

Stellungnahme **der Deutschen Steuer-Gewerkschaft**

zum Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung (Änderung des § 58 Nr. 1 AO / Gesetzentwurf des Bundesrates) sowie zum Änderungsantrag (Abschaffung der Überweisungsfrist für Kapitalertragsteuer / Ausweitung des Personenkreises, der den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende erhält / Begrenzung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten auf 4.000 Euro im Jahr, Änderungsantrag der Fraktionen SPD und Bündnis 90/Die Grünen)

I. Gesetzentwurf des Bundesrates für ein Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung

Nach dem seit dem 1. Januar 2001 geltenden Recht setzt die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, deren satzungsmäßige Aufgabe es ist, Mittel für eine andere unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft zu beschaffen, um diese in die Lage zu versetzen, steuerbegünstigte Zwecke erfüllen zu können, voraus, dass auch die Körperschaft, für die die Mittel beschafft werden, steuerbegünstigt ist.

Diese Regelung gilt bisher ohne gesetzliche Einschränkung auch bei solchen Körperschaften, die Betriebe gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechtes – z. B. kommunale Kindergärten, Büchereien, Museen oder Theater – mit finanziellen Zuwendungen unterstützen.

Den Förderkörperschaften droht daher der Verlust ihrer Gemeinnützigkeit, wenn sich die von ihnen geförderten Einrichtungen nicht innerhalb einer von ihnen seitens der Finanzverwaltung im Erlasswege zugebilligten Übergangsfrist eine den Vorschriften der Abgabenordnung entsprechende Satzung geben.

Eine weitere Folge der Änderung von § 58 Nr. 1 Abgabenordnung ist, dass für Spenden an Körperschaften öffentlichen Rechtes, die in deren Betrieben gewerblicher Art verwendet werden, steuerliche Zuwendungsbestätigungen nur noch dann ausgestellt werden dürfen, wenn die Betriebe nicht nur steuerbegünstigte Zwecke verfolgen, sondern auch formell als gemeinnützig anerkannt sind.

Erklärtes Ziel des Gesetzgebers war es seinerzeit, Missbräuchen bei der Weiterleitung von Spenden durch Förderkörperschaften vorzubeugen. Die Umsetzung dieses Ziels hätte es jedoch nicht erfordert, auch die Steuerbegünstigung von Zuwendungen an Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechtes von deren Status als gemeinnützige Einrichtung abhängig zu machen.

Hiergegen sprach,

- dass die von der Finanzverwaltung festgestellten Missbrauchsfälle ausnahmslos Zuwendungen betrafen, die letztendlich privaten Körperschaften zugute kamen,
- Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechtes hinsichtlich ihrer Mittelverwendung der staatlichen bzw. kommunalen Aufsicht unterliegen und
- auch bei mittelbaren Zuwendungen eines Steuerpflichtigen an Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechtes weiterhin die finale Verwendung der Mittel für steuerbegünstigte Zwecke gesetzlich vorgeschrieben ist.

Aus Sicht der Deutschen Steuer-Gewerkschaft war der Gesetzgeber mit seiner damaligen Gesetzesänderung gegenüber Körperschaften öffentlichen Rechtes zu weit gegangen.

Im Vorfeld einer zu erwartenden gesetzlichen Nachbesserung hatte die Finanzverwaltung bereits mit dem **BMF-Schreiben vom 13. November 2002 – IV C 4-S 0177-24/02** – angeordnet, die bisher als steuerbegünstigt behandelten Förderkörperschaften, die einen steuerbegünstigten Zwecken dienenden Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechtes fördern, in Veranlagungszeiträumen bis 2003

weiterhin als steuerbegünstigte Körperschaft zu behandeln, wenn die Anerkennung der Steuerbegünstigung lediglich daran scheitern würde, dass bei der geförderten Körperschaft zu Beginn des Veranlagungszeitraumes keine oder keine ausreichende Satzung vorhanden war, dies jedoch bis zum 30. Juni 2003 nachgeholt wird.

Diese Frist wurde zuletzt mit **BMF-Schreiben vom 27. November 2003 – IV C 4-S 0177-27/03** – bis zum 30. Juni 2004 verlängert. Darüber hinaus wurde die Übergangsregelung auf den Veranlagungszeitraum 2004 ausgedehnt.

Die kommunalen Spitzenverbände haben die Kommunen ferner darüber informiert, dass in Anbetracht einer zu erwartenden Änderung keinerlei Handlungsbedarf zur Satzungsanpassung bestehen würde.

Dies geschah insbesondere im Hinblick auf den erheblichen Verwaltungsaufwand, den die Umsetzung der derzeit geltenden Regelungen für die Körperschaften öffentlichen Rechtes und auch für die Finanzverwaltung mit sich bringen würde.

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft begrüßt deshalb den Gesetzentwurf des Bundesrates, da die Umsetzung der derzeit gültigen Regelung in den Körperschaftsteuerfinanzämtern zu erheblicher und unnötiger Mehrarbeit führt.

Die Körperschaften öffentlichen Rechtes müssten ihren Betrieben gewerblicher Art, die steuerbegünstigte Zwecke verfolgen, sämtlichst Satzungen geben, die den Anforderungen der derzeitigen Regelungen gerecht werden. Die betreffenden Betriebe gewerblicher Art, die als Zuschussbetriebe und häufig auch von der Umsatzsteuer befreite Einrichtungen bislang vielfach weder ertragssteuerlich noch umsatzsteuerlich zu erfassen waren, müssten bei Beibehaltung der derzeitigen Regelungen als sog. Überwachungsfälle bei den Finanzämtern erfasst und im regelmäßigen Turnus im Hinblick auf die Gewährung der Steuerbegünstigung überprüft werden. Zudem wäre der Erlass einer Vielzahl von vorläufigen und endgültigen Freistellungsbescheiden notwendig. Mehrere Tausend neue Betriebe müssten mangels bisheriger steuerlicher Relevanz erfasst werden.

Der Gesetzentwurf trägt aufgrund der im Entwurf vorgesehenen Rückbeziehung zur erheblichen Steuer- und Verwaltungsvereinfachung bei, denn er schafft die gesetzli-

chen Voraussetzungen dafür, unnötigen Administrationsaufwand, der jedoch zu keinerlei Steuermehreinnahmen führen würde, von den Finanzämtern fern zu halten.

Die ohnehin knapp bemessenen Personalressourcen können somit besser aufkommensorientiert eingesetzt werden.

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft teilt die in der Stellungnahme von Seiten der Bundesregierung vorgetragene Bedenken nicht.

Der Gesetzentwurf verstößt aus Sicht der Deutschen Steuer-Gewerkschaft nicht gegen das Verfassungsrecht, weil es bei Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechtes aufgrund der über sie wachenden staatlichen bzw. kommunalen Aufsicht keinerlei Notwendigkeiten für den Gesetzgeber gibt, Regelungen zur Vermeidung missbräuchlicher Finanzierungen zu erlassen. Eine differenzierte Behandlung gegenüber privatrechtlichen Körperschaften ist daher im Lichte des grundgesetzlich geschützten Gleichheitsgrundsatzes begründbar.

Auch die von der Bundesregierung angesprochenen politischen Bedenken teilt die Deutsche Steuer-Gewerkschaft nicht.

Die Erfahrungen aus der Finanzverwaltung zeigen, dass entgegen der Annahme der Bundesregierung bislang nur wenige Kommunen ihren Betrieben gewerblicher Art bereits voreilig eine den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechtes genügende Satzung gegeben haben. Die weitaus größere Zahl hat – offensichtlich dem Vorschlag kommunaler Dachverbände folgend – im Vertrauen auf eine baldige mit Rückwirkung versehene Gesetzeskorrektur und in Anbetracht der von der Finanzverwaltung ohnehin großzügig ausgestalteten Übergangsregelung bislang von entsprechenden Maßnahmen abgesehen.

Für die wenigen bisher als gemeinnützig anerkannten Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechtes würden sich auch im Falle eines Wiederausstieges aus der Gemeinnützigkeit keine nachteiligen steuerlichen Folgen ergeben, da selbst im Falle der Nichtbeachtung der Vermögensbildung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 Abgabenordnung) infolge der bei diesen Zuschussbetrieben regelmäßig zu verzeichnen-

den Verluste auch die Nachbesteuerung zu keiner Steuerzahllast führen würde. Zumindest würden sie mit einer Nachversteuerung nicht schlechter gestellt, als wenn sie von vornherein keine Steuerbefreiung wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke begehrt hätten.

II. Änderungsantrag der Fraktionen SPD und Bündnis 90/Die Grünen

Zu Art. 2 a Nr. 1 und 2, § 10 Abs. 1 Nr. 7 und § 12 Nr. 5 EStG

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft begrüßt die für die § 10 Abs. 1 Nr. 7 und § 12 Nr. 5 EStG vorgesehenen Änderungen als wesentlichen Beitrag, die bisher oft schwierigen und streitanfälligen Abgrenzungsfragen zwischen lediglich als Sonderausgaben beschränkt abzugsfähigen Ausbildungskosten und den als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben voll abzugsfähigen Fortbildungskosten in ihrer Handhabung wesentlich zu vereinfachen.

Der Erwerb von Kenntnissen, die als Grundlage für eine Berufsausbildung notwendig sind, vollzieht sich im Allgemeinen im Bereich der Ausbildung. Hierdurch entstehende Aufwendungen gehörten in der Vergangenheit nach Verwaltungsauffassung und früherer Rechtsprechung grundsätzlich zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung, mit der Folge, dass diese im Rahmen des § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG lediglich bis zu den dort genannten Höchstbeträgen als Sonderausgaben abzugsfähig waren.

Im Gegensatz dazu stellen Fort- und Weiterbildungskosten, d. h. Aufwendungen, die ein Steuerpflichtiger leistet, um seine Kenntnisse und Fertigkeiten in einem bereits ausgeübten Beruf zu erhalten, zu erweitern oder den sich ändernden Anforderungen anzupassen, Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben dar.

Davon ist der Bundesfinanzhof in jüngster Zeit in mehreren Entscheidungen abgerückt, in denen er auch Aufwendungen, die im Hinblick auf einen noch nicht ausgeübten Beruf angefallen waren, als „vorweggenommene“ Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben anerkannt hat.

Der Änderungsantrag stellt klar, dass Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung bzw. für ein Erststudium, soweit diese nicht im Rahmen eines Dienstverhält-

nisses stattfinden, zu den nur im beschränkten Umfang als Sonderausgaben abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zu rechnen sind.

Mit dieser Klarstellung ergibt sich auch, dass Aufwendungen, die nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung bzw. eines Erststudiums zur Erlangung von Kenntnissen in einem anderen Beruf oder im Rahmen eines Zweitstudiums anfallen, künftig als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben anerkannt werden können, und zwar ungeachtet der Tatsache, ob es sich um eine neue oder lediglich ergänzende Berufsausbildung handelt.

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft begrüßt dies gerade unter dem Blickwinkel, dass die Situation am Arbeitsmarkt es häufiger als früher erfordert, umzusatteln und eine zweite oder gar dritte Berufsausbildung zu durchlaufen.

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft begrüßt auch die deutliche Anhebung des Sonderausgabenhöchstbetrages für Ausbildungskosten von bisher 920 Euro – bzw. 1.227 Euro bei auswärtiger Unterbringung – auf nunmehr einheitlich 4.000 Euro jährlich.

Zu Art. 2 a Nr. 3, § 24 b EStG

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft begrüßt vom Grundsatz her die geplante Neuregelung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende nach 24 b EStG, da die derzeit gültige Regelung zu restriktiv gefasst ist.

Die Erweiterung des Anwendungsbereiches für den ab 1. Januar 2004 eingeführten Entlastungsbetrag für Alleinstehende mit Kindern über 18 Jahren, für die noch ein Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld zusteht ist aus Sicht der Alleinerziehenden verständlich und für diesen Personenkreis zu befürworten.

Die geplante Neuregelung ist jedoch ein Beispiel dafür, wie aus einer überschaubaren Norm im Zuge von Erweiterungen eine Regelung geschaffen wird, die in der Praxis nur schwer anwendbar und handhabbar ist.

Schon jetzt ist ein erheblicher Erklärungs- und Beratungsbedarf der steuerlich meist nicht beratenen Betroffenen eingetreten, der sich mit einer erneuten Änderung noch verstärken wird.

Insbesondere die geplante Neuregelung des § 24 b Abs. 3 Nr. 4 EStG, wonach der Steuerpflichtige auch dann als allein stehend gilt, wenn die andere Person kein oder nur geringes Vermögen besitzt und ihre Einkünfte und Bezüge im Sinne des § 32 Abs. 4 Satz 2 und 4 EStG den dort genannten Betrag nicht übersteigen, erschwert die Prüfung und Überwachung des Finanzamtes. Die Vorschrift verkompliziert das Massegeschäft der Veranlagung noch mehr.

Der Preis für eine Erweiterung des Anwendungsbereiches des § 24 b EStG ist zudem die notwendige Beweislastumkehr in § 24 b Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG - neu - , wonach der Steuerpflichtige die Vermutung für das Vorliegen einer Haushaltsgemeinschaft zu widerlegen hat. Die Finanzverwaltung dringt in die private Sphäre der Steuerpflichtigen ein, umfangreicher Schriftwechsel ist die Folge, denn, wie es in der Begründung zum Gesetzentwurf heißt, muss nach den gesamten Umständen des Einzelfalles entschieden werden, ob und wann die Vermutung als widerlegt angesehen werden kann.

Zwar begrüßt die Deutsche Steuer-Gewerkschaft die Erweiterung in § 24 b Abs. 4 EStG, wonach bei einer Schwerbehinderung/Pflegestufe 1 eines Partners der Entlastungsbetrag auch für den Splittingtarif gewährt werden soll, systematisch ist dies jedoch ein Bruch beim Entlastungsbetrag für Alleinerziehende.

Die rückwirkende Wirkung zum 1. Januar 2004 hätte zur Folge, dass einer Vielzahl von Personen doch wieder die Steuerklasse II zustehen dürfte. Erheblicher Beratungs- und Administrationsbedarf in den Veranlagungsbezirken der Finanzämter sind wieder einmal Folge von gesetzlichen Änderungen, die – wie im Falle des § 24 b EStG – nach noch nicht einmal einem halben Jahr Gültigkeit der ursprünglichen Regelung vorgenommen werden sollen. Gesetzgeberische Kontinuität stellt einen wesentlichen Beitrag für die Akzeptanz steuerlicher Vorschriften dar.

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft weist darüber hinaus darauf hin, dass die Frist zur Bescheinigung der Steuerklasse II geändert werden muss.

Nach § 52 Abs. 51 EStG müssen Steuerpflichtige, um auf ihrer Steuerkarte 2005 die Steuerklasse II bescheinigt zu bekommen, bis zum 29. September 2004 gegenüber der Gemeinde eine schriftliche Erklärung abgeben, dass die Voraussetzungen für den Entlastungsbetrag nach § 24 b EStG bei ihnen vorliegen, andernfalls wird für das Jahr 2005 die Steuerklasse I ausgestellt und dem Finanzamt mitgeteilt, dass dem Steuerpflichtigen für das Jahr 2005 die Steuerklasse II offensichtlich nicht zusteht.

Nach Einschätzung der DSTG kommt die Abgabe der Erklärung bis zum 20. September 2004 für das anlaufen der Lohnsteuerkartenaktion 2005 zu spät. Die Vorarbeiten hierzu beginnen bereits ab Juni 2004.

Die Erklärungen sollten bis spätestens zum 1. August 2004 abgegeben werden, damit die Gemeinden diese noch im allgemeinen Ausstellungsverfahren berücksichtigen können.