

Bundessteuerberaterkammer, KdÖR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Geschäftsführung

Herrn  
Eduard Oswald  
Vorsitzender des Finanzausschusses und  
an die Mitglieder des Finanzausschusses des  
Deutschen Bundestages

Haus der Steuerberater  
Neue Promenade 4  
10178 Berlin

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

Zentrale 030 240087-0  
Durchwahl 030 240087-64  
Telefax 030 240087-99  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)  
<http://www.bstbk.de>

29. Mai 2006  
Bg/Ze

**Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD  
„Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2007“ – Drucksache 16/1545 – sowie zum  
Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN „Steueränderungsgesetz 2007 zurück-  
ziehen“ – Drucksache 16/1501**

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

wir bedanken uns für die Einladung zur öffentlichen Anhörung am 1. Juni 2006 und nehmen  
gern die Gelegenheit wahr, uns vorab schriftlich zu den geplanten Neuregelungen zu äu-  
ßern.

Als gesetzliche Spitzenorganisation der mehr als 79.000 Steuerberaterinnen und Steuerbe-  
rater unterstützt die Bundessteuerberaterkammer alle Bemühungen, das Steuerrecht sys-  
temgerecht und praktikabel fortzuentwickeln. Die Bundessteuerberaterkammer hat daher die  
im Entwurf des Steueränderungsgesetzes 2007 enthaltenen Maßnahmen insbesondere vor  
dem Hintergrund ihrer Systemgerechtigkeit und Praktikabilität geprüft. Die daraus resultie-  
renden Anmerkungen sowie auch zum Antrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN sind in den  
beigefügten Stellungnahmen enthalten. Vorab möchten wir jedoch einige allgemeine Anmer-  
kungen machen.

Die einzelnen Maßnahmen sind offen und erkennbar der Haushaltskonsolidierung geschul-  
det. Die Verfolgung dieses Zieles ist vollumfänglich zu unterstützen. Die Sanierung der öf-  
fentlichen Haushalte ist ein wesentliches Element, um Deutschland zukunftsfähig zu machen  
und nicht einen stetig wachsenden Teil der Staatseinnahmen für den Schuldendienst zu bin-  
den. Allerdings sind die in den bisherigen steuerlichen Änderungsgesetzen der 16. Legisla-  
turperiode und auch die im vorliegenden Gesetzentwurf enthaltenen Maßnahmen punktuelle  
Einzelregelungen, die einen roten Faden oder ein dahinter stehendes Gesamtkonzept ver-

missen lassen. Irritationen und Akzeptanzprobleme bei den Betroffenen entstehen daher auch deshalb, weil nicht klar ist, „wohin die Reise geht“.

Problematisch erscheint auch das Aufeinandertreffen von direkten Steuererhöhungen wie im Fall der Umsatzsteuer mit den indirekten Erhöhungen, die sich aus dem Abbau von bisherigen Steuervergünstigungen bzw. Abzugsmöglichkeiten ergeben. Ein neues Vertrauen der Konsumenten und eine wachsende Konsumfreudigkeit mit den erhofften positiven Auswirkungen auf Wachstum und Arbeitsplätze lassen sich so wohl nur schwer erreichen.

Eine negative psychologische Wirkung ist auch von dem vorgesehenen Zuschlag auf die Einkommensteuer für Spitzenverdiener zu befürchten, selbst wenn die tatsächlich aus ihr resultierende Steuerbelastung für die Betroffenen zu verkraften ist. Die „Sondersteuer“ stigmatisiert Leistungsträger unserer Gesellschaft, was durch Verwendung des Begriffs einer sog. „Reichensteuer“ deutlich wird. Darüber hinaus bedeutet die Ausnahmeregelung für Gewinneinkünfte einen, wenn auch zeitlich und dem Umfang nach begrenzten, Einschnitt in die dem deutschen Steuerrecht zugrunde liegende synthetische Einkommensteuer. Die Durchbrechung dieses Prinzips im Reformvorschlag der Dualen Einkommensteuer hat Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit einer Differenzierung der Besteuerung je nach Einkunftsart hervorgehoben. Auch an dieser Stelle ist zu fragen, in welche Richtung sich das deutsche Steuerrecht in Zukunft entwickeln und wie die für 2008 angekündigte grundlegende Reform ausgestaltet wird.

Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass die Inkaufnahme der potentiellen Verfassungswidrigkeit neuer Steuerrechtsnormen schlussendlich alle am Besteuerungsverfahren Beteiligten belastet. Finanzämter, Steuerbürger und Steuerberater haben den dadurch entstehenden Verwaltungsmehraufwand zu tragen.

Mit freundlichen Grüßen  
in Vertretung  
Bettina Bethge  
Geschäftsführerin

Anlage

**Stellungnahme**  
**zum**  
**Entwurf eines Steueränderungsgesetzes**  
**2007**

**Bundessteuerberaterkammer**  
Steuerabteilung  
Tel.: 030/24 00 87-60  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)  
29. Mai 2006

## **Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes**

### Zu Nr. 3: § 4 Abs. 5 Nr. 6 b EStG – häusliches Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sollen zukünftig nur noch dann geltend gemacht werden können, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Beschäftigung bildet.

Die Regelungen rund um das häusliche Arbeitszimmer haben sich als äußerst streitanfällig erwiesen und zu einer Vielzahl von abgrenzenden BFH-Urteilen Anlass gegeben. Unter dem Gesichtspunkt einer Vereinfachung des Steuerrechts ist der geplanten Neuregelung daher – jedenfalls teilweise - zuzustimmen. Um jedoch neuen Streitigkeiten und Abgrenzungsproblemen vorzubeugen und damit eine echte Steuervereinfachung zu erreichen, könnte erwogen werden, den Gesetzeswortlaut um eine Legaldefinition nach der herrschenden BFH-Rechtsprechung (z. B. BFH-Urt. vom 06.07.2005, XI R 87/03, DStRE 1/2006, 8) zu ergänzen, wonach der „Mittelpunkt“ der gesamten beruflichen und/oder betrieblichen Betätigung qualitativ und nicht quantitativ zu werten ist.

### Zu Nrn. 3b, 7: §§ 4 Abs. 5 a (neu), 9 EStG - Entfernungspauschale

Der Gesetzentwurf sieht vor, die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte für die ersten 20 Entfernungskilometer zu streichen. Darüber hinaus gehende Strecken sollen als Härtefallregelung „wie Werbungskosten“ nach Maßgabe der bisherigen Entfernungspauschale berücksichtigt werden können. Begründet wird dies damit, dass bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemischte Aufwendungen vorlägen. Bei gemischten Aufwendungen sei es dem Gesetzgeber möglich, über den Umfang der Abziehbarkeit und Nichtabziehbarkeit zu entscheiden. Die notwendige Haushaltskonsolidierung gebiete es, die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der Privatsphäre zuzuordnen.

Es ist zu begrüßen, dass das Ziel der Steuermehreinnahmen offen als Begründung der Maßnahmen genannt wird. Die Haushaltslage führt damit zu einer Abkehr von einer der traditionellen Grundentscheidungen des deutschen Steuerrechts, wie es das Bundesverfas-

sungsgericht einmal selbst formuliert hat, die steuerrechtlich erhebliche Berufssphäre nicht erst „am Werkstor“ beginnen zu lassen.

Wie weit der Spielraum des Gesetzgebers bei Maßnahmen reicht, die Einschnitte in das durch das Nettoprinzip konkretisierte Leistungsfähigkeitsprinzip verursachen, ist allerdings durchaus umstritten. Das in § 2 Abs. 2 EStG fixierte objektive Nettoprinzip konkretisiert den aus Art. 3 Abs. 1 GG abgeleiteten Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Es verlangt die exakte Erfassung von Erwerbsbezügen und Erwerbsaufwendungen. Aus Vereinfachungsgründen hat der Gesetzgeber jedoch einen Beurteilungs- und Gestaltungsspielraum für Typisierungen und Pauschalierungen.

Die geltende Entfernungspauschale weicht insoweit von anderen Pauschalierungsregelungen ab, als sie auch unabhängig von entstehenden Aufwendungen in Anspruch genommen werden kann. Insoweit hat sie einen Subventionscharakter und stellt einen Systembruch dar. Die vorgesehene Kappung der Entfernungspauschale soll andererseits dazu führen, dass tatsächlich entstehende Kosten für Wege bis zu 20 Kilometer Entfernung nicht mehr angesetzt werden können. Es wird danach zukünftig vier unterschiedliche Gruppen von Arbeitnehmern geben:

1. Arbeitnehmer mit einem Weg von bis zu 20 Kilometer ohne Aufwendungen (Beispiel: Jemand legt den Weg von der Wohnung bis zum Büro mit dem Fahrrad zurück.)
2. Arbeitnehmer mit einem Weg von bis zu 20 Kilometer mit Aufwendungen (Beispiel: Der betreffende Arbeitnehmer fährt mit der Straßenbahn.)
3. Arbeitnehmer mit einem Weg über 20 Kilometer ohne eigene Aufwendungen (Beispiel: Die Ehefrau wird von ihrem Mann im gemeinsamen Auto mitgenommen.)
4. Arbeitnehmer mit einem Weg über 20 Kilometer mit eigenen Aufwendungen (Beispiel: Der Arbeitnehmer legt den Weg zur Arbeit aufgrund flexiblere Arbeitszeiten jeweils alleine in seinem eigenen Pkw zurück, oder er fährt mit der Bahn).

Während Fall 1 sachlich gerechtfertigt wäre, bliebe es im Fall 3 bei einer Subventionswirkung. In Fall 2 würden tatsächlich entstandene Kosten, die das verfügbare Einkommen mindern, vollständig und in Fall 4 teilweise vom Abzug ausgeschlossen. Diese Ungleichbehandlung erscheint aus sachlichen Gründen kaum zu rechtfertigen.

Die vollständige Nichtberücksichtigung objektiv angefallener Kosten für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zu 20 Kilometer würde einen Großteil der Steuerpflichtigen treffen und wäre u. E. verfassungsrechtlich bedenklich. Nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur doppelten Haushaltsführung kommt es für die verfassungsrechtlich gebotene Einkommensbesteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit nicht nur auf die Unterscheidung zwischen privat und beruflich veranlasstem Aufwand an, sondern auch auf die Unterscheidung zwischen „freier und oder beliebiger Einkommensverwendung einerseits und zwangsläufigem, pflichtbestimmten Aufwand andererseits“. Die Berücksichtigung privat veranlassten Aufwands stehe nicht ohne weiteres zur Disposition des Gesetzgebers. Dieser habe die unterschiedlichen Gründe, die den Aufwand veranlassen, auch dann im Lichte betroffener Grundrechte zu würdigen, wenn solche Gründe ganz oder teilweise der Sphäre der allgemeinen Lebensführung zuzuordnen seien (BVerfG 2 BvR 400/98 und 1735/00 vom 4. Dezember 2002, BStBl. II 2003, 534 ff. (541).

Da ein Wohnen direkt „vor dem Werkstor“ aus rein räumlichen Gründen immer nur für einen Teil der Arbeitnehmer in Frage kommen kann, sind Fahrtkosten für den anderen Teil unvermeidbar und gehören damit zum zwangsläufigen Aufwand, der die steuerliche Leistungsfähigkeit mindert und nach dem objektiven Nettoprinzip daher bei der Besteuerung berücksichtigt werden muss.

#### Fazit:

Wenn die Entfernungspauschale aus fiskalischen Gründen nicht mehr finanzierbar ist, dann könnte zumindest wieder zu Kilometerpauschalen für **tatsächlich entstandene** Fahrtkosten übergegangen werden, wie es sie vor dem Jahr 2001 gab. Diese Kilometerpauschalen sind vom Bundesverfassungsgericht mehrfach als verfassungsmäßig beurteilt worden. Eine Rückkehr zu solchen Pauschalen würde die oben beschriebene, sachlich nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung verhindern. Eine Staffelung der Pauschalen je nach zurückgelegter Entfernung, wie es sie auch bereits gegeben hat, dürfte ebenfalls möglich sein, wenn sie aus fiskalischen Gründen für erforderlich angesehen würde. Bei einer solchen Lösung würde auch die steuersystematisch bedenkliche Abziehbarkeit der Kosten für Strecken oberhalb von 20 Kilometer „wie Werbungskosten/Betriebsausgaben“ vermieden. Diese geplante Regelung entspricht eher einer Qualifikation der Fahrtkosten als außergewöhnliche Belastung, wobei die zumutbare Eigenbelastung dann pauschal den Kosten für die ersten 20 Entfernungskilometer entspräche.

#### Zu Nr. 9: § 20 Abs. 4 EStG – Sparerfreibetrag

Die Absenkung des Sparerfreibetrags steht im Gegensatz zu der in immer größerem Umfang erforderlichen privaten Vorsorge für Alter und Krankheit. Sie ist sicherlich eine Maßnahme, um kurzfristig Steuermehreinnahmen zu erzeugen. Aus systematischer und planerischer Sicht wäre es jedoch wichtig, bald verlässlich darzulegen, wie die Besteuerung von Kapitalerträgen, einschließlich der Besteuerung privater Veräußerungsgewinne und der Erbschaftsteuer, zukünftig geregelt sein soll.

#### Zu Nr. 12: §§ 32 a EStG, 32 c EStG (neu) – Zuschlag auf die Einkommensteuer für Spitzenverdiener

Es ist zu begrüßen, dass der vorliegende Gesetzentwurf die verschiedenen Einkunftsarten einheitlich behandelt. Allerdings werden nun unternehmerische und nichtunternehmerische Einkünfte unterschiedlich behandelt. Steuerliche Differenzierungen müssen sich am Gleichheitssatz aus Art. 3 GG messen lassen. Eine hinreichende verfassungsrechtliche Rechtfertigung für diese unterschiedliche Behandlung ist allerdings nicht erkennbar.

Insbesondere vor dem Hintergrund und der Diskussion um das noch anhängige Verfahren zum inzwischen aufgehobenen § 32 c EStG a. F. (2 BvL 2/99), der ebenfalls einen Entlastungsbetrag für gewerbliche Einkünfte vorsah, werden die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die geplante Regelung deutlich. Der Bundesfinanzhof ist in dem zugrunde liegenden Verfahren unter Bezugnahme auf frühere Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zu der Überzeugung gelangt (BFH-Beschluss vom 24.02.1999, X R 171/96), dass in einer stark unterschiedlichen Belastung der Einkunftsarten ein Verstoß gegen das Verfassungsgebot der steuerlichen Gleichbehandlung liege. Etwas anderes könne nur gelten, soweit ein sachlicher Grund für die unterschiedliche Behandlung vorliege, der aber in diesem Fall nicht zu erkennen sei.

Auch die überwiegende Auffassung in der Literatur hält § 32 c EStG a. F. für verfassungswidrig, da Bezieher begünstigter gewerblicher Einkünfte im Verhältnis zu den Beziehern anderer Einkünfte unter Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz und den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bevorzugt würden. Eine ver-

gleichbare Regelung soll nun mit dem Zuschlag auf die Einkommensteuer für Spitzenverdiener eingeführt werden.

Dem Gesetzgeber wird zwar durch das Bundesverfassungsgericht bei der Steuergestaltung in der Regel ein weiter Handlungsspielraum eingeräumt. Dieser Ermessensspielraum des Gesetzgebers findet allerdings dort seine Grenzen, wo keine hinreichenden sachlichen Differenzierungsgründe für eine Ungleichbehandlung zu erkennen sind.

Nach der Gesetzesbegründung werden Gewinneinkünfte von der vorgesehenen Erhöhung ausgenommen, weil sie mit einem spezifischen unternehmerischen Risiko behaftet sind. Zudem wird darauf verwiesen, dass für 2008 eine umfassende Unternehmensteuerreform geplant und eine Anhebung des Spitzensteuersatzes auch für unternehmerische Einkünfte vor diesem Hintergrund das falsche Signal sei.

Diese Begründung ist in der Sache durchaus nachvollziehbar, kann aber für die verfassungsrechtliche Rechtfertigung u. E. nicht ausreichen. Wenn unternehmerisches Kapital von der Steuererhöhung ausgenommen werden soll, stellt sich die Frage, ob die Beschränkung auf die Gewinneinkünfte ausreichend ist. Die Beliebigkeit dieser Maßnahme wird am Beispiel der stillen Gesellschaft deutlich. Die Ungleichbehandlung eines atypischen (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) und eines typischen stillen (Einkünfte aus Kapitalvermögen) Gesellschafters im Rahmen der Vorschrift ist nur schwer begründbar. Dies zeigt auch, dass die Neuregelung insoweit neuen Gestaltungsspielraum und damit auch neues Streitpotential eröffnet.

#### Zu Nr. 15: § 49 EStG

Der Katalog des § 49, also der Umfang der beschränkten Einkommensteuerpflicht, ist in den letzten Jahren immer weiter ausgedehnt worden. Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 1 EStG soll nun um einen Tatbestand der so genannten „verbrauchenden Verwertung“ in einer inländischen Betriebsstätte oder anderen Einrichtung ergänzt werden. Diese Rechtsänderung soll erfolgen, um die verbrauchende Überlassung von Rechten ebenfalls der beschränkten Einkommensteuerpflicht zu unterwerfen. Nicht eindeutig ist, welche Fälle von diesem sehr weitgehenden Tatbestand erfasst sind und wie die Abgrenzung zu den Lizenzen erfolgt. Hier besteht ggf. noch Klarstellungsbedarf.



Generell stellt sich u. E. die Frage, ob es zum jetzigen Zeitpunkt opportun ist, Änderungen im Bereich der beschränkten Steuerpflicht vorzunehmen. Hintergrund ist, dass der gesamte Bereich der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland aufgrund der zu erwartenden EuGH-Rechtsprechung einer generellen Revision unterzogen werden muss. Dieses gilt insbesondere aufgrund des EuGH-Urteils in der Rechtssache C-290/04 (FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH ./). Finanzamt Hamburg Eimsbüttel).

#### Nr. 16 – Änderung des § 50 a Abs. 4

Auch hier halten wir es für vorzugswürdig, von neuen Detailänderungen im Vorfeld einer grundlegenden Überarbeitung des § 50 a EStG Abstand zu nehmen. Zunächst sollte das oben erwähnte EuGH-Urteil (C-290/04) abgewartet werden. Das Urteil wird sehr wahrscheinlich eine gesetzliche Neuformulierung des § 50 a EStG erforderlich machen.

#### **Artikel 4 – Änderung des Bergmannprämiengesetzes**

Die stufenweise Abschaffung der Bergmannsprämie ist ein begrüßenswertes Beispiel für einen echten Subventionsabbau und entspricht damit einer zentralen Forderung der Bundessteuerberaterkammer.

# **Stellungnahme**

**zum**

## **Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN**

**„Steueränderungsgesetz 2007 zurückziehen“**

**Bundessteuerberaterkammer**  
Steuerabteilung  
Tel.: 030/24 00 87-60  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)  
29. Mai 2006

Die Bundessteuerberaterkammer hat in ihrer Stellungnahme zum StÄndG 2007 ihre Zweifel an einzelnen Maßnahmen des Entwurfs vorgetragen und zum Teil Lösungswege aufgezeigt; insofern stimmt sie dem Antrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN nicht zu, den Gesetzentwurf in Gänze zurückzunehmen. Der Antrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN enthält jedoch einige Vorschläge, die wir unterstützen bzw. die zentralen Forderungen der Bundessteuerberaterkammer entsprechen:

- Die Absenkung der Pendlerpauschale auf einheitlich 15 Cent ab dem ersten Entfernungskilometer wäre u. E. eine deutlich bessere Lösung als die im Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2007 enthaltene Neuregelung. Für Einzelheiten verweisen wir insoweit auf unsere Stellungnahme zum Entwurf.
- Eine Zusammenfassung der Einkunftsarten kann dafür sorgen, dass Abgrenzungsprobleme nicht mehr auftreten und dadurch eine nicht unerhebliche Vereinfachung erreicht wird. Die Zusammenfassung der Gewinneinkunftsarten mit der Konsequenz, dass auch die Freien Berufe und die Land- und Forstwirte zukünftig einer Gewerbesteuer unterliegen, ist allerdings nur im Rahmen einer umfassenden Unternehmenssteuerreform, die diesen Namen auch verdient, akzeptabel.
- Es muss zu einer auf Wachstum und Beschäftigung gerichteten Unternehmenssteuerreform kommen, die sich nicht nur auf das Kurieren von Symptomen beschränkt, sondern auf einem in sich schlüssigen Konzept beruht und den Unternehmen Planungssicherheit gewährleistet.
- Das Sparen und eine private Altersvorsorge könnten vor allem auch dadurch gefördert werden, dass die Besteuerung von Kapitalerträgen in einer Art und Weise neu und für die Zukunft verlässlich geregelt wird, dass sich der gegenwärtige Konsumverzicht lohnt und zukünftige Erträge nicht von Inflation und Steuern aufgeessen werden.
- Es muss zu einer die Unternehmensnachfolge nicht gefährdenden Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts kommen.
- Steuergesetze sollten jeweils vor Verabschiedung auf Praxistauglichkeit getestet werden.