

Bundessteuerberaterkammer, KdÖR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Frau
Vorsitzende des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
Christine Scheel MdB
Platz der Republik 1

11011 Berlin

per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Geschäftsführung

Haus der Steuerberater
Neue Promenade 4
10178 Berlin

Zentrale 030/240087-0
Durchwahl 030/240087-11
Telefax 030/240087-99
E-Mail: berufsrecht@bstbk.de
<http://www.bstbk.de>

22. September 2004
Hu/Da

**Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht
und zur Änderung weiterer Vorschriften (Richtlinien-Umsetzungsgesetz – EURLUmG)
BT-Drucksache 15/3677**

Sehr geehrte Frau Scheel,

wir dürfen uns zunächst sehr herzlich für die Einladung zur Teilnahme an der für den 29. September 2004 vorgesehenen Anhörung zum o. g. Gesetzentwurf bedanken und machen zugleich gerne Gebrauch von der Möglichkeit einer schriftlichen Stellungnahme.

Der Entwurf zu einem Richtlinien-Umsetzungsgesetz in der vorliegenden Fassung enthält sowohl steuerrechtliche wie auch berufsrechtliche Regelungen. Ihre Aufmerksamkeit möchten wir dabei insbesondere auf die Artikel 12 und 13 des Entwurfes lenken, der weitreichende und für den Berufsstand in dieser Form nicht hinnehmbare Änderungen der bisherigen Regelungslage enthält. Dazu gehört insbesondere die Erweiterung der Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter zur Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung, aber auch die Einführung von Bürogemeinschaften und Kooperationen mit nicht-sozietätsfähigen Berufen, etwa mit Geprüften Bilanzbuchhaltern.

Wir sind von dieser Entwicklung überrascht, da sich die Bundesregierung unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, des Bundesfinanzhofs und des Bundesgerichtshofs noch im Jahre 2002 zur Wahrung eines fairen Wettbewerbs, zur Sicherung des Steueraufkommens und – unter Verbraucherschutzgesichtspunkten – gegen eine Befugnisenerweiterung der Bilanzbuchhalter ausgesprochen hatte. Dies geschah zum einen in dem Bewusstsein, dass eine Befugnisenerweiterung für Bilanzbuchhalter auf dem Gebiet des Umsatzsteuerrechts der kaum noch zu überschauenden Komplexität dieser Materie nicht gerecht wird. Zum anderen, so die Bundesregierung, „müssten schon aus Gründen des fairen Wettbewerbs, erst recht aber zum Schutz der Kunden/Mandanten, die dazu befugten Personen bestimmte Anforderungen erfüllen. Sie müssten gegen Fehler ihrer Tätigkeit zum Schutze ihrer Kunden/Mandanten ausreichend versichert sein und sie müssten grundsätzlich unabhängig und verschwiegen sein...“ Im Bericht der Bundesregierung wird weiter ausgeführt, dass aus Gründen eines fairen Wettbewerbs auch eine Entgeltfestsetzung geregelt und geprüft werden müsse. Ferner sei festzulegen ob, und in welcher Weise die neuen Pflichten überwacht werden müssten.

Zu diesen Problemen findet sich in dem vorliegenden Gesetzentwurf kein Wort. Es ist deshalb zu befürchten, dass der Gesetzgeber gezwungen sein könnte, schon kurze Zeit nach dem In-Kraft-Treten dieses Gesetzes ein weiteres folgen zu lassen, das sich mit Änderungen, Ergänzungen und Korrekturen des ersteren befassen muss. An einer solchen Entwicklung kann niemandem gelegen sein.

Wir möchten in diesem Zusammenhang auch darauf verweisen, dass sich erst kürzlich die Finanzminister der Länder einstimmig gegen die geplante Einräumung der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Geprüfte Bilanzbuchhalter ausgesprochen haben.

Vor diesem Hintergrund schlagen wir vor, die Frage einer Befugnisenerweiterung, ebenso wie die damit zusammenhängende Möglichkeit einer Kooperation mit Steuerberatern, aus dem Richtlinien-Umsetzungsgesetz auszuklammern und zur weiteren Beratung jener Arbeitsgruppe zuzuweisen, die das Bundesministerium der Finanzen ohnehin in allernächster Zeit einrichten will, um die mit einer weiteren Liberalisierung und Deregulierung des Berufsrechts der Steuerberater im Zusammenhang stehenden Fragen mit den betroffenen Interessengruppen zu behandeln. Dabei wird es zum einen um Anpassungen an europäische Rechtsentwicklungen, zum anderen um die Diskussion von Deregulierungsvorschlägen gehen, die



die Bundessteuerberaterkammer schon im Herbst letzten Jahres unterbreitet hat, die aber von der Bundesregierung mit Ausnahme des Syndikus-Steuerberaters nicht aufgegriffen worden sind.

Diese Arbeitsgruppe bietet deshalb das natürliche Forum, um alle im Zusammenhang mit dem Steuerberatungsgesetz stehenden Probleme mit den Beteiligten ausführlich zu diskutieren und zu einer ausgewogenen, die Komplexität der Materie berücksichtigenden Lösung zu gelangen. An einem solchen, die unterschiedlichen Interessen der Beteiligten größtmöglich wahrenden Verfahren sollte auch die Politik ein Interesse haben.

Mit freundlichen Grüßen

Nora Schmidt-Keßeler
Hauptgeschäftsführerin

Anlage

Anlage

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

Zu Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 11 Buchst. b - § 43b Abs. 1 EStG

Die vorgesehene Änderung des § 43 b EStG erfolgt im Zuge der Umsetzung der Mutter-Tochter-Richtlinie, die zum Ziel hat, für Dividendenzahlungen und andere Gewinnausschüttungen von Tochtergesellschaften an ihre Muttergesellschaften die Doppelbesteuerung von Gewinnen bei grenzüberschreitenden Sachverhalten zu vermeiden. § 43 b Abs. 1 EStG verweist jedoch nur auf Kapitalerträge im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Dieser Verweis muss auf Kapitalerträge im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 2 EStG ausgedehnt werden. Die in Art. 5 Abs. 1 der Richtlinie festgelegte Quellensteuerbefreiung enthält nämlich keinerlei Einschränkungen und ist daher auch auf Liquidationsauskehrungen anzuwenden, welche ohne die von uns vorgeschlagene Ergänzung in Deutschland richtlinienwidrig einer Besteuerung unterworfen würden.

Zu Nr. 11 Buchst. c - § 43b Abs. 2 EStG

In Satz 1 wird gefordert, dass die Muttergesellschaft im Zeitpunkt der Entstehung der Kapitalertragsteuer nachweislich mindestens zu 20 vom Hundert unmittelbar am Kapital der Tochtergesellschaft beteiligt ist. Als Anteilseigner im Sinne des § 20 Abs. 2a EStG gilt jedoch derjenige, dem die Anteile an dem Kapitalvermögen im Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses zuzurechnen sind.

Bei Verkauf von Anteilen an einer deutschen Kapitalgesellschaft durch eine EU-Gesellschaft nach dem Gewinnverteilungsbeschluss, aber vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Kapitalertragsteuer, wäre der ausländische Anteilseigner bei dem vorgesehenen Gesetzestext gegenüber einem inländischen Anteilseigner benachteiligt. Dies stellt einen Verstoß gegen das Diskriminierungsverbot des EU-Vertrages dar. Die Anforderung, dass die Muttergesellschaft noch im Zeitpunkt der Entstehung der Kapitalertragsteuer unmittelbar beteiligt sein muss, ist daher zu streichen.

Zum Änderungsantrag der Fraktionen SPD und Bündnis 90/Die Grünen zu Nr. 22 Buchst. b1 (neu) - § 52 Abs. 30 –neu- EStG

Die Anwendungsregelung zu der vorgeschlagenen Änderung des § 11 EStG, wonach im voraus für eine Nutzungsüberlassung von mehreren Jahren geleistete Ausgaben insgesamt gleichmäßig auf den Zeitraum zu verteilen sind, für den die Vorauszahlung geleistet wird,

sieht vor, die Neuregelung bereits auf alle Zahlungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2003 geleistet wurden.

Zwar liegt bei dieser Regelung nur eine sogenannte unechte Rückwirkung vor, da der Veranlagungszeitraum 2004 zum Zeitpunkt der Verabschiedung des Gesetzes voraussichtlich noch nicht abgeschlossen sein wird. Die Verabschiedung fällt jedoch bereits in das vierte Quartal des Jahres. Da die Modalitäten von in den ersten drei Quartalen bereits geleisteten Zahlungen auch in die Finanzierungspläne eingegangen sind, dürfen im Interesse der Planungssicherheit der Steuerpflichtigen die Änderungen des § 11 EStG, wenn sie eingeführt werden sollten, erst mit Wirkung ab dem 01.01.2005 Geltung erhalten.

Zu § 3 Nr. 63 EStG

Durch das Alterseinkünftegesetz ist die Möglichkeit einer Pauschalversteuerung von Beiträgen zur betrieblichen Altersversorgung nach § 40b EStG auf umlagefinanzierte Versorgungsinstrumente beschränkt worden. Beim Aufbau einer kapitalgedeckten Altersversorgung können Beiträge unter den Voraussetzungen des § 3 Nr. 63 EStG bis zu einem Höchstbetrag von der Steuer freigestellt werden. Für aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses geleistete Beiträge ist eine Vervielfältigung der steuerfreien Höchstbeiträge nach der Zahl der Dienstjahre möglich.

Unklar ist, ob sich der letzte Teilsatz des § 3 Nr. 63 EStG, „Kalenderjahre vor 2005 sind dabei jeweils nicht zu berücksichtigen“, nur auf die davor abgehandelte Kürzung der Höchstbeiträge oder auch auf die Vervielfältigungsregelung bezieht. Sollte das Letztere der Fall sein, so entsteht eine Lücke, welche die Vervielfältigungsregel für einen Zeitraum von mehreren Jahren leer laufen ließe. Auf dieses Problem hat auch der Finanzausschuss des Bundesrates in seiner Beschlussempfehlung (Drucksache 605/1/04) hingewiesen.

Wir regen an, eine Klarstellung in § 3 Nr. 63 EStG aufzunehmen, wonach auch Dienstjahre, die vor dem 01.01.2005 liegen, bei der Vervielfältigung zu berücksichtigen sind.

Zu Artikel 2 – Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 2000: Amtlicher Vordruck EÜR

Durch das Kleinunternehmerförderungsgesetz ist ein neuer Absatz 4 in den § 60 EStDV eingefügt worden, wonach bei einer Ermittlung des Gewinns als Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben der Steuererklärung eine Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck beizufügen ist.

Nach der Gesetzesbegründung war es erklärtes Ziel, mit dem Vordruck einem steuerlich nicht beratenen Steuerpflichtigen die Erfüllung seiner Erklärungspflichten zu erleichtern. Dieses Ziel wird jedoch verfehlt. Das Formular verlangt im Gegenteil eine Vielzahl von Angaben, deren Bedeutung für den Personenkreis der Kleingewerbetreibenden und Freiberufler, das heißt gerade für diejenigen, die ihre Gewinne nach der Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, unverständlich oder sogar irrelevant sind. Um alle geforderten Angaben ohne zusätzlichen Ermittlungsaufwand aus den geführten Unterlagen entnehmen zu können, müssen auch Kleinunternehmer und Angehörige der Freien Berufe de facto zu einer Vollbuchführung übergehen, obwohl sie weder handels- noch steuerrechtlich dazu verpflichtet sind. Wird aber aufgrund der im Formular EÜR zu beantwortenden Fragen eine Vollbuchführung geführt, dann muss der betreffende Steuerpflichtige gem. § 5 Abs. 1 EStG auch seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln. Damit wird der Zweck des Formulars praktisch ad absurdum geführt.

Darüber hinaus ist anzuzweifeln, ob § 60 Abs. 4 EStDV überhaupt eine ausreichende Rechtsgrundlage für die Verpflichtung zur Abgabe nach amtlichem Formular darstellen kann. Die EStDV ist eine Rechtsverordnung. Rechtsverordnungen können jedoch nur konkretisierend nicht aber rechtserweiternd wirken. Dem entgegen erweitert § 60 Abs. 4 EStDV die Pflichten des Steuerbürgers erheblich.

Wir regen daher an, zur alten Rechtslage zurückzukehren und § 60 Abs. 4 EStDV wieder zu streichen.

Zu Artikel 3 – Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Zu Nr. 4 - § 14 Abs. 3 KStG (neu)

Durch Einfügung des Abs. 3 in § 14 KStG soll geregelt werden, dass Mehrabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben, als Gewinnausschüttungen der Organgesellschaft an den Organträger gelten. Entsprechende Minderabführungen sollen als Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft behandelt werden.

Diese gesetzliche Vorschrift übernimmt eine Rechtsansicht der Finanzverwaltung, vgl. z. B. BMF-Schreiben vom 24. Juni 1996, BStBl. I 1996, 695 und vom 28. Oktober 1997, BStBl. I 1997, 939.

Die beabsichtigte Neuregelung steht im klaren Widerspruch zur ständigen Rechtsprechung des BFH. Der BFH hat u. a. in seinem Urteil vom 18. Dezember 2002 (Az. I R 51/01) Folgendes geurteilt: „...Bei einer Gewinnabführung gemäß § 291 Abs. 1 des AktG kann nicht danach differenziert werden, ob Teilbeträge steuerlich gesehen ihre Veranlassung **in vororganschaftlicher Zeit** haben. Denn was als Gewinnabführung i. S. von § 14 KStG zu verstehen ist, bestimmt sich allein nach Maßgabe des Zivilrechts. § 14 KStG setzt u. a. für die Anerkennung eines körperschaftsteuerlichen Organschaftsverhältnisses den Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages nach § 291 Abs. 1 AktG voraus. Ein solcher Gewinnabführungsvertrag verpflichtet das Unternehmen, seinen ganzen Gewinn an ein anderes Unternehmen abzuführen. Maßgeblich für den Umfang der Gewinnabführungspflicht ist allein der handelsrechtliche Jahresüberschuss. Dies ergibt sich zwingend aus § 301 AktG. ...“

An anderer Stelle der o. g. Entscheidung sagt der BFH, dass die Gewinnabführung sich handelsrechtlich auf den bilanziell im jeweiligen Jahr ausgewiesenen Jahresüberschuss vor Gewinnabführung erstrecke. Von der Gewinnabführung sind nur die vororganschaftlichen Gewinnrücklagen sowie die der Organgesellschaft vor- bzw. innerorganschaftlich zugeführten Kapitalrücklagen ausgeschlossen. Während innerorganschaftlich aufgedeckte stille Reserven - **unabhängig vom Zeitpunkt ihrer Entstehung** – abgeführt werden dürfen. Die Behandlung der stillen Reserven in der Steuerbilanz ist für den Umfang der handelsrechtlich zulässigen Gewinnabführung ohne Bedeutung.

Im Interesse einer klaren Abgrenzung erstreckt sich § 301 AktG nur auf die bilanzielle Substanzerhaltung, nicht hingegen auf die Erhaltung stiller Reserven.

Der BFH gelangt in ständiger Rechtsprechung zu der Ansicht, dass die Rechtsregeln für die Organschaft gemäß § 14 ff. KStG gegenüber denjenigen der Gewinnausschüttung vorrangig sind. Eine gesetzliche Regelung, wie die jetzt in § 14 Abs. 3 KStG vorgesehene, würde also dazu führen, dass der oben beschriebene handelsrechtliche Grundsatz aufgegeben würde, was auch gegen die Einheit der Rechtsordnung verstößt.

Auch hier soll wiederum versucht werden, ähnlich wie bereits z. B. bei der Frage des anschaffungsnahen Herstellungsaufwandes oder der Ausbildungskosten, eine den Steuerpflichtigen per Saldo begünstigende Rechtsprechung des BFH zu beseitigen, was auch unter dem Grundsatz der Gewaltenteilung problematisch sein dürfte.

Zwar ist es richtig, dass Ergebnisse und vor allen Dingen Verluste aus vororganschaftlicher Zeit nicht in den Organkreis eingebracht werden können. Es kommt hier jedoch hinzu, dass, insbesondere im Rahmen von Außenprüfungen, sich zugleich die Frage stellen dürfte, ob die „Ursache“ tatsächlich in vororganschaftlicher Zeit liegt oder nicht. Es dürften Finanzgerichtsverfahren damit vorprogrammiert sein.

Steuererhöhend tritt im Rahmen der Gewinnausschüttungen hinzu, dass die Gewinnausschüttung innerhalb eines Konzerns gegebenenfalls auf mehreren Stufen zu einer Mindestbesteuerung in Höhe der Körperschaftsteuerbelastung (und Gewerbesteuerbelastung) auf 5 % der Ausschüttung als nicht abziehbare Betriebsausgaben erfolgt. In mehrstufigen Konzernstrukturen führt die geplante Gesetzesneuregelung also zu einer erheblichen steuerlichen Mehrbelastung. Vor allen Dingen jedoch treten erhebliche Steuererhöhungen ein, wenn bei der Organgesellschaft hohe Bestände an Alt-EK02 vorhanden sind, wie bei gemeinnützigen Wohnungsunternehmen, und dieses ausgeschüttet wird.

Zu Nr. 6 - § 27 Abs. 6 Satz 4 KStG

Diese Folgeänderung aufgrund der Einführung des Abs. 3 in § 14 KStG ist daher entsprechend ebenfalls abzulehnen.

Zu Nr. 9 Buchst. d) - § 34 Abs. 9 Satz 4

Die Neuregelung des § 14 Abs. 3 KStG soll bereits erstmals für Wirtschaftsjahre nach dem 31.12.2003 Anwendung finden. Dies würde bedeuten, dass sich die Unternehmen nicht auf die neue Rechtslage einstellen können und quasi rückwirkend diese im Regelfall steuerver-

schärfende Regelung eingeführt worden. Erschwerend kommt hier hinzu, dass sich die Entstehung von Mehrabführungen in 2004 nicht mehr rückwirkend vermeiden lässt, da das Zivilrecht eine rückwirkende Beendigung von Ergebnisabführungsverträgen nicht zulässt. Die betroffenen Unternehmen werden damit bereits im Veranlagungszeitraum 2004 **rückwirkend** mit zusätzlicher Körperschaftsteuer belastet. Diese Rückwirkung widerspricht jedoch dem Rechtsstaatsgebot des Grundgesetzes.

Zu Artikel 5 – Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1999

Zu Nr. 7 - § 10 Abs. 4 Satz 1

Bezüglich der Bemessung der unentgeltlichen Wertabgabe sollen die Kosten für Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig auf fünf bis zehn Jahre, analog des Berichtigungszeitraumes nach § 15a UStG, verteilt werden.

Wie bereits in unserer Stellungnahme vom 11.03.2004 zum Entwurf des betreffenden BMF-Schreibens vorgetragen, entspricht dieser Ansatz weder der Rechtsprechung des BFH, noch des EuGH und vor allen Dingen nicht den Vorgaben der 6. EG-Richtlinie. Dieser Ansatz beruht augenscheinlich auf den Auswirkungen des EuGH-Urteils in der Rechtssache Seeling und ihm nachfolgend des BFH-Urteils vom 24.07.2003.

Zwar mag die Reaktion der Finanzverwaltung und vor allen Dingen sich daran anschließend des deutschen Gesetzgebers auf diese EuGH-Entscheidung aus fiskalischer Sicht verständlich sein, dennoch rechtfertigt sie nicht den Verstoß gegen überstaatliches EU-Recht. Im betreffenden EuGH-Verfahren (Rs. C-269/00) verweist der EuGH erneut auf die bewusste Entscheidung des Gemeinschaftsgesetzgebers für einen zeitlich definierten Berichtigungszeitraum in Art. 20 Abs. 2 der 6. EG-Richtlinie und vor allen Dingen auf die Möglichkeit des nationalen Gesetzgebers, den Berichtigungszeitraum für die Umsatzsteuer auf 20 Jahre auszu dehnen.

Nunmehr sollen in § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG der Besteuerung die bei Ausführung dieser Umsätze entstandenen Ausgaben zugrunde gelegt werden. Im Gegensatz zum Referentenentwurf sollen zwar nun die „Ausgaben“ statt der „Kosten“ angesetzt werden, was jedoch nichts an der umsatzsteuerlichen Beurteilung ändert. Anzusetzen ist der reale Wertverzehr. Der BFH stellt es dem Unternehmer frei, welche zulässige Methode er in Bezug auf die Abschreibungsmethode verwendet, er lässt sogar die degressive Methode zu (vgl. BFH, Urt. v. 18.12.1996, XI R 12/96, BStBl. II 1997, 374). Keinesfalls jedoch kann hier eine neukonstruierte umsatzsteuerliche Abschreibungsreihe, die weit hinter dem tatsächlichen Wertverzehr zurückbleibt, maßgeblich sein.

Die 6. EG-Richtlinie sagt nach dem klaren Wortlaut von Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c, dass der Betrag der Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Erbringung der Dienstleistung anzu-

setzen ist. Es wird also an den tatsächlich eingetretenen Wertverzehr und somit an die technische und wirtschaftliche Abnutzung des Gegenstandes angeknüpft.

Somit ändert eine Aufnahme des BMF-Schreibens vom 13.04.2004 in das deutsche Umsatzsteuerrecht nichts daran, dass diese Regelung gegen die 6. EG-Richtlinie verstößt und rechtswidrig ist. Es ist abzusehen, dass diese Regelung einer höchstrichterlichen Nachprüfung, sei es durch den BFH oder auch durch den EuGH, nicht standhalten wird. Wir halten es schon aus systematischer Sicht für äußerst ungenügend, weitere Konfusionen sehenden Auges dadurch zu schaffen, dass eine rechtswidrige Norm in das deutsche Umsatzsteuerrecht Eingang findet.

Aus diesem Grunde regen wir an, auf die Einfügung dieser Sätze in Nr. 2 des § 10 Abs. 4 Satz 1 UStG aus Gründen der Rechtssicherheit von vornherein zu verzichten.

Zu Nr. 8 - § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG

In den Buchstaben bb des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a wird das Urteil des EuGH vom 23.10.2003 (Rs. C-109/02) umgesetzt. Hier hat der EuGH geurteilt, dass die Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auf Leistungen, die von Solisten, wie auch von Ensembles, für einen Veranstalter erbracht werden, hinsichtlich des Umsatzsteuersatzes nicht unterschiedlich behandelt werden dürfen.

In diesem Zusammenhang stellt sich vorab die Frage, ob nicht, da das Schreiben der EU-Kommission bereits am 4. Mai 1999 an die Bundesrepublik Deutschland zugesandt wurde, nicht viel früher die Aufhebung der unterschiedlichen umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Musikensembles und von Solisten, die für einen Konzertveranstalter arbeiten, schon aus Gründen der Rechtssicherheit hätte erfolgen müssen. Generell zeigt dieses Beispiel unseres Erachtens, dass die Vorgaben der 6. EG-Richtlinie nicht im Vorhinein in das deutsche Umsatzsteuerrecht transferiert werden, sondern erst nach langwierigen Kommissions- und EuGH-Verfahren. Diese Vorgehensweise trägt jedoch nicht zur Rechtssicherheit für die betroffenen Kreise bei.

In diesem Zusammenhang erlauben wir uns den Hinweis, dass auch das EuGH-Urteil C-144/00 vom 03.04.2003 (Rs. Hoffmann) noch keinen Eingang in das deutsche Umsatzsteuerrecht gefunden hat. Hierbei handelt es sich um die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG dergestalt, dass gemäß Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. n der 6. EG-

Richtlinie diese Steuerbefreiung auch natürliche Personen und insbesondere auch Solisten umfasst. Der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer verbietet es, den Wettbewerb zwischen Einzelkünstlern und Gruppen zu stören.

Zu Nr. 11 - § 15a UStG

Die geplanten Änderungen des § 15a UStG sind zunächst einmal sprachlich und grammatikalisch nicht zu verstehen und das vor dem Hintergrund, dass die Umsatzsteuer ganz generell als Massensteuer im täglichen Verfahren durch die Unternehmer selbst Anwendung finden muss. Schon auf den ersten Blick wird die nicht mehr hinzunehmende Verkomplizierung des deutschen Umsatzsteuerrechts dadurch deutlich, dass die Flut der Absätze eines Paragraphen und die „Buchstaben-Paragraphen“ beständig zunehmen. Vor allen Dingen jedoch sind die Absätze des § 15a UStG nicht mehr aus sich heraus verständlich, sondern, insoweit sicherlich von Unternehmen nicht zu erwarten, erst nach gründlichem und mehrstündigem Studium der einschlägigen EuGH- und BFH-Rechtsprechung. Es kommt hinzu, dass unseres Erachtens die Grundsätze der EuGH-Entscheidung, insbesondere in der Rechtssache Finanzamt Burgdorf gegen Hans-Georg Fischer (C-322/99) und Finanzamt Düsseldorf-Mettmann gegen Klaus Brandenstein (C-323/99) partiell nur unzulänglich in das deutsche Umsatzsteuerrecht übernommen worden sind.

1. § 15a Abs. 1 UStG

Hier soll insofern eine Änderung eingefügt werden, als auf ein Wirtschaftsgut abgestellt wird, das nicht nur einmalig zur Ausführung von Umsätzen verwendet wird. Diese geplante Änderung ist im Zusammenhang mit Abs. 2 zu sehen.

2. § 15a Abs. 2 UStG

Gemeint sind hier offensichtlich geplante umsatzsteuerliche Verkäufe z. B. von Grundstücken, die sich im Nachhinein, etwa aufgrund wirtschaftlicher Notwendigkeit, nur als steuerbefreite Verkäufe realisieren lassen. Es könnte sich jedoch in der Praxis als zweifelhaft herausstellen, worin eine nur „einmalige“ Ausführung von Umsätzen zu sehen ist.

3. § 15a Abs. 3 UStG

Hier wird offenbar versucht, die Urteile des EuGH in der Rechtssache Fischer und Brandenstein vom 17.05.2001 in das deutsche Umsatzsteuerrecht umzusetzen.

In den dort zu entscheidenden beiden Sachverhalten hat der EuGH auf Vorlage des BFH entschieden, dass die Entnahme eines von einer Privatperson ohne Vorsteuerabzugsrecht erworbenen PKW und der nachträgliche Einbau z. B. eines Katalysators und neuer Windschutzscheiben sowie eine umfangreiche Restauration eines PKW dazu führen, dass allenfalls eine der Umsatzsteuer zu unterwerfende Entnahme hinsichtlich der im Zeitpunkt der Entnahme noch vorhandenen Bestandteile zulässig ist.

Voraussetzung der Umsatzbesteuerung dieser Kfz-Bestandteile und auch der des weiteren zu entscheidenden Frage (5. Frage in der Rechtssache C-322/99 und 4. Frage in der Rechtssache C-323/99, Tz. 96 des EuGH-Urteils) hinsichtlich des Verhältnisses zwischen der Entnahmebesteuerung des Art. 5 Abs. 6 der 6. EG-Richtlinie einerseits und der Vorsteuerberichtigung gemäß Art. 20 Abs. 1 Buchst. b der 6. EG-Richtlinie andererseits ist, so hat der EuGH ausgeführt, dass hinsichtlich beider Normen eine Umsatzsteuerberichtigung, bzw. im Falle der Entnahme eine Umsatzbesteuerung, nur dann zulässig ist, wenn der Wert des Bestandteiles bei der Überführung des Fahrzeuges in das Privatvermögen (in den Klageverfahren vor dem EuGH und BFH) noch nicht vollständig verbraucht ist.

Diese Einschränkung der Entnahmebesteuerung, bzw. auch der Vorsteuerberichtigungsmöglichkeit, ist jedoch in § 15a Abs. 3 UStG nicht vorgesehen. Vielmehr heißt es nur, dass Voraussetzung einer Vorsteuerberichtigung sei, dass der Gegenstand und die sonstige Leistung zu einer Werterhöhung des Wirtschaftsguts geführt haben, gleich also, ob im Zeitpunkt der Berichtigung diese noch vorhanden ist oder nicht. Insoweit geht die geplante Änderung des § 15a Abs. 3 weit über die entschiedene Rechtssache des EuGH hinaus.

In der Praxis zu Schwierigkeiten führt das Abstellen auf eine Werterhöhung durch den Einbau des Wirtschaftsguts, weil es problematisch sein dürfte, wann eine Werterhöhung des Wirtschaftsguts vorliegt, weil diese Beurteilung häufig von subjektiven Kriterien abhängig ist. Damit sind jedoch Streitigkeiten, insbesondere im Rahmen von Außenprüfungen, vorprogrammiert.

Eine „Änderung der Verhältnisse“ soll dann vorliegen, wenn eine Privatentnahme des Wirtschaftsguts selbst nach § 3 Abs. 1b UStG nicht als unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern ist. Was mit dieser Regelung gemeint sein könnte, wird nur anhand des EuGH-Urteils vom 07.05.2001 deutlich. Aus dieser geplanten Regelung ergibt sich vor allen Dingen nicht aus sich heraus, dass eine Vorsteuerberichtigung nur insoweit von vornherein überhaupt zulässig

ist, als zuvor die Umsatzsteuer als Vorsteuer zum Abzug zugelassen worden ist, etwa bezüglich des nachträglichen Einbaus eines Katalysators in einem von einer Privatperson ohne Vorsteuerabzugsrecht erworbenen PKW. In der Praxis führt insbesondere § 15a Abs. 3 UStG zu völlig unpraktikablen und unzumutbaren Auswirkungen, wie als Beispiel ein innerhalb von 10 Jahren zu unterschiedlichen Zwecken genutztes Mehrfamilienhaus, in dem z. B. ein neuer und werterhöhender Heizungskessel eingebaut wird, zeigt. Wird beim späteren Einbau einer Fahrstuhl-anlage dann eine neue umsatzsteuerliche „Abschreibungsreihe“ geführt?

4. § 15a Abs. 4 UStG

Wie zu § 15a Abs. 3 unter 3. bereits dargestellt, widerspricht diese Regelung der EuGH-Rechtsprechung und ist vor allen Dingen in der Praxis undurchführbar. Insoweit eröffnet Art. 20 der 6. EG-Richtlinie, auf den sich die Gesetzesbegründung beruft, den Mitgliedstaaten hinsichtlich der Umsetzung einen Gestaltungsspielraum. Insbesondere ist gemäß Art. 20 Abs. 1 Buchst. b der 6. EG-Richtlinie eine Berichtigung vorzunehmen bei rückgängig gemachten Käufen oder erlangten Rabatten. Hiervon kann jedoch bei der geplanten Berichtigung des Vorsteuerabzugs hinsichtlich der sonstigen Leistungen keine Rede sein. Soll etwa ein freiberuflich tätiger Ingenieur, der im Zeitpunkt seiner vollen Vorsteuerabzugsberechtigung für seine Büroräume Renovierungsarbeiten (Malerarbeiten) zum Preis von 4.000 Euro bezogen hat, diese Vorsteuern später dann anteilig berichtigen müssen, wenn er z. B. im vierten Jahr nur noch umsatzsteuerbefreite Leistungen erbringt?

5. § 15a Abs. 5 UStG

In Satz 3 soll ergänzt werden, dass die Verwendungsdauer nicht durch Einbeziehung in das Wirtschaftsgut verkürzt wird. Auch hier ist nicht klar, ob der Gegenstand oder das Wirtschaftsgut hinsichtlich der Verwendungsdauer gemeint ist. Sollte damit das Wirtschaftsgut gemeint sein, so könnte dieses dazu führen, dass z. B. ein ohne Vorsteuerabzugsberechtigung erworbener PKW, in den nachträglich ein Katalysator mit Vorsteuerabzug eingebaut worden ist, und der aufgrund Alters aus dem Unternehmensvermögen entnommen werden muss, dennoch die Vorsteuerkorrektur des Katalysators, obwohl mit dem PKW fest verbunden, unterstellt wird.

Mithin müsste wohl eine Vorsteuerkorrektur ausschließlich für den mitentnommenen Katalysator erfolgen.

6. § 15a Abs. 6 UStG

Eine Einbeziehung der nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten in die vorstehenden Regelungen des § 15a UStG ist aus den vorgenannten Gründen ebenso problematisch.

7. § 15a Abs. 7 UStG

Die in der Gesetzesbegründung genannte Sonderregelung für Kleinunternehmer gemäß Art. 24 der 6. EG-Richtlinie rechtfertigt eine Ausdehnung der Vorsteuerberichtigungs Vorschriften nicht für die Fälle des Überganges von der allgemeinen Besteuerung zur Nichterhebung der Steuern nach § 19 Abs. 1 UStG und umgekehrt sowie von der allgemeinen Besteuerung zur Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG und umgekehrt. Die angesprochene Norm des Art. 24 der 6. EG-Richtlinie ermöglicht es den Mitgliedsstaaten vielmehr lediglich, vereinfachende Sonderregelungen für Kleinunternehmer zu treffen.

8. § 15a Abs. 11 UStG

Nr. 3a ermöglicht es, wie bisher auch schon, durch Rechtsverordnung nähere Bestimmungen darüber zu treffen, wie eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs erfolgen kann, auch wenn eine Änderung der Verhältnisse **nicht** vorliegt.

Diese Ermächtigungsnorm widerspricht der 6. EG-Richtlinie und hier Art. 20. Eine allgemeine Ermächtigungsnorm dergestalt, fiskalisch unliebsame EuGH-Entscheidungen und daraus resultierend fiskalisch „ungünstige“ EuGH- und BFH-Urteile, wie etwa die Rechtssache Seeling auf dem Verwaltungswege zu „korrigieren“, widerspricht dem Rechtsstaatsprinzip, insbesondere dem Prinzip der Gewaltenteilung gem. Art. 20 GG und dem Prinzip der Verhältnismäßigkeit. Es kommt hinzu, dass diese Ermächtigungsnorm gegen die Rechtsprechung des EuGH verstoßen dürfte, die dem Recht auf den Vorsteuerabzug gemäß Art. 17 der 6. EG-Richtlinie eine herausragende Bedeutung für das System des Umsatzsteuerrechts beimisst. Letztlich wird damit der Finanzverwaltung eine Einfallspforte geöffnet, fiskalisch unerwünschte Rechtsprechung durch entsprechende Rechtsverordnungen nicht anwendbar zu machen und den Steuerpflichtigen auf den Klageweg zu verweisen.

Nun mag die Rechtsprechung des EuGH und ihm folgend des BFH zwar für den Staat unliebsam und zuweilen auch teuer sein, dennoch sollten rechtsstaatliche Grundsätze auch in Zeiten knapper Kassen nicht über Bord geworfen werden.

Zu Nr. 12 - § 17 Abs. 2a UStG

In diesem Absatz sollen die Preisnachlassgutscheine umsatzsteuerrechtlich geregelt werden.

Auch hier ist darauf hinzuweisen, dass durch Urteil des EuGH vom 15.10.2002 in der Rechtssache C-427/98 Deutschland bereits wegen dieser Rechtsfrage verurteilt worden ist, weil Deutschland keine Rechtsvorschriften erlassen hat, die im Fall der Erstattung von Preisnachlassgutscheinen eine Berichtigung der Besteuerungsgrundlage des Steuerpflichtigen, der diese Erstattung vorgenommen hat, zulässt.

Auch hier bedurfte es wiederum zweier Jahre, bis in Deutschland durch eine entsprechende gesetzliche Regelung Rechtssicherheit geschaffen wird. Dass dieser Zustand für alle beteiligten Kreise völlig unhaltbar ist, dürfte klar sein. Daran anschließend hat dann der EuGH in der Rechtssache C-398/99 durch Urteil vom 16.01.2003 die Grundsätze der Berichtigung bei Ausgabe eines Preisnachlassgutscheines im Einzelnen erörtert, so dass spätestens zu diesem Zeitpunkt eine entsprechende Einfügung auch in das deutsche Umsatzsteuerrecht nahegelegen hätte.

Vorgreiflich erlauben wir uns, bereits an dieser Stelle zu den in § 45a UStDV (siehe unten zu Art. 6 Nr. 4) vorgesehenen Nachweispflichten bei der Minderung der Bemessungsgrundlage wegen Erstattung von Gutscheinen nach § 17 Abs. 2a UStG Stellung zu nehmen.

Vor allen Dingen sehen die Nachweispflichten hinsichtlich des Preisnachlassgutscheines (in Abs. 1 des § 45a UStDV) vor, dass der Unternehmer, der diesen Gutschein ausgegeben und vergütet hat, den Beleg des Zwischenunternehmers vorlegen müsste aus dem sich u. a. die Steuerpflicht des Umsatzes an den Endabnehmer ergibt. Außerdem soll er Angaben zur Vorsteuerabzugsberechtigung des Endabnehmers erbringen. Da eine Preisnachlassgewährung häufig einen Geschäftsvorfall des täglichen Lebens darstellt, dürfte es im Regelfall dem Hersteller unmöglich sein, Angaben zur Vorsteuerabzugsberechtigung des Endverbrauchers beizubringen. In diesen Fällen ist mithin die Umsatzsteuerkorrektur des Herstellers bereits an diesen viel zu strengen Nachweispflichten scheitern.

Gleiches gilt für Preiserstattungsgutscheine gem. § 45a Abs. 2 UStDV.

Als Fazit lässt sich also konstatieren, dass einerseits eine den Steuerpflichtigen begünstigende EuGH-Rechtsprechung viel zu spät in das nationale deutsche Umsatzsteuerrecht eingefügt wird und andererseits zusätzlich die formellen Erfordernisse der Inanspruchnahme dieser Minderung der Bemessungsgrundlage dann so hoch gelegt werden, dass hieran diese nachträgliche Ermäßigung der Besteuerungsgrundlage scheitern dürfte.

Zu Nr. 15 - § 22 Abs. 4d und 4e UStG

In § 22 Abs. 4d UStG sind die Aufzeichnungspflichten im Falle der Abtretung eines Anspruchs auf die Gegenleistung an einen anderen Unternehmer gemäß § 13c UStG enthalten.

§ 22 Abs. 4e UStG erweitert diese Aufzeichnungspflichten auf Fallgestaltungen, in denen nach § 48 AO Zahlungen geleistet werden.

Die ohnehin schon verunglückte Vorschrift des § 13c UStG wird folglich um weitere Aufzeichnungspflichten erschwert.

Zu Artikel 6 – Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung 1999

Zu Nr. 4 - § 45a – Nachweispflichten bei der Minderung der Bemessungsgrundlage wegen der Erstattung von Gutscheinen nach § 17 Abs. 2a UStG

Diesbezüglich nehmen wir auf die unter Art. 5 zu Nr. 12 getätigten Ausführungen Bezug.

Zu Artikel 8 – Änderung der Abgabenordnung: Gefahr einer Doppelbesteuerung bei der verdeckten Gewinnausschüttung

Über die im EU-Richtlinien-Umsetzungsgesetz enthaltenen Änderungen der Abgabenordnung hinaus regen wir an zu prüfen, inwiefern das nachstehend beschriebene Problem durch Änderungen des Verfahrensrechts gelöst werden kann.

Wird z. B. aufgrund einer Außenprüfung einer Kapitalgesellschaft eine Zahlung an den Anteilseigner im Nachhinein als verdeckte Gewinnausschüttung umqualifiziert und ist bei diesem die Veranlagung bereits endgültig bzw. bestandskräftig geworden, besteht beim Anteilseigner in der Regel keine Möglichkeit mehr, die Veranlagung zu ändern und das Halbeinkünfteverfahren für die verdeckten Gewinnausschüttungen zu berücksichtigen. Im Ergebnis wird dadurch sowohl die Gesellschaft aufgrund der Außenprüfung nachbelastet, als auch der Anteilseigner in voller Höhe steuerlich belastet.

Die Bundessteuerberaterkammer hatte bereits mit Schreiben vom 30.04.2002 an das Bundesministerium der Finanzen auf dieses Problem hingewiesen und zumindest um Klarstellung im Verwaltungswege gebeten. Zwischenzeitlich hat das Institut Finanzen und Steuern das Problem in seiner Schriftenreihe (IFSt-Schrift Nr. 414) bearbeitet und Berichtigungsmöglichkeiten untersucht. Es kommt zu dem Ergebnis, dass die geltenden Vorschriften über die Berichtigung bestandskräftiger Steuerbescheide in den beschriebenen Situationen keine ausreichende Handhabe für eine nachträgliche Anwendung des Halbeinkünfteverfahren bieten. Dieses Ergebnis ist unbillig; die zur Gewinnerhöhung bei der Gesellschaft korrespondierende, materiell gebotene Steuerentlastung beim Gesellschafter in Gestalt des Halbeinkünfteverfahrens darf nicht aus formalen Gründen, die allein aus der Prüfungsverspätung resultieren, verweigert werden.

Das Institut Finanzen und Steuern schlägt entsprechende Ergänzungen des § 3 Nr. 40 EStG sowie des § 8b KStG vor. Diese Vorschriften wären dahingehend zu ergänzen, dass die sich aus der Feststellung verdeckter Gewinnausschüttungen ergebenden Einkünfte aus Kapitalvermögen auch dann als solche Einkünfte zu behandeln seien, wenn die früheren abweichenden Steuerbescheide bereits Bestandskraft erlangt haben.

Alternativ könnte durch Ergänzung des § 171 AO klargestellt werden, dass die durch die Gesellschaft auszufertigende Bescheinigung über Kapitalertragsteuer einem Grundlagenbescheid hinsichtlich der Festsetzungsfrist gleichzustellen und die Regel des § 171 Abs. 10 AO anzuwenden ist, wenn durch eine Änderung in einem Körperschaftsteuerbescheid eine Gewinnausschüttung festgestellt oder eine bereits festgestellte Gewinnausschüttung verändert wird.

Zu Artikel 12 – Änderung des Steuerberatungsgesetzes

Zu Nr. 2 - § 4 Nr. 11 Satz 1b und Satz 3 StBerG

Der Gesetzentwurf sieht vor, die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine auch auf Einkünfte aus selbstständiger Arbeit auszudehnen, sofern es sich um Einnahmen im Sinne des § 3 Nr. 12 und Nr. 26 EStG handelt. Zudem soll die Beratungsbefugnis der Lohnsteuerhilfvereine dahingehend erweitert werden, dass diese künftig auch mit haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen im Sinne des § 35 a Abs. 1 EStG zusammenhängende Arbeitgeberaufgaben wahrnehmen dürfen.

Eine solche Befugniserweiterung ist mit der Stellung der Lohnsteuerhilfvereine und dem ihnen durch das Steuerberatungsgesetz zugewiesenen Zweck nicht vereinbar. Nach § 13 Abs. 1 StBerG sind die Lohnsteuerhilfvereine Selbsthilfeeinrichtungen von Arbeitnehmern zur Hilfeleistung in Steuersachen. Aufgabe der Lohnsteuerhilfvereine ist danach die Beratungstätigkeit bei Arbeitnehmern im Zusammenhang mit deren typischen Einkünften. Hierzu gehören aber gerade die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit nicht. Es widerspricht daher der Stellung der Lohnsteuerhilfvereine als Selbsthilfeeinrichtungen von Arbeitnehmern, wenn nunmehr im Zusammenhang mit den Aufwandsentschädigungen im Sinne des § 3 Nr. 12 EStG bzw. Einnahmen nach § 3 Nr. 26 EStG den Lohnsteuerhilfvereinen die Befugnis zur Hilfeleistung in Steuersachen auch dann eingeräumt werden soll, wenn es sich um Einkünfte aus selbstständiger Arbeit handelt. Dies gilt erst recht, soweit vorgesehen ist, die Befugnis der Lohnsteuerhilfvereine auf mit haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen im Sinne des § 35 a Abs. 1 EStG zusammenhängenden Arbeitgeberpflichten auszudehnen. Solange an der in § 13 Abs. 1 StBerG bestimmten Aufgabenbeschreibung hinsichtlich der Lohnsteuerhilfvereine festgehalten wird, müssen sich deren Befugnisse hieran messen lassen. Die gesetzliche Aufgabenzuweisung umfasst aber gerade nicht die Hilfeleistung bei der Erfüllung von Arbeitgeberpflichten.

Hinzu kommt ein weiterer Aspekt. Nach § 23 Abs. 3 Nr. 2 und 3 StBerG kann als Beratungsstellenleiter eines Lohnsteuerhilfvereins auch bestellt werden, wer eine Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf bestanden hat oder eine andere gleichwertige Vorbildung besitzt und danach drei Jahre praktisch tätig gewesen bzw. mindestens drei Jahre auf den für die Beratungsbefugnis nach § 4 Nr. 11 StBerG einschlägigen Gebieten des Einkommensteuerrechts praktisch tätig gewesen ist. Solange derart geringe Anforderungen an die Vorbildung des Beratungsstellenleiters gestellt werden, ist eine weitere Ausweitung

der Befugnisse der Lohnsteuerhilfvereine nicht vertretbar. Denn bei diesem Personenkreis sind die für die geplante Befugnisserweiterung notwendigen steuerrechtlichen Kenntnisse nicht unbedingt gegeben.

Schließlich überzeugt auch die für die Befugnisserweiterung angeführte Begründung nicht. Die Änderung des § 4 Nr. 11 Satz 1 b StBerG wird damit begründet, dass die derzeitige Regelung die Bereitschaft zu einem ehrenamtlichen Engagement behindere, weil die Kosten für die Beauftragung eines Steuerberaters häufig die gewährte Aufwandsentschädigung übersteigen würden. Hierzu ist zunächst anzumerken, dass § 3 Nr. 26 EStG einen Freibetrag von € 1.848 im Jahr vorsieht, den viele ehrenamtlich Tätige schon nicht erreichen. Im Falle eines Überschreitens des Freibetrags bis zu einem Betrag von € 3.000 sind bei Einkünften aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG) Steuerberatergebühren zwischen € 19,50 und € 78,00 fällig (vgl. § 25 Abs. 1 StBGebV). Die Mittelgebühr liegt bei € 48,75. Mit Auslagenpauschale und Umsatzsteuer beläuft sich das Honorar bei Ansatz der Mittelgebühr lediglich auf € 65,03. Dadurch wird aber weder die Aufwandsentschädigung überschritten, noch das ehrenamtliche Engagement behindert. Entsprechendes gilt auch für die geplante Befugnisserweiterung bei mit haushaltsnahen Beschäftigungen im Zusammenhang stehenden Arbeitgeberpflichten. Auch hier sind die durch die Beauftragung eines Steuerberaters entstehenden Mehrkosten so gering, dass von einer Schmälerung des steuerlichen Anreizes nicht gesprochen werden kann.

Insgesamt lehnen wir die vorgesehene Änderung des § 4 Nr. 11 StBerG daher ab.

Zu Nr. 3 - § 5 Abs. 3 StBerG

§ 5 Abs. 3 des Entwurfs statuiert eine Mitteilungspflicht nur für den Fall, dass die in der Vorschrift genannten Berufsbezeichnungen unbefugt geführt werden. Nicht erfasst ist dagegen die Verwendung solcher Bezeichnungen, die mit der Berufsbezeichnung zum Verwechseln ähnlich sind (vgl. § 132 a Abs. 2 StGB). Da auch der letztgenannte Fall nach § 132 a StGB unter Strafe gestellt ist, sollte die Regelung des § 5 Abs. 3 StBerG auch hierauf erstreckt werden.

Zu Nr. 4 - § 6 Nr. 5 StBerG

Es ist vorgesehen, in einem neuen § 6 Nr. 5 StBerG Geprüften Bilanzbuchhaltern und Steuerfachwirten das Recht zur Erstellung und Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung

(UStVA) einzuräumen. Die Bundessteuerberaterkammer lehnt eine solche Befugniserweiterung entschieden ab.

Der Deutsche Bundestag hatte im Rahmen der Beratungen zum Siebten Steuerberatungsänderungsgesetz im Jahr 2000 der Bundesregierung den Auftrag erteilt zu prüfen, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfang die Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter unter Berücksichtigung der Belange des Verbraucherschutzes und eines fairen Wettbewerbs erweitert werden können. Die Bundesregierung hat diese Frage eingehend untersucht und ist hierbei zu dem Ergebnis gelangt, dass „aus Gründen des Verbraucherschutzes, zur Wahrung eines fairen Wettbewerbs und zur Sicherung des Steueraufkommens es nicht möglich ist, die Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter zu erweitern“ (vgl. BT-Drucksache 14/9021 vom 10.05.2002, I. 2a, S. 7). Diese Feststellung, die gerade zwei Jahre zurück liegt, trifft auch heute noch vollumfänglich zu. Es ist nicht ersichtlich, wieso die Gründe, die in dem Bericht gegen eine Erweiterung der Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter angeführt wurden, heute nicht mehr gültig sein sollen.

Im Einzelnen sprechen gegen die geplante Erweiterung der Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter und Steuerfachwirte die folgenden Gesichtspunkte:

1. Verfassungsrechtliche Gesichtspunkte

Das Bundesverfassungsgericht hat in zwei Urteilen vom 18. Juni 1980 (BStBl II 1980, S. 706) und 27. Januar 1982 (BStBl II 1982, S. 281) eindeutig festgestellt, dass sowohl die Einrichtung der Buchführung wie auch die Erstellung von Abschlüssen dem steuerberatenden Beruf vorbehalten bleiben müsse, weil nur dieser Personenkreis durch seine fachliche Kompetenz und seine persönliche Integrität den Schutz gesetzesunkundiger Steuerpflichtiger vor einer Falschberatung, die Aufrechterhaltung der Steuermoral, die Sicherung des Steueraufkommens und den Schutz der einheimischen Wirtschaft vor den Folgen einer nicht ordnungsgemäßen Beratung gewährleiste. Lediglich das Buchen laufender Geschäftsvorfälle, die laufende Lohnabrechnung und das Fertigen der Lohnsteueranmeldungen könne auch weniger qualifizierten Personen überlassen werden. Zu den letztgenannten Tätigkeiten hat das Bundesverfassungsgericht die Erstellung der UStVA aber gerade nicht gezählt.

2. Fachliche Aspekte

a) Die UStVA stellt eine „vollwertige Steuererklärung“ in der Form einer Steueranmeldung dar (§§ 150, 167, 168 AO) mit allen rechtlichen und tatsächlichen Erfordernissen (richtig,

vollständig, termingerecht) und Konsequenzen (ggf. Säumniszuschlag, Steuerverkürzung, Strafbarkeit). Dementsprechend erfordert deren Erstellung eine umfassende Kenntnis des Umsatzsteuerrechts. Sowohl der BFH als auch der BGH haben entschieden, dass es deshalb im Interesse des Steuerpflichtigen und der Allgemeinheit notwendig sei, die Erstellung der UStVA dem steuerberatenden Beruf vorzubehalten (BFH, BStBl II 1983, S. 318; BGH, Stbg 1999, S. 343). Diese Feststellung gilt angesichts des immer komplizierter werdenden Umsatzsteuerrechts mehr denn je. Da im Bereich der Umsatzsteuer zunehmend auch europäische Vorgaben, insbesondere die 6. MwSt-Richtlinie und die hierzu ergangene Rechtsprechung des EuGH, zu beachten sind, ist eine fundierte Detailkenntnis des Umsatzsteuerrechts für eine korrekte Erstellung der UStVA unerlässlich.

- b) Die UStVA sind mit den Lohnsteueranmeldungen nicht vergleichbar. Während die Erstellung der UStVA umfangreiche steuerrechtliche Kenntnisse erfordert, ist dies bei der Lohnsteueranmeldung nicht der Fall. Die Tätigkeit bei der Lohnsteueranmeldung besteht im Wesentlichen darin, Bruttolohn und Lohnzahlungszeitraum festzustellen, den Bruttolohn um bestimmte anteilige Freibeträge zu kürzen und unter Berücksichtigung der in der Lohnsteuerkarte vermerkten persönlichen Daten (Familienstand, Zahl der Kinder, Steuerklasse) die amtlichen Lohnsteuertabellen anzuwenden, d. h. den jeweiligen Lohnsteuerbetrag in der Tabelle abzulesen. Anders als bei der UStVA handelt es sich hierbei lediglich um Routinearbeiten, die keine besonderen steuerrechtlichen Kenntnisse erfordern.

Es ist daher auch weiterhin gerechtfertigt, die UStVA anders als die Lohnsteueranmeldung zu behandeln und die Erstellung der UStVA dem steuerberatenden Beruf vorzubehalten (so bereits BFH, BStBl II 1983, S. 318).

- c) Eine Erweiterung der Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter im Bereich der UStVA würde den Bemühungen des Gesetzgebers zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs zuwiderlaufen. Der Gesetzgeber hat gerade in der letzten Zeit verschiedene Versuche unternommen, um das Umsatzsteuersystem weniger betrugsanfällig zu gestalten. So wird das sog. "Reverse-Charge-Verfahren", also die Verlagerung der Umsatzsteuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger, immer weiter ausgedehnt. Auch im Rahmen des Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetzes wurden verschiedene Maßnahmen zur Bekämpfung der Umsatzsteuerverkürzung ergriffen. Es macht aber keinen Sinn, auf

der einen Seite die materiellrechtlichen Anforderungen an die UStVA zu verschärfen und auf der anderen Seite die Befugnis zur Erstellung des UStVA auch weniger qualifizierten Personen einzuräumen. Dies wäre nicht nur in sich widersprüchlich, sondern vor allem auch das völlig falsche Signal im Hinblick auf das Ziel, den Umsatzsteuerbetrug zu bekämpfen.

- d) Hohe Steuerausfälle im Bereich der Umsatzsteuer drohen aber nicht nur aufgrund vorsätzlicher Steuerhinterziehung. Auch schlichte Bearbeitungsfehler bei der Erstellung der UStVA können leicht zu erheblichen Steuerausfällen führen. Da es sich bei der UStVA um eine Steuererklärung im Massengeschäft handelt, ist die Finanzverwaltung hier im besonderen Maße auf die Verlässlichkeit und die hohe fachliche Qualifikation des steuerlichen Beraters angewiesen. Im Interesse der Sicherung des Steueraufkommens ist es deshalb erforderlich, die Erstellung der UStVA auch weiterhin den Angehörigen des steuerberatenden Berufs vorzubehalten.
- e) Da die Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr aus den UStVA zu entwickeln ist und damit ein sachlich sehr enger Zusammenhang zwischen UStVA und Umsatzsteuer-Jahreserklärung besteht, macht es keinen Sinn, wenn die Erstellung der UStVA und der Jahreserklärung durch unterschiedliche Personen erfolgt. Eine getrennte Beauftragung von Steuerberater und Geprüften Bilanzbuchhalter würde sogar zu einem Mehraufwand und damit zu zusätzlichen Kosten für den Mandanten führen, weil der Steuerberater bei Erstellung der Umsatzsteuer-Jahreserklärung die Vorarbeiten des Geprüften Bilanzbuchhalters noch einmal kontrollieren müsste.
- f) Die Geprüften Bilanzbuchhalter haben kürzlich vorgetragen, dass die Einführung der elektronischen UStVA ihre Existenz bedrohe, weil deren Auftraggeber in aller Regel selbst nicht über die technischen Voraussetzungen verfügten und deshalb nur zwei Möglichkeiten hätten, nämlich entweder beim Finanzamt den Verzicht auf die elektronische Übermittlung zu beantragen oder den Vertrag mit dem Buchhalter/Geprüften Bilanzbuchhalter zu kündigen und einen Steuerberater zu beauftragen, weil ansonsten zu viele Probleme in der praktischen Abwicklung bestünden.

Dazu ist anzumerken, dass sich zunächst einmal rechtlich für die Befugnisse der selbständigen Buchhalter/Geprüften Bilanzbuchhalter durch die elektronische Übermittlung der UStVA nichts geändert hat. Buchhalter/Geprüfte Bilanzbuchhalter durften und dürfen

Steuerdaten übermitteln (§§ 1 Abs. 1, 6 Abs. 1 Nr. 3 StDÜV). Die angeblichen Schwierigkeiten in der praktischen Abwicklung können nicht nachvollzogen werden. Es ist zwar ein weiterer Bearbeitungsschritt nötig, aber auch möglich. Schon bisher musste der Kunde des Buchhalters/Geprüften Bilanzbuchhalters aus den Ergebnissen der Buchführung die Daten für die UStVA entnehmen, da der Buchhalter/Geprüfte Bilanzbuchhalter nach geltendem Recht die UStVA nicht für seinen Kunden erstellen darf. Neu ist lediglich, dass der Auftraggeber diese Daten nicht selbst in das (Papier-) Formular einträgt, sondern er seinen Buchhalter/Geprüften Bilanzbuchhalter beauftragt, nach seinen Vorgaben die Voranmeldung an das Finanzamt elektronisch zu übermitteln. Abgesehen davon musste der Mandant, der bislang selbst nicht in der Lage war, die UStVA zu erstellen, auch in der Vergangenheit hierfür den Steuerberater beauftragen.

3. Unterschiedlichkeit der Berufsbilder

- a) Der Beruf des Bilanzbuchhalters unterscheidet sich grundsätzlich von dem Beruf des Steuerberaters. Der Steuerberater übt einen Freien Beruf aus und ist in der Regel selbstständig. Der Bilanzbuchhalter dagegen ist überwiegend als Angestellter tätig. Hierauf ist auch die Fortbildung zum Geprüften Bilanzbuchhalter ausgerichtet, wie die "Verordnung über die Prüfung und Anerkennung des Abschlusses "Geprüfter Bilanzbuchhalter/Geprüfte Bilanzbuchhalterin" deutlich zeigt. So sieht § 5 der Prüfungsordnung vor, dass im Prüfungsfach "Buchführung und Buchhaltungsorganisation und Jahresabschlussanalyse" nachgewiesen werden soll, dass der Kandidat befähigt ist, eine Buchhaltung einschließlich Nebenbuchhaltung in einem Unternehmen einzurichten, zu organisieren und zu überwachen. Eine selbstständige Tätigkeit ist dagegen nicht primäres Ziel der Fortbildung zum Geprüften Bilanzbuchhalter.

In diesem Sinne hat sich im Mai 2004 auch die parlamentarische Staatssekretärin im BMF, Frau Dr. Hendricks, in ihrer Antwort auf eine Anfrage des Bundestagsabgeordneten Dr. Pinkwart geäußert (BT-Drucksache 15/3271, Nr. 17). Auf die Frage, welche umsatzsteuerrechtlichen Kenntnisse selbstständigen Bilanzbuchhaltern bzw. selbstständigen Buchhaltern in ihrer Ausbildung vermittelt werden, hat Frau Dr. Hendricks das Folgende festgestellt:

„Buchhaltern dürften in ihrer dreijährigen Ausbildung nur Grundkenntnisse des Umsatzsteuerrechts vermittelt werden. Bilanzbuchhalter erhalten zwar eine gründlichere Weiterbildung im Umsatzsteuerrecht, die Vermittlung von Kenntnissen, die zur selbstständigen

Lösung schwierigerer Umsatzsteuerfragen (z. B. im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten) befähigen würden, ist jedoch nicht Ziel der Weiterbildung aufgrund der Verordnung. Diese Kenntnisse dürften daher Bilanzbuchhaltern kaum und selbstständigen Buchhaltern überhaupt nicht vermittelt werden.“

- b) Eine Erweiterung der Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter würde zwingend voraussetzen, dass diese wie die Steuerberater auch gewissen berufsrechtlichen Anforderungen unterliegen (z. B. Beachtung gesetzlich normierter Berufspflichten, Bindung an die Steuerberatergebührenverordnung). Darüber hinaus müsste die Erfüllung dieser Anforderungen in der Praxis auch überwacht werden. Dies sieht der Gesetzentwurf aber gerade nicht vor. Es sollen vielmehr lediglich die Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter erweitert werden, ohne dies mit entsprechenden berufsrechtlichen Regelungen zu flankieren. Auch soll es dabei bleiben, dass die Geprüften Bilanzbuchhalter keiner Berufsaufsicht unterliegen. Solange dies aber so ist, kann eine Erweiterung der Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter schon aus Gründen des Verbraucherschutzes nicht in Betracht kommen.

4. Möglichkeit für die Geprüften Bilanzbuchhalter und Steuerfachwirte, die Steuerberaterprüfung abzulegen

Für jeden Geprüften Bilanzbuchhalter besteht nach § 36 Abs. 2 Nr. 1 StBerG die Möglichkeit, die Steuerberaterprüfung abzulegen, soweit er die Abschlussprüfung in einem kaufmännischen Ausbildungsberuf bestanden hat oder eine gleichwertige Vorbildung besitzt und nach Abschluss der Ausbildung sieben Jahre auf dem Gebiet der von den Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern praktisch tätig gewesen ist.

Es steht somit grundsätzlich jedem Geprüften Bilanzbuchhalter offen, die Zulassung zur Steuerberaterprüfung zu beantragen und nach bestandener Prüfung sich in dem vollständigen Aufgabenbereich des Steuerberaters zu betätigen. Dies gilt erst recht, nachdem durch das Siebte Steuerberatungsänderungsgesetz die praktische Tätigkeitszeit im Fall der Geprüften Bilanzbuchhalter von zehn auf sieben Jahre abgesenkt und damit der Zugang zur Steuerberaterprüfung für die Geprüften Bilanzbuchhalter erleichtert wurde. Entsprechendes gilt im Übrigen auch für die Steuerfachwirte.

5. Kein zweiter steuerberatender Beruf

Durch das Zweite Steuerberatungsänderungsgesetz ist im Jahre 1972 ein einheitlicher steuerberatender Beruf geschaffen worden. Der Beruf des Steuerbevollmächtigten wurde geschlossen. Seit dieser Zeit gibt es nunmehr den Steuerberater. Die damaligen Auseinandersetzungen würden wieder eröffnet werden, wenn nunmehr über die Aufrüstung des Geprüften Bilanzbuchhalters ein weiterer steuerberatender Beruf mit begrenzten Befugnissen eröffnet würde. Wie die Bundesregierung in ihrem Bericht aus dem Jahr 2002 selbst festgestellt hat, ist schon deshalb die Schaffung eines zweiten steuerberatenden Berufes - wie dies in Österreich erfolgt ist - nicht sinnvoll. Hierzu besteht auch überhaupt keine Notwendigkeit.

6. Arbeitsmarktpolitische Argumente

Zur Unterstützung ihrer Forderungen werden von den Bilanzbuchhaltern immer wieder zwei arbeitsmarktpolitische Argumente vorgetragen: Zum einen wird behauptet, dass durch die Ausweitung ihrer Befugnisse zusätzliche Arbeitsplätze geschaffen werden könnten, zum anderen wird gesagt, dass die neuen Existenzgründungsmöglichkeiten namentlich Frauen zugute kämen, weil sie als Teilzeitarbeit ausgestaltet werden könnten.

Gegen das Argument der Schaffung neuer Arbeitsplätze spricht, dass sich der Markt für Buchhaltung (einschließlich der UStVA) allein durch die Ausweitung der Befugnisse der Geprüften Bilanzbuchhalter nicht erweitern lässt, da das Volumen der nachgefragten Leistung durch steuerpflichtige Bürger sowie kleine und mittlere Unternehmen im Wesentlichen gleich bleibt. Vielmehr ist davon auszugehen, dass Arbeitsplätze nicht neu geschaffen, sondern allenfalls von Steuerberaterkanzleien zu anderen Anbietern verschoben werden. Im ungünstigsten Fall müssten Steuerberater ihr Personal reduzieren, wenn der Auftragseingang einen kritischen Schwellenwert unterschreitet. Die Schaffung neuer Arbeitsplätze ginge also mit der Vernichtung bestehender einher, so dass das Ganze auf ein Nullsummenspiel hinausliefe, das arbeitsmarktpolitisch nicht überzeugt.

Fragwürdig ist aber auch das Teilzeitargument, da schon jetzt der Beruf des Steuerfachangestellten, der überwiegend von Frauen (ca. 75 %) ausgeübt wird, gute Möglichkeiten der Teilzeitarbeit bietet. Das gilt freilich im selben Umfange auch für die Tätigkeit als Steuerberater bzw. Steuerberaterin. Im Übrigen hat erst das Siebte Steuerberatungsänderungsgesetz die Zugangsmöglichkeiten zum steuerberatenden Beruf für Teilzeitkräfte verbessert, da es nunmehr ausreicht, wenn die für die Zulassung zur Prüfung erforderliche praktische Tätigkeit in einem Umfang von mindestens 16 Wochenstunden erbracht wird.

7. Drohender Verlust von Ausbildungsplätzen

Durch die Ausweitung der Befugnisse für Bilanzbuchhalter und Steuerfachwirte werden nicht nur keine neuen Arbeitsplätze geschaffen. Vielmehr ist damit auch die Gefahr verbunden, dass es zum Verlust von Ausbildungsplätzen für Steuerfachangestellte kommt.

Bilanzbuchhalter und Steuerfachwirte haben nach dem Gesetz kein Recht zur Ausbildung von Steuerfachangestellten. Dementsprechend kommen diese – selbst bei Ausweitung ihrer Befugnisse – nicht als Ausbilder in Betracht, so dass eine Ausweitung der Ausbildungsplätze im Bereich der Bilanzbuchhalter und Steuerfachwirte nicht möglich ist. Umgekehrt ist aber zu befürchten, dass bei den Steuerberatern Ausbildungsplätze verloren gehen. Infolge des bei den Steuerberatern zu erwartenden Rückgangs des Auftragseinganges ist bei diesen mit Personalabbau und der Reduzierung von Ausbildungsplätzen zu rechnen.

Zu Nr. 11 - § 26 Abs. 2 Satz 2 StBerG

Diesbezüglich wird auf die Ausführungen zu Nummer 15 (§ 56 Abs. 6 StBerG) verwiesen. Diese gelten entsprechend auch für die Regelung des § 26 Abs. 2 Satz 2 StBerG.

Zu Nr. 15 - § 56 Abs. 6 StBerG

1. Der Gesetzentwurf bestimmt in § 56 Abs. 6 Satz 2 StBerG, dass eine Kooperation auch mit Personen und Personenvereinigungen eingegangen werden kann, die nicht unter § 3 StBerG fallen. Möglich wäre damit die Bildung einer Kooperation auch mit Gewerbetreibenden. Die Zusammenarbeit mit einem Gewerbetreibenden stellt berufsrechtlich aber eine gewerbliche Tätigkeit dar und widerspricht damit dem strikten Verbot gewerblicher Betätigung (§ 57 Abs. 4 Nr. 1 StBerG). Insofern unterscheidet sich die Regelungslage bei den Steuerberatern entscheidend von der bei den Rechtsanwälten. Im Gegensatz zum Steuerberatungsgesetz kennt die BRAO kein striktes Verbot der gewerblichen Tätigkeit. Es kann daher auch nicht damit argumentiert werden, dass bei den Rechtsanwälten die Bildung von Kooperationen mit Gewerbetreibenden schon heute zulässig sei.

Die Frage der Bildung von Kooperationen mit Gewerbetreibenden kann somit nicht getrennt werden von der Frage der gewerblichen Tätigkeit. Beide Fragen gehören vielmehr zusammen. Angesichts dessen und der Tatsache, dass die Frage einer möglichen Lockerung des Verbotes der gewerblichen Tätigkeit nach den Plänen des Bundesministeriums der Finanzen zunächst zurückgestellt werden und erst in einer noch zu bildenden

Arbeitsgruppe behandelt werden soll, sprechen wir uns dafür aus, die Regelung zur Kooperation ebenfalls aus dem vorliegenden Gesetzentwurf herauszunehmen und im Rahmen der geplanten Arbeitsgruppe eine Lösung zu suchen, die auch mit den Regelungen zur gewerblichen Tätigkeit kompatibel ist.

Darüber hinaus besteht mit Blick auf die Geprüften Bilanzbuchhalter auch kein zwingendes Bedürfnis, eine Kooperation mit Gewerbetreibenden zuzulassen. Solange getrennte Aufträge vorliegen und die Honorare getrennt vereinnahmt werden, ist eine Zusammenarbeit zwischen einem Steuerberater und einem Geprüften Bilanzbuchhalter schon derzeit zulässig. Die zivilrechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten reichen aus, um im Einzelfall zu einer für alle Beteiligten befriedigenden Lösung zu kommen. Eine darüber hinausgehende Regelung der Zusammenarbeit von Steuerberatern und Geprüften Bilanzbuchhaltern im Steuerberatungsgesetz ist somit nicht erforderlich. Im Übrigen ist zu beachten, dass nach dem oben genannten Bericht der Bundesregierung bei der Verwirklichung von gesetzlichen Regelungen zur Kooperation nur eine einheitliche Lösung für alle Angehörigen der rechtsberatenden Berufe (Steuerberater, Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare, Wirtschaftsprüfer) angestrebt werden soll. Dem erklärten Ziel, eine einheitliche Lösung herbeizuführen, widerspricht es aber gerade, wenn nunmehr einseitig und ohne Abstimmung mit den anderen Berufen das Steuerberatungsgesetz geändert werden soll.

2. Nach § 56 Abs. 6 Satz 3 StBerG soll im Rahmen der Kooperation auch die Bildung einer Bürogemeinschaft zulässig sein. In diesem Fall soll eine Bürogemeinschaft somit auch mit Personen gebildet werden dürfen, die nicht einem sozietätsfähigen Beruf angehören. Handelt es sich jedoch um eine Bürogemeinschaft ohne gleichzeitige berufliche Zusammenarbeit, soll es dagegen bei der bisherigen Regelung des § 56 Abs. 3 StBerG verbleiben, nach der die Bildung einer Bürogemeinschaft nur mit sozietätsfähigen Personen zulässig ist. Die geplante Neuregelung begegnet aus den folgenden Gründen erheblichen Bedenken:
 - Die durch den Gesetzentwurf beabsichtigte Zulassung der Bildung von Bürogemeinschaften mit Angehörigen nicht sozietätsfähiger Berufe, insbesondere mit Gewerbetreibenden, berücksichtigt nicht, dass diese keinen gesetzlich normierten Berufspflichten unterliegen. Dies gilt insbesondere für die Pflicht zur Verschwiegenheit. Denn selbst wenn sich die Bürogemeinschaftler vertraglich zur Verschwiegenheit verpflichten, kann sich der Bürogemeinschaftler, der keiner gesetzlichen Pflicht zur Ver-

schwiegenheit unterliegt, nicht auf die gesetzlichen Zeugnisverweigerungsrechte und das Beschlagnahmeverbot nach § 97 StPO berufen. Es besteht daher die Gefahr, dass bei einem solchen Bürogemeinschafter Unterlagen, die den Mandanten des Steuerberater-Bürogemeinschafters betreffen, beschlagnahmt und damit die entsprechenden Rechte des Steuerberaters unterlaufen werden. Hinzu kommt, dass bei der Bürogemeinschaft aufgrund der gemeinsamen Büroräume und des gemeinsam genutzten Personals die gesteigerte Gefahr besteht, dass der Bürogemeinschafter von den Mandanteninterna des anderen Bürogemeinschafters erfährt. Der Schutz des Mandanten gebietet es daher, dass alle Bürogemeinschafter einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegen. Aus Gründen des Verbraucherschutzes muss es daher dabei bleiben, dass die Bildung einer Bürogemeinschaft nur mit Angehörigen der sozietätsfähigen Berufe zulässig ist.

Dies gilt vor allem auch deshalb, weil die Berufsordnungen der mit dem Steuerberater verwandten Berufe (Rechtsanwalt, Patentanwalt und Notar) die Bildung von Bürogemeinschaften aus den vorgenannten Gründen ebenfalls auf Angehörige der sozietätsfähigen Berufe beschränken (vgl. § 59 a Abs. 1, 4 BRAO; § 52 a Abs. 1, 4 PAO, § 9 Abs. 2 BNotO). Sollte die Bildung von Bürogemeinschaften auch mit Gewerbetreibenden zugelassen werden, ist mithin zu befürchten, dass diese Berufe den Steuerberater nicht mehr als bürogemeinschafts- und sozietätsfähigen Beruf ansehen werden.

- Die vorgesehene Differenzierung zwischen einer Bürogemeinschaft, die im Rahmen einer Kooperation gebildet wird, und einer solchen ohne gleichzeitige berufliche Zusammenarbeit, ist nicht nachvollziehbar. Nicht zu überzeugen vermag insbesondere die hierfür gegebene Begründung, nur auf diese Weise sei sichergestellt, dass der Mandant über die Weitergabe seiner Daten an Dritte Kenntnis erlange.

Auch in einer Kooperation gilt für den Steuerberater die Pflicht zur Verschwiegenheit; Mandantendaten dürfen nur mit Zustimmung des Auftraggebers weitergegeben werden. Die bloße Kenntnisnahme oder Kenntnisnahmemöglichkeit des Mandanten reicht dafür nicht aus.

Die ebenfalls vorgesehene Pflicht, auf das Bestehen einer Kooperation hinzuweisen, rechtfertigt es daher nicht, die Bildung von Bürogemeinschaften mit nicht sozietätsfä-

higen Personen zuzulassen. Denn der Mandant weiß in der Regel nicht, dass z. B. ein Geprüfter Bilanzbuchhalter nicht einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegt. Man kann somit auch nicht ohne weiteres unterstellen, dass der Mandant damit einverstanden ist, dass Steuerberater und Geprüfter Bilanzbuchhalter gemeinsame Büroräume unterhalten.

Im Übrigen ist bei einer Bürogemeinschaft ohne gleichzeitige berufliche Zusammenarbeit die Gefahr, dass der eine Bürogemeinschaftler von den Mandanteninterna des anderen Bürogemeinschaftlers erfährt, eher geringer als bei der Bürogemeinschaft im Rahmen einer beruflichen Zusammenarbeit. Im Hinblick darauf ist es nicht nachvollziehbar, warum es zwar im Falle der isolierten Bürogemeinschaft bei der Beschränkung auf sozietätsfähige Berufe verbleiben soll, nicht aber bei der Bürogemeinschaft im Rahmen einer Kooperation. Wenn im ersteren Fall die Bildung einer Bürogemeinschaft nur mit sozietätsfähigen Personen zulässig sein soll, dann muss dies erst recht auch dann gelten, wenn es sich um eine Bürogemeinschaft im Rahmen einer Kooperation handelt.

- Die vorgesehene Regelung führt zu einer Vermischung von Kooperation und Bürogemeinschaft, obgleich es sich um grundsätzlich verschiedene Rechtsinstitute handelt. Die Kooperation stellt eine auf einen Einzelfall bezogene oder auf Dauer angelegte berufliche Zusammenarbeit unterhalb der Schwelle der Sozietät dar. Sie ist dadurch gekennzeichnet, dass die Kooperationspartner zum Zwecke der Auftrags erledigung zusammenwirken, wobei im Gegensatz zur Sozietät der Auftrag nur einem der Kooperationspartner erteilt ist. Dagegen ist die Bürogemeinschaft eine reine Innengesellschaft, deren Zweck ausschließlich in der gemeinsamen Nutzung personeller und sächlicher Mittel (Personal, Büroräume, Telefon usw.) besteht. Sie stellt im Gegensatz zur Kooperation gerade keine Form der beruflichen Zusammenarbeit dar, da die Partner sich fachlich nicht gegenseitig unterstützen. Angesichts dessen macht es keinen Sinn, die Bürogemeinschaft als Unterfall der Kooperation zu behandeln. Die Bürogemeinschaft ist vielmehr von der Kooperation strikt zu trennen.

Die Bundessteuerberaterkammer spricht sich daher nachdrücklich dafür aus, § 56 Abs. 6 Satz 3 StBerG-E zu streichen und es hinsichtlich der Bürogemeinschaft bei der Regelung des § 56 Abs. 3 StBerG zu belassen.

3. Der Gesetzentwurf sieht in § 56 Abs. 6 Satz 4 StBerG vor, dass auf das Bestehen einer Kooperation zwingend hinzuweisen ist. Diese Regelung ist nicht nachvollziehbar. Aus der Gesetzesbegründung ergibt sich nicht, aus welchen Gründen eine Pflicht, auf eine Kooperation hinzuweisen, eingeführt werden soll.

In der Berufsordnung ist bislang lediglich geregelt, dass auf Briefbögen berufsrechtlich zulässige, auf Dauer angelegte Kooperationen genannt werden dürfen (vgl. § 19 Abs. 8 BOSTB). Eine Pflicht zur Kundmachung von Kooperationen besteht dagegen nicht. Hieran sollte nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer aus den folgenden Gründen auch weiterhin festgehalten werden:

- Es ist nicht erkennbar, inwieweit Gründe des Gemeinwohls es erfordern würden, dass zwingend auf das Bestehen einer Kooperation hinzuweisen ist. Da bei der Kooperation anders als bei der Sozietät mangels gemeinsamer Aufträge keine gesamtschuldnerische Haftung besteht, gibt es auch aus haftungsrechtlicher Sicht keinen Grund, eine solche Pflicht vorzusehen.
- Es besteht vielmehr die Gefahr, dass durch eine Kundmachungspflicht die Grenzen zur Sozietät bzw. Partnerschaftsgesellschaft verwischen. Die Berufsordnung kennt als Erscheinungsform der Scheinsozietät zwar nur den Angestellten und den freien Mitarbeiter (vgl. § 19 Abs. 7 BOSTB). Nach der Rechtsprechung des BGH sind aber auch andere Erscheinungsformen der Scheinsozietät zulässig, so etwa die Darstellung einer Bürogemeinschaft oder Kooperation als Sozietät. Eine Kundmachungspflicht birgt daher das Risiko, dass das ratsuchende Publikum nicht mehr erkennen kann, ob eine echte Sozietät vorliegt oder nur eine Scheinsozietät in der Form einer Bürogemeinschaft oder Kooperation.
- Die mit dem Steuerberater verwandten Berufe (Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Patentanwalt) kennen eine Pflicht zur Kundgabe von Kooperationen nicht. Die Einführung einer solchen Kundmachungspflicht im Steuerberatungsgesetz würde somit ebenfalls der von der Bundesregierung geforderten einheitlichen Regelung zur Kooperation für alle rechtsberatenden Berufe zuwiderlaufen. Im Übrigen würde eine derartige Regelung eine weitergehende Regulierung bedeuten, was dem angestrebten Ziel einer Liberalisierung des Berufsrechts der Steuerberater gerade widersprechen würde.

Zu Nr. 17 - § 57 Abs. 2 Satz 1 StBerG

Es ist vorgesehen, die Regelung des § 57 Abs. 2 Satz 1 StBerG insoweit an § 7 Nr. 8 BRAO anzupassen, als sich der Steuerberater auch jeder Tätigkeit zu enthalten hat, die das Vertrauen in seine Unabhängigkeit gefährden kann. Auch diesbezüglich gilt, dass die Frage, inwieweit eine dem § 7 Nr. 8 BRAO entsprechende Regelung in das Steuerberatungsgesetz übernommen werden soll, erst im Rahmen der geplanten Arbeitsgruppe geprüft werden soll. Im Hinblick darauf wäre es vorgreiflich, wenn man nun bereits die Regelung des § 7 Nr. 8 BRAO teilweise in § 57 Abs. 2 Satz 1 StBerG übernehmen würde. Die Bundessteuerberaterkammer spricht sich daher dafür aus, es zunächst bei der bisherigen Regelung des § 57 Abs. 2 Satz 1 StBerG zu belassen und die Frage einer Neuregelung des § 57 Abs. 2 Satz 1 StBerG ebenfalls der geplanten Arbeitsgruppe zur Behandlung zuzuweisen.

Zu Nr. 19 - § 73 StBerG

Nach § 73 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 StBerG-E soll den Landesregierungen die Befugnis eingeräumt werden, die Bezirke der Steuerberaterkammern zu bestimmen. Dies soll insbesondere für den Fall gelten, dass eine Oberfinanzdirektion aufgelöst wird (vgl. § 73 Abs. 3 Satz 2 StBerG-E).

Erst im Jahr 1998 wurde durch die Einfügung des derzeit geltenden § 73 Abs. 3 StBerG bestimmt, dass bei Auflösung oder Zusammenlegung von Oberfinanzdirektionen die bisher gebildeten Steuerberaterkammern bestehen bleiben. Es ist nicht nachvollziehbar, warum von dieser Regelung nunmehr abgewichen werden soll. Gerade in den größeren Flächenländern wie Baden-Württemberg und Nordrhein-Westfalen sind mehrere Steuerberaterkammern sinnvoll, da nur auf diese Weise gewährleistet ist, dass z. B. in Beschwerdefällen die Steuerberaterkammer für das Publikum auch zeitnah erreichbar ist. Hinzu kommt, dass die Steuerberaterkammern nicht aus Steuermitteln finanziert werden, so dass sich – anders als bei den Oberfinanzdirektionen – aus einer Reduzierung der Steuerberaterkammern keine finanzielle Entlastung der Länderhaushalte ergeben würde. Auch sind die Steuerberaterkammern deshalb nicht mit den Oberfinanzdirektionen vergleichbar, weil sie völlig andere Aufgaben wahrnehmen bzw. andere Zwecke verfolgen.

Im Übrigen gebietet es das den Steuerberaterkammern eingeräumte Selbstverwaltungsrecht, selbst zu bestimmen, ob bei Auflösung einer Oberfinanzdirektion die Steuerberaterkammer bestehen bleiben bzw. welchen Zuschnitt der Kammerbezirk haben soll. Die Beurteilung, inwieweit mehrere Steuerberaterkammern in einem Bundesland zur Erledigung der gesetzlichen Aufgaben sinnvoll bzw. erforderlich sind, ist nicht Aufgabe der Landesregierung, sondern des Berufsstandes. Es ist daher mit dem Prinzip der Selbstverwaltung nicht vereinbar, wenn nunmehr vorgesehen ist, den Landesregierungen die Befugnis einzuräumen, die Bezirke der Steuerberaterkammern zu bestimmen. Die Bundessteuerberaterkammer fordert daher, dass es bei der bisherigen Regelung des § 73 Abs. 3 StBerG verbleibt.