

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

A. Änderungen der Abgabenordnung

1. § 58 Nr. 1 AO n. F.

§ 58 Nr. 1 AO enthält eine Ausnahme vom gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsatz der Unmittelbarkeit. Danach ist es steuerbegünstigt möglich, dass eine Körperschaft einer anderen Körperschaft Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke beschafft. Durch die Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht zum 1. Januar 2001 wurde diese Regelung insoweit verschärft, als deren Anwendung seither voraussetzt, dass die Mittelbeschaffung für eine Körperschaft erfolgt, die ihrerseits steuerbegünstigt ist. Dies gilt auch für Körperschaften des öffentlichen Rechts. Soweit entsprechende Mittel an einen Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts fließen, ist Voraussetzung für die Anwendung des § 58 Nr. 1 AO also, dass dieser Betrieb gewerblicher Art satzungsmäßig als gemeinnützig anerkannt ist.

Durch die nun vorgesehene Änderung soll für Körperschaften des öffentlichen Rechts der alte, vor dem 1. Januar 2001 geltende Rechtszustand wieder hergestellt werden. Danach war für steuerbegünstigte Geldflüsse an Betriebe gewerblicher Art das Erfordernis der formalen Anerkennung als gemeinnützig nicht erforderlich. Die Änderung ist zu begrüßen und wird von uns ausdrücklich unterstützt.

Hintergrund der Rechtsänderung des Jahres 2000 war die Bekämpfung von Missbrauchsfällen bei der Mittelzuwendung an Körperschaften des privaten Rechts. Hierzu dürfen wir auf die Gesetzesbegründung (BT-Drucks. 14/4626) verweisen, wonach Missbrauchsfälle vermieden werden sollten, in denen Fördervereine steuerbegünstigte Mittel an nicht gemeinnützigkeitsfähige Vereine, insbesondere Sportvereine (z.B. Golfvereine) zuwenden konnten. Entsprechende missbräuchliche Gestaltungen sind aber bei der Zuwendung an Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts nicht erkennbar. Regelmäßig werden bestimmte Bereiche dort lediglich deshalb als Betriebe gewerblicher Art geführt, weil für die Wahrnehmung bestimmter, anerkannt steuerbegünstigter Zwecke Entgelte aus haushalterischen Gründen erhoben werden, so z. B. bei den in der Gesetzesbegründung angeführten Eintrittsgeldern für Museen, Theater und Konzerte oder auch für Vorträge und sonstige Bildungsmaßnahmen.

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

Aufgrund der knappen öffentlichen Kassen ist festzustellen, dass die Haushaltsmittel für den Bereich Kunst, Kultur und Bildung immer stärker gekürzt werden. Öffentliche Einrichtungen, die diesen Zwecken dienen, sind daher zunehmend auf freiwillige Zuwendungen aus der Öffentlichkeit angewiesen. Dem entsprechend sind in jüngster Zeit die gesetzlichen Regelungen mit dem Ziel der Förderung der Spendenbereitschaft erweitert worden, so z. B. zuletzt durch die zum 1. Januar 2000 in Kraft getretenen Regelungen zur Neufassung der §§ 48 ff. EStDV oder mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen. Wir unterstützen diese Zielsetzung. Das Angebot an kulturellen und bildungsorientierten Einrichtungen spielt insbesondere auch als Anreiz zur Ansiedlung qualifizierter Arbeitskräfte als "weicher Standortfaktor" eine ganz erhebliche Rolle für die Wirtschaft. Die Verfügbarkeit von entsprechenden finanziellen Mitteln ist Voraussetzung für ein entsprechend gutes Angebot. Aufgrund der erwähnten Einschränkungen der Haushaltsmittel ist die Beschaffung und Weitergabe privater Mittel hierfür unerlässlich. Ohne entsprechende Zuwendungen wäre die Existenz vieler Einrichtungen gefährdet. Die Erweiterung der rechtlichen Rahmenbedingungen durch die Rückkehr zur alten Rechtslage ist daher zu begrüßen.

Diese Rechtsänderung verstößt auch nicht gegen den in Art. 3 GG verankerten Gleichheitssatz. Wie ausgeführt, wurde die zur Disposition stehende Verschärfung des § 58 Nr. 1 AO eingeführt, um Missbrauchsfälle bei der Weiterleitung von Geldern an private Körperschaften zu unterbinden. Entsprechende Missbrauchsfälle treten bei der Weiterleitung von Mitteln an öffentlich-rechtliche Körperschaften aber nicht auf. Ein Verstoß gegen Art. 3 GG kann deshalb nicht vorliegen. Es entspricht vielmehr dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, die gesetzliche Einschränkung auf die missbräuchliche Konstellation bei privaten Körperschaften zu begrenzen und nicht auch auf andere, sich steuerehrlich verhaltende Steuersubjekte auszudehnen. Ein Grundsatz, dessen Berücksichtigung wir im Übrigen bei vielen anderen Missbrauchsbekämpfungsmaßnahmen stets einfordern.

Schließlich möchten wir anregen, die sehr begrüßenswerte Änderung des § 58 Nr. 1 AO dahingehend zu modifizieren, dass die Landes- und Bundesinnungsverbände nach §§ 79 ff., 85 HwO als Zusammenschlüsse von Körperschaften des öffentlichen Rechts ebenfalls von der Neuregelung erfasst werden. Auch wenn die Landes- und Bundesinnungsverbände privatrechtlich organisiert sind, sind sie dennoch den Innungen als Körperschaften des öffentlichen Rechts in Struktur und Aufgabengebiet angenähert. Denn ihnen sind Pflichtaufgaben gemäß SGB V und HwO zugewiesen, die materiell dem Bereich der

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

öffentlichen Verwaltung zuzuordnen sind Sie handeln somit trotz ihrer Organisationsform als mittelbare Staatsverwaltung. Dies wird durch mehrere Urteile des Bundesverfassungsgerichtes bestätigt (z. B. BVerfG vom 31.10.1984, 1 BvR 35/82, insbes S 25, BVerfG vom 14.05.1985, 1 BvR 449/82, insbes. S. 19). Eine Ungleichbehandlung der Innungen und ihrer privatrechtlichen Zusammenschlüsse ist angesichts der Gleichartigkeit in Funktion und Aufgabenstruktur nicht begründbar.

2. § 172 ff. AO n. F.

Durch die Einführung des Halbeinkünfteverfahrens wurde auch die Besteuerung auf der Ebene der Anteilseigner geändert. Seitdem sind offene und verdeckte Gewinnausschüttungen bei natürlichen Personen gemäß § 3 Nr. 40 EStG nur zur Hälfte anzusetzen. Ist der Anteilseigner eine Kapitalgesellschaft, wird der Zufluss zu 5 % versteuert.

Wird eine Auszahlung an den Anteilseigner im Nachhinein als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert, besteht insbesondere bei natürlichen Personen oftmals das verfahrensrechtliche Problem, dass die zuvor durchgeführte Veranlagung nicht mehr geändert werden kann. Hierdurch müsste er den Zufluss - zumindest zum Teil - doppelt versteuern. Dieses Problem wird durch die Neufassung des § 8a KStG weiter an Gewicht zunehmen, da die Zahl der angenommenen verdeckten Gewinnausschüttungen stark zunehmen wird.

Nur dann, wenn die Bescheide vorläufig (§ 165 AO) oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) ergangen sind, lassen sie sich nach Ablauf der Einspruchsfrist ohne eine spezielle Korrekturnorm nach §§ 172 ff. AO abändern. Die §§ 172 ff. AO sind auf den vorliegenden Fall aber nicht anwendbar:

Soll nach der erstmaligen Veranlagung ein Bescheid geändert werden, weil andere rechtliche Schlussfolgerungen gezogen werden, stellt dies keine Verwertung nachträglich bekannt gewordener Tatsachen i. S. des § 173 AO dar. Auch liegen keine sich widersprechenden Steuerbescheide vor (§ 174 AO). Zudem ist der an die Gesellschaft gerichtete Körperschaftsteuerbescheid kein Grundlagenbescheid für die Bescheide an die Anteilseigner (§ 175 Abs. 1 Nr. 1 AO). Und schließlich liegt in der Regel auch kein rückwirkendes Ereignis vor (§ 175 Abs. 1 Nr. 2 AO). Die Gesamtproblematik kann z. B. der Schrift Nr. 414 des Instituts "Finanzen und Steuern" vom März 2004 entnommen werden.

DIHK

BDI

ZDH

BDA

BdB

GDV

HDE

BGA

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

Die Gesetzeslücke muss durch eine neue oder ergänzte Berichtigungsnorm geschlossen werden. Hierfür bietet sich eine Änderung der §§ 172 ff. AO an. Denkbar erscheint jedoch auch, die Änderungsmöglichkeit im Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz zu verankern.

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

B. Änderungen des Einkommensteuergesetzes

1. § 10 Abs. 1 Nr. 7 und § 12 Nr. 5 EStG n. F.

Die Wirtschaft begrüßt eine steuerliche und sachgerechte Berücksichtigung von Ausbildungskosten wie sie der Bundesfinanzhof in zahlreichen Urteilen der jüngsten Vergangenheit anerkannt hat. Dass der Gesetzgeber diese Grundsätze nun zum Teil negieren will, halten wir für nicht sachgerecht.

Wissen ist die entscheidende Ressource der Zukunft. Eine hoch industrialisierte Volkswirtschaft, die ihre Wirtschaftskraft nicht primär aus der Förderung von Rohstoffen bezieht, braucht vor allem gut ausgebildete Spitzenkräfte. Doch Deutschlands Humankapitalausstattung ist schon lange nicht mehr die beste. Im Vergleich zu anderen Industrienationen bringt das deutsche Bildungssystem zu wenig Hochqualifizierte hervor. Dies ist eine der zentralen Ursachen des lähmenden Wirtschaftswachstums und der mangelnden Arbeitsproduktivität. So konstatierte die jüngste OECD-Studie (2003), dass im Durchschnitt der OECD-Staaten fast 50 % des Wachstums des BIP pro Kopf vom Bildungsstand eines Landes abhängig sind. Die Produktivität der Einzelnen kann nur durch ausgezeichnete Bildungsangebote garantiert werden. Von entscheidender Relevanz sind demzufolge gezielte Investitionen in Bildung. Doch Deutschlands Bildungsaufwendungen sind seit 1999 sogar um 0,3 %-Punkte auf 5,3 % des BIP gesunken. Die USA als Spitzenreiter geben beispielsweise für Bildungsinvestitionen 7 % des BIP aus.

Deshalb gilt umso mehr: Bildung und Ausbildung zählen zu den vorrangigen Aufgaben der Gesellschaft. Nur engagierte, gut ausgebildete und kreative Menschen werden angesichts des rasanten gesellschaftlichen, sozialen und vor allem technischen Wandels die Herausforderungen der Zukunft bewältigen. Bildung schafft die materielle Grundlage unseres modernen Sozialstaates.

Vor diesem Hintergrund ist die Beschränkung der Berücksichtigung der Kosten für die erstmalige Berufsausbildung und das erstmalige Studium auf 4.000 Euro falsch. Sie widerspricht aber auch der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes, der nur auf den Veranlassungszusammenhang abstellt (vgl. Urteil vom 27. Mai 2003 - VI R 33/01). Die Verschaffung von Berufswissen hat hiernach nichts mit der privaten Lebensführung zu tun, sondern dient der Erzielung von Einnahmen. Die Kosten unterfallen damit dem allg. Werbungskostenbegriff des § 9 EStG. Der Ansatz dieser Ausgaben als Sonderausga-

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

ben ist deshalb steuersystematisch unzutreffend. Die gegenteiligen Ausführungen in der Gesetzesbegründung sind abzulehnen.

Mit den geplanten Regelungen konterkariert der Gesetzgeber seine eigenen Bestrebungen, Bildung und Ausbildung in Deutschland stärker zu fördern.

2. § 24b EStG n. F.

Grundsätzlich ist bei der Änderung des § 24b EStG die Streichung des Erfordernisses, dass das Kind das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, als positiv zu bewerten, da sie finanzielle Leistungsfähigkeit des Kindes das maßgebliche Kriterium sein sollte. Allerdings bleibt fraglich, wie die vorgeschlagenen äußerst umfangreichen Einzelfallregelungen mit dem Ziel einer Steuervereinfachung zu vereinbaren sind. In dieser Form sind die Äußerungen des § 24b EStG aufgrund ihrer „epischen Weite“ abzulehnen.

3. § 44 Abs. 1 Satz 5 EStG n. F.

§ 44 Abs. 1 Satz 5 EStG sieht bisher einheitlich für alle Kapitalerträge i. S. d. § 43 Abs. 1 EStG vor, dass der Schuldner der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuerschuld jeweils bis zum 10. Tag des folgenden Monats beim zuständigen Finanzamt anmeldet und die einbehaltene Steuer abführt. In dem vorliegenden Gesetzentwurf ist eine Änderung des § 44 Abs. 1 Satz 5 EStG vorgesehen, nach der „bei Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG die einbehaltene Steuer in dem Zeitpunkt abzuführen (ist), in dem die Kapitalerträge dem Gläubiger zufließen“. Der Gesetzesvorschlag beruht auf einer Untersuchung des Bundesrechnungshofes, nach der mit einer partiellen Aufhebung der in § 44 Abs. 1 Satz 5 EStG enthaltenen Steuerstundung Zinsaufwendungen des Bundes und der Länder in einem „mittleren zweistelligen Millionenbetrag“ vermieden werden könnten.

Mit dem Gesetzentwurf wird eine isolierte Änderung der im EStG und z. B. auch im UStG üblichen und in der Praxis bewährten Zahlungsregeln bei Abzugssteuern bzw. anmeldepflichtigen Steuern vorgeschlagen. Gegen diese Änderung bestehen erhebliche Bedenken.

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

- In allen den Zahlungsverkehr zwischen den Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung betreffenden steuerlichen Regelungen werden für die administrative Abwicklung des Zahlungsverkehrs Fristen gewährt. Diese Fristen erlauben den Steuerpflichtigen, ihre steuerlichen Pflichten mit der erforderlichen Sorgfalt zu erfüllen und Fehler zu vermeiden. Warum dieser Grundsatz bei Kapitalerträgen i. S. d. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG nicht gelten soll, bei allen anderen Abzugs- und Anmeldesteuern aber aufrecht erhalten wird, ist nicht ersichtlich.
- Die Abschaffung der Steuerstundung soll ausschließlich für Kapitalerträge i. S. d. § 43 Abs. 1 Satz 1 EStG gelten. Für die Unternehmen bedeutet diese isolierte Änderung ein erhebliches Mehr an Verwaltungsaufwand. Neben den weiterhin erforderlichen Kapitalertragsteueranmeldungen für die Kapitalerträge i. S. d. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 2 bis 8 EStG müssten bei Inkraft-Treten der Steueränderung bei jeder als Einnahmen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 EStG zu qualifizierenden Zahlung an die Anteilseigner weitere Kapitalertragsteueranmeldungen erstellt und Zahlungen veranlasst werden. Der zusätzliche Verwaltungsaufwand dürfte aber nicht nur die Unternehmen treffen, denn auch der Finanzverwaltung wird ein zusätzlicher Verwaltungsaufwand aufgebürdet: die Flut zusätzlicher Kapitalertragsteueranmeldungen muss bearbeitet und die zusätzlichen Zahlungseingänge müssen überwacht werden. In diesem Zusammenhang ist daher die Frage zu stellen, ob nicht die vermutete Zinersparnis durch zusätzliche Verwaltungskosten neutralisiert wird und ob im Saldo tatsächlich nennenswerte Vorteile verbleiben. Aus dem Liquiditäts- und Zinsvorteil, den Bund und Länder mit der Abschaffung der Zahlungsfrist erzielen wollen, resultiert ein Liquiditäts- und Zinsnachteil für die Unternehmen, dessen Rechtfertigung bezweifelt werden muss.
- Die Karenzzeit war ursprünglich eingeführt worden, weil die zuvor enthaltene Frist für zu kurz erachtet wurde. Wir erachten dies trotz des vom Bundesrechnungshof angeführten Einsatzes von elektronischen Medien nach wie vor für zutreffend.

Für die offenen Ausschüttungen gilt dies insbesondere mit Blick auf kleinere Gesellschaften. Für diese Unternehmen ist aufgrund der häufig nicht gegebenen optimalen EDV-technischen Ausstattung ein gänzlicher Fristverzicht für die Anmeldung und Entrichtung der Kapitalertragsteuer nicht tragbar und daher abzulehnen. Zudem erfolgt die Beschlussfassung über Ausschüttungen bei Gesellschafterversammlungen, an denen die steuerlichen Berater und Vertreter des Rechnungswesens

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

sens oftmals nicht teilnehmen. In diesen Fällen werden die Protokolle der Gesellschafterversammlung erst mit Zeitverzögerung erstellt und dem Rechnungswesen zugeleitet. Für diese Fälle trifft auch nicht die Annahme zu, dass die Gesellschafter bereits frühzeitig über die ausgeschütteten Mittel verfügen können, weil das Rechnungswesen die Zahlungen erst veranlassen kann, wenn es selbst Kenntnis von der Beschlussfassung erlangt hat. Gleichwohl wird in diesen Fällen ein Zufluss am nächsten Tag fingiert, wenn kein späterer Ausschüttungstermin festgelegt wird. Die Untersuchungen des Bundesrechnungshofes haben sich im Übrigen nur auf 28 große börsennotierte Gesellschaften bezogen, nicht aber auf andere Unternehmen.

Aber auch bei den (vermeintlich) technisch gut ausgestatteten Großunternehmen ist eine Anmeldung und Zahlung innerhalb der beabsichtigten Ein-Tages-Frist organisatorisch nicht umsetzbar. Neben den Informations- und Entscheidungswegen, die sich in Abhängigkeit der Unternehmensgröße verlängern, benötigen auch die verwendeten komplexen EDV-Systeme, wie z. B. SAP, für den Zahlungsvorgang einen zeitlichen Vorlauf. Darüber hinaus ist zu beachten, dass die Banken eben nicht garantieren, bei einer Überweisung die Wertstellung am gleichen Tage vorzunehmen, so dass aus rein praktischen Überlegungen die bisherige Regelung beibehalten werden muss.

Wenn an der bestehenden Frist schon nicht festgehalten werden kann, muss jedenfalls aber eine reduzierte Frist bestehen bleiben.

Entsprechendes gilt für verdeckte Gewinnausschüttungen. Hierbei sind zunächst die Fälle zu erwähnen, die von der Gesellschaft als solche nicht erkannt und auch von der Finanzverwaltung erst nachträglich festgestellt werden, wie z. B. bei einer verunglückten Organschaft. In der Praxis verzichtet die Finanzverwaltung bei Inlandsfällen nach den uns mitgeteilten Erfahrungen häufig auf die Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer, da diese ohnehin beim Empfänger angerechnet werden kann. Bei Auslandsfällen wird nachträglich die Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt. Eine andere Verfahrensweise sehen wir für diese Fälle nicht. Dies müsste daher bei der Neuregelung berücksichtigt werden.

Ähnliches gilt auch für verdeckte Gewinnausschüttungen, die von der Gesellschaft nachträglich als solche erkannt werden. Als Beispiel kann hierfür mit Blick auf die Neuregelung zu § 8a KStG eine

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

verdeckte Gewinnausschüttung bei nicht von vornherein erkennbarem Überschreiten der 250 000 Euro-Freigrenze angeführt werden. Ziffer 6 des Entwurfs eines BMF-Schreibens zu § 8a KStG vom 12.05.2004 sieht hier vor, dass es nicht beanstandet wird, wenn die Kapitalertragsteuer erst einbehalten wird, wenn die Freigrenze überschritten wird, d.h. es wird für die Einbehaltungspflicht bzw. Fälligkeit der Kapitalertragsteuer auf den Zeitpunkt der "Kenntnis" über die verdeckte Gewinnausschüttung abgestellt. Eine entsprechende verallgemeinernde Regelung hielten wir im Rahmen der Neufassung des § 44 EStG als über den vorgelegten Vorschlag hinausgehende Regelung für sinnvoll.

Zu beachten ist auch, dass bei verdeckten Gewinnausschüttungen, die beim Empfänger bereits versteuert werden (z. B. überhöhte Mietzahlungen an einen Gesellschafter), der vom Gesetzgeber befürchtete Zinsverlust des Fiskus nicht eintritt, weil auf der Empfängerseite ja auch die Anrechnung der Kapitalertragsteuer unterbleibt.

- Zur Vereinfachung, aber insbesondere auch zur Kostenersparnis für Unternehmen und Finanzverwaltung, würde die Abstandnahme vom Steuerabzug bei Gewinnausschüttungen zwischen verbundenen Unternehmen im Inland, bei denen auf der einen Seite die Abführung und auf der anderen Seite die Anrechnung steht, beitragen. Die KapSt-Pflicht führt in diesen Fällen für den Staat lediglich zu Aufwand und nicht zu Einnahmen. Zeitliche Abweichungen zwischen Abführung und Anrechnung, die es in beide Richtungen geben kann (Berücksichtigung bei der VZ-Festsetzung bzw. in Fällen ohne VZ-Festsetzung, Anrechnung erst bei der Veranlagung), wären damit vermieden. Wir regen daher an, bei verbundenen Unternehmen die Notwendigkeit der Einbehaltungspflicht zu überprüfen.
- Banken wären von der Regelung doppelt betroffen, da die Dividenden für die Anleger mit Freistellungsaufträgen voll ausgezahlt werden und der darauf entfallene Steueranteil erst mit zwei bis drei Wochen Verzögerung vom Bundesamt für Finanzen zurückerstattet wird. Die Kreditinstitute müssten damit in erheblichem Umfang die Erstattung von Kapitalertragsteuer vorfinanzieren. Es entstünde ein Ungleichgewicht, wenn der Fiskus einerseits auf seiner sofortigen Abführung der Kapitalertragsteuer besteht, andererseits aber deren Erstattung erst mit deutlicher Verzögerung vornimmt. Der Liquiditätsnachteil erweitert sich auf die zu zahlenden Zinsen.

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05 2004

Kreditinstitute müssen deshalb von der Neuregelung entweder ausgenommen werden, oder es müssen Vorkehrungen dafür getroffen werden, dass die Dauer für die Erstattung der Kapitalertragsteuer im Sammelantragsverfahren ebenfalls verkürzt wird

- Schließlich sei darauf hingewiesen, dass mit der Unternehmenssteuerreform der Steuerabzug auf Dividendenerträge drastisch verschärft wurde. Obwohl Dividenden bei natürlichen Personen nach § 3 Nr 40 EStG zur Hälfte und bei Körperschaftsteuerpflichtigen nach § 8b KStG zu 95 v.H steuerfrei sind, unterliegen sie in voller Höhe dem Steuerabzug. Zwar wurde der Kapitalertragsteuersatz von 25 v.H auf 20 v H. abgesenkt. Eigentlich hätte der Satz im Halbeinkünfteverfahren jedoch von 25 v.H. auf 12,5 v H. halbiert werden müssen. Statt dessen wurde er auf 20 v.H festgesetzt und damit faktisch um 60 v H. erhöht. Bei inländischen Körperschaftsteuerpflichtigen als Dividendenempfängern dürfte mangels Steuerpflicht der Kapitalerträge eigentlich gar keine Kapitalertragsteuer erhoben werden (allenfalls 1 v.H., denn nur 5 v.H der Dividenden sind steuerpflichtig).

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

C. Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes

§ 8a KStG wurde durch das Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz („Korb II“) neu gefasst. Die überaus deutliche Kritik im Schrifttum an der unvollkommenen Vorschrift zeigt, dass der Gesetzgeber mit der Norm Sachverhalte geregelt hat, die er so nicht regeln wollte bzw. dass er andere Sachverhalte nicht geregelt hat, die er regeln wollte. Im Ergebnis besteht eine erhebliche Rechtsunsicherheit im Hinblick auf eine Vielzahl von Anwendungs- und Auslegungsproblemen, die sich nicht allein durch Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums beseitigen lassen.

Durch diese Gesetzesänderungen kommen auf die Unternehmen in Deutschland, insbesondere auf den Mittelstand, neue unzumutbare steuerliche Mehrbelastungen zu, deren Auswirkungen zudem unkalkulierbar sind. Im Ergebnis verfehlt die Vorschrift den erklärten gesetzgeberischen Zweck, die Regelungen zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung EU-rechtskonform auszugestalten. Ziel der alten Gesellschafter-Fremdfinanzierungsregelung war es, übermäßige Auslandsfinanzierungen zu verhindern bzw. Missbrauch zu bekämpfen. Durch die Neuregelung ist jedoch das erforderliche Maß weit überschritten worden. Im internationalen Vergleich bleibt festzustellen, dass Deutschland eine völlig überzogene steuerliche Neuregelung zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung eingeführt hat, die die Finanzierungsfreiheit der Unternehmen drastisch einschränkt sowie die Unternehmensbesteuerung deutlich erhöht. Die Politik sollte sich wieder auf das Ziel besinnen, wirtschaftlich notwendige Finanzierungsstrukturen zu stärken, hingegen missbräuchliche Gestaltungen zu verhindern.

Dies erfordert die Aufhebung des § 8a KStG in seiner jetzigen Fassung sowie die Ausgestaltung einer neuen Vorschrift zur Verhinderung von Missbrauch. Es ist daher dringend erforderlich, dass der Gesetzgeber die jetzige Vorschrift noch einmal grundlegend überdenkt und im Benehmen mit der Wirtschaft nach einer sachgerechten Lösung sucht.

Viele Unternehmen sind durch die Gesetzesänderung zum 1.1.2004 in ihrer Existenz bedroht, da neben der sachlich nicht gerechtfertigten Steuerbelastung von Zinsen mit Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer oft auch noch erhebliche Probleme bei Kreditverhandlungen eintreten. Es häufen sich die Fälle, in denen die Liquidität von Unternehmen aufgrund der Nichtverlängerung von Kredit-

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

zusagen akut bedroht ist. Dies ist insbesondere für mittelständische Unternehmen ein erhebliches Problem, da Bankkredite an Unternehmen oft durch die Stellung von Sicherheiten, Abgabe von Garantieerklärungen oder Bürgschaften seitens des Gesellschafters abhängig gemacht werden

Daher müssen in einer ad-hoc-Maßnahme rückwirkend zum 1.1.2004 mindestens folgende Punkte kurzfristig vom Gesetzgeber korrigiert werden, um erheblichen Schaden von den Unternehmen abzuwenden:

1. *Freibetrag statt Freigrenze*

§ 8a Abs. 1 KStG definiert eine Freigrenze für an den Gesellschafter gezahlte Zinsen i. H. v. 250.000 Euro. Bis zu diesem Betrag kann eine Kapitalgesellschaft an ihren Anteilseigner Zinsen im Rahmen der Gesellschafter-Fremdfinanzierung zahlen, ohne von der Rechtsfolge der verdeckten Gewinnausschüttung erfasst zu werden. Betragen die Zinsen dagegen mehr als 250.000 Euro, wird die gesamte Vergütung unter den weiteren Voraussetzungen des § 8a KStG (Überschreiten des „safe haven“ etc.) in eine verdeckte Gewinnausschüttung umqualifiziert.

Die Ausgestaltung der Regelung als Freigrenze führt zu nicht sachgerechten Ergebnissen, da sie extreme Steuerbelastungsunterschiede nahezu identischer Sachverhalte mit sich bringt. Zudem ist die Regelung sehr schwer handhabbar: Zum einen können nur geringfügige zeitliche Verschiebungen bei den Tilgungen bedeuten, dass die Freigrenze überschritten wird. Zum anderen sind Darlehensverträge in der Praxis häufig an eine variable Bezugsgröße, wie z. B. dem Basiszinssatz, geknüpft. In diesem Fall sind die voraussichtlichen Zinsbelastungen eines Jahres nur schwer kalkulierbar. Gefordert wird daher die Ausgestaltung der Regelung als Freibetrag.

2. *Bankfinanzierung herausnehmen*

Durch die Neufassung des § 8a KStG werden auch Darlehen von dritter Seite (z. B. Kreditinstitute) in den Anwendungsbereich der Gesellschafter-Fremdfinanzierung einbezogen, wenn ein so genanntes Rückgriffsrecht besteht. Damit werden u. a. folgende Fälle erfasst.

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

- Garantieerklärung oder Bürgschaft;
- dingliche Sicherheit;
- harte oder weiche Patronatserklärung.

Das Tatbestandsmerkmal des rückgriffsberechtigten Dritten ist gesetzlich auf die Fälle zu beschränken, in denen tatsächlich eine Missbrauchgefahr gegeben ist. Die Fälle „normaler Bankfinanzierung“ dürfen nicht in den Anwendungsbereich des § 8a KStG fallen. Die entsprechende Passage im Entwurf des BMF-Schreibens zu § 8a KStG ist zwar ein Schritt in die richtige Richtung, bedarf aus Rechtssicherheitsgründen aber der gesetzlichen Absicherung. Mittelständische Unternehmen sind oft darauf angewiesen, dass der Gesellschafter durch die Stellung von Sicherheiten, die Abgabe von Garantieerklärungen oder Bürgschaften etc. zugunsten der kreditgebenden Bank die Kreditvergabe ermöglicht. Die an die Bank gezahlten Zinsen müssen in diesen Fällen wieder uneingeschränkt steuerlich absetzbar sein.

3. *Eigenkapital-/Fremdkapital-Relation vergrößern*

Der Blick auf die Eigenkapitalausstattung zeigt, dass die inländischen Kapitalgesellschaften mit einer durchschnittlichen Eigenkapitalisierung von 22 – 27 % die Anforderungen des jetzigen § 8a KStG nicht erfüllen können, denn die vorgesehene Eigenkapital-/Fremdkapital-Relation von 1 : 1,5 setzt bei den Kapitalgesellschaften eine Eigenkapitalausstattung von mindestens 40 % voraus. Gefordert wird daher eine Eigenkapital-/Fremdkapital-Relation von 1 : 4. Bei Kreditinstituten, Finanzdienstleistungsinstituten und Versicherungen, deren Eigenkapitalausstattung aufsichtsrechtlich geregelt ist, muss die dort akzeptierte Kapitalausstattung auch für steuerliche Zwecke als ausreichend angesehen werden.

Der Gesetzgeber ist aufgefordert, rasch zu reagieren, um die verheerenden Folgen der Gesetzesänderung zu korrigieren. § 8a KStG in seiner jetzigen Fassung sollte deshalb grundlegend überarbeitet werden, unter Einbeziehung des Sachverständigen der gewerblichen Wirtschaft. Dabei muss vor allem überlegt werden, ob statt einer Neuregelung andere Lösungsalternativen vorzusehen sind. Auf jeden Fall sind aber die jetzigen Regelungen zur Freigrenze, zu den Darlehen von dritter Seite und zur Eigenkapital-/Fremdkapital-Relation deutlich zu entschärfen.

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

D. Änderungen des Steuerberatungsgesetzes

Aus dem Kreis unserer Mitgliedsunternehmen erhalten wir zunehmend Klagen darüber, dass qualifiziertes und erfahrenes Personal als Mitarbeiter für die Steuerabteilung immer schwerer gewonnen werden kann. Der Grund liegt darin, dass examinierte Steuerberater ihre Steuerberaterzulassung bei Aufnahme einer Angestelltentätigkeit in der gewerblichen Wirtschaft zurückgeben müssen. Denn im Angestelltenverhältnis – im Wesentlichen mit Ausnahme einer Anstellung bei einem Steuerberater, den Steuerberatern gleichgestellten Personen oder als Angestellte bei Steuerberatungsgesellschaften – darf die Zulassung als Steuerberater nicht geführt werden. Insoweit erklärt § 57 Abs. 4 Nr. 2 StBerG eine Tätigkeit als Arbeitnehmer mit dem Beruf des Steuerberaters für nicht vereinbar.

Mit der Rückgabe der Zulassung als Steuerberater endet auch die Mitgliedschaft im berufsständischen Versorgungswerk der Steuerberater. Bei erfolgreichem Bestehen der Steuerberaterprüfung durch einen Mitarbeiter der Steuerabteilung eines Wirtschaftsunternehmens kann mangels Steuerberaterzulassung schon nicht die Aufnahme in ein Versorgungswerk beansprucht werden. Nicht selten kündigt der Mitarbeiter vor diesem Hintergrund sein Arbeitsverhältnis und beantragt anschließend die Zulassung als Steuerberater.

Gänzlich anders sieht die Rechtslage für Rechtsanwälte aus. Nach den Vorschriften der Rechtsanwaltsordnung ist der Syndikusanwalt ausdrücklich zugelassen. Anerkannt ist auch das Führen von Fachanwaltsbezeichnungen (z. B. Fachanwalt für Steuerrecht) durch Syndikusanwälte, wenn die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind.

Die sich konträr gegenüberstehenden berufsrechtlichen Regelungen für Rechtsanwälte und Steuerberater stoßen bei den Mitarbeitern der Steuerabteilungen vielfach auf Unverständnis, denn zum Teil haben die Kollegen die Anwaltszulassung, den Mitarbeitern mit Steuerberaterprüfung bleibt die Zulassung als Steuerberater jedoch versagt.

Aus den vorgenannten Gründen ist daher der Syndikus-Steuerberater zuzulassen.

DIHK

BDI

ZDH

BDA

BdB

GDV

HDE

BGA

Gemeinsame Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Bundestages vom 18.05.2004

Wir schlagen folgende Neufassung des § 57 StBerG vor:

§ 57 Allgemeine Berufspflichten

..

(3) Mit dem Beruf eines Steuerberaters oder eines Steuerbevollmächtigten sind insbesondere vereinbar

..

Nr. 7 eine Tätigkeit als Arbeitnehmer mit Ausnahme der Fälle des § 59

(4) Als Tätigkeit, die mit dem Beruf des Steuerberaters und des Steuerbevollmächtigten nicht vereinbar ist, gilt insbesondere eine gewerbliche Tätigkeit