

Stellungnahme

des Bundesrates

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften (Richtlinien-Umsetzungsgesetz - EURLUmsG)

Der Bundesrat hat in seiner 803. Sitzung am 24. September 2004 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 (EStG)

Mit dem Alterseinkünftegesetz vom 5. Juli 2004 (BGBl I 2004, 1427) wurde auch die betriebliche Altersversorgung in stärkerem Maße in das System der nachgelagerten Besteuerung überführt. An die Stelle der bisher möglichen Lohnsteuerpauschalierung nach § 40b EStG werden Beiträge des Arbeitgebers unter den Voraussetzungen des § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG grundsätzlich bis zu einem Jahresbetrag von 4 v.H. der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung steuerfrei gestellt; spätere Versorgungsleistungen unterliegen in voller Höhe der nachgelagerten Besteuerung. Dieser Freistellungsbetrag erhöht sich nach § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG bei nach dem 31. Dezember 2004 erteilten Versorgungszusagen um weitere 1 800 Euro. Zudem vervielfältigt sich dieser erweiterte Höchstbetrag von 1 800 Euro nach § 3 Nr. 63 Satz 4 EStG um die Zahl der Dienstjahre, wenn der Arbeitgeber anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses entsprechende Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung leistet. Diese Regelung ersetzt die entsprechende Vervielfältigungsregelung im Rahmen der Lohnsteuerpauschalierung nach § 40b EStG.

Allerdings enthält das Gesetz keinen nahtlosen Übergang vom bisherigen Recht zum neuen Recht. In die Vervielfältigung des erweiterten Freistellungsbetrags

werden nämlich die Dienstjahre vor 2005 nicht einbezogen. Damit kann die Vervielfältigung in solchen Fällen weitgehend ins Leere laufen, in denen erstmals aus Anlass der Beendigung eines seit Jahren bestehenden Dienstverhältnisses nach dem 31. Dezember 2004 eine Versorgungszusage erteilt wird. Die Inanspruchnahme der Vervielfältigungsregelung im Rahmen der Lohnsteuerpauschalierung scheidet dem Grunde nach aus; für die Vervielfältigung des erweiterten Freistellungsbetrags von 1 800 Euro werden die Altjahre nicht mitgerechnet.

Die damit auftretende Vervielfältigungslücke sollte beseitigt werden. Der Bundesrat fordert daher die Bundesregierung auf, im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens eine entsprechende Regelung vorzulegen.

2. Zu Artikel 4 (GewStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie vermieden werden kann, dass durch steuerplanerische Gestaltungen, insbesondere durch ausschließlich steuerlich motivierte Rechtsformwahl, positive Beteiligungserträge (Veräußerungsgewinne) gewerbesteuerfrei sind, jedoch negative Beteiligungserträge (Veräußerungsverluste, Teilwertabschreibungen) die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage mindern.

Begründung:

Nach der geltenden Rechtslage sind Gewinne, die eine Kapitalgesellschaft aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft erzielt, körperschaftsteuer- und gewerbesteuerfrei. Dabei erzielte Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen mindern folgerichtig weder die körperschaftsteuerliche noch die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage. Nach der im Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 28. April 2003 (BStBl I S. 292) dargelegten Verwaltungsauffassung gilt dies indes nicht, wenn dieser Gewinn oder Verlust von einer Personengesellschaft erzielt wird, an der die Kapitalgesellschaft beteiligt ist. Dies wird in der Besteuerungspraxis dazu genutzt, durch steuerplanerische Gestaltungen Personengesellschaften in die Beteiligungskette einzubauen, wenn Verluste oder Wertminderungen drohen, hingegen an der unmittelbaren Beteiligung an der anderen Kapitalgesellschaft festzuhalten, wenn Gewinne zu erwarten sind. Dieses steuerplanerische Gestaltungsfeld kann unter dem Gesichtspunkt einer für die Gemeinden verlässlichen Einnahmequelle nicht hingenommen werden.

3. Zu Artikel 5 Nr. 11 (§ 15a UStG 1999)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob § 15a Abs. 7 UStG in der Fassung des Gesetzentwurfs um die Tatbestände der §§ 23 und 23a UStG zu ergänzen ist.

Begründung:

Der Übergang von der allgemeinen Besteuerung zur Durchschnittssatzbesteuerung nach den §§ 23 und 23a UStG und umgekehrt stellt ebenfalls eine Änderung gegenüber den für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnissen dar.

Der Vorsteuerabzug bemisst sich bei Anwendung der §§ 23 und 23a UStG – wie bei der Durchschnittssatzbesteuerung des § 24 UStG – nach einem Vomhundertsatz des Umsatzes. Daher müssen auch für einen Wechsel der Besteuerungsform die gleichen Grundsätze gelten.

Aussagen zur Anwendung des § 15a UStG bei einem Wechsel von der allgemeinen Besteuerung zur Durchschnittssatzbesteuerung der §§ 23 und 23a UStG und umgekehrt gibt es im Umsatzsteuerrecht bisher nicht. Durch die vorgeschlagene Neuregelung in § 15a Abs. 7 UStG (neu) werden Unklarheiten in der Auslegung des Gesetzes beseitigt.

4. Zu Artikel 8 Nr. 2a - neu - (§ 31 Abs. 1 AO)

In Artikel 8 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 2a einzufügen:

"2a. Dem § 31 Abs. 1 wird folgender Satz angefügt:

"Die Finanzbehörden dürfen Körperschaften des öffentlichen Rechts auf Ersuchen Namen und Anschriften ihrer Mitglieder, die dem Grunde nach zur Entrichtung von Abgaben im Sinne des Satzes 1 verpflichtet sind, sowie die von der Finanzbehörde für die Körperschaft festgesetzten Abgaben übermitteln, soweit die Kenntnis dieser Daten zur Erfüllung von in der Zuständigkeit der Körperschaft liegenden öffentlichen Aufgaben erforderlich ist und überwiegende schutzwürdige Interessen des Betroffenen nicht entgegenstehen."

Begründung:

§ 31 AO soll dahingehend geändert werden, dass öffentlich-rechtlichen Körperschaften Name und Anschrift ihrer Mitglieder sowie die von der Finanzbehörde für diese Körperschaften festgesetzten Beiträge mitgeteilt werden kann. Diese Regelung ist in den Fällen erforderlich, in denen aufgrund besonderer landesgesetzlicher Regelungen die Verwaltung der Beiträge (teilweise) auf die Finanzverwaltung übertragen ist.

5. Zu Artikel 8 (AO)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie die Zulässigkeit der Auswertung von Kontrollmitteilungen, insbesondere von Feststellungen steuerrelevanter Verhältnisse Dritter, die ein Prüfer während einer Außenprüfung jedoch nicht im Rahmen einer konkreten, durch die Prüfungsanordnung gedeckten Prüfungshandlung trifft, in jeder Phase des Besteuerungsverfahrens sichergestellt werden kann.

Begründung:

Den Finanzbehörden werden bei steuerlichen Ermittlungen Sachverhalte bekannt, die andere steuerliche Verfahren desselben Steuerpflichtigen oder steuerliche Verfahren anderer Steuerpflichtiger betreffen. Zur Sicherstellung einer gleichmäßigen und gesetzmäßigen Besteuerung (§§ 85, 88 AO) darf die ermittelnde Finanzbehörde diese Erkenntnisse auch an die für das andere Besteuerungsverfahren zuständige Finanzbehörde weiterleiten.

Die Offenbarung dieser Verhältnisse ist bereits nach geltendem Recht zulässig, da sie der Durchführung steuerlicher Verwaltungsverfahren, gerichtlicher Verfahren in Steuersachen oder straf- oder bußgeldrechtlicher Verfahren wegen Steuerverkürzung dient (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 AO). Kontrollmitteilungen erfolgen dabei nicht nur bei konkretem Verdacht auf steuerliche Unregelmäßigkeiten, sie erfolgen auch stichprobenweise oder routinemäßig.

Bislang enthält lediglich § 194 Abs. 3 AO eine Regelung über die Zulässigkeit einer Auswertung von Kontrollmitteilungen anderer Finanzbehörden über die im Rahmen von Außenprüfungen erlangten Erkenntnisse. Im Rahmen der Rechtsklarheit war im Referentenentwurf zum Richtlinien-Umsetzungsgesetz vorgesehen, eine Regelung in den Dritten Teil der AO ("allgemeine Verfahrensvorschriften") in den dritten Unterabschnitt "Besteuerungsgrundsätze, Beweismittel" aufzunehmen. Dieser Vorschlag ist im Gesetzentwurf der Bundesregierung nicht mehr enthalten. Gleichwohl besteht ein Bedürfnis nach Regelung.

Im Hinblick auf die einschränkende Auslegung des Wortes "anlässlich" einer Außenprüfung in § 194 Abs. 3 Alternative 1 AO durch den BFH (vgl. BFH vom 04.11.2003; Az. VII R 28/01 und VII R 29/01) sollte in einer zukünftigen gesetzlichen Regelung zur Vermeidung künftiger Rechtsstreitigkeiten deutlich zum Ausdruck kommen, dass

- (1) durch die nunmehr gewählte Formulierung lediglich ein zeitlicher Zusammenhang zwischen dem Bekanntwerden von Verhältnissen anderer und dem Verfahren im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO bestehen muss und
- (2) der Gesetzgeber also nicht mehr den von o.g. Rechtsprechung geforderten sachlichen Zusammenhang verlangt, der in der Betriebsprüfungspraxis dazu führte, dass lediglich Feststellungen ausgewertet werden können, die vom Prüfer anlässlich einer konkreten und in seinem Aufgabenbereich liegenden Tätigkeit getroffen worden sind.

6. Zu Artikel 11 Nr. 2 und 3 (§ 1 Abs. 4 und § 2 Abs. 1 Investmentsteuergesetz)

Der Bundesrat lehnt die Wiedereinführung der Zwischengewinnbesteuerung ab.

Der Bundesrat ist der Meinung, dass die Wiedereinführung der Besteuerung des Zwischengewinns von Investmentfonds zu einer Steuermehrbelastung führen würde. Außerdem würde mit der erneuten Änderung des Steuerrechts für Investmentfonds das Vertrauen der Anleger geschädigt, da erst mit Wirkung zum 1. Januar 2004 die Bundesregierung die Zwischengewinnbesteuerung abgeschafft hatte.

Die Wiedereinführung der Zwischengewinnbesteuerung nach nur einem Jahr würde dem allgemein anerkannten Postulat nach Rechtskontinuität widersprechen und das Vertrauen der Fondsbranche in die Steuerpolitik gefährden. Die entstehenden Nachteile für den Finanzplatz Deutschland dürfen nicht unberücksichtigt bleiben. Auch der mit einer Zwischengewinnbesteuerung verbundene erhebliche Verwaltungsaufwand für Fondsgesellschaften sollte als gewichtiges Argument gegen eine Wiedereinführung anerkannt werden. Die in dem Gesetzentwurf der Bundesregierung genannten Gründe für die Änderung hält der Bundesrat nicht für zwingend.

7. Zu Artikel 12 Nr. 4 (§ 6 Nr. 5 - neu - StBerG)

Artikel 12 Nr. 4 ist zu streichen.

Begründung:

Nach dem Gesetzentwurf soll es geprüften Bilanzbuchhaltern und Steuerfachwirten gestattet werden, Umsatzsteuervoranmeldungen zu fertigen. Eine diesbezügliche Erweiterung der Befugnisse wurde bisher stets abgelehnt.

Am 11. Mai 2000 beauftragte der Deutsche Bundestag zu dem von ihm verabschiedeten Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Tätigkeit der Steuerberater (Siebtes Steuerberateränderungsgesetz) die Bundesregierung zu prüfen, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfang das Tätigkeitsfeld der geprüften Bilanzbuchhalter erweitert werden kann (Bundestagsdrucksache 14/3284). In der Unterrichtung durch die Bundesregierung vom 10. Mai 2002 (Bundestagsdrucksache 14/9021) wurde aus Gründen des Verbraucherschutzes, zur Wahrung eines fairen Wettbewerbs und zur Sicherung des Steueraufkommens es nicht für möglich gehalten, die Befugnisse der geprüften Bilanzbuchhalter zu erweitern. Dementsprechend hat sich auch am 26. Mai 2004 die Parlamentarische Staatssekretärin Dr. Hendricks aufgrund einer Anfrage des Bundestagabgeordneten Dr. Andreas Pinkwart im Bundestag geäußert (Bundestagsdrucksache 15/3271, Nr. 16 und 17).

Zudem ist es nach ständiger Rechtsprechung (BVerfGE 54, 301, 315 f.; 59, 302, 316 f.; BFHE 152, 393 f.) sachgerecht und verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, bestimmte Tätigkeiten dem nach § 3 StBerG zur unbeschränkten Hilfe in Steuersachen befugten Personenkreis vorzubehalten. Vor allem das Fertigen von Umsatzsteuervoranmeldungen setzt umfassende Kenntnisse des Umsatzsteuerrechts voraus und sollte daher weder im Interesse der Allgemeinheit noch im Interesse des Steuerpflichtigen einer anderen Person als einem ausgebildeten Steuerberater überlassen werden (vgl. BGH vom 22.04.1999, IX ZR 112/98).

Es sind keine Gründe ersichtlich, die ein Abweichen von der bisherigen Haltung angebracht erscheinen lassen. Aus diesem Grund ist die Erweiterung des § 6 StBerG durch eine neue Nr. 5 abzulehnen.

8. Zu Artikel 12 Nr. 11 (§ 26 Abs. 2 Satz 2 - neu - StBerG) und Nr. 15 (§ 56 Abs. 6 - neu - StBerG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in Artikel 12 die Nummern 11 und 15 gestrichen werden sollten.

Begründung:

Durch die Änderung in § 56 des Steuerberatungsgesetzes wird es Steuerberatern, Steuerbevollmächtigten und Steuerberatungsgesellschaften ermöglicht, Kooperationen mit Personen und Personenvereinigungen, die nicht unter § 3 Steuerberatungsgesetz fallen, einzugehen. Dies sind z.B. auch Lohnsteuerhilfvereine oder gewerblich tätige geprüfte Bilanzbuchhalter bzw. Buchführungshelfer. Nach § 56 Abs. 6 Satz 3 soll auch eine Bürogemeinschaft mit solchen Kooperationspartnern zulässig sein.

Nach geltendem Recht ist die Bildung von Bürogemeinschaften nur mit bestimmten sozietätsfähigen Berufen, z.B. anderen Berufsangehörigen, Rechtsanwälten und Wirtschaftsprüfern, zulässig. Die Zulassung von Bürogemeinschaften mit allen anderen, insbesondere gewerblichen Berufszweigen berücksichtigt nicht, dass diese anderen Berufszweige keinen spezifischen Berufspflichten und keiner Berufsaufsicht unterliegen und daher eine berufsrechtlich gleichgeordnete gemeinsame Tätigkeit nicht möglich ist. Sie stößt deshalb auf massive Kritik der Bundessteuerberater- und auch der Bundesrechtsanwaltskammer. Diese sehen aufgrund der gemeinsamen Büroräume und des gemeinsam genutzten Personals eine erhöhte Gefahr, dass Mandanteninterna mangels Verschwiegenheitspflicht des Bürogemeinschafters bekannt werden könnten. Auch wird darauf hingewiesen, dass die Berufsordnungen der mit dem Steuerberater verwandten Berufe (Rechtsanwalt, Patentanwalt, Notar) die Bildung von Bürogemeinschaften nur mit sozietätsfähigen Berufen zulassen. Es wird deshalb befürchtet, dass von diesen Berufen die Steuerberater, Steuerbevollmächtigten und Steuerberatungsgesellschaften nicht mehr als bürogemeinschafts- und sozietätsfähige Berufe angesehen werden.

Diese Kritik zeigt, dass hinsichtlich der Erweiterung der Bürogemeinschaft auf alle Berufsgruppen und Zulassung von Kooperationen mit Personen, die nicht

unter § 3 Steuerberatungsgesetz fallen, weiterer Erörterungsbedarf besteht. Aus diesem Grund sollte die beabsichtigte Änderung zurückgestellt und unter Einbeziehung der Länder und Verbände diskutiert werden.

Die Streichung der Nummer 11 in Artikel 12 ist eine Folgewirkung der Streichung der Nummer 15, da die in Nummer 11 vorgesehene Verweisung auf § 56 Abs. 6 bei Streichung der Nummer 15 "ins Leere läuft".

9. Zu Artikel 12 Nr. 14a - neu - (§ 31 Abs. 2 Satz 3 - neu - StBerG)

In Artikel 12 ist nach Nummer 14 folgende Nummer 14a einzufügen:

"14a. Dem § 31 Abs. 2 wird folgender Satz angefügt:

"Die Landesregierungen können die Ermächtigung durch Rechtsverordnung auf die jeweils für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde übertragen."

Begründung:

Der § 31 Abs. 2 StBerG enthält eine Ermächtigung zugunsten der Landesregierung, die den Oberfinanzdirektionen zugewiesenen Aufgaben bei der Aufsicht über die Lohnsteuerhilfvereine auf die oberste oder eine andere Landesfinanzbehörde zu übertragen. Eine Möglichkeit der Subdelegation auf die für die Finanzverwaltung zuständige Landesbehörde ist bislang nicht vorgesehen.

Mit der vorgeschlagenen Ergänzung ist es der Landesregierung möglich, diese Ermächtigung auf die für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde zu übertragen.

Weiterhin wird der § 31 Abs. 2 StBerG in Einklang mit § 2a Abs. 1 Satz 3 Finanzverwaltungsgesetz gebracht, der eine Subdelegation bereits vorsieht. Auf veränderte Organisationsstrukturen kann damit schneller reagiert werden.

10. Zu Artikel 12 Nr. 14b - neu - und 14c - neu - (§ 40 Abs. 3 Nr. 2, § 46 Abs. 2 Nr. 1 StBerG)

In Artikel 12 sind nach der neuen Nummer 14a folgende Nummern 14b und 14c einzufügen:

"14b. § 40 Abs. 3 Nr. 2 wird wie folgt gefasst:

"2. solange der Bewerber eine Tätigkeit ausübt, die mit dem Beruf des Steuerberaters nicht vereinbar ist oder das Vertrauen in seine Unabhängigkeit gefährden kann;"

14c. § 46 Abs. 2 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:

"1. eine Tätigkeit ausübt, die mit seinem Beruf nicht vereinbar ist oder das Vertrauen in seine Unabhängigkeit gefährden kann;"

Begründung:

Die in Artikel 12 Nummer 16 vorgesehene Anpassung des § 57 Abs. 2 Satz 1 StBerG an die Regelung des § 7 Nr. 8 BRAO erfordert eine entsprechende Anpassung der § 40 Abs. 3 Nr. 2 und § 46 Abs. 2 Nr. 1 StBerG.

11. Zu Artikel 13 Nr. 2 (§ 18 Abs. 3 Verordnung zur Durchführung der Vorschriften über Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob in Artikel 13 Nr. 2 § 18 Abs. 3 wie folgt gefasst werden sollte:

"(3) Auf Antrag hat die oberste Landesbehörde behinderten Personen für die Fertigung der Aufsichtsarbeiten der Behinderung entsprechende Erleichterungen zu gewähren; auf den Nachweis von Fähigkeiten, die zum Leistungsbild der Prüfung gehören, darf nicht verzichtet werden. Besteht die dem Bewerber zu gewährende Erleichterung in einer Verlängerung der Bearbeitungszeit, soll diese eine Stunde nicht überschreiten. Der Antrag soll mit dem Antrag auf Zulassung zur Prüfung gestellt werden. Die oberste Landesbehörde kann die Vorlage eines amtsärztlichen Zeugnisses verlangen."

Begründung:

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass Prüfungserleichterungen i. S. von Ausgleichsmaßnahmen Bewerbern gewährt werden können, die bei der Fertigung der Aufsichtsarbeiten nicht nur vorübergehend beeinträchtigt sind, ohne (körper-)behindert i. S. des § 2 Abs. 2 SGB IX zu sein.

Diese im Gesetzesentwurf vorgesehene völlige Neuformulierung der Prüfungserleichterungen ist, wie die Praxis zeigt, nicht erforderlich. Die in Anlehnung an § 13 Abs. 7 der baden-württembergischen Juristenausbildungs- und Prüfungsordnung vom 08.10.2002 (GBl. 2002 S. 391) vorgeschlagene Änderung des § 18 Abs. 3 DVStB setzt sprachlich durch die Verwendung des Begriffs „Beeinträchtigung“ eine sehr niedrige Hürde. Es wäre daher möglich, dass aufgrund dieser offenen Regelung die Anzahl der Anträge auf entsprechende Prüfungserleichterungen erheblich steigen. Ohne dass dies bislang in der Durchführungsverordnung umfänglich geregelt war, lässt auch bereits die derzeitige Regelung „entsprechende Erleichterungen“ in jeglicher Hinsicht zu. Es wird daher keine Notwendigkeit gesehen, eine völlig neue Regelung zu schaffen, ohne dass der Regelungsinhalt geändert werden soll.

Zusätzlich engt Satz 1 des Gesetzentwurfs die derzeit bestehenden Möglichkeiten, Prüfungserleichterungen zu gewähren, in nicht beabsichtigter Weise ein. Indem es sich um „nicht nur vorübergehende“ Beeinträchtigungen handeln muss, könnte z. B. einer Schwangeren auf der Schwangerschaft beruhende Prüfungserleichterungen nicht mehr gewährt werden. Gleiches gälte für eine stillende Mutter. Ähnliches würde gelten für nicht chronische, aber dennoch die Schreibfähigkeit erheblich einschränkende Erkrankungen.