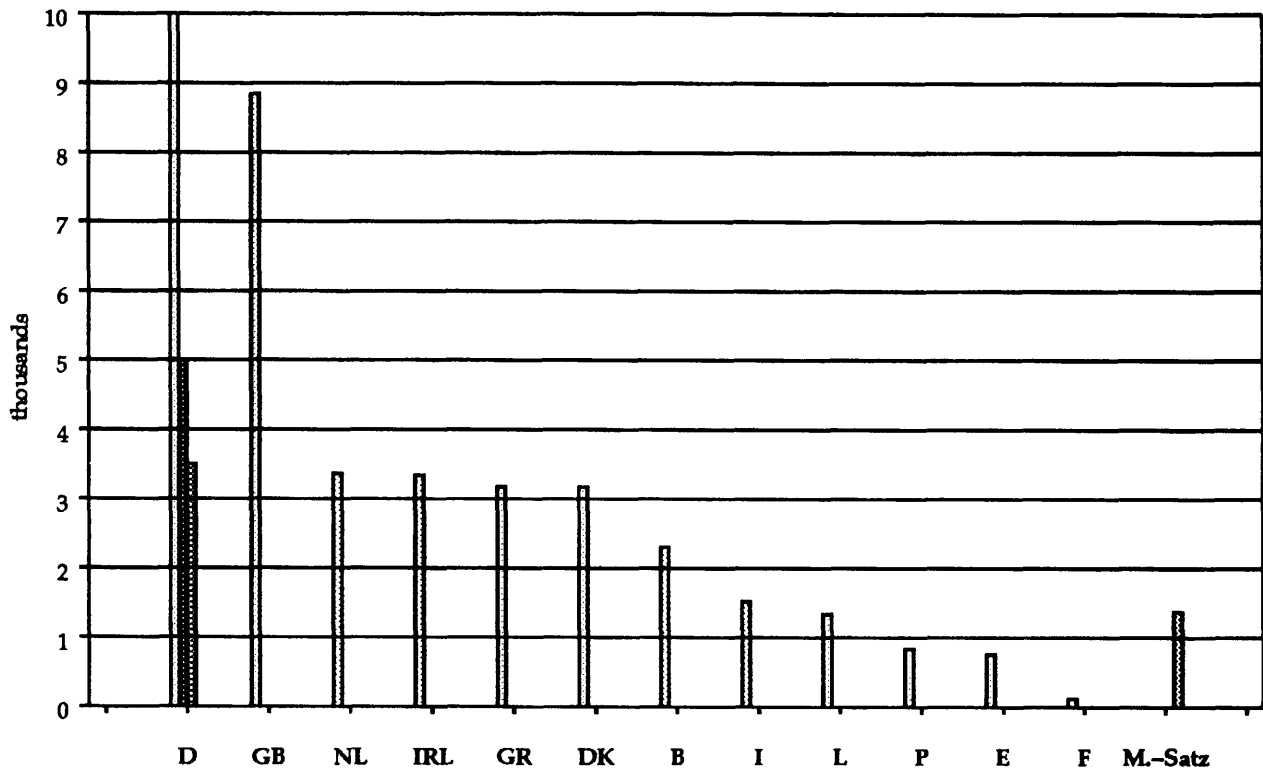
Zur Zeit werden schwere Nutzfahrzeuge in Deutschland mit der höchsten Kraftfahrzeugsteuer in ganz Europa belastet (vgl. *Grafik 1*). Durch die Umsetzung des Kompromisses von Luxemburg in eine entsprechende EG-Richtlinie vor Ablauf des Jahres 1993 wird die Wirkung der stand-still-Klausel des Artikel 76 EWG-Vertrag gegen Deutschland beseitigt. Solange sie wirkte, durfte der deutsche Gesetzgeber keine Maßnahme treffen, die die Wettbewerbslage von Verkehrsunternehmen in anderen Mitgliedstaaten unmittelbar oder mittelbar verschlechterte. So hat der Europäische Gerichtshof in seinem Urteil vom 19. Mai 1992 (Rechtssache C-195/90) zur Zulässigkeit der Gebühr für die Benutzung von Bundesfernstraßen mit schweren Lastfahrzeugen aufgrund des Gesetzes vom 30. April 1990 (BGBl. I S. 826) entschieden.

Nunmehr ist es ohne Verstoß gegen EG-Recht möglich, die Steuerbelastung für die schweren Nutzfahrzeuge deutlich zu senken. Durch die vorgeschlagenen neuen Steuertarife wird für einen 40-Tonnen-Lastzug die Steuerbelastung halbiert, wenn er keine besseren als die ab 1. Oktober 1993 bei der Erstzulassung maßgeblichen Emissionsnormen erfüllt; dabei ergibt sich die Halbierung der Steuerbelastung in erster Linie durch eine besonders deutliche Absenkung der kraftfahrzeugsteuerlichen Belastung des Kraftfahrzeuganhängers. Der Tarif wird noch weiter abgesenkt, wenn das Zugfahrzeug die ab 1. Oktober 1996 gültigen Geräuschnormen einhält, und noch etwas weiter, wenn das Fahrzeug auch den ab 1. Oktober 1996 gültigen Schadstoff- und Geräuschnormen entspricht. Damit erreichen die neuen Tarife für die Kraftfahrzeugsteuer bei Nutzfahrzeugen — und zwar auch deshalb, weil die Mineralölsteuer für Dieselmotorkraftstoff in Deutschland selbst nach der ab 1. Januar 1994 vorgesehenen Anhebung in Europa auf einem mittleren und damit erträglichen Niveau liegt (vgl. *Grafik 2*) — das Ziel, die Wettbewerbsbedingungen für das Güterkraftverkehrsgewerbe in Europa einer Harmonisierung näherzubringen.

Die Bundesregierung hat seit einiger Zeit angekündigt, daß in Zukunft das Emissionsverhalten der Kraftfahrzeuge ein Anknüpfungspunkt für die Besteuerung sein soll. Dadurch soll für Hersteller ebenso wie für Verbraucher ein Anreiz entstehen, umweltfreundlichere Fahrzeuge herzustellen und zu kaufen. Dieser Anreiz wird nunmehr durch die neuen Tarife für die Besteuerung von Kraftfahrzeugen mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht über 3 500 kg geschaffen, die jedoch nicht mehr nur auf das verkehrsrechtlich zulässige Gesamtgewicht des Fahrzeugs, sondern auch auf sein Emissionsverhalten abstellen. Damit erfolgt der Einstieg in eine emissionsbezogene Kraftfahrzeugsteuer; für Personenkraftwagen, leichte Nutzfahrzeuge und Krafträder wird die Kraftfahrzeugsteuer zu einem späteren Zeitpunkt auf emissionsabhängige Besteuerungsmerkmale umgestellt.

Außerdem werden der Wortlaut des Gesetzes an die geänderten politischen Gegebenheiten im wiedervereinigten Deutschland angepaßt und gegenstandslos gewordene Regelungen aus dem Gesetzeswortlaut entfernt.

Kraftfahrzeugsteuer für einen 40 t-Lastzug in der EG pro Jahr



Quelle: Bundesverband des Deutschen Güterfernverkehrs

BMF: 23. Juli 1993

Anmerkung: GR, I, P, E und F dürfen künftig M.-Satz übergangsweise um bis zu 50 % unterschreiten.

**Gesetzesbegründung im einzelnen****Zu Nummer 1 (§ 1 ff KraftStG)**

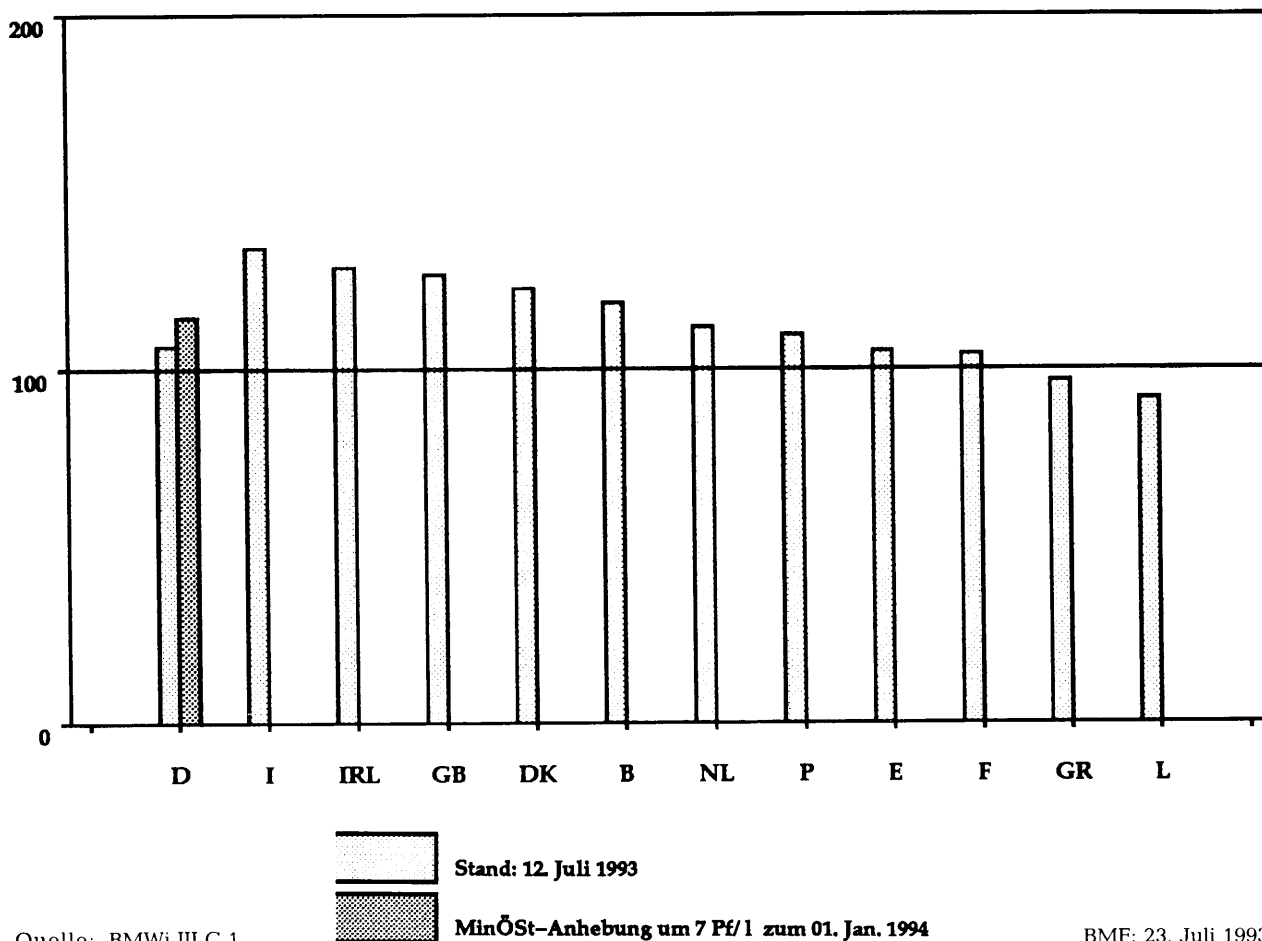
Fahrzeuge aus der ehemaligen DDR konnten nach dem bis zum 31. Mai 1979 geltenden Kraftfahrzeugsteuerrecht bei vorübergehendem Aufenthalt in der Bundesrepublik Deutschland nicht besteuert werden, während Fahrzeuge aus der Bundesrepublik Deutschland in der ehemaligen DDR mit Straßenbenutzungsgebühren belastet wurden. Durch das Gesetz zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes vom 22. Dezember 1978 (BGBl. I S. 2063) ist mit Wirkung ab 1. Juni 1979 die Grundlage dafür geschaffen worden, daß DDR-Fahrzeuge bei vorübergehendem Aufenthalt im Bundesgebiet in gleicher Weise der Besteuerung unterlagen wie Fahrzeuge aus anderen Staaten.

Die ehemalige DDR war für die Bundesrepublik Deutschland kein Ausland. Die dort zugelassenen Fahrzeuge waren demzufolge weder „ausländische“ noch „außerdeutsche“ Fahrzeuge. Dies wurde dadurch klargestellt, daß die Begriffe „einheimische“ und „gebietsfremde“ Fahrzeuge für die bis zum 31. Mai 1979 verwendeten Begriffe „deutsche“ und „außerdeutsche“ Fahrzeuge sowie die Formulierung „im Geltungsbereich dieses Gesetzes“ für „Inland“ an zahlreichen Stellen des Kraftfahrzeugsteuergesetzes eingeführt wurde. Zu den „gebietsfremden“ Fahrzeugen gehörten auch die Fahrzeuge aus der ehemaligen DDR.

Wegen der Herstellung der Einheit Deutschlands am 3. Oktober 1990 besteht für die seit dem Jahre 1979 verwendeten Begriffe und Formulierungen kein Bedarf mehr. Die Änderung sieht deshalb vor, daß die

Grafik 2

## Tankstellenpreise für Dieseldieselfkraftstoff in Pf/l in der EG



im Jahre 1979 aus besonderem Anlaß eingeführten Begriffe und Formulierungen wieder durch die gebräuchlichen Begriffe ersetzt werden; dabei werden die im übrigen Steuerrecht allgemein verwendeten Begriffe „inländisch“ und „ausländisch“ anstelle der früher im Kraftfahrzeugsteuerrecht verwendeten Begriffe „deutsch“ und „außerdeutsch“ eingeführt.

In diesem Zusammenhang wird die in der Befreiungsvorschrift für diplomatische und konsularische Fahrzeuge (§ 3 Nr. 10 KraftStG) verwendete Formulierung „Vertretung eines außerdeutschen Staates“, die auch schon in dem bis zum Jahre 1979 geltenden Kraftfahrzeugsteuerrecht enthalten war (§ 3 Nr. 8 KraftStG 1972), durch die zutreffendere Formulierung „Vertretung eines anderen Staates“, die bereits in anderen Befreiungsvorschriften verwendet wird (§ 3 Nr. 15 und 16 KraftStG), ersetzt.

#### Zu Nummer 2 (§ 2 Abs. 2 KraftStG)

Nach den durch dieses Gesetz geänderten Vorschriften der §§ 8 und 9 Abs. 1 KraftStG wird die Steuer bei Kraftfahrzeugen mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht über 3 500 kg nach dem Gesamtgewicht und nach Schadstoff- und Geräuschemissionen bemessen. Maßgebend ist, in welche Schadstoff-

und Geräuschkategorie im Sinne der Anlage XIV zu § 48 der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung ein Fahrzeug eingestuft ist. Für die erforderliche Feststellung sind die Zulassungsbehörden zuständig. Sie tragen ihre Feststellungen in den Fahrzeugschein ein. Die Finanzbehörden sind fachlich nicht in der Lage, diese Feststellungen zu überprüfen. Die Vorschrift stellt deshalb klar, daß die Zulassungsbehörden darüber entscheiden, in welche Schadstoff- und Geräuschkategorie ein Fahrzeug eingestuft wird. Diese Entscheidungen sind damit für die Finanzbehörden verbindlich. Das entspricht der Regelung, die bereits bei Personenkraftwagen für die Beurteilung als „schadstoffarm“ und „bedingt schadstoffarm“ besteht (vgl. § 2 Abs. 2 Satz 2 KraftStG).

#### Zu Nummer 3 (§ 3 Nr. 9 KraftStG)

Durch die Richtlinie 92/106/EWG des Rates der Europäischen Gemeinschaften vom 7. Dezember 1992 ist der Kombinierte Verkehr auf den Seeverkehr ausgedehnt worden. Dadurch ist eine weitere verkehrsträgerübergreifende Alternative zum durchgehenden Straßenverkehr geschaffen worden.

Die vorgeschlagene Einbeziehung der Verkehrsart See/Straße in die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 9

KraftStG führt zu einer Gleichbehandlung der für die Zustellung oder Abholung von Containern oder Kraftfahrzeuganhängern in diesem Bereich verwendeten Kraftfahrzeuge mit den bereits seit dem 1. März 1972 von der Kraftfahrzeugsteuer befreiten Kraftfahrzeugen, die bei den Verkehrsarten Schiene/Straße und Binnenwasserstraße/Straße in gleicher Weise eingesetzt werden.

Vorgeschlagen wird ferner, im Kraftfahrzeugsteuergesetz entsprechend den verkehrsrechtlichen Regelungen zu konkretisieren, welche Zustell- und Abholungsbeförderungen bei den einzelnen Verkehrsarten des Kombinierten Verkehrs begünstigt sind. Diese Ergänzung, die bei den Verkehrsarten Schiene/Straße und Binnenwasserstraße/ Straße weitgehend der bisherigen Praxis entspricht, ist aus Gründen der Rechtssicherheit erforderlich.

#### **Zu Nummer 4 (§ 3g KraftStG)**

Nach der Vorschrift ist unter bestimmten Voraussetzungen für den nachträglichen Einbau eines Katalysators in einen Personenkraftwagen, der bis zum 31. Dezember 1991 erstmals zugelassen wurde, die Zahlung eines Förderungsbetrages durch das Finanzamt vorgesehen. Die Förderung war auf Nachrüstungen beschränkt, die bis zum 31. Juli 1992 erfolgten. Die Begünstigungsvorschrift ist damit gegenstandslos geworden und wird aufgehoben.

#### **Zu Nummer 5 (§ 3h KraftStG)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung, die wegen der Aufhebung des § 3g KraftStG erforderlich ist.

#### **Zu Nummer 6 (§ 8 Nr. 2 KraftStG)**

Nach geltendem Recht bemißt sich die Kraftfahrzeugsteuer bei Kraftfahrzeugen, die nicht durch Hubkolbenmotor angetriebene Krafträder oder Personenkraftwagen sind, sowie bei Kraftfahrzeuganhängern nach dem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht und der Zahl der Achsen. Die Änderung sieht vor, für Kraftfahrzeuge (Fahrzeuge mit Motor) mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht über 3 500 kg zusätzlich die Schadstoff- und Geräuschemissionen in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Welche Emissionen für die Berechnung maßgebend sein sollen, wird in der neuen Vorschrift des § 9 Abs. 1 Nr. 4 KraftStG bestimmt. Durch die Änderung wird für diese Fahrzeuggruppe die von der Bundesregierung seit längerer Zeit angestrebte Umstellung auf eine emissionsorientierte Kraftfahrzeugsteuer verwirklicht. Die bisherige Berücksichtigung der Zahl der Achsen wird nicht beibehalten. Die damit im Zusammenhang stehende Tarifiermäßigung für Fahrzeuge mit mehr als zwei Achsen paßt nicht in das System einer emissionsorientierten Kraftfahrzeugsteuer. In dem heutigen Steuersatz kommen Elemente der Wegkostenanlastung zum Ausdruck, die bei der geplanten Autobahnvignette, die ab 1. Ja-

nuar 1995 eingeführt werden soll, berücksichtigt werden.

In die Bemessungsgrundlage für Kraftfahrzeuge mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht über 3 500 kg wird dagegen weiterhin das Gesamtgewicht einbezogen. Durch das verkehrsrechtlich zulässige Gesamtgewicht eines Nutzkraftfahrzeugs wird der Emissionsausstoß nicht unerheblich beeinflusst. Schwerere Kraftfahrzeuge haben regelmäßig einen höheren Kraftstoffverbrauch als leichtere, so daß über das verkehrsrechtlich zulässige Gesamtgewicht mittelbar auch der Kraftstoffverbrauch erfaßt wird, der die Menge der Schadstoffemissionen mit beeinflusst.

Kraftfahrzeuganhänger sollen nach der vorgeschlagenen Regelung nur noch nach ihrem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht besteuert werden. Sie verursachen unmittelbar keine Schadstoffemissionen und neben den Abrollgeräuschen keine weiteren Geräuschemissionen. Für sie kommt deshalb die Umstellung auf eine emissionsorientierte Kraftfahrzeugsteuer nicht in Betracht. Kraftfahrzeuganhänger führen jedoch mittelbar zu höheren Schadstoff- und Geräuschemissionen bei den Kraftfahrzeugen, hinter denen sie mitgeführt werden. Die Beibehaltung der kraftfahrzeugsteuerlichen Erfassung der Kraftfahrzeuganhänger ist deshalb aus Gründen der Steuergerechtigkeit erforderlich.

Durch die vorgeschlagene Regelung wird ferner bestimmt, daß das verkehrsrechtlich zulässige Gesamtgewicht bei Sattelanhängern um die Aufliege last und nicht, wie nach geltendem Recht vorgesehen, um die Sattelast, sowie bei Starrdeichselanhängern (Zentraldeichselanhängern) um die Stützlast zu vermindern ist. Die Änderungen sind zur Anpassung an das Verkehrsrecht (§ 34 Abs. 7 Nr. 3 der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung) erforderlich.

#### **Zu Nummer 7 (§ 9 KraftStG)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 1 Nr. 2)*

Zum 1. Januar 1994 ist eine Erhöhung der Mineralölsteuer auf Dieselkraftstoff um 7 Pf/l und auf Benzin um 16 Pf/l vorgesehen. Aus der niedrigeren Mineralölsteuer für Dieselkraftstoff ergibt sich mittelbar ein Steuervorteil für die Halter von Fahrzeugen mit solchen Motoren. Ohne eine steuerliche Ausgleichsmaßnahme würden sich Nachfrageverlagerungen ergeben, die zu Störungen des Wettbewerbs auf dem Markt für Personenkraftwagen führen könnten. Überdies ist kein Grund ersichtlich, die Halter von Fahrzeugen mit Dieselmotor von der anteiligen Belastung durch die Mineralölsteuererhöhung auszunehmen. Der Gesetzentwurf sieht deshalb eine Ausgleichssteuerung für Personenkraftwagen mit Dieselmotor durch Erhöhung der Kraftfahrzeugsteuer vor.

Ausgenommen sind die nach dem zulässigen Gesamtgewicht besteuerten Kraftfahrzeuge des Straßengüterverkehrs und des Straßenpersonenverkehrs, bei denen angesichts der schwierigen Wettbewerbslage im Zuge der Liberalisierung des Europäischen Bin-

nenmarktes ohnehin eine Senkung der Steuerbelastung eintreten soll (vgl. Buchstabe c).

Entsprechend den im Haushaltsbegleitgesetz 1989 (BGBl. 1988 I S. 2262) und im Steueränderungsgesetz 1991 (BGBl. 1991 I S. 1322) getroffenen Regelungen wird der eintretende Steuervorteil auch diesmal durch eine erhöhte Kraftfahrzeugsteuer für Personenkraftwagen mit Dieselmotor ausgeglichen. Damit werden auch die Halter dieser Fahrzeuge in vergleichbarer Weise an den zusätzlichen finanziellen Belastungen beteiligt. Verwaltungstechnisch kann der Steuervorteil von Personenkraftwagen mit Dieselmotor nicht für jedes Fahrzeug einzeln berechnet und ausgeglichen werden. Der Ausgleichsbetrag wird deshalb auf Grund des durchschnittlichen jährlichen Dieselmotorkraftstoffverbrauchs eines Durchschnittsfahrzeugs auf der Grundlage einer auszugleichenden Erhöhung der Mineralölsteuer um 9 Pf/l berechnet. Wie bei den Regelungen in den Jahren 1989 und 1991 wird dabei die durchschnittliche jährliche Fahrleistung von Personenkraftwagen mit Dieselmotor und der durchschnittliche Hubraum aller zugelassenen Personenkraftwagen mit Dieselmotor berücksichtigt. Die Bundesregierung hält danach eine Erhöhung des Steuersatzes für Personenkraftwagen mit Dieselmotor um 7,50 DM je angefangene 100 ccm Hubraum für sachgerecht.

Die neuen Steuersätze von 37,10 DM anstelle von bisher 29,60 DM für jede angefangenen 100 ccm Hubraum bei den als schadstoffarm oder bedingt schadstoffarm anerkannten Diesel-Personenkraftwagen sowie von 42,70 DM und 45,50 DM anstelle von bisher 35,20 DM und 38,00 DM bei nicht schadstoffarmen Diesel-Personenkraftwagen werden den Fahrzeughaltern durch geänderte Steuerbescheide mitgeteilt werden. Die Kraftfahrzeugsteuerstellen der Finanzbehörden der Länder legen den Berechnungen die ihnen von den Zulassungsstellen und vom Kraftfahrt-Bundesamt mitgeteilten Fahrzeugdaten zugrunde. Die Umstellungsbescheide werden den Fahrzeughaltern aufgrund der Regelung in § 18 Abs. 1 Satz 2 KraftStG erst vor dem Beginn des nächsten Entrichtungszeitraums zugesandt. In Fällen der vorzeitigen Beendigung der Steuerpflicht werden die höheren Steuerbeträge mit dem Abrechnungsbescheid nacherhoben (§ 18 Abs. 2 KraftStG).

#### *Zu Buchstabe b (Absatz 1 Nr. 3)*

Nach geltendem Recht ist die Kraftfahrzeugsteuer für alle Fahrzeuge, die nicht durch Hubkolbenmotor angetriebene Personenkraftwagen oder Krafträder sind, nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 KraftStG zu berechnen. Die vorgeschlagene Änderung schränkt die Anwendung dieser Regelung auf die Kraftfahrzeuge (Fahrzeuge mit Motor) mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht bis zu 3 500 kg ein. Die auch für diese Fahrzeuge vorgesehene Umstellung der Bemessungsgrundlage auf emissionsorientierte Merkmale ist zur Zeit aus administrativen Gründen noch nicht möglich, so daß insoweit keine Änderung in der Besteuerung dieser Kraftfahrzeuge eintritt.

#### *Zu Buchstabe c (Absatz 1 Nr. 4 und 5)*

Durch die neuen Vorschriften werden die Steuertarife für Kraftfahrzeuge (Fahrzeuge mit Motor) mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht über 3 500 kg sowie für alle Kraftfahrzeuganhänger neu gestaltet. Die geringste Steuerbelastung ist für Kraftfahrzeuge vorgesehen, die den ab 1. Oktober 1996 maßgebenden Richtlinien des Rates der EG für Schadstoff- und Geräuschemissionen entsprechen, beim Kohlenmonoxid (CO), Kohlenwasserstoff (CH) und Stickoxid (NO<sub>x</sub>) sowie bei den Partikeln bestimmte Grenzwerte einhalten und deshalb in die Schadstoffklasse S 2 und in die Geräuschkategorie G 1 im Sinne der Anlage XIV zu § 48 der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung (vgl. Artikel 25) eingestuft sind. Der neue Tarif ist wie der bisher geltende Tarif für Nutzfahrzeuge nach dem Gesamtgewicht progressiv gestaffelt. Nach dem neuen Tarif beträgt die Steuer für die abgas- und geräuscharmen Kraftfahrzeuge statt bisher 11 000 DM künftig höchstens 2 000 DM. Dieser Steuerbetrag wird bei einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von etwa 16 000 kg erreicht.

Ausgangspunkt für den neuen Tarif ist der bisher für Nutzfahrzeuge mit nicht mehr als zwei Achsen geltende Steuertarif, der für Kraftfahrzeuge mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von 16 000 kg zu einer steuerlichen Belastung von ca. 3 500 DM führt. Die einzelnen Progressionsstufen werden entsprechend den Höchstbeträgen von 3 500 DM und 2 000 DM im Verhältnis 4 : 7 angepaßt.

Der bisherige Tarif für Fahrzeuge mit nicht mehr als zwei Achsen wird für Kraftfahrzeuge, die die ab 1. Oktober 1996 für Schadstoff- und Geräuschemissionen geltenden Grenzwerte übersteigen, beibehalten. Der Steuerhöchstbetrag wird jedoch von 11 000 DM auf 3 500 DM gesenkt. Damit soll den Erfordernissen Rechnung getragen werden, die sich durch die Liberalisierung des EG-Verkehrsmarktes ergeben und insbesondere zu einem ersten Harmonisierungsschritt bei den Wettbewerbsbedingungen zwischen den Güterverkehrsunternehmen im europäischen Binnenmarkt erforderlich sind. Durch die vorgeschlagene Regelung wird die Kraftfahrzeugsteuer allgemein auf eine dem mittleren europäischen Niveau angenäherte Höhe gesenkt.

Für Kraftfahrzeuge, die nur die ab 1. Oktober 1996 geltenden Grenzwerte bei den Schadstoffemissionen oder nur die ab diesem Zeitpunkt für Geräuschemissionen geltenden Bestimmungen einhalten und deshalb in die Schadstoffklasse S 2 oder in die Geräuschkategorie G 1 im Sinne der Anlage XIV zu § 48 der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung eingestuft sind, werden neue progressiv gestaffelte Tarife mit einem Höchstbetrag von 2 500 DM oder 3 000 DM eingeführt. Die einzelnen Progressionsstufen werden auch in diesen Fällen entsprechend dem Verhältnis der neuen Höchstbeträge zu dem bisher bei Fahrzeugen mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von 16 000 kg geltenden Höchstbetrag angepaßt.



Durch die neue Nummer 5 in § 9 Abs. 1 KraftStG wird ein neuer Steuertarif für Kraftfahrzeuganhänger eingeführt. Kraftfahrzeuganhänger emittieren keine gasförmigen Schadstoffe oder Partikel, und die von diesen Fahrzeugen verursachten Geräusche beschränken sich auf die Abrollgeräusche. Aus diesen Gründen ist die Einbeziehung der Kraftfahrzeugsteuerartef nicht möglich. Das Mitführen von Kraftfahrzeuganhängern kann bei den Zugfahrzeugen zu einer Erhöhung der Emissionen führen. Um diese Auswirkungen zu berücksichtigen, ist die Beibehaltung der Kraftfahrzeugsteuer für Kraftfahrzeuganhänger auch bei einer emissionsbezogenen Besteuerung erforderlich. Nach Auffassung der Bundesregierung werden die Auswirkungen, die das Mitführen eines Kraftfahrzeuganhängers auf das Emissionsverhalten des Zugfahrzeugs hat, kraftfahrzeugsteuerlich in ausreichender Weise berücksichtigt, wenn die Kraftfahrzeuganhänger nur nach dem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht mit einem linear ansteigenden Tarif besteuert werden. Zusätzlich soll die Absenkung der kraftfahrzeugsteuerlichen Belastung für Lastzüge auf eine Höhe, die dem mittleren europäischen Niveau stark angenähert ist, weitgehend durch eine besonders deutliche Senkung der Kraftfahrzeugsteuer für Kraftfahrzeuganhänger erreicht werden. Die Bundesregierung schlägt deshalb vor, die Kraftfahrzeuganhänger höchstens mit etwa 1 750 DM zu belasten; dieser Betrag wird ungefähr bei einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von 24 000 kg erreicht.

*Zu Buchstabe d (Absatz 2)*

Es handelt sich um eine Folgeänderung, die durch die Einführung neuer Steuertarife für Kraftfahrzeuge erforderlich ist. Die Änderung stellt klar, daß sich die bereits bestehende Steuerermäßigung um 50 vom Hundert für Elektrofahrzeuge auf die Steuersätze bezieht, die im Tarif für die Kraftfahrzeuge mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht bis 3 500 kg oder — bei höherem Gesamtgewicht — im Tarif für die Kraftfahrzeuge vorgesehen sind, die die ab 1. Oktober 1996 geltenden Grenzwerte für Schadstoff- und Geräuschemissionen einhalten.

*Zu Buchstabe e (Absatz 3)*

Durch die Neufassung der Vorschrift werden die Steuersätze für die tageweise Steuerentrichtung für ausländische Kraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuganhänger, soweit die Besteuerung in Betracht kommt (z. B. für Fahrzeuge aus Staaten, mit denen kein Befreiungsabkommen besteht), an die geänderten Tarife für Nutzfahrzeuge angepaßt. Sie betragen bei Kraftfahrzeugen (Fahrzeugen mit Motor) mit einem zulässigen Gesamtgewicht bis 7 500 kg oder 15 000 kg wie bisher 3 DM oder 9 DM sowie für schwerere Kraftfahrzeuge 12 DM (bisher bis zu 43 DM). Für ausländische Kraftfahrzeuganhänger werden wegen der starken Absenkung der steuerlichen Belastung der Kraftfahrzeuganhänger besondere Steuersätze

eingeführt, die bei Fahrzeugen bis zu 7 500 kg, 15 000 kg und über 15 000 kg 2 DM, 4 DM und 6 DM (bisher 3 DM, 9 DM und bis zu 43 DM) betragen.

*Zu Buchstabe f (Absatz 6)*

Die Regelung, die für die Steuerberechnung bei bestimmten Personenkraftwagen und Krafträdern im Beitrittsgebiet nur bis zum 31. Dezember 1992 anzuwenden war, ist wegen Zeitablaufs gegenstandslos geworden.

**Zu Nummer 8 (§ 10 Abs. 3 KraftStG)**

Die Sonderregelung für Kraftfahrzeuganhänger ist durch das Gesetz zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes vom 22. Dezember 1978 (BGBl. I S. 2063) eingeführt worden. Durch die Steuerbefreiung für sog. überzählige Kraftfahrzeuganhänger soll sie Wettbewerbsnachteile der inländischen Unternehmen im grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr und im Verkehr mit Übersee-Containern vermindern. Ähnliche Regelungen gibt es auch in den meisten Nachbarstaaten. Nach Auffassung der Bundesregierung ist die besondere Regelung trotz der erheblichen Senkung der Steuersätze für Kraftfahrzeuganhänger weiterhin erforderlich. Durch die vorgeschlagene Änderung werden die Beträge der sechs Anhängerzuschlagsklassen an den geänderten Steuertarif für Kraftfahrzeuganhänger (vgl. Buchstabe c) angepaßt.

**Zu Nummer 9 (§ 11 KraftStG)**

*Zu Buchstabe a (Absatz 4)*

§ 11 Abs. 4 letzter Satz KraftStG enthält eine Regelung für die Berechnung der im Marken- und Abrechnungsverfahren im Beitrittsgebiet zu entrichtenden Steuer. Das besondere Entrichtungsverfahren im Beitrittsgebiet galt nur bis zum 31. Dezember 1992. Der letzte Satz des Absatzes 4 ist deshalb wegen Zeitablaufs gegenstandslos geworden.

*Zu Buchstabe b (Absatz 5)*

Die Vorschrift enthält bisher nur eine Abrundungsvorschrift für die Fälle, in denen die Kraftfahrzeugsteuer für ein halbes Jahr oder für ein Vierteljahr im voraus entrichtet werden kann. Für die Fälle, in denen die Steuer für die Dauer eines Jahres im voraus entrichtet werden muß, ist die Abrundung der Jahressteuer auf volle Deutsche Mark durch § 8 Abs. 1 der Kleinbetragsverordnung (BGBl. 1980 I S. 2255) geregelt. Diese Regelung wird nunmehr in das Gesetz übernommen.

**Zu Nummer 10** (§ 15 Abs. 1 KraftStG)

Durch die Vorschrift des § 15 Abs. 1 Nr. 10 KraftStG wird die Bundesregierung ermächtigt, die Absenkung der Kraftfahrzeugsteuer nach den §§ 9a und 10 Abs. 6 KraftStG, die durch Artikel 2 Nr. 1 und 2 des Straßenbenutzungsgebührengesetzes vom 30. April 1990 (BGBl. I S. 826) eingeführt und durch die Verordnung vom 7. Juni 1991 (BGBl. I S. 1223) wieder aufgehoben worden ist, durch Verordnung erneut ab dem Tag wieder einzuführen, von dem ab die Gebühr nach § 1 des Straßenbenutzungsgebührengesetzes erhoben wird. Die Absenkung der Kraftfahrzeugsteuer wird durch das vorgelegte Gesetz verwirklicht. Die Gebührenerhebung nach dem Straßenbenutzungsgebührengesetz vom 30. April 1990 ist nicht mehr vorgesehen. Die Vorschrift ist somit gegenstandslos.

**Zu Nummer 11** (§§ 15, 16 KraftStG)

Es handelt sich um eine Anpassung an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

**Zu Artikel 19** (Kraftfahrzeugsteuer-Durchführungsverordnung)**Zu Nummer 1** (§ 1 ff KraftStDV)

Es handelt sich um eine Folgeänderung, die sich durch die in Artikel 18 Nummer 1 vorgesehenen Regelungen ergibt. Auf die Begründung zu Artikel 18 Nummer 1 wird Bezug genommen.

**Zu Nummer 2** (§ 8 KraftStDV)

Durch die eingefügte Vorschrift wird geregelt, daß das in Veräußerungsfällen bisher zuständige Finanzamt dem neu zuständig gewordenen Finanzamt keine Feststellungen mitteilt, die zu einer zutreffenden Festsetzung des Beginns der Steuerpflicht für den Erwerb eines Fahrzeugs führen, wenn diese Feststellungen eine steuerliche Auswirkung von weniger als 20 Deutsche Mark haben. Die Regelung ist erforderlich, weil das Mitteilungsverfahren einen nicht unerheblichen Verwaltungsaufwand verursacht, der in den in Betracht kommenden Fällen durch das erzielbare Mehraufkommen kaum gedeckt würde.

**Zu Artikel 20** (Abgabenordnung)**Zu Nummer 1** (§ 21 Abs. 1 AO)

Der in § 21 Abs. 1 AO eingefügte Satz 3 ermächtigt das Bundesministerium der Finanzen, die örtliche Zuständigkeit für die Besteuerung aller Umsätze, die ein im Ausland ansässiger Unternehmer im Inland bewirkt, einem Finanzamt für das gesamte Bundesgebiet zu übertragen.

Nach Absatz 1 Satz 2 ist bei Unternehmen, die vom Ausland aus betrieben werden, grundsätzlich das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Unternehmer seine Umsätze ganz oder vorwiegend bewirkt. Diese Regelung reicht nicht aus, um die steuerliche Erfassung der Inlandsumsätze ausländischer Unternehmer, insbesondere in den Fällen der sog. Versandhandelsregelung des § 3c UStG sowie der Personenbeförderungen mit Omnibussen sicherzustellen. In diesen Fällen kann regelmäßig nicht festgestellt werden, wo die Inlandsumsätze des Unternehmers ganz oder vorwiegend bewirkt werden. Eine zutreffende Besteuerung ist nur sicherzustellen, wenn die Inlandsumsätze des ausländischen Unternehmers zentral erfaßt werden. Vorgesehen ist, in der Rechtsverordnung die zentrale Zuständigkeit jeweils dem Finanzamt eines Bundeslandes für Unternehmen aus einem oder mehreren Staaten zu übertragen, d. h. z. B. einem Finanzamt in Schleswig-Holstein die Zuständigkeit für die Besteuerung der dänischen Unternehmen.

Auch für die betroffenen ausländischen Unternehmer wird die zentrale Zuständigkeit bei einem Finanzamt regelmäßig klarer und zweckmäßiger sein.

§ 27 AO bleibt durch die neue Regelung unberührt. Im Wege der Zuständigkeitsvereinbarung kann deshalb auf Antrag des Unternehmers die Zuständigkeit einem anderen Finanzamt übertragen werden.

**Zu Nummer 2** (§ 58 AO)

Von Gebietskörperschaften gegründete Stiftungen, z. B. die von der Bundesregierung auf der Grundlage des vom Deutschen Bundestag beschlossenen Gesetzes vom 18. Juli 1990 (BGBl. I S. 1448) errichtete Deutsche Bundesstiftung Umwelt, verwirklichen ihre steuerbegünstigten Zwecke insbesondere dadurch, daß sie an Unternehmen Zuschüsse für bestimmte Forschungs- und Entwicklungsarbeiten vergeben.

In der Praxis hat sich jedoch gezeigt, daß eine der Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts die Arbeit dieser Stiftungen erheblich behindert. Es handelt sich um das Merkmal der Unmittelbarkeit (§ 57 AO). Danach muß eine gemeinnützige Körperschaft ihre steuerbegünstigten Zwecke selbst oder durch sogenannte Hilfspersonen verwirklichen. Da die Stiftungen die Projekte nicht selbst durchführen, erfüllen sie das Merkmal der Unmittelbarkeit nur dann, wenn die durch Zuschüsse geförderten Wirtschaftsunternehmen Hilfspersonen im Sinne des § 57 Abs. 1 Satz 2 AO sind. Dafür muß die Tätigkeit der Unternehmen in dem geförderten Bereich nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen wie eigenes Wirken der Stiftungen anzusehen sein. Dies erfordert Verträge, die die geförderten Unternehmen sehr einengen und die Zuschüsse dadurch vielfach uninteressant machen und die auch für die Stiftungen Risiken insbesondere haftungsrechtlicher Art begründen.

§ 58 AO enthält bereits Ausnahmen von dem Merkmal der Unmittelbarkeit. Zum Beispiel ist nach § 58 Nr. 2 AO die Vergabe von Zuschüssen an andere gemeinnützige Körperschaften und an juristische Personen

des öffentlichen Rechts für gemeinnützige Zwecke unschädlich für die Gemeinnützigkeit. Damit die Stiftungen die ihnen übertragenen Aufgaben effektiv erfüllen können, ist es notwendig, eine entsprechende Ausnahme von dem Merkmal der Unmittelbarkeit auch für Zuschüsse einzuführen, die an Wirtschaftsunternehmen für die Durchführung gemeinnütziger Aufgaben vergeben werden.

Durch die Gesetzesänderung wird erreicht, daß Zuschüsse der Stiftungen an Wirtschaftsunternehmen für die Forschung, Entwicklung und Innovation einschließlich von Pilotprojekten, die zur Erfüllung der gemeinnützigen Satzungszwecke vergeben werden, auch dann unschädlich für die Gemeinnützigkeit sind, wenn die geförderten Unternehmen nicht Hilfspersonen der Stiftung sind. An den übrigen Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit, z. B. an der Verpflichtung, die Forschungsergebnisse der Allgemeinheit unter den üblichen Bedingungen zugänglich zu machen, ändert sich dadurch nichts.

Die Beschränkung auf von Gebietskörperschaften gegründete Stiftungen ist zur Vermeidung von Mißbräuchen nötig. Von Gebietskörperschaften gegründete Stiftungen unterliegen regelmäßig besonderen Kontrollen durch die Gründungskörperschaften und den Bundesrechnungshof oder einen Landesrechnungshof.

#### **Zu Nummer 3 (§ 61 Abs. 3 AO)**

Die Änderung ist redaktioneller Artikel

#### **Zu Nummer 4 (§ 141 Abs. 1 Nr. 4 AO)**

Mit dem Steueränderungsgesetz 1992 ist der Freibetrag für Gewerbebetriebe auf 48.000 DM angehoben worden. Die Anpassung der Buchführungsgrenzen ist wegen der zwischenzeitlichen Wirtschaftsentwicklung erforderlich, weil der Kreis der buchführungspflichtigen Betriebe, dem besondere steuerliche Pflichten obliegen, im Vergleich zu Empfängern von Lohneinkünften unverhältnismäßig groß geworden ist.

#### **Zu Nummer 5 (§ 150 Abs. 6 AO)**

Durch die Neufassung des Satzes 1 wird die Ermächtigung zum Erlaß einer Rechtsverordnung dahin gehend erweitert, daß durch Verordnung die Abgabe von Steuererklärungen jeder Art, insbesondere auch Einkommensteuererklärungen, auf maschinell verwertbaren Datenträgern geregelt werden kann. Die Erweiterung macht im Interesse der Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung die Nutzung des technischen Fortschritts möglich.

#### **Zu Nummer 6 (§ 163 AO)**

Die Änderung bewirkt, daß für Billigkeitsmaßnahmen bei der Festsetzung von Steuern die Finanzämter zuständig werden. Hiermit wird der Entwicklung in der Praxis Rechnung getragen, da die obersten Finanzbehörden der Länder ihre Befugnis bereits jetzt in erheblichem Umfang auf die nachgeordneten Behörden übertragen haben. Zugleich trägt sie zur Rechtsvereinheitlichung bei, da die Finanzämter auch für Billigkeitsmaßnahmen nach § 222 AO (Steuerstundung) zuständig sind.

#### **Zu Nummer 7 (§ 165 AO)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 1 Satz 2)*

Die Ergänzung ermöglicht es, Steuerfestsetzungen auch in den Fällen vorläufig vorzunehmen, in denen das Bundesverfassungsgericht ein Steuergesetz für unvereinbar mit dem Grundgesetz erklärt und den Gesetzgeber verpflichtet hat, eine Neuregelung zu treffen, und in denen ein Verfahren vor dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften, dem Bundesverfassungsgericht oder einem obersten Bundesgericht über die Anwendung eines Gesetzes schwebt. Die Regelung betrifft nicht die Fälle der Nichtigkeitserklärung von Steuergesetzen durch das Bundesverfassungsgericht.

Insbesondere wenn die Finanzbehörden mit zahlreichen Einsprüchen überhäuft zu werden drohen, ist es zweckmäßig, von der vorläufigen Steuerfestsetzung Gebrauch zu machen. Steuerpflichtige sind dann nicht gezwungen, durch Rechtsbehelfe ihre Fälle offen zu halten, um in den Genuß der Neuregelung bzw. der Entscheidung des Gerichts zu kommen.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 2)*

Erweist sich die vorläufige Steuerfestsetzung nach Beseitigung der Ungewißheit als richtig, muß sie nach § 165 Abs. 2 Satz 2 AO für endgültig erklärt werden. Um den Verwaltungsaufwand möglichst gering zu halten, soll die Endgültigkeitserklärung in den Fällen des neu gefaßten Absatz 1 Satz 2 von einem Antrag des Steuerpflichtigen abhängig gemacht werden, wenn die Steuerfestsetzung nicht bereits aus anderen Gründen aufzuheben oder zu ändern ist. Stellt der Steuerpflichtige diesen Antrag nicht, wird die Steuerfestsetzung durch Verjährungseintritt endgültig.

#### **Zu Nummer 8 (§ 167 Abs. 1 AO)**

Das Anerkenntnis des zum Steuerabzug Verpflichteten, insbesondere des Arbeitgebers hinsichtlich der Lohnsteuer, soll einer Steueranmeldung gleichstehen. Hierdurch entfällt die Notwendigkeit, gegen ihn einen schriftlichen Haftungsbescheid zu erlassen, wenn er seiner Zahlungsverpflichtung aus dem Anerkenntnis nicht nachkommen will (vgl. BFH-Urteil vom 14. November 1986, BStBl II 1987 S. 198).

Die Regelung umfaßt neben Haftungsschulden auch die vom Arbeitgeber selbst geschuldete Lohnsteuer und gilt nur für die in § 193 Abs. 2 Nr. 1 AO genannten Außenprüfungen. Sie orientiert sich an der BFH-Rechtsprechung zur Rechtsnatur der Lohnsteuer-Nachforderungs- und -Haftungsbescheide. Da die Änderung oder Aufhebung einer Steueranmeldung der Zustimmung der Finanzbehörde bedarf (§ 168 Satz 2 AO), kann sich der Abzugsschuldner seiner Zahlungsverpflichtung nicht ohne Mitwirkung der Finanzbehörde durch Widerruf des Anerkenntnisses entziehen.

Das Anerkenntnis steht einer Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich (§ 168 AO). Deshalb ist nach einer abschließenden Prüfung des Steuerfalls der Vorbehalt der Nachprüfung durch besonderen Bescheid aufzuheben (§ 164 Abs. 2 und 3 AO). Ist hingegen die Prüfung auf bestimmte Teilbereiche beschränkt, kann der Vorbehalt der Nachprüfung weiterhin bestehen bleiben.

#### **Zu Nummer 9 (§ 170 AO)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 2 Nr. 1)*

In seinem Urteil vom 28. November 1990 (BStBl II 1991, S. 440) hat der BFH die Auffassung vertreten, daß auch die Erklärungspflicht nach § 149 Abs. 1 Satz 2 AO — durch Aufforderung der Finanzbehörde — eine gesetzliche Erklärungspflicht im Sinne des § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO sei, die im Sinne einer Bedingung an die Aufforderung durch die Finanzbehörde geknüpft sei. Hat eine örtlich und sachlich zuständige Finanzbehörde einen Steuerpflichtigen zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert, so wird nach Auffassung des BFH der Beginn der Festsetzungsfrist gehemmt. Die Gesetzesänderung trägt der Rechtsprechung des BFH Rechnung und soll eine Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen bewirken, die entweder unmittelbar aufgrund gesetzlicher Anordnung oder aufgrund einer Aufforderung des Finanzamts eine Steuererklärung abzugeben haben.

##### *Zu Buchstabe b (Absätze 3 und 4)*

In Absatz 3 wird klargestellt, daß die Vorschrift auch bei der Berichtigung offener Unrichtigkeiten (§ 129 AO) anzuwenden ist; vgl. dazu im bisher geltenden Recht § 169 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO.

Durch die Änderung des Absatzes 4 werden notwendige Folgerungen aus der Änderung des Absatzes 2 Nr. 1 Satz 1 gezogen (vgl. Buchstabe a). Wenn der Beginn der Festsetzungsfrist für die Vermögensteuer oder die Grundsteuer auf einen Nach- oder Neuveranlagungszeitpunkt nach Absatz 2 Nr. 1 gehemmt ist, soll auch der Beginn der Festsetzungsfrist für die folgenden Kalenderjahre des gleichen Hauptveranlagungszeitraums hinausgeschoben werden.

#### **Zu Nummer 10 (§ 171 AO)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 3)*

Die Änderung stellt klar, daß die Vorschrift auch bei der Berichtigung offener Unrichtigkeiten (§ 129 AO) anzuwenden ist; vgl. dazu im bisher geltenden Recht § 169 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 8)*

Die Änderung soll sicherstellen, daß in den Fällen des neuen § 165 Abs. 1 Satz 2 AO den Finanzbehörden ausreichend Zeit zur Anpassung der vorläufigen Steuerbescheide zur Verfügung steht. Die Steuerpflichtigen sind dadurch nicht gezwungen, zur Wahrung ihrer Interessen sicherheitshalber Einspruch gegen den vorläufigen Steuerbescheid einzulegen.

#### **Zu Nummer 11 (§ 173 Abs. 1 AO)**

Die Kleinbetragsregelung des Satzes 2 war durch das Steuerbereinigungsgesetz 1986 mit Wirkung vom 1. Januar 1987 aus Verwaltungsvereinfachungsgründen eingeführt worden. Diesem Anspruch wird sie nicht gerecht. Im Bereich der gesonderten Feststellungen und dabei insbesondere bei der Körperschaftsteuer, aber auch in Fällen, in denen mehrere Änderungsstatbestände zusammentreffen bzw. in denen mit Rechtsfehlern zu saldieren ist, kommt es zu erheblichen rechtlichen Problemen, die die Bearbeitung erschweren. Daneben führt die Regelung auch zu praktischen Problemen im maschinellen Verfahren. Der Bearbeiter kann in der Regel bei der Durchführung der Änderungsveranlagung die steuerlichen Auswirkungen der Änderung nicht überblicken. Um die Kleinbetragsregelung prüfen zu können, muß deshalb jeder Fall dem Rechenzentrum zugeleitet und dort durchgerechnet werden.

Die Streichung der Kleinbetragsregelung ist auch gesetzessystematisch geboten. Es gibt keine stichhaltigen Gründe, gerade die Änderungen nach § 173 AO betragsmäßig zu beschränken und andere nicht.

#### **Zu Nummer 12 (§ 175a AO)**

Nach der bisherigen Verwaltungspraxis ist das jeweilige Doppelbesteuerungsabkommen, ob mit oder ohne eine dem Artikel 25 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens entsprechende Klausel, unmittelbare und eigenständige Rechtsgrundlage für die Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung. Eine Steuerfestsetzung kann demnach auch dann geändert werden, wenn sie bestandskräftig oder wenn der Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis verjährt ist (siehe z. B. Verwaltungsgrundsätze für die Prüfung der Einkommensabgrenzung bei international verbundenen Unternehmen vom 23. Februar 1983, BStBl I S. 218, Tz. 1.2.3). Diese Rechtsauffassung ist ungesichert und umstritten. Entsprechend einem Vorschlag des Bundesrechnungshofs, der die Abwicklung von Verständ-

digungsverfahren im BMF überprüft hat, soll durch eine ausdrückliche Bestimmung in der Abgabenordnung eine eindeutige Rechtsgrundlage geschaffen werden. Auf sie kann auch die Umsetzung von Schiedssprüchen nach den neueren Doppelbesteuerungsabkommen (z. B. Artikel 25 Abs. 5 DBA-USA von 1989, BStBl I 1991 S. 94; Artikel 25 a DBA-Frankreich in der Fassung des Zusatzabkommens vom 28. September 1989, BStBl I 1990 S. 413) sowie die Umsetzung von Stellungnahmen des Beratenden Ausschusses nach dem noch nicht ratifizierten Übereinkommen zwischen den EG-Staaten über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberechtigungen zwischen verbundenen Unternehmen vom 23. Juni 1990 (Amtsblatt der EG Nr. L 225/10 vom 20. August 1990) gestützt werden.

#### **Zu Nummer 13 (§ 176 Abs. 1 AO)**

Die Änderung ist redaktioneller Artikel

#### **Zu Nummer 14 (§ 177 AO)**

Nach dem BFH-Urteil vom 8. März 1989 (BStBl II S. 531) sind offenbare Unrichtigkeiten im Sinne des § 129 AO keine Rechtsfehler im Sinne des § 177 AO und können deshalb bei der Änderung von Steuerfestsetzungen nicht saldierend berücksichtigt werden. Die Neuregelung führt nunmehr dazu, daß bei der Saldierung nach § 177 AO alle Fehler in der Rechtsanwendung („materielle Fehler“) und damit auch offenbare Unrichtigkeiten im Sinne des § 129 AO zu berücksichtigen sind. Im neuen Absatz 3 wird der Begriff „materieller Fehler“ zur Vermeidung von Rechtsunsicherheiten definiert.

Da nach § 129 AO offenbare Unrichtigkeiten innerhalb der Festsetzungsfrist jederzeit berichtigt werden können, ergibt sich eine neue Rechtslage nur für die Fälle, in denen die regelmäßige Festsetzungsfrist bereits abgelaufen ist und die Änderung oder Aufhebung der Steuerfestsetzung aufgrund einer besonderen Anlauf- oder Ablaufhemmung außerhalb der regelmäßigen Festsetzungsfrist erfolgt.

#### **Zu Nummer 15 (§ 180 AO)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 1 Nr. 2)*

Nach § 182 Abs. 1 AO sind Feststellungsbescheide für Folgebescheide bindend, soweit die in den Feststellungsbescheiden getroffenen Feststellungen für die Folgebescheide von Bedeutung sind. In jahrelanger Praxis hat die Rechtsprechung für eine Vielzahl von Besteuerungsgrundlagen die Einbeziehung in die gesonderte Feststellung über den Wortlaut des § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO hinaus anerkannt. Mit Rücksicht auf den Zweck, unterschiedliche Entscheidungen der Wohnsitzfinanzämter zu vermeiden, ist z. B. auch festzustellen, ob in den Einkünften außerordentliche Einkünfte im Sinne des § 34 Abs. 2 EStG enthalten sind oder in welchem Umfang die Feststellungsbe-

teiligten am Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG beteiligt sind. In die gesonderte Feststellung einbezogen werden auch Sondervergütungen im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG sowie Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben einzelner Gesellschafter.

Soweit eine Personengesellschaft aus Mitteln der Gesellschaft Sonderausgaben, z. B. Spenden oder Bausparbeiträge, zugunsten ihrer Gesellschafter aufwendet, handelt es sich nicht um Betriebsausgaben der Gesellschaft, sondern um Entnahmen ihrer Gesellschafter. Im Feststellungsbescheid können diese Besteuerungsgrundlagen bisher nur nachrichtlich den Wohnsitzfinanzämtern mitgeteilt werden. Die endgültige Entscheidung über die steuerliche Behandlung dieser Aufwendungen obliegt daher bisher den Wohnsitzfinanzämtern, eine unterschiedliche Behandlung der Feststellungsbeteiligten ist damit grundsätzlich nicht ausgeschlossen.

Die Änderung im Buchstabe a soll die bisherige Praxis auf eine gesetzliche Grundlage stellen und es insbesondere ermöglichen, daß auch Besteuerungsgrundlagen, die bei der Ermittlung der gemeinschaftlich erzielten Einkünfte nicht berücksichtigt werden, mit Bindungswirkung für die Folgebescheide aller Beteiligten festgestellt werden, wenn sie im Zusammenhang mit den gemeinschaftlich erzielten Einkünften stehen. Unterschiedliche Entscheidungen bei den einzelnen Feststellungsbeteiligten sowie aufwendige Rückfragen seitens der Wohnsitzfinanzämter bei den Feststellungsfinanzämtern werden damit vermieden.

Nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b AO sind die Einkünfte eines Steuerpflichtigen aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder freiberuflicher Tätigkeit gesondert festzustellen, wenn der Wohnort und der Betriebs- bzw. Tätigkeitsort auseinanderfallen und diese Orte im Bereich verschiedener Finanzämter liegen. Nach bisheriger Rechtslage sind dabei die Verhältnisse im Zeitpunkt der Veranlagung maßgebend.

In Fällen, in denen sich die Verhältnisse bis zum Zeitpunkt der endgültigen Steuerfestsetzung ändern, z. B. bei Verlegung des Wohnsitzes oder des Betriebs oder bei Betriebsaufgabe, entstehen erhebliche Schwierigkeiten, weil unter Umständen im nachhinein je nach Fallgestaltung entweder eine gesonderte Feststellung durchgeführt werden muß oder nicht.

Die Neuregelung in Buchstabe b knüpft an die Verhältnisse zum Schluß des Gewinnermittlungszeitraums an. Dieser Zeitpunkt bestimmt endgültig darüber, ob eine gesonderte Feststellung durchzuführen ist oder nicht. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr oder einem Rumpfwirtschaftsjahr sind die zum Schluß dieses Zeitraums gegebenen Verhältnisse maßgebend.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 2)*

Es handelt sich um eine Anpassung an die sächliche Bezeichnungsförm der Bundesministerien.

**Zu Buchstabe c (Absatz 4)**

Nach bislang geltendem Recht ist für Arbeitsgemeinschaften, die nur einen Werkvertrag oder Werklieferungsvertrag zum Ziel haben, auch dann eine gesonderte und einheitliche Feststellung durchzuführen, wenn bei Abschluß des Vertrags anzunehmen ist, daß er nicht innerhalb von drei Jahren erfüllt wird. In der Praxis hat sich diese Drei-Jahres-Frist nicht bewährt. Zukünftig soll eine gesonderte und einheitliche Feststellung nur für solche Arbeitsgemeinschaften durchgeführt werden, die mehr als einen Werkvertrag oder Werklieferungsvertrag zum Gegenstand haben.

**Zu Buchstabe d (Absatz 5)**

In Zusammenhang mit gesondert festzustellenden Besteuerungsgrundlagen (z. B. Einkünften) stehen häufig Steuerabzugsbeträge (z. B. Kapitalertragsteuer) und anzurechnende Körperschaftsteuerbeträge, die den Feststellungsbeteiligten anteilig zuzurechnen sind. Die Gesetzesänderung ermöglicht es, auch diese Beträge gesondert festzustellen, so daß die Anrechnung auf die Steuerschuld der einzelnen Beteiligten ohne weitere Einzelnachweise und damit ohne die Gefahr divergierender Entscheidungen stattfinden kann. Insbesondere wird es entbehrlich, z. B. bei Kapitalerträgen aus gemeinschaftlich angelegtem Vermögen, die einheitliche Steuerbescheinigung des Kreditinstituts bei jedem Wohnsitzfinanzamt in besonderer Ausfertigung zum Nachweis der anzurechnenden Steuerbeträge vorzulegen. Es genügt zukünftig die Vorlage beim Feststellungsfinanzamt.

**Zu Nummer 16 (§ 181 AO)****Zu Buchstabe a (Absatz 1)**

Nach der Rechtsprechung des BFH kommt hinsichtlich der gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach der Verordnung zu § 180 Abs. 2 AO für die Feststellungsfrist die Anlaufhemmung des § 170 Abs. 2 AO nur dann zum Tragen, wenn die Finanzbehörde den Erklärungspflichtigen rechtzeitig zur Abgabe der Feststellungserklärung aufgefordert hat. Haben die Feststellungsbeteiligten oder die für sie handelnden Personen hingegen die Feststellungserklärung unaufgefordert abgegeben, weil sie ein Interesse an der gesonderten Feststellung z. B. negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung haben, tritt weder die Anlaufhemmung des § 170 Abs. 2 AO noch die des § 170 Abs. 3 AO ein. Dies hat zur Folge, daß — abgesehen von einer Ablaufhemmung nach § 171 AO — die Feststellungsfrist grundsätzlich bereits mit Ablauf von vier Jahren nach Ende des Feststellungszeitraums abläuft. Nach Eintritt der Feststellungsverjährung kann eine gesonderte Feststellung nach § 181 Abs. 5 AO nur hinsichtlich der Steuerfestsetzungen erfolgen, für die die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

Die Neuregelung führt dazu, daß im Rahmen des § 180 Abs. 2 AO und der hierzu ergangenen Verordnung gesonderte Feststellungen hinsichtlich der Anlauf-

hemmung der Feststellungsfrist gleich behandelt werden, unabhängig davon, ob die Finanzbehörde von Amts wegen zur Abgabe der Feststellungserklärung aufgefordert hat oder die Beteiligten unaufgefordert die Erklärung abgegeben haben.

**Zu Buchstabe b (Absatz 3)**

Die Änderung des Absatz 3 dient der Anpassung an die Rechtsprechung des BFH zu § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO (vgl. auch die Begründung zu § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO).

**Zu Nummer 17 (§ 183 Abs. 2 AO)**

Aus datenschutzrechtlichen Gründen soll grundsätzlich die Einschränkung des bei einheitlichen Feststellungen bekanntzugebenden Inhalts der Feststellungen nicht nur bei notwendiger Einzelbekanntgabe bei mehr als 100 Beteiligten, wie bisher, sondern in allen Fällen der erforderlichen Einzelbekanntgabe gelten.

**Zu Nummer 18 (§ 220 Abs. 2 AO)**

Durch die Änderung wird die Bestimmung an die Terminologie des § 37 Abs. 1 AO angepaßt. Sie stellt klar, daß § 220 Abs. 2 Satz 2 AO auch auf Haftungsansprüche Anwendung findet (vgl. BFH-Urteil vom 14. März 1989, BStBl II 1990 S. 363).

**Zu Nummer 19 (§ 222 AO)**

Durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist eine Änderung der Vorschrift erforderlich geworden. Nach dieser Rechtsprechung sind grundsätzlich alle Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis stundbar. Betroffen hiervon sind auch Steuererhebungsverfahren, die nach den ihnen zugrunde liegenden gesetzgeberischen Vorstellungen eine einfache und rationelle Steuererhebung gewährleisten sollen. Dies sind insbesondere die sog. Abzugsteuern. Hierzu zählen vor allem die Lohnsteuer, die Kapitalertragsteuer, einschließlich Zinsabschlag, der Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen und die nach § 18 Abs. 8 des Umsatzsteuergesetzes i. V. m. §§ 51ff. der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung einzubehaltene Umsatzsteuer. Im Ergebnis gehört hierzu auch die Versicherungsteuer. Die Versicherungsteuer ist zwar keine Abzugsteuer, da sie nicht von einer Leistung abzuziehen ist, die das Versicherungsunternehmen zu erbringen hat; die Problematik ist jedoch die gleiche wie bei den Abzugsteuern.

Ziel der Regelung ist die Sicherung der Verwaltungspraxis. Dies bedeutet, daß eine Verschlechterung gegenüber der bisherigen Verwaltungspraxis und Rechtsprechung für den Steuerpflichtigen nicht eintreten soll.

Für den Bereich der Lohnsteuer bedeutet dies, daß eine Stundung des Steuerabzugsbetrages für den Arbeitnehmer im Interesse der Funktionsfähigkeit des

Verfahrens wie bisher grundsätzlich ausgeschlossen wird. Für den Arbeitgeber bleibt die Stundung jedoch möglich, wenn er Steuerschuldner ist, wie bei der Pauschalierung von Lohnsteuer, oder wenn er im Haftungswege für nicht einbehaltene Lohnsteuer in Anspruch genommen wurde und er die Steuerzahlung aus seinem eigenen Vermögen zu leisten hat.

Auch beim Kapitalertragsteuer-Abzug handelt es sich um ein Massenverfahren, mit dessen Funktionsfähigkeit eine Stundungsmöglichkeit, die über die Verschiebung des Steuerabzugs auf Grund einer Stundungsvereinbarung zwischen Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge (§ 44 Abs. 4 EStG) hinausgeht, nicht zu vereinbaren ist.

Da die Versicherungsteuer nach § 3 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. § 7 Abs. 4 des Versicherungsteuergesetzes stets Bestandteil des Versicherungsentgelts ist, kommt in Haftungsfällen eine Stundung der Versicherungsteuer ebenfalls nicht in Betracht.

#### **Zu Nummer 20 (§ 224 AO)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 2 Nr. 2)*

Die Änderung berücksichtigt, daß seit Mitte 1990 bei der Deutschen Bundespost die Möglichkeit der Einzahlung durch Dritte mit Zahlkarte entfallen ist und seither Einzahlungen nur noch mit Zahlschein oder Postanweisung möglich sind.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 3)*

##### *Zu Doppelbuchstabe aa (Satz 2)*

Die Änderung in Satz 2 trägt dem Beschluß des Bundeskabinetts vom 20. Januar 1993 Rechnung. Danach ist für die Bezeichnung der Bundesressorts die sächliche Form „Bundesministerium“ zu verwenden.

##### *Zu Doppelbuchstabe bb (Satz 3)*

Die Änderung dient der Anpassung an die „Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Deutschen Bundespost POSTBANK“ und die damit verbundenen Änderungen der Begriffsbestimmungen für Zahlungsanweisungen, nachdem mit Ablauf des 30. Juni 1991 die Postgiroordnung außer Kraft getreten ist (vgl. § 65 des Postverfassungsgesetzes vom 8. Juni 1989, BGBl. I S. 1026, 1041).

#### **Zu Nummer 21 (§ 227 AO)**

Durch die Streichung des bisherigen Absatzes 2 wird bewirkt, daß für den Erlaß von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis die Finanzämter zuständig werden.

#### **Zu Nummer 22 (§ 229 Abs. 1 AO)**

Die Änderung stellt klar, daß die Vorschrift auch bei der Berichtigung offenkundiger Unrichtigkeiten (§ 129 AO) anzuwenden ist; vgl. dazu im bisher geltenden Recht § 169 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO.

#### **Zu Nummer 23 (§ 233a AO)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 2 Satz 3)*

Nach bisherigem Recht endet der Zinslauf für Steuernachforderungen und Steuererstattungen mit deren Fälligkeit. Während Steuererstattungen bereits mit Bekanntgabe der Steuerfestsetzung oder bei Steueranmeldungen im Zeitpunkt der Zustimmung der Finanzbehörde fällig sind, tritt die Fälligkeit von Steuernachforderungen erst einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheids oder nach Eingang der Steueranmeldung bei der Finanzbehörde ein. Diese Regelung hat sich in der Praxis nicht bewährt. Sie führte insbesondere dann zu unbefriedigenden Ergebnissen, wenn die Finanzbehörde eine bereits fällige Steuererstattung mit noch nicht fälligen Steuernachforderungen verrechnete. Nach der Neuregelung soll der Zinslauf sowohl für Steuererstattungen wie auch für Steuernachforderungen im Zeitpunkt der Wirksamkeit der Steuerfestsetzung, d. h. am Tag der Bekanntgabe des Steuerbescheids, am Tag des Eingangs einer nicht zustimmungsbedürftigen Steueranmeldung oder am Tag der Zustimmung der Finanzbehörde zu einer zustimmungsbedürftigen Steueranmeldung, enden. Für die Berechnung der Zinsen bleibt es hiernach weiterhin unbeachtlich, wann die Steuernachforderung tatsächlich entrichtet wird.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 5)*

Die Änderung stellt klar, daß die Vorschrift auch bei der Berichtigung offenkundiger Unrichtigkeiten (§ 129 AO) anzuwenden ist; vgl. auch schon im bisher geltenden Recht § 169 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO.

#### **Zu Nummer 24 (§ 234 AO)**

##### *Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Der neue Satz 2 soll sicherstellen, daß die Festsetzung von Stundungszinsen durch eine Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung oder ihre Berichtigung nach § 129 AO nicht berührt wird. Maßgebend für die Festsetzung von Stundungszinsen ist damit allein der gestundete Steueranspruch nach den Verhältnissen bei Ablauf der Stundung.

##### *Zu Buchstabe b (Absatz 3)*

Der neue Absatz 3 soll eine Überschneidung von Stundungszinsen und Zinsen nach § 233a AO (sog. Vollverzinsung) verhindern.

**Zu Nummer 25 (§ 235 Abs. 3 AO)**

Der neue Satz 3 soll bewirken, daß eine Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung oder ihre Berichtigung nach § 129 AO die Festsetzung von Hinterziehungszinsen nicht berührt. Die Höhe von Hinterziehungszinsen richtet sich allein nach dem hinterzogenen Steuerbetrag.

**Zu Nummer 26 (§ 236 AO)**

Der neue Absatz 5 soll verdeutlichen, daß die Prozeßzinsen ausschließlich nach dem Ergebnis des Rechtsbehelfsverfahrens zu bemessen sind. Eine Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung oder ihre Berichtigung nach § 129 AO nach Abschluß des Rechtsbehelfsverfahrens soll unberücksichtigt bleiben.

**Zu Nummer 27 (§ 237 AO)**

Der neue Absatz 5 soll verdeutlichen, daß die Aussetzungszinsen ausschließlich nach dem Ergebnis des Rechtsbehelfsverfahrens zu bemessen sind. Eine Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung oder ihre Berichtigung nach § 129 AO nach Abschluß des Rechtsbehelfsverfahrens soll unberücksichtigt bleiben.

**Zu Nummer 28 (§ 239 Abs. 1 AO)**

Die Änderungen stellen klar, daß die Vorschrift auch bei der Berichtigung offener Unrichtigkeiten (§ 129 AO) anzuwenden ist; vgl. dazu im bisher geltenden Recht § 169 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO.

**Zu Nummer 29 (§ 240 Abs. 1 AO)**

Die Änderung stellt klar, daß die Vorschrift auch bei der Berichtigung offener Unrichtigkeiten (§ 129 AO) anzuwenden ist; vgl. dazu im bisher geltenden Recht § 169 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO.

**Zu Nummer 30 (§ 241 Abs. 1 Nr. 2 AO)**

Die Änderung ist redaktioneller Artikel

**Zu Nummer 31 (§ 273 Abs. 1 AO)**

Die Änderung stellt klar, daß die Vorschrift auch bei der Berichtigung offener Unrichtigkeiten (§ 129 AO) anzuwenden ist; vgl. dazu im bisher geltenden Recht § 169 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO.

**Zu Nummer 32 (§ 280 AO)**

Die Änderungen stellen klar, daß die Vorschrift auch bei der Berichtigung offener Unrichtigkeiten (§ 129 AO) anzuwenden ist; vgl. dazu im bisher geltenden Recht § 169 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO.

**Zu Nummer 33 (§ 284 AO)***Zu Buchstabe a (Absatz 5)*

Die Neufassung stellt klar, daß es sich bei der Geltendmachung von Einwendungen gegen die Ladung zu dem Termin zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung nicht um einen besonderen Rechtsbehelf, sondern um eine Beschwerde handelt. Die Besonderheit liegt allein in der aufschiebenden Wirkung des Rechtsbehelfs. Diese ist — wie bisher — ausgeschlossen, soweit der Vollstreckungsschuldner die Einwendungen bereits in einem früheren Verfahren erfolglos vorgebracht hatte. Keine aufschiebende Wirkung hat dagegen die Beschwerde gegen die Aufforderung zur Vorlage eines Vermögensverzeichnisses. Anders als nach bisherigem Recht (§ 284 Abs. 5 Satz 2 AO) hat über die Beschwerde gegen die Aufforderung zur Abgabe der eidesstattlichen Versicherung stets die Behörde zu entscheiden, die den Verwaltungsakt erlassen hat. Dies ist in der Regel die Vollstreckungsbehörde, in deren Bezirk sich der Wohnsitz oder Aufenthaltsort des Vollstreckungsschuldners befindet (§ 284 Abs. 4 AO).

*Zu Buchstabe b (Absatz 7)*

Die Änderung bewirkt, daß das Amtsgericht in bestimmten Fällen die eidesstattliche Versicherung zur Bekräftigung eines Vermögensverzeichnisses abnehmen kann. Die Vorschrift sieht vor, daß das zuständige Amtsgericht um Anordnung der Haft zur Erzwingung der eidesstattlichen Versicherung ersucht werden kann, wenn sich der Vollstreckungsschuldner weigert, vor der Vollstreckungsbehörde die eidesstattliche Versicherung abzugeben.

Durch die Änderung wird zunächst klargestellt, daß für die Verhaftung des Vollstreckungsschuldners aufgrund der Haftanordnung des Amtsgerichts der Gerichtsvollzieher zuständig ist. Die Verhaftung hat zu unterbleiben, wenn der Vollstreckungsschuldner die geschuldete Geldleistung dem Gerichtsvollzieher gegenüber erbringt und dieser zur Annahme ermächtigt worden ist. Von der Verhaftung ist außerdem abzusehen, wenn der Vollstreckungsschuldner dem Gerichtsvollzieher nachweist, daß ihm Zahlungsfrist bewilligt worden ist oder daß die Schuld erloschen ist.

Nach § 284 Abs. 4 AO ist für die Abnahme der eidesstattlichen Versicherung grundsätzlich die Vollstreckungsbehörde zuständig, in deren Bezirk sich der Wohnsitz oder Aufenthalt des Vollstreckungsschuldners befindet. Schwierigkeiten haben sich insoweit jedoch ergeben, wenn der Gerichtsvollzieher den Vollstreckungsschuldner nach seiner Verhaftung zur



Erzwingung der eidesstattlichen Versicherung der Vollstreckungsbehörde vorführen mußte und diese sich nicht in dem Amtsgerichtsbezirk des Gerichtsvollziehers befand oder der Vollstreckungsschuldner der Vollstreckungsbehörde nicht zu jeder Zeit vorgeführt werden konnte. Diese Schwierigkeiten werden dadurch ausgeräumt, daß in den genannten Fällen nunmehr das Amtsgericht des Haftortes die eidesstattliche Versicherung abnehmen kann. Das Amtsgericht soll dabei unter den gleichen Voraussetzungen wie die Vollstreckungsbehörde von der Abnahme der eidesstattlichen Versicherung absehen können.

#### **Zu Nummer 34 (§ 339 Abs. 4 AO)**

Im Verwaltungsvollstreckungsverfahren nach der AO werden bei der Pfändung beweglicher Sachen und der Pfändung von Forderungen und anderen Vermögensrechten Gebühren in unterschiedlicher Höhe erhoben. Die Gebühren richten sich seit dem 1. Januar 1987 nach der Gebührentabelle zu § 13 Abs. 1 des Gesetzes über die Kosten der Gerichtsvollzieher. Bei der Pfändung beweglicher Sachen wird die volle Gebühr, bei der Pfändung von Forderungen und anderen Vermögensrechten werden  $\frac{2}{3}$  der Gebühr erhoben.

Die Gebühren für die Pfändung von Forderungen und anderen Vermögensrechten sind nicht kostendeckend. Sie sollen durch die vorgesehene Änderung erhöht werden. Ihre Anhebung ist erforderlich, um einen Ausgleich zwischen dem Aufwand der Vollstreckungsbehörden der Finanzverwaltung und den dafür zu erhebenden Gebühren herzustellen. Sie trägt dem Beschluß der Finanzministerkonferenz vom 10. November 1988 Rechnung, mit dem diese von der Bundesregierung erwartet, daß sie in den Bereichen, in denen aufgrund bundesrechtlicher Kostenvorschriften eine Deckung des Verwaltungsaufwandes bei Landes- und Kommunalbehörden nicht erreicht wird, möglichst kurzfristig eine Änderung dieser Vorschriften mit dem Ziel einer Gebührenanpassung herbeiführt.

Die durchschnittlichen Kosten einer Forderungspfändung belaufen sich nach überschlägigen Schätzungen auf ca. 32 DM. Sie werden maßgeblich durch den Arbeitsaufwand bestimmt, den eine Forderungspfändung verursacht. Die damit verbundenen Tätigkeiten umfassen insbesondere die Ermittlung der Forderung bzw. des Drittschuldners, die Ausfertigung der Pfändungs- und Einziehungsverfügung und deren Zustellung an den Drittschuldner, die Versendung der beglaubigten Abschrift der Pfändungs- und Einziehungsverfügung an den Vollstreckungsschuldner, die listenmäßige Erfassung der einzelnen Forderungspfändungen, die Überwachung des Eingangs der Drittschuldnererklärung und der Zahlungen des Drittschuldners, die Mitteilung an den Vollstreckungsschuldner über die Buchung von Zahlungen des Drittschuldners und ggf. die Entscheidung darüber, ob gegen den bestreitenden oder nicht zahlenden Drittschuldner vorgegangen, die Pfändung aufgehoben oder anderweitig Befriedigung gesucht werden soll.

Den Kosten einer Forderungspfändung steht je erfolgreicher Pfändung ein Gebührenaufkommen (ohne Auslagen) von ca. 17 DM gegenüber. Damit sind zur Zeit die Kosten einer erfolgreichen Forderungspfändung nur zu ca. 53 vom Hundert gedeckt. Das bedeutet, daß die Allgemeinheit bei einer erfolgreichen Pfändung mit beinahe der Hälfte der durch säumige Steuerzahler verursachten Aufwendungen und den vollen Aufwendungen für erfolglose Pfändungen der Vollstreckungsbehörden der Finanzverwaltung belastet wird.

Nach der vorgesehenen Änderung soll der Gebührenansatz für Forderungspfändungen von derzeit  $\frac{2}{3}$  auf die volle Gebühr der Gebührentabelle nach § 13 Abs. 1 GVKostG angehoben werden. Da die höchste Kostenunterdeckung bei Pfändungen wegen Rückständen bis zu 1 000 DM zu verzeichnen ist (bei einem Rückstand bis zu 500 DM bisher 10 DM Gebühr; bei einem Rückstand bis zu 1 000 DM bisher 14 DM Gebühr) soll eine Mindestgebühr von 20 DM eingeführt werden. Sie erscheint angemessen, weil bei jeder Pfändung ein gewisser Mindestaufwand anfällt.

Die Gebührenneuregelung führt bei einer Pfändung wegen Rückständen bis zu 1.000 DM zu einer durchschnittlichen Gebührenerhöhung von ca. 8 DM, bei darüber hinausgehenden Rückständen zu einer Steigerung um ca. 50 vom Hundert. Insgesamt gesehen dürfte die vorgesehene Gebührenneuregelung zu einer annähernden Deckung der durchschnittlichen Kosten einer Forderungspfändung führen.

Unterlagen, mit deren Hilfe die Mehreinnahmen berechnet werden könnten, stehen nicht zur Verfügung. Es sind daher nur Schätzungen möglich, die lediglich zu Annäherungswerten führen. Danach kann im Bereich der Finanzverwaltungen des Bundes und der Länder mit Mehreinnahmen von jährlich ca. zwei bis drei Mio DM gerechnet werden. Darüber hinaus sind geringe Mehreinnahmen auch bei anderen Verwaltungen zu erwarten, deren Höhe jedoch nicht geschätzt werden kann.

#### **Zu Nummer 35 (§ 344 Abs. 1 AO)**

##### *Zu Buchstabe a (Nummer 1)*

Die Änderung soll ermöglichen, daß auch bei der Übermittlung von Abschriften per Telefax Schreibauslagen erhoben werden können. Die in diesem Zusammenhang entstehenden Entgelte für Telefondienstleistungen sollen durch die pauschalen Schreibauslagenbeträge mit abgegolten sein.

##### *Zu Buchstabe b (Nummer 2)*

Die Änderung dient der Anpassung des Gebührenbegriffs für postalische Leistungen an die nunmehr privatrechtlichen Rechtsbeziehungen zwischen den Unternehmen der Deutschen Bundespost und ihren Kunden. Für die Inanspruchnahme von Leistungen zahlen die Kunden nicht mehr Gebühren, sondern Leistungsentgelte. Neben dieser begrifflichen Anpassung

sung soll die Fassung ermöglichen, daß die Auslagen für alle gegenwärtigen und künftig sich entwickelnden Telekommunikationsdienstleistungen erhoben werden können. Wie bisher soll jedoch aus Vereinfachungsgründen auf die Erhebung von Entgelten für Telefondienstleistungen im Orts- und Nahbereich verzichtet werden.

#### *Zu Buchstabe c (Nummer 3)*

Die Änderung dient ebenfalls der Anpassung des überholten postalischen Gebührenbegriffs an die neue Rechtslage.

#### **Zu Nummer 36** (§ 354 Abs. 1a AO)

Die Einleitung und Durchführung von Verständigungs- und Schlichtungsverfahren nach Doppelbesteuerungsabkommen und anderen zwischenstaatlichen Verträgen setzt teilweise kraft Gesetzes, teilweise aufgrund der Übung in der Praxis, Bestandskraft des Verwaltungsaktes oder Rechtskraft der Gerichtsentscheidung voraus. Um in Fällen, in denen sich ein Rechtsbehelf auf einen anderen Sachverhalt als die zwischenstaatliche Einkunftsabgrenzung bezieht, die Einleitung und Durchführung o. g. Verfahren nicht zu verzögern, ermöglicht der neue Absatz 1a, beschränkt auf die Besteuerungsgrundlage, über die im zwischenstaatlichen Verfahren eine Vereinbarung erreicht werden soll, einen Teilverzicht.

#### **Zu Nummer 37** (§ 362 Abs. 1a AO)

Der neue Absatz 1a ermöglicht eine Teilrücknahme des Rechtsbehelfs, beschränkt auf Besteuerungsgrundlagen, über die ein Verständigungs- oder Schlichtungsverfahren nach Doppelbesteuerungsabkommen und anderen zwischenstaatlichen Verträgen stattfindet bzw. stattfinden soll. Im übrigen wird auf die Begründung zu Nummer 36 Bezug genommen.

#### **Zu Nummer 38** (§ 6 ff AO)

Es handelt sich um Anpassungen an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

#### **Zu Artikel 21** (Einführungsgesetz zur Abgabenordnung)

#### **Zu Nummer 1** (Artikel 97 EGAO)

##### *Zu Buchstabe a (§ 1)*

Der neue Absatz 4 stellt in Anlehnung an die bei Inkrafttreten der Abgabenordnung in Absatz 1 getroffene Übergangsregelung klar, daß die geänderten Verfahrensvorschriften auf alle bei Inkrafttreten dieser Vorschriften anhängigen Verfahren anzuwenden sind.

##### *Zu Buchstabe b (§ 1 a)*

Der neue Absatz 2 enthält die zeitliche Anwendungsvorschrift für die Änderung der Abgabenordnung in Artikel 20 Nr. 2.

##### *Zu Buchstabe c (§ 9)*

Der neue Absatz 2 enthält die Übergangsregelungen für die Änderung des § 173 AO.

##### *Zu Buchstabe d (§ 10)*

Der neue Absatz 5 stellt klar, daß die Änderung der Verjährungsregelungen in § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, Abs. 3 und 4, in § 171 Abs. 3 Satz 1 und Abs. 8 Satz 2, in § 181 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 3 sowie in § 239 Abs. 1 AO auf alle bei Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht abgelaufenen Festsetzungsfristen anzuwenden ist. Sie gilt nicht für bereits abgelaufene Festsetzungsfristen. Gleiches gilt für die neu eingeführte Verjährungsregelung des § 175a Satz 2 AO.

##### *Zu Buchstabe e (§ 10 b)*

Die Änderung der Vorschriften des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a und Abs. 5 AO über gesonderte Feststellungen soll erst für Feststellungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1994 beginnen, Anwendung finden, damit nicht rückwirkend der Umfang der zu treffenden Feststellungen vergrößert wird. Eine Anpassung der Erklärungsdrucke und der Feststellungsbescheide soll mit Wirkung ab 1995, nicht aber rückwirkend erfolgen. Die Änderung des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b AO ist auf alle bei Inkrafttreten des Gesetzes anhängigen Verfahren anzuwenden (vgl. § 1 Abs. 4 EGAO). Auch die Änderung des § 180 Abs. 4 AO soll erstmals auf Feststellungszeiträume angewendet werden, die nach dem 31. Dezember 1994 beginnen. Diese Regelung berücksichtigt, daß die gleichzeitige Änderung des § 98 BewG erst mit Beginn des nächsten Hauptfeststellungszeitraumes in Kraft treten soll.

##### *Zu Buchstabe f (§ 14)*

Die klarstellende Änderung der Verjährungsregelung in § 229 Abs. 1 Satz 2 AO soll für alle noch nicht abgelaufenen Verjährungsfristen gelten.

##### *Zu Buchstabe g (§ 15)*

Die Verkürzung des Zinslaufs für Nachforderungszinsen (§ 233a Abs. 2 Satz 3 AO) soll nach Absatz 5 im Hinblick auf die notwendige Änderung der automatisierten Berechnungsprogramme erst für die Fälle gelten, in denen Zinsen nach dem 31. Dezember 1993 festgesetzt werden. Soweit Nachforderungszinsen bis zum 31. Dezember 1993 festgesetzt werden, verbleibt es bei der bisherigen Regelung.

Absatz 6 enthält die Übergangsregelung für die Änderung des § 233 a Abs. 5 Satz 1 und der §§ 234, 235, 236 und 237 AO.

*Zu Buchstabe h (§ 19)*

Der neue Absatz 7 enthält die Übergangsregelung für die Änderung des § 141 Abs. 1 Nr. 4 AO.

**Zu Nummer 2** (Artikel 97 a EGAO)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an die Änderungen des § 113 a BewG und der Anteilsbewertungsverordnung.

**Zu Nummer 3** (Artikel 99 EGAO)

Es handelt sich um eine Anpassung an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

**Zu Nummer 4** (Artikel 100 EGAO)

Die Vorschrift ist durch Zeitablauf gegenstandslos geworden.

**Zu Artikel 22** (Kleinbetragsverordnung)

Bei Schaffung der Kleinbetragsverordnung (KBV) im Jahre 1980 war die Versicherungsteuer verfahrensrechtlich so ausgestaltet, daß der Versicherer die Steuer für jeden Abrechnungszeitraum in zwei Stücken beim Finanzamt anzumelden hatte. Das Finanzamt setzte dann die Steuer auf beiden Stücken der Anmeldung fest und gab dem Versicherer durch Rückgabe des einen Stücks der Anmeldung die Steuerfestsetzung bekannt. Die Festsetzungsverfügung galt als Steuerbescheid i.S. des § 212 der Reichsabgabenordnung (§ 8 Abs. 3, § 9 VersStDV 1960).

Durch Artikel 20 des Steuerbereinigungsgesetzes 1985 vom 14. Dezember 1984 (BGBl. I S. 1493) ist das Verfahren geändert worden. Nunmehr hat der Versicherer nach § 8 VersStG eine eigenhändig unterschriebene Steuererklärung abzugeben, in der er die im Anmeldezeitraum entstandene Steuer selbst zu berechnen hat. Diese Steuererklärung ist eine Steueranmeldung i.S. des § 150 Abs. 1 Satz 2 AO.

Angesichts dieser verfahrensmäßigen Umgestaltung ist es nicht mehr gerechtfertigt, die Versicherungsteuer im Katalog der in § 1 Abs. 1 KBV aufgeführten Steuern zu führen und den dort enthaltenen Regeln zu unterwerfen; sie muß vielmehr den übrigen Steueranmeldungen — vgl. § 1 Abs. 2 KBV — gleichgestellt werden.

Die Änderung der Kleinbetragsverordnung soll am 1. Januar 1994 in Kraft treten.

**Zu Artikel 23** (Finanzgerichtsordnung)

**Zu Nummer 1** (§ 50 FGO)

Der neue Absatz 1 a ist die Parallelvorschrift zu § 354 Abs. 1 a AO (vgl. Begründung zu Artikel 20 Nr. 36).

**Zu Nummer 2** (§ 72 FGO)

Der neue Absatz 1 a ist die Parallelvorschrift zu § 362 Abs. 1 a AO (vgl. Begründung zu Artikel 20 Nr. 37).

**Zu Nummer 3** (§ 122 FGO)

Es handelt sich um eine Anpassung an die sächliche Bezeichnungsform der Bundesministerien.

**Zu Artikel 24** (§ 28 BerlinFG)

Der Kinderzuschlag zur Berlinzulage wird weiter nur für unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Kinder gewährt. Die Änderung soll sicherstellen, daß diese Einschränkung auch nach der Ausweitung des einkommensteuerlichen Kindbegriffs für die Ende 1994 ohnehin auslaufende Berlinzulage bestehen bleibt.

**Zu Artikel 25** (Änderung der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung)

**Allgemeines**

Das Kraftfahrzeugsteuergesetz sieht neue Tarife für die Besteuerung von Kraftfahrzeugen mit einer zulässigen Gesamtmasse von mehr als 3 500 kg vor. Die Besteuerung richtet sich zukünftig nach dem Emissionsverhalten der Kraftfahrzeuge bezüglich der Schadstoff- und Geräuschemissionen.

Ab 1. Januar 1994 werden neu in den Verkehr kommende Kraftfahrzeuge mit einer zulässigen Gesamtmasse von mehr als 3 500 kg hinsichtlich der Schadstoffemission in Schadstoffklassen und hinsichtlich der Geräuschemissionen in Geräuschklassen eingestuft. In der Anlage XIV werden die Anforderungen an die Emissionsklassen im einzelnen festgelegt.

In

- die Schadstoffklasse S1 werden Kraftfahrzeuge eingestuft, die die für 1993 vorgeschriebenen Abgasanforderungen der EG-Richtlinie 91/542/EWG (EURO I) erfüllen,
- die Schadstoffklasse S2 werden Kraftfahrzeuge eingestuft, die die für 1996 vorgeschriebenen Abgasanforderungen der EG-Richtlinie 91/542/EWG (EURO II) erfüllen,
- die Geräuschkategorie G1 werden Kraftfahrzeuge eingestuft, die die für 1996 vorgeschriebenen Geräuschanforderungen der EG-Richtlinie 92/97/EWG erfüllen.

Auf diese Einstufung kann das Kraftfahrzeugsteuergesetz zurückgreifen.

**Begründung im einzelnen****Zu Nummer 1** (Inhaltsübersicht)

Es handelt sich um eine Folgeänderung, die durch die Neufassung der Anlage XIV erforderlich wird.

**Zu Nummer 2** (§ 23 StVZO)

Es wird festgelegt, daß die Zulassungsstelle für die Einstufung der Fahrzeuge in Emissionsklassen zuständig ist.

**Zu Nummer 3** (§ 48 StVZO)

Mit der Neufassung des § 48 StVZO wird vorgeschrieben, daß Kraftfahrzeuge nach Maßgabe der Anlage XIV in Emissionsklassen eingestuft werden.

**Zu Nummer 4** (§ 72 Abs. 2 StVZO)

Mit der neu eingefügten Übergangsvorschrift wird die Einstufung der Kraftfahrzeuge in Emissionsklassen auf alle vom 1. Januar 1994 an erstmals in den Verkehr kommende Fahrzeuge vorgeschrieben. Auf Antrag bei der Zulassungsstelle können auch Kraftfahrzeuge, die vor dem 1. Januar 1994 erstmals in den Verkehr gekommen sind, in Emissionsklassen eingestuft werden.

**Zu Nummer 5** (Anlage XIV der StVZO)

Mit der Neufassung der Anlage XIV werden die Anforderungen der Emissionsklassen festgelegt.

**Zu Artikel 26** (Änderung der  
Fahrzeugregisterverordnung)

Mit dieser Vorschrift wird die erforderliche Rechtsgrundlage für die Speicherung in den örtlichen Fahr-

zeugregistern und — wegen der Verweisung in § 4 Abs. 1 Nr. 2 der Fahrzeugregisterverordnung — im Zentralen Fahrzeugregister beim Kraftfahrt-Bundesamt geschaffen.

**Zu Artikel 27** (Neufassung von Gesetzen und  
Rechtsverordnungen, Rückkehr  
zum einheitlichen  
Verordnungsrang)*Zu Absatz 1*

Wegen der zum Teil zahlreichen und zum Teil gewichtigen Änderungen der einzelnen Gesetze und Rechtsverordnungen soll — soweit nicht bereits in diesen Rechtsvorschriften vorgesehen — das zuständige Bundesministerium ermächtigt werden, den ab 1. Januar 1994 maßgebenden Wortlaut dieser Rechtsvorschriften neu bekanntzumachen. Dasselbe soll für den ab 1. Januar 1995 geltenden Wortlaut des Feuer-schutzsteuergesetzes und des Gemeindefinanzreformgesetzes gelten, weil die in diesem Gesetzen ab 1. Januar 1995 wirksam werdenden Rechtsänderungen sonst nur mit Mühe feststellbar wären.

*Zu Absatz 2*

Um zu vermeiden, daß die im Rahmen dieses Gesetzes vorgenommenen Änderungen mehrerer Rechtsverordnungen künftig nur noch durch Gesetz, aber nicht mehr durch Rechtsverordnung späteren Erfordernissen angepaßt werden können, wird eine besondere Bestimmung vorgesehen, die dies gestattet.

**Zu Artikel 28** (Inkrafttreten)

Der Artikel regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.