

Bundessteuerberaterkammer, KdÖR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Geschäftsführung

Herrn  
Eduard Oswald MdB  
Vorsitzender des Finanzausschusses des  
Deutschen Bundestages  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Haus der Steuerberater  
Neue Promenade 4  
10178 Berlin

Zentrale 030/24 00 87-0  
Durchwahl 030/24 00 87-61  
Telefax 030/24 00 87-99  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)  
<http://www.bstbk.de>

**E-Mail:** [finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)

7. Dezember 2005  
Bg/Fi/By

**Entwurf eines Gesetzes zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm (BT-Drucksache 16/105);**  
**Entwurf eines Gesetzes zur Beschränkung der Verlustverrechnung im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen (BT-Drucksache 16/107);**  
**Entwurf eines Gesetzes zur Abschaffung der Eigenheimzulage (BT-Drucksache 16/108)**

Sehr geehrter Herr Oswald,  
sehr geehrte Damen und Herren Abgeordnete,

die Bundessteuerberaterkammer als gesetzliche Spitzenorganisation der mehr als 77.000 Steuerberater, Steuerbevollmächtigten und Steuerberatungsgesellschaften hat die Aufgabe, die Interessen des gesamten Berufsstandes wahrzunehmen. Eine gesetzlich normierte Aufgabe (§ 86 Abs. 2 Nr. 6 StBerG) besteht in der Abgabe von Gutachten, die eine an der Gesetzgebung beteiligte Behörde oder Körperschaft des Bundes oder ein Bundesgericht anfordert. Die Erörterung und Behandlung steuerrechtlicher Fragen betreffen den Berufsstand der Steuerberater grundsätzlich; wir haben daher mit Verwunderung zur Kenntnis genommen, dass es versäumt worden ist, die Bundessteuerberaterkammer zu der am 8. Dezember 2005 stattfindenden öffentlichen Anhörung zu laden und damit auf den Sachverstand einer gesetzlichen Spitzenorganisation zu verzichten.

Wir sprechen uns ausdrücklich gegen die Streichung des Sonderausgabenabzugs für Steuerberatungskosten aus: Die geplante Aufhebung des § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG wird weder zu der beabsichtigten Rechtsvereinfachung noch zu Steuernehmeinnahmen führen. Sie birgt vielmehr neue Haushaltsrisiken, führt zu einer weiteren Komplizierung der Steuererklärung, schafft neues Streitpotential mit der Finanzverwaltung und führt unter anderem zu einer Ungleichbehandlung von Personengesellschaften bzw. deren Gesellschaftern und Kapitalgesellschaften.



Eine ausführliche Stellungnahme zu den o. a. Gesetzentwürfen ist als Anlage beigefügt.

Mit freundlichen Grüßen  
Nora Schmidt-Keßeler  
Hauptgeschäftsführerin

Anlage

## **Stellungnahme zum**

- **Entwurf eines Gesetzes zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm (BT-Drucksache 16/105)**
- **Entwurf eines Gesetzes zur Beschränkung der Verlustverrechnung im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen (BT-Drucksache 16/107)**

## **Entwurf eines Gesetzes zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm**

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt alle politischen Anstrengungen, die der Haushaltskonsolidierung und damit der Stabilisierung unserer Staatsfinanzen dienen. Insofern halten wir die generelle Zielsetzung für richtig, Ausnahmeregelungen zu streichen, unnötige Steuer-subventionen abzubauen, steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten zu überprüfen und ggf. abzuschaffen sowie das Steuerrecht zu vereinfachen. Vor diesem Hintergrund ist etwa auch die Streichung der Eigenheimzulage, zu der ein separater Gesetzentwurf vorliegt, ein richtiger Schritt. Ungeachtet dessen ist eines der Hauptübel im deutschen Steuerrecht die fehlende Planungs- und Rechtssicherheit. Bei allem Verständnis für die schwierige Haushaltslage bitten wir um Verzicht auf Gesetzgebungshektik und rückwirkende Gesetzesänderungen.

### **Zu Nr. 1: Aufhebung des § 3 Nrn. 9, 10 und 15 EStG**

In unseren 111 Vorschlägen zur Fortentwicklung und Vereinfachung des Steuerrechts (Vorschlag Nr. 1, September 2005) haben wir uns dafür ausgesprochen, den Katalog der steuerfreien Einnahmen in § 3 EStG zu überprüfen und entbehrliche Regelungen zu streichen, da häufig nur sehr wenige Steuerpflichtige betroffen sind. Die Aufhebung der Steuerfreiheit von Zuwendungen des Arbeitgebers aufgrund einer Eheschließung oder der Geburt eines Kindes in § 3 Nr. 15 EStG entspricht ausdrücklich dieser Forderung.

Auch die Abschaffung der Steuerfreibeträge für Abfindungen (§ 3 Nr. 9 EStG) sowie für Übergangsgelder und -beihilfen (§ 3 Nr. 10 EStG) entspricht diesem Grundgedanken. Aus steuersystematischen Erwägungen können sie entfallen.

Die in § 52 EStG vorgesehene Übergangsregelung für die Streichung der Steuerfreiheit für Abfindungen, Übergangsgelder und Übergangsbeihilfen nach § 3 Nrn. 9 und 10 EStG ist ausreichend, um Vertrauensschutz für bereits getroffene Regelungen zu schaffen und wird von uns begrüßt. Es muss jedoch noch sichergestellt werden, dass eine mögliche Rückwirkung für aufgrund bereits in der Vergangenheit vereinbarte Zahlungen, die erst nach dem 31. Dezember 2006 fließen, ausgeschlossen ist.

### **zu Nr. 3: Aufhebung von § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG**

Die geplante Aufhebung des Sonderausgabenabzugs für private Steuerberatungskosten ab dem 1. Januar 2006 wird weder zu einer „Rechtsvereinfachung, einem Abbau von Ausnahmetatbeständen noch einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage“ führen. Keines dieser Ziele wird erreicht werden:

Der Sonderausgabenabzug für Steuerberatungskosten wurde im Jahr 1965 eingeführt. Die bis zu diesem Zeitpunkt geltende Rechtslage sah einen Abzug von Steuerberatungskosten lediglich dann vor, wenn es sich um Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten handelte. Der Bundestags-Finanzausschuss der 4. Legislaturperiode hielt dies für unbefriedigend; Steuerpflichtige sollten in allen Fällen die Möglichkeit haben, die ihnen durch eine Steuerberatung entstandenen Kosten bei der Ermittlung des Einkommens abzuziehen (vgl. BT-Drs. IV/3189, S. 6). Der Sonderausgabenabzug sei damit gerechtfertigt, dass wegen der Kompliziertheit und Unübersichtlichkeit des deutschen Steuerrechts diese unvermeidbaren Ausgaben steuermindernd berücksichtigt werden sollen, da der Steuerpflichtige sie zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten trägt (s. a. BFH, Urteil vom 23. Mai 1989, X R 5/85).

Dieses Argument gilt heute wohl mehr als je zuvor. Wenn der Gesetzgeber dem Steuerpflichtigen die Bewältigung des komplizierten Steuerrechts strafbewehrt aufgibt, muss er ihm auch den Abzug der zur Erfüllung dieser Pflicht entstehenden Kosten einräumen.

In ihrem Gutachten stellte die Steuerreformkommission 1971 (Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 17, S. 167) fest, dass es angebracht sei, an der Abzugsfähigkeit aller Steuerberatungskosten festzuhalten. Durch sie werde die oft schwierige und mit Auseinandersetzungen zwischen den Steuerpflichtigen und dem Finanzamt verbundene Aufteilung in Betriebsausgaben und oder Werbungskosten vermieden. Eine Abschaffung würde zudem keine Vereinfachung mit sich bringen, da jeweils geprüft werden müsse, bei welcher Einkunftsart der Abzug erfolgen müsste.

Die geschätzten Mehreinnahmen werden aus unserer Sicht nicht erzielt werden. Es wird sich herausstellen, dass in der Praxis aus Vereinfachungsgründen bisher Steuerberatungskosten in einer Summe bei den Sonderausgaben angesetzt wurden. Fällt der Sonderausgabenabzug weg, so werden die Kosten den Einkunftsarten zugerechnet werden, so wie sie in der Abrechnung der Steuerberatergebühren aufgeschlüsselt sind. Denn diejenigen Steuerberatungskosten, die der Ermittlung der Einkünfte zuzurechnen sind, können ja weiterhin als

Betriebsausgabe bzw. Werbungskosten abgezogen werden. Der Sonderausgabenabzug dürfte daher nur auf einen kleinen Anteil entfallen, was demzufolge nur zu einem Bruchteil der geschätzten Mehreinnahmen führen dürfte und darüber hinaus die Steuererklärung wesentlich komplizierter und streitanfälliger macht. Der angekündigte Steuervereinfachungseffekt wird daher nicht eintreten.

Es besteht vielmehr begründeter Anlass zu der Annahme, dass ein Wegfall des Sonderausgabenabzugs für Steuerberatungskosten dazu führt, dass Steuerbürger auf die Beauftragung eines Steuerberaters zunehmend verzichten werden. Allein die Ankündigung in den Medien hat eine negative Signalwirkung. Denn nur der informierte Betrachter weiß, dass lediglich der Sonderausgabenabzug wegzufallen droht und nicht der Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzug. Steuerberater als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege sorgen aber dafür, dass Steuererklärungen korrekt erstellt werden. Sie entlasten insofern auch die Finanzämter und tragen mit dazu bei, dass der Fiskus diejenigen Steuern erhält, die ihm zustehen. Werden nun Steuerberater in geringerem Umfang als bisher mit der Steuerdeklaration beauftragt, so wird dies Qualitätsverluste für die Steuererklärungen zur Folge haben. Die Finanzämter werden mit häufigeren Rückfragen konfrontiert werden und müssen demzufolge mit einem höheren Bearbeitungsaufwand rechnen.

Der Sonderausgabenabzug für private Steuerberatungskosten ist daher keine ungerechtfertigte, disponible Steuersubvention, seine Abschaffung würde die Steuererklärung erneut und weiter verkomplizieren sowie neue Streitfragen mit der Finanzverwaltung schaffen. Der Sonderausgabenabzug für private Steuerberatungskosten ist eine logische Konsequenz des komplizierten deutschen Steuerrechts und stellt die Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sicher.

Darüber hinaus möchten wir noch auf Folgendes hinweisen. Privat veranlasste Steuerberatungskosten entfallen im Rahmen der Einkommensteuererklärung vor allem auf die korrekte Erklärung von

- Sonderausgaben, z. B. Unterhaltsleistungen, Spenden, Berufsausbildungskosten sowie Altersvorsorgebeiträgen
- außergewöhnlichen Belastungen wie z. B. Krankheitskosten, Unterhaltsleistungen für bedürftige Personen, Heimunterbringungskosten und anderen Steuervergünstigungen für Behinderte

- Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen
- Berücksichtigung von Kindern, Kinderbetreuungskosten, Schulgeldzahlungen.

Beispielhaft seien hier nur die Steuervergünstigungen für Behinderte herausgegriffen. In einer umfassenden Broschüre mit dem Titel „Steuertipps für Menschen mit Behinderung“ informiert das Bayerische Staatsministerium (zuletzt in 13. Auflage, April 2005) über alle steuerrechtlichen Konsequenzen der Behinderung. „Bedingt durch eine Behinderung entstehen zwangsläufig auch höhere finanzielle Belastungen, die sich durch gesetzliche Regelungen zwar nicht immer beseitigen, jedoch oft mindern lassen. Auch das Steuerrecht sieht eine Reihe von Vergünstigungen vor, welche die finanziellen Nachteile behinderter Menschen angemessen berücksichtigen sollen. Die vorliegende Informationsschrift will darüber einen Überblick verschaffen“, so das Vorwort. Die Broschüre umfasst 52 Seiten, kann jedoch, so der Hinweis im Vorwort, nicht alle steuerlichen Besonderheiten abschließend darstellen.

Wenn der Gesetzgeber außergewöhnliche Belastungen zum Abzug zulässt, die Kosten für ihre Ermittlung aber zukünftig dem Steuerpflichtigen überlassen will, ist dies inkonsequent.

Haushaltsnahe Dienstleistungen, Aufwendungen für Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen im Haushalt und Kinderbetreuungskosten sollen laut Koalitionsvertrag bereits im nächsten Jahr in einem Gesamtvolumen von 5 Mrd. Euro stärker als bislang steuerlich gefördert werden. Dies soll die Anreize zur Schaffung sozialversicherungspflichtiger Beschäftigungsverhältnisse erhöhen. Wie kann diese Maßnahme greifen, wenn die Erlangung der Vorteile in komplizierten steuerrechtlichen Vorschriften geregelt ist und die hierfür entstehenden Steuerberatungskosten nicht mehr abzugsfähig sind?

Ein weiteres Problem stellt sich beim Wegfall des Sonderausgabenabzugs hinsichtlich der Gleichbehandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften. Nach der Rechtsprechung des BFH (u. a. VIII R 10/94, Urteil vom 06.04.1995) können Steuerberatungskosten als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abgezogen werden, wenn und soweit sie im Zusammenhang mit der Ermittlung der Einkünfte bzw. des Gewinns stehen. Abziehbar sind demnach bei Unternehmen die Kosten der Buchführung und des Jahresabschlusses, da es sich hierbei um eine betriebliche Verpflichtung der Gesellschaft handelt. Bei den Personengesellschaften erstreckt sich die steuerliche Gewinnermittlung nicht nur auf den Steuerbilanzgewinn der Gesellschaft, sondern auch auf die Vergütungen i. S. des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG und die Ergebnisse des Sonderbetriebsvermögens der Gesellschafter.

Dagegen können die Kosten, die der Steuerberater für die Übertragung der Ergebnisse der Gewinnermittlung in die Vordrucke der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von einkommensteuerpflichtigen Einkünften in Rechnung stellt, nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden, da es sich bei der Pflicht zur Abgabe der Gewinnfeststellungserklärung nicht um eine betriebliche Verbindlichkeit der Gesellschaft, sondern um eine private Verpflichtung der Gesellschafter handele (BFH vom 13. Juli 1994, BStBl. 1994 II, 907). Diese sind demzufolge zutreffenderweise als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Fiele der Sonderausgabenabzug weg, so würde dies die Rechtsformunterschiede im Steuerrecht weiter verschärfen.

Abschließend halten wir das Ziel, Steuermehreinnahmen zu erlangen, auch aus folgendem Grund für völlig ausgeschlossen: Zurzeit akzeptieren viele Mandanten, dass sie die Kosten für die steuerliche Beratung bei Einsprüchen als Steuerberatungskosten in ihrer Steuererklärung berücksichtigt finden. Wird der Sonderausgabenabzug für Steuerberatungskosten gestrichen, werden viele Mandanten dazu übergehen, Amtshaftungsansprüche gemäß Art. 34 GG, § 839 BGB gegen die Finanzverwaltung zu erheben. Stellvertretend für 25 Urteile, die zu dieser Frage in den letzten Jahren ergangen sind, sei auf das Urteil des OLG Koblenz, Az.: 1 U 1588/01 vom 17. Juli 2002 verwiesen, in dem die Finanzbehörde zur vollständigen Erstattung der Steuerberatungskosten verurteilt wurde. Wir geben zu Bedenken, dass sich angesichts der aktuellen Einspruchsstatistik des Bundesministeriums der Finanzen (im Jahr 2003 rund 3,5 Millionen Einsprüche, davon entfallen 65,6 % auf sog. Abhilfen) durch die zwangsläufig vermehrte zivilrechtliche Geltendmachung von Ersatzansprüchen ein weiteres Haushaltsrisiko ergeben wird.

## **Entwurf eines Gesetzes zur Beschränkung der Verlustverrechnung im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen**

### **Zu Nr. 4: Einführung eines neuen § 15 b EStG**

Der neue § 15 b EStG soll anstelle des aufgehobenen § 2 b EStG dafür sorgen, dass eine Verlustverrechnung bei ausgewiesenen Steuersparmodellen zukünftig nur mit Einkünften aus derselben Einkunftsquelle möglich ist.

Wir begrüßen ausdrücklich, dass Anstrengungen unternommen werden, das Steuerrecht von Ursachen für allokativer Verzerrungen zu befreien. Solche Verzerrungen können darin bestehen, dass Kapital in volkswirtschaftlich nicht sinnvolle Verwendungen gelenkt wird. Dies ist der Fall, wenn Investitionsentscheidungen ausschließlich mit dem Ziel getroffen werden, steuerliche Verluste zu erzielen.

Um genau dieses Ziel zu erreichen, muss der vorliegende Gesetzentwurf jedoch noch überarbeitet werden. Der Entwurf verwendet verschiedene Begriffe, die zu Auslegungsfragen und damit einhergehender Rechtsunsicherheit Anlass geben werden. Konkretisiert werden müssen u. E. insbesondere die Ausdrücke „modellhafte Gestaltung“, „vorgefertigtes Konzept“ oder auch „Anfangsphase der Investition“. Diese Konkretisierung sollte bereits im Gesetz und nicht erst mit einer Verzögerung von Monaten oder sogar Jahren in einem Verwaltungserlass erfolgen.

Durch eine solche Konkretisierung muss sicher gestellt werden, dass eine „normale“ Investition oder eine wirtschaftlich sinnvolle Fondslösung nicht von § 15 b EStG erfasst wird. Dies ist aber nur unzureichend der Fall, wenn z. B. nicht klargestellt wird, was unter der Anfangsphase einer Investition zu verstehen ist. Bei einer Vielzahl von Investitionen ist unvermeidlich, dass in einer Anfangsphase Verluste entstehen, ohne dass dadurch ein Steuersparmodell vorliegt. Diese Anfangsphase kann bei komplexen Fertigungen, im Baubereich oder in der Forschung auch mehrere Jahre umfassen.

Der Bereich der Adressaten eines § 15 b EStG muss deshalb von vornherein möglichst zielgenau abgegrenzt werden. Dies ist noch nicht hinreichend gelungen. Zwar ergibt sich aus der Gesetzesbegründung, dass auch bei „typischen Verlustsituationen bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung“ außerhalb modellhafter Gestaltungen kein Steuerstundungsmodell vorliegen und damit der § 15 b EStG nicht anwendbar sein soll. Dies sollte sich aber

auch aus dem Gesetzestext ergeben, da sonst ggf. die Ansicht vertreten werden könnte, dass auch ein Bauträgermodell, das sich an einen größeren Interessentenkreis wendet, Züge einer „modellhafte Gestaltung“ trägt. Wann und ob bei Investitionen in eine Immobilie ein Fall des § 15 b EStG gegeben ist, sollte aus dem Gesetz hinreichend klar werden.

Die Vorschrift erscheint aus den genannten Abgrenzungsschwierigkeiten kompliziert. Dazu kommt, dass ein zusätzliches Festhalten der Herkunft von Verlusten bzw. Gewinnen durch Aufzeichnungen und gesonderte Feststellungen erforderlich wird. Allerdings wird konzidiert, dass die Regelung zur punktgenauen Wirkung wohl nicht viel einfacher gestaltet werden kann.

Wir möchten noch zu Bedenken geben, dass die Bundesregierung sich im Koalitionsvertrag unter Ankündigung einer Einkommensteuerreform ab 2008 für das Festhalten an der synthetischen Einkommensteuer ausgesprochen hat. Wir weisen darauf hin, dass das Anknüpfen von Spezialregelungen an einer bestimmten Einkunftsquelle sich nicht mit dem Konzept einer synthetischen Einkommensteuer verträgt. Dies trifft auch auf die Beschränkung der Verlustverrechnung zu. Sie tendiert eher zu einer Hinwendung zur Schemulensteuer, wie sie im Rahmen einer dualen Einkommensteuer diskutiert wird. Dort ist eine unterschiedliche Behandlung von verschiedenen Einkunftsarten vorgesehen. Es sollte deshalb im Rahmen der Vorbereitung der großen Einkommensteuerreform sichergestellt sein, dass diese Ausnahme nicht zur weiteren Durchlöcherung der Systematik des Steuerrechts führt.

### **Überprüfung von § 15 a EStG erforderlich**

Bereits im Jahre 1980 hatte die Einführung des § 15 a EStG neben der Begrenzung der Verlustverrechnung bei Kommanditisten das Ziel, unerwünschte Verlustzuweisungsgesellschaften einzudämmen. Wenn dieses Ziel nunmehr durch den neuen § 15 b EStG weiter verfolgt wird sollte überprüft werden, ob § 15 a EStG in der derzeitigen Form nicht obsolet wird und, wenn nicht ganz abgeschafft, so doch verkürzt und vereinfacht werden kann.