



Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
Herrn Vorsitzenden Eduard Oswald
Platz der Republik 1

08.10.2007

11011 Berlin

—
Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

—
Sehr geehrter Herr Vorsitzender Oswald,
sehr geehrte Damen und Herren Mitglieder des Finanzausschusses des Deutschen
Bundestages,

—
nachfolgend gebe ich für die Anhörung im Finanzausschuss am 10.10.2007 folgende
Stellungnahme ab.

—
Die Stellungnahme erfolgt zum Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Jah-
ressteuergesetzes 2008 (JStG 2008)“ – Drucksache 16/6290 – unter Einbeziehung der
Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrates zum Entwurf eines Jahressteuergeset-
zes 2008 Bundesrats –Drucksache 544/1/07.

Soweit dies sinnvoll erscheint, wird auch zu einzelnen Punkten der Anträge der Fraktion
der F.D.P., der Fraktion Die Linke und der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen Stellung
genommen:

I. Teil: Lohnsteuerverfahren

1. Das Lohnsteuerabzugsverfahren stellt bekanntlich für die Arbeitgeber einen erheblichen Verwaltungsaufwand und damit eine beträchtliche Kostenbelastung dar. Bei den derzeitigen Strukturen des Steuererhebungsverfahrens und des Ausgabeverhaltens der öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen ist allerdings das Lohnsteuerabzugsverfahren zur Sicherung der geordneten Staatsfinanzen unverzichtbar. Dass auch ohne ein solch kompliziertes Verfahren die staatlichen Gemeinwesen existieren können, zeigt sich z. B. in der Schweiz, die ein solches Verfahren für die Schweizer Staatsbürger und die Einwohner mit Daueraufenthaltserlaubnis in dieser Form nicht kennt.

Das Lohnsteuerabzugsverfahren teilt leider das Schicksal der meisten Teile des deutschen Steuerrechts, nämlich, dass es trotz aller politischen Forderungen nach Steuervereinfachung im Laufe der Zeit immer komplizierter geworden ist. Auch der vorliegende Entwurf führt insgesamt zu einer zusätzlichen Regelungsflut und damit nachzeitigem Stand „unter dem Strich“ nicht zu einer Vereinfachung.

2. Die geplante Neuregelung zeigt einmal mehr, dass realistisch im Rahmen des bestehenden Systems eine grundlegende Vereinfachung nicht möglich ist, ungeachtet, dass Einzelaspekte vereinfacht werden könnten. Jedem Pauschalverfahren, das ein Lohnsteuerabzugsverfahren nun einmal seiner Natur nach darstellt, ist der Konflikt zwischen Einfachheit, verbunden mit der Inkaufnahme von Ungenauigkeiten und damit Ungerechtigkeiten, und dem Drang zu einer Perfektionierung mit immer größeren Komplizierungen, inhärent.
3. Die mit der Neuregelung verfolgten beiden Ziele, nämlich die Rechenanleitung zur Durchführung des Lohnsteuerabzugs für die Anwender transparenter und einfacher zu gestalten und die Berücksichtigung des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag bei der Durchführung des Lohnsteuerabzugsverfahrens zu ändern, sind im Ansatz zu begrüßen.

Solange allerdings keine grundlegende Reform des Verfahrens angestrebt ist, ist zu fragen, ob tatsächlich alle Rechtsnormen des Abzugsverfahrens im Gesetz selbst stehen müssen oder ob es nicht besser wäre, die gesetzlichen Regelungen auf das nach Art. 80 Abs. 1 GG nach Inhalt, Zweck und Ausmaß Erforderliche zu beschränken und Einzelheiten in Rechtsverordnungen (EStDV, LStDV) zu verlagern. Dies hätte den Vorteil, dass nicht bei allen sich herausstellenden Ungenauigkeiten und Friktionen das Gesetz geändert werden müsste.

4. Die Zielsetzungen der mit § 39e EStG in der vorgesehenen Fassung ins Gesetz einzufügenden Regelungen des optionalen Anteilsverfahrens sind zu begrüßen.

a) Freilich wird auch hierdurch das Gesetz wiederum umfangreicher und das Lohnsteuerverfahren zu Lasten der Arbeitgeber komplizierter und aufwendiger. Dies zeigt sich bereits darin, dass nunmehr das Bundesministerium der Finanzen sogar gesetzlich verpflichtet wird, den Programmablauf für die maschinelle Berechnung der Lohnsteuer aufzustellen und bekannt zu machen und im Internet eine Möglichkeit zur Berechnung der Lohnsteuer nach dem Anteilsverfahren bereit zu stellen. So vernünftig gerade diese letztgenannte Verpflichtung des Bundesministeriums der Finanzen seitens des Gesetzgebers ist, so zeigt sich auch, dass das deutsche Steuerrecht längst – wie schon aus § 39 b Nr. 8 EStG hervor-

geht – das Ziel aufgegeben hat, zumindest für Fachleute noch dahingehend nachvollziehbar zu sein, dass sie anhand des Gesetzes steuerliche Rechtsfolgen errechnen können. Das ist aus rechtsstaatlichen Gründen bedenklich. Selbstverständlich ist der Einsatz moderner EDV aus dem Steuerverfahren nicht mehr wegzudenken. Vorschriften, die ohne Computerprogramme nicht mehr praktisch erfassbar oder gar umsetzbar sind, zeigen, dass die Kompliziertheit ein Ausmaß erreicht hat, das rechtsstaatlichen Vorstellungen nicht mehr entspricht.

b) Der Gesetzgeber geht zumindest davon aus, dass alle Arbeitgeber zwingend in der Lage sind, die Berechnungsmöglichkeiten aus dem Internet herunter zu laden und anzuwenden. Hingegen muss man auch an Kleinunternehmer denken, die etwa ihr Unternehmen schon jahrzehntelang betreiben, mit den modernen Methoden aber nicht mehr zurechtkommen. Sie sind damit nicht mehr in der Lage, das Lohnsteuerverfahren selbst durchzuführen und müssen es auf ein Steuerberatungsbüro auslagern, auch wenn sie ihre Buchführung und evtl. ihre Jahresabschlüsse in Form der § 4 Abs. 3-Abrechnung ansonsten problemlos selbst machen können und über Jahrzehnte durchgeführt haben.

c) In der Gesetzesbegründung wird zu Recht darauf hingewiesen, dass dem Anteilsverfahren die unabdingbare Angabe des Prozentsatzes auf der Lohnsteuerkarte „wesensimmanent“ sei und dass der Arbeitgeber des einen Ehegatten auf den gemeinsamen (Jahres-)Arbeitslohn schließen könne (Bundestagsdrucksache 544/07, Seite 75). Meines Erachtens ist dies aus datenschutzrechtlichen Gründen bedenklich und es ist ein Weg zu suchen, um das zu vermeiden.

d) Nicht überzeugend ist in diesem Zusammenhang die Begründung, bereits heute sei „die Steuerklasse V ein Indikator für die Charakterisierung eines Arbeitslohnes als Hinzuverdienst“. Es ist qualitativ etwas anderes, ob ein Arbeitgeber weiß, dass sein Arbeitnehmer den Verdienst nur als Hinzuverdienst benötigt oder ob er den genauen Verdienst des Ehegatten des Arbeitnehmers kennt.

Man stelle sich das praktische Arbeitsleben vor: Ein Arbeitnehmer, bei dem der Arbeitgeber den Verdienst des Ehegatten kennt, will gegenüber seinem Arbeitgeber eine überfällige Gehaltserhöhung erreichen. Der Arbeitgeber kann ihm sofort entgegenhalten, wie gut sein Ehegatte verdiene. Verdient der Ehegatte hingegen schlecht, so weiß der Arbeitgeber, dass sein Arbeitnehmer auf den Arbeitsplatz dringend angewiesen ist. Besonders heikel kann es sein, wenn ein Ehegatte mit einem sehr gut verdienenden Partner verheiratet ist. Hier sei die Frage erlaubt, ob es angesichts des Neidfaktors, der in Deutschland nun einmal herrscht, nicht sinnvoll ist, mit solchen Daten wie dem Verdienst der Ehegatten ausgesprochen vorsichtig umzugehen.

Es ist etwas völlig anderes, wenn der Arbeitgeber die Höhe des Gehalts des Ehegatten präzise ermitteln kann, als wenn er nur weiß, dass es sich um eine Doppelverdienerehe handelt, bei der vermutlich der nicht bei ihm beschäftigte Ehegatte mehr verdient.

e) Nicht zutreffend ist das Argument in der Gesetzesbegründung, das Anteilsverfahren werde nur auf Antrag der Ehegatten eingetragen, die Teilnahme daran erfolge also von Seiten beider Ehegatten freiwillig. Ein Rechtsstaat muss dafür Sorge tragen, dass wenn er ein solches Verfahren, so begrüßenswert es auch ist, zur Verfügung stellt, der Datenaustausch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer auf das geringst mögliche Maß beschränkt wird.

f) Der Vorschlag der F.D.P.-Fraktion (Drucksache 16/6346 unter I), dass die Finanzbehörde aus den Veranlagungen des Vorjahres die Durchschnittssätze für die Ehegatten errechnen und dem Arbeitgeber übermitteln könne, damit dieser den Lohnsteuerabzug vornehme, greift zu kurz. Denn oftmals sind die Einkommensteuererklärungen zu Beginn eines Kalenderjahres für das vergangene und auch für das vorletzte Jahr noch nicht einmal abgegeben. Im Falle der Einkommenserhöhungen sind die Daten dann zu ungenau.

g) Möglich ist allerdings bei diesem neuen Verfahren insgesamt, dass die Ehegatten ihre voraussichtlichen Einkünfte dem Finanzamt mitteilen und dieses die ansonsten vom Arbeitgeber vorzunehmende Berechnung vornimmt und dem Arbeitgeber den Prozentsatz mitteilt. Zugleich könnte vom Finanzamt mitgeteilt werden, dass dieser Prozentsatz gültig ist bei einem Bruttoeinkommen des Arbeitnehmers in Höhe von X € und dass von dem darüber hinausgehenden Einkommen ein Abzug in Höhe von Y % vorzunehmen sei. Das dagegen sprechende Argument, dass auf die Finanzverwaltung zusätzliche Belastungen zukommen, vermag nicht zu überzeugen; denn es wäre geradezu absonderlich, wenn die Finanzverwaltung ein neues Verfahren einführt und die Belastungen selbst nicht auf sich nehmen wollte, die es den Arbeitgebern zumutet.

5. Auch die Neuregelung des § 39f EStG führt zu einer weitere Aufblähung des Gesetzes und macht es unübersichtlicher, mag auch das Ziel, das Lohnsteuerverfahren auf elektronischem Wege weiter zu entwickeln, nachvollziehbar sein.

Dass mit diesem Verfahren viele Arbeitgeber, wie es in der Gesetzesbegründung heißt (Bundestagsdrucksache 545/07, S. 78), nicht zurecht kommen werden und es ihnen nicht zumutbar sei, was insbesondere für Privathaushalte gelte, ist zutreffend. Die Formulierung in § 39f Abs. 8 EStG n. F., dass „auf Antrag des Arbeitgebers das Betriebsstättenfinanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten zulassen kann, dass der Arbeitgeber nicht am Abrufverfahren teilnimmt“, reicht nicht aus. Wenn der Gesetzgeber selbst erkennt, dass gerade für kleine Arbeitgeber die Teilnahme an diesem Verfahren nicht zumutbar ist, so muss er verbindliche Regelungen aufstellen, in welchen Fällen Steuerpflichtige zwingend von diesem Verfahren zu befreien sind. Die Finanzämter handhaben die „unbillige Härte“ bekanntlich sehr unterschiedlich, wie die bisherige Praxis (z. B. zum Erlass und zur Stundung von Steuern und zur Stundung der Abgabe von Steuererklärungen) deutlich zeigt. Hier sollte eine Regelung eingeführt werden, dass beispielsweise Kleinbetriebe bis zu einer bestimmten Arbeitnehmerzahl, jedenfalls für eine längere Übergangszeit, kein solches Verfahren einführen müssen.

Auch hier gilt, dass diese Teilregelungen sinnvollerweise in Rechtsverordnungen und nicht im Gesetz erfolgen sollten.

Wegen der Kürze der für diese Stellungnahme verbliebenen Zeit ist es nicht möglich, Datenschutzprobleme im Einzelnen darzustellen.

II. Teil: Maßnahmen zur Vermeidung missbräuchlicher Steuergestaltungen

1. Die Neufassung des § 42 AO stellt einen massiven Paradigmenwechsel in der Geschichte der deutschen Steuergesetzgebung und im rechtsstaatlichen Verständnis des Steuererhebungsverfahrens dar.

Dies gilt in gleicher Weise für § 138 a AO in den Empfehlungen des Bundesrats vom 11.09.2007 (Bundesratdrucksache 545/1/07, S. 64 ff.), auf den unten noch eingegangen wird.

Steuerrecht ist Eingriffsverwaltung. Es gilt das im Öffentlichen Recht generell Geltung beanspruchende Amtsermittlungsprinzip (so ausdrücklich § 88 Abs.1 S 1, Abs. 2 AO). Ein freiheitlicher Staat hat seinen Bürgern die Art und Weise, wie sie sich wirtschaftlich und im privaten Bereich, insbesondere etwa bei der Anlage ihres Privatvermögens, betätigen, frei zu überlassen. Ausfluss der Freiheit ist die Privatautonomie, die den Bürgern – inzwischen ohnehin durch allzu viele Berlementierungen beschränkt - die Abschluss- und Inhaltsfreiheit bei vertraglichen Gestaltungen einräumt sowie die Wahl ihrer Vertragspartner ermöglicht. Ein wesentlicher Teil dieser Privatautonomie, ohne die ein freies Wirtschaftssystem nicht gedeihen und sich nicht marktgerecht fortentwickeln kann, ist, dass sie nicht durch steuerliche Sanktionen und staatliche „Drohgebärden“ erdrückt wird.

Da eine nach den gesetzlichen Regelungen derzeit und selbstverständlich auch künftig als missbräuchlich qualifizierte Gestaltung definitionsgemäß zu einer Verkürzung der Steuer führt, zieht sie damit im Falle des Verschuldens, selbst bei leichtester Fahrlässigkeit eine massive staatliche Sanktion des Verhaltens als Ordnungswidrigkeit oder gar als Steuerstraftat mit gravierenden Folgen bis hin zu langjährigen Freiheitsstrafen nach sich. Gerade darum muss der Staat, auch bei Vorschrift wie bei § 42 AO dem rechtlichen Bestimmtheitsgebot genügen.

Insgesamt muss sich der deutsche Staat darüber im Klaren sein, dass eine Verschärfung der Generalklausel des § 42 AO auf die Steuerpflichtigen im In- und Ausland eine verheerende psychologische Wirkung hat. Das deutsche Steuerrecht schreckt allein aufgrund seiner Kompliziertheit viele Unternehmer und Privatpersonen ab. Zigtausende haben das Land verlassen und dies nicht nur wegen deutlich höherer Steuerlasten als in anderen Ländern der EU und auf der Welt, sondern auch wegen der zahlreichen Unsicherheiten, die selbst für den bestens beratenen Steuerpflichtigen bestehen. Man denke nur an die Beispiele international tätiger Sportler, für die es in Deutschland so gut wie keine Chance mehr gibt, die absolute Rechtsicherheit zu haben, wie sie sich steuerlich korrekt verhalten können. Wird nunmehr durch eine Generalklausel nahezu über allen Gestaltungen ein „Damoklesschwert“ errichtet, dann sind die Konsequenzen der negativen Wirkungen verheerend.

Auch in Deutschland muss erkannt werden, dass das Steueraufkommen am intensivsten dadurch reduziert wird, dass Steuerpflichtige aus dem Land getrieben werden. Die beste Garantie für ein hohes Steueraufkommen ist ein Steuerrecht mit maßvollen Steuersätzen – dahin hat der Gesetzgeber im Unternehmensteuereformgesetz einen ersten guten Schritt getan – und mit einem möglichst hohen Maß an Sicherheit im täglichen Umgang mit den Gesetzes, das gerade Unternehmer dringend benötigen.

2. Verhängnisvoll an dieser Vorschrift ist, dass die Beweislast umgekehrt wird und nicht mehr der Staat das Vorliegen eines Steuertatbestandes nachweisen muss, sondern die Nachweispflicht auf den Bürger übergeht. Wer schon heute die Praxis der Umkehr der Feststellungslast, wie sie von der Finanzverwaltung mit Unterstützung der Gerichte so manches Mal gehandhabt wird, kennt, der weiß, dass mit der neuen Vorschrift des § 42 AO in der Neufassung dann, wenn die Finanzverwaltung dies will, ein Steuerbürger praktisch „chancenlos“ wäre, die Angemessenheit der Gestaltung nachzuweisen. Die politisch Verantwortlichen sollten auf die Realitäten des Steuerrechts in der Praxis Rücksicht nehmen. Anders als im Zivilrecht, in dem Konflikte etwa um Gewährleistungen im Kaufrecht verglichen mit der Zahl der laufend abgeschlossenen Verträge, nur in einem kleinen Promillsatz dieser Zahl vor Gericht ausgetragen und werden und damit den Bürgern die rechtliche Dimension überhaupt zu Bewußtsein gelangt, ist das Steuerrecht ein Recht, das im Alltag praktiziert wird und in dem in vielen Fällen de facto keine „Waffengleichheit“ zwischen Steuerbürger und Finanzverwaltung herrscht. Jeder Steuerbescheid ist sofort vollziehbar und es kann vollstreckt werden, noch ehe der Bürger überhaupt eine Chance hat, sich effektiv vor den Finanzgerichten dagegen zu wehren und Aussetzung der Vollziehung zu erreichen. Diese prozessuale Sondersituation zu Lasten des Bürgers muss deshalb dazu führen, bei einer Änderung der materiellen Rechtslage darüber nachzudenken, ob die ohnehin nicht bestehende Waffengleichheit wirklich noch weiter durch die Neufassung des § 42 AO zu Lasten des Bürgers verschoben werden darf.

Insbesondere die Kumulierung der einzelnen Tatbestandsmerkmale ist es, die die Vorschrift meines Erachtens verfassungswidrig macht, weil sie weder dem Bestimmtheitsgebot (hierzu z.B. BVerfG Beschl. v. 01.10.2007, 1 BvR 1550/01, 1 BvR 2357/04, 1 BvR 603/05 zur Kontenabfrage; BVerfG 49,89, 133; 79,174,195; aus der Lit. z.B. Jarass/Pieroth, GG, 7. Aufl. 2004, Art. 20 Rn 60 ff.; Sachs, GG 4. Aufl. 2007, Art. 20 Rn 126 ff.) noch dem Verhältnismäßigkeitsgebot (hierzu z.B. BVerfG Beschl. v. 18.01.2006, 2 BvR 2194/99; BVerfG, Beschl. v. 04.04.2006, 1 BvR 518/02; aus der Lit. z. B. Jarass/Pieroth, GG, 7. Aufl. 2004, Art. 20 Rn. 80 ff.; Maurer, Staatsrecht I, 4. Auflage 2005, § 8 Rn. 55) genügt.

Das Bundesverfassungsgericht sagt in ständiger Rechtsprechung, es sei zu fordern, dass sich unbestimmte Rechtsbegriffe durch eine Auslegung der betreffenden Normen nach den Regeln der juristischen Methodenlehre hinreichend konkretisieren lassen und verbleibende Ungewissheiten nicht so weit gehen, dass die Vorhersehbarkeit und Justiziabilität des Handelns der durch die Normen ermächtigten staatlichen Stellen gefährdet seien (BVerfG Beschl. v. 01.10.2007, a.a.O.; BVerfG 121,73,79; 102,254,337, 110,33,56)

Gerade das droht bei der Neufassung des § 42 AO. Hingewiesen sei auf folgende generalklauselartige formulierte Tatbestandsmerkmale:

- Was ist ein Steuervorteil?
- Was ist eine ungewöhnliche rechtliche Gestaltung?
- Wann führt ein Steuervorteil zu einer ungewöhnlich rechtlichen Gestaltung und wann resultiert er nur „zufällig“ aus ihr?

- Wann schließlich entspricht eine Gestaltung nicht derjenigen, die vom Gesetzgeber in Übereinstimmung mit der Verkehrsanschauung zum Erreichen bestimmter wirtschaftlicher Ziele vorausgesetzt wurde?

Hingewiesen sei auch darauf, dass nach Art. 15 des Entwurfs eines Jahressteuergesetzes 2008 (siehe dort Seite 29, § 7 n. F.) die Neufassung des § 42 Abs. 1 AO ab dem 1. Januar 2008 für Kalenderjahre zur Anwendung kommen soll, die nach dem 31.12.2007 beginnen. Das führt zwar dazu, dass vor diesem Zeitpunkt gewählte Gestaltungen nach der Vorschrift des § 42 bisheriger Fassung beurteilt werden. Aber sobald es Änderungen bei den Gestaltungen gibt, würde die Neufassung eingreifen und es müsste von den Steuerpflichtigen und ihren Beratern überprüft werden, ob nicht eine gesamte Gestaltung umgestellt werden muss und dies selbst dann, wenn die Änderungen nicht neuerliche Gestaltungen enthalten, sondern nur Anpassungen der bisherigen Gestaltungen etwa an eine neue Gesetzeslage. Das führt zu einer in vielen Fällen wegen der unechten Rückwirkung schwer durchschaubaren Rechtslage.

3. Hier seien nur zwei Beispiele gewählt, die zeigen, wie gravierend die vom Gesetzgeber wohl nicht beabsichtigten, aber erzeugten Probleme werden.

Beispiel 1:

Das Unternehmensteuerreformgesetz 2007 besteuert, wie dies schon bisher der Fall ist, Personen- und Kapitalgesellschaften unterschiedlich. Für Einkünfte aus Kapitalvermögen gibt es mit Wirkung vom 1.1.2009 die Abgeltungssteuer mit dem Steuersatz von 25 %.

Selbstverständlich wird ein Unternehmer sich steuerlich beraten lassen, welche Rechtsform für ihn ab 1.1.2008 bzw. ab 1.1.2009 die günstigste ist und in welchem Ausmaß er das Unternehmen mit Eigenkapital und mit Fremdkapital finanzieren soll. Das führt dazu, dass er zweifelsohne einen Steuervorteil erlangt. Das ist unbedenklich solange keine „ungewöhnliche rechtliche Gestaltung“ gewählt wird. Was ist aber eine ungewöhnliche rechtliche Gestaltung? Ist schon jede Gestaltung ungewöhnlich, die der Steueroptimierung dient? Die Definition, dass eine Gestaltung dann ungewöhnlich sei, wenn sie nicht der Gestaltung entspreche, die vom Gesetzgeber in Übereinstimmung mit der Verkehrsanschauung zum Erreichen bestimmter wirtschaftlicher Ziele vorausgesetzt wurde, ist nicht nur untauglich, sondern wegen Unbestimmtheit verfassungswidrig. Der Gesetzgeber hat sich in den meisten Fällen über eine angemessene Gestaltung keine Gedanken gemacht. Selbstverständlich lässt er wie im vorliegenden Beispiel etwa die Personengesellschaft und die Kapitalgesellschaft die volle Eigen- und die volle Fremdfinanzierung und jedes dazwischen liegende Verhältnis der Finanzierungen zu.

Wäre eine Gestaltung etwa ungewöhnlich, bei der ein Unternehmer ausschließlich Bankkredite in Anspruch nimmt? Doch sicher nicht. Freilich entsprach es nicht der Intention des Gesetzgebers, im Unternehmensteuerreformgesetz 2007, dass der Unternehmer Kapital aus dem Betrieb entnimmt und privat anlegt, weil er bei gleicher Rendite Unternehmenskapital in der Personengesellschaft im Rahmen bis zu 45 % versteuern muss, während er Einnahmen aus Kapitalvermögen mit der Abgeltungssteuer von 25 % zu versteuern hat.

Der Fehler der Neuregelung liegt schon darin, dass nach dem Gesetzeswortlaut die ungewöhnliche **rechtliche** Gestaltung ausreicht. Es muss sich also gar nicht um eine Gestaltung handeln, die gezielt aus steuerlichen Motiven gewählt wird, sondern es genügt eine rechtliche Gestaltung, die nur kausal und nicht final zu einem Steuervorteil führen muss. Wir leben nun einmal in einem Hochsteuerland und viele Unternehmen können wirtschaftlich, vor allem in schlechten Zeiten, nur existieren, wenn sie die Steuerlast durch Gestaltungen in Grenzen halten. Von der neunten Gesetzesformulierung sind solche Gestaltungen jedenfalls in erheblichem Umfang mit erfasst.

Angenommen ein Unternehmer wählt nicht eine deutsche, sondern eine ausländische Kapitalgesellschaft, um sich in Deutschland unternehmerisch zu betätigen, so ist ihm dies nach der Rechtspre-

chung des Europäischen Gerichtshofs seit den Entscheidungen „Centros“ und „Inspire Art“ erlaubt. Angenommen, der Unternehmer macht dies, weil die englische Limited Company einfacher zu handhaben ist oder er wählt eine AG oder GmbH in der Schweiz, um den Veröffentlichungspflichten zu entgehen und es entstehen in beiden Fällen auch günstigere steuerliche Folgen, so wäre das nach derzeitiger Ansicht der Finanzverwaltung wohl ungewöhnlich. Würden hier künftig die außersteuerlichen Gründe anerkannt und vor allem zur Überzeugung eines Finanzbeamten vom Unternehmer bewiesen werden können? Vermutlich wohl eher nicht.

Gerade bei Neuentwicklungen – man denke an die zahlreichen neuen Finanzinstrumentarien wie Zertifikate und Derivate – haben doch die meisten Steuerbeamten in den Finanzämtern keine Vorstellungen über die neuen Entwicklungen. Dies zeigt, wie verfehlt der Hinweis ist, es komme auf die Gestaltung an, die vom Gesetzgeber in Übereinstimmung mit der Verkehrsanschauung zum Erreichen bestimmter Ziele vorausgesetzt wäre. Eine Verkehrsanschauung gibt bei solchen Entwicklungen oftmals und zumal dann nicht, wenn Deutschland im internationalen Vergleich wie häufig hinterherhinkt. Wie soll dann ein Finanzbeamter die Verkehrsanschauung ermitteln? Dabei wären sie schon zeitlich völlig überfordert.

Beispiel 2:

So lange nach derzeitigem Recht das Vermögen von Personengesellschaften mit den Buchwerten angesetzt wird (§ 13 a Abs. 1 ErbStG) und ein 35 %iger Bewertungsabschlag erfolgt (§ 13 a Abs. 2 ErbStG), ist es eine gebräuchliche Gestaltung, dass Privatvermögen in gewerblich geprägte GmbH & Co. KGs eingebracht wurde, um niedrige Bewertungen oder wie z. B. bei Immobilien (bei denen die Bewertung im Privat- und Betriebsvermögen grundsätzlich gleich ist,) zumindest den Bewertungsabschlag zu erhalten. Der Gesetzgeber mag dies als unerwünscht ansehen und kann das Gesetz ändern. Er hat aber, als diese Regelungen in das Erbschaftssteuergesetz aufgenommen wurden, bewusst solche Gestaltungsmöglichkeiten eröffnet und den Steuerpflichtigen die Wahl überlassen, ob sie Betriebsvermögen vererben mit der Folge, dass die Erben bzw. Beschenkten dann, wenn sie dieses entstricken und ins Privatvermögen überführen (was steuerunschädlich frühestens nach Ablauf von 5 Jahren möglich ist) die stillen Reserven versteuern müssen. Nach der neuen Regelung wäre dies wohl eine missbräuchliche Gestaltung, obwohl sie der Gesetzgeber eingeräumt hat. Jedenfalls kann nach der neuen Regelung eine solche Gestaltung vom Steuerpflichtigen nicht „riskiert“ werden, weil gerade bei mittleren und großen Vermögen eine durchaus beträchtliche Diskrepanz bei der Erbschaftsteuer entstünde und, wenn das Finanzamt auf den Gedanken käme, dann das „Damoklesschwert“ des § 42 AO über ihn, den Steuerpflichtigen, niedergehen zu lassen, dieser sich dann recht schnell in einem Steuerstrafverfahren wieder fände. Allein die Drohung, § 42 AO neuer Fassung anzuwenden, brächte für die Finanzverwaltung ein Druckpotential, das für den Steuerpflichtigen in einem Rechtsstaat unzumutbar und unerträglich ist.

Es wird deshalb empfohlen, diese Gesetzesänderung ersatzlos fallen zu lassen. Es ist den Steuerpflichtigen nicht zumutbar, zu warten, bis das Bundesverfassungsgericht die Neuregelung für verfassungswidrig erklärt.

5. Hingewiesen sei schließlich noch auf die § 138 a AO in den Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrats (Bundesratsdrucks. 544/1/07, S. 64 ff.).

Der Vorschlag ist insofern im negativen Sinne ein Novum, als der Staat eigene Aufgaben nunmehr auf Berater und Initiatoren und sonstige Unternehmer, die bestimmte Angebote an Kunden abgeben, überträgt. Der Staat erlegt diesen Gruppen den Zwang auf, potentielle Steuergestaltungen selbst zu ermitteln. Soweit es sich nicht um steuerlich motivierte Gestaltungen handelt, müssen spezialisierte Berater in den Ländern, in denen die Steuergestaltungen Wirkungen haben können, engagiert und bezahlt werden. Dem Fiskus ist mitzuteilen, welche Kunden davon Gebrauch machen.

Bedenklich ist dies unter verfassungsrechtlichen Aspekten, weil die Regelungen dem rechtsstaatlichen Bestimmtheitsgebot, aber auch dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz teilweise widersprechen. Bedenklich ist auch die Europarechtswidrigkeit einzelner Regelungen. Zudem hat eine solche Vorschrift ausgesprochen negative Wirkungen auf den Standort Deutschland und wird kreative Anbieter verschiedener, nicht einmal steuerlich motivierter Gestaltungen ins Ausland treiben.

Dazu nur ein Beispiel: Seit der Staat die typischen Steuersparmodelle in Form der geschlossenen Fonds durch Einführung des § 2b EStG und der Nachfolgevorschrift des § 15b EStG abgeschafft hat, werden von Banken und Initiatoren etwa zum Zwecke der Vermögens- und Altersvorsorge nur noch Renditemodelle angeboten. Wollen Banken und freie Initiatoren ihren Kunden eine optimale Vermögensvorsorge andienen, so müssen sie zwangsläufig auf eine auch internationale, ja weltweite Asset-Allokation achten. Dies galt vor allem bis zu diesem Jahr (2007), wo in vielen Ländern der Welt die Wirtschaft boomte, nur in Deutschland nicht. Allein die Tatsache, dass nunmehr die geplanten Vorschriften der §§ 138a AO und § 379a AO – im folgenden auch „§ 138a AOE“ und „§ 379a AOE“ genannt – in Kraft gesetzt würden, würde bewirken, dass Banken und andere Anbieter interessante internationale Vermögensanlagemodelle von ihren ausländischen Gesellschaften aus anbieten würden. Solche Anlagemodelle sind heute allenfalls insofern steuerorientiert als beispielsweise in Immobilien, Aktiengesellschaften bzw. Immobilienfonds aber auch in Private-Equity-Fonds investiert wird, die wiederum in Ländern investieren, in denen laufende Erträge und Gewinne günstiger als in Deutschland besteuert werden. Warum sollte eine international tätige Bank oder ein international tätiger Initiator seine Geschäfte weiterhin von Deutschland aus betreiben, wenn er solchen Pflichten unterliegt, die er in vielen Fällen gar nicht erfüllen kann ohne einen Beratungsaufwand in allen Länder, in denen investiert wird, zu erzeugen, den er mit seinem zum Teil schmalen Margen nicht bezahlen kann?

Kaum hat die Unternehmenssteuerreform die das Gesetzgebungsverfahren durchlaufen und Deutschland steuerpolitisch bezüglich seiner internationalen Reputation ein gutes Stück nach vorne gebracht, weil die Politik erkennbar ihren deutlichen Willen gezeigt hat, sich dem weltweiten Steuerwettbewerb zu stellen, schon kommen solche massive „Gegenschläge“ wie die vorliegende Vorschrift im Entwurf des Bundesrats. Er sollte, um Schaden von unserem Land abzuwenden, nicht weiter verfolgt werden

a) § 138a AOE ist unbestimmt. In Abs. 3 wird versucht, den „Vermarkter“ zu umschreiben. Da aber auf Absatz 2 verwiesen wird, ist eine Vielzahl von Sachverhaltsgestaltungen einbezogen, an die vermutlich nicht einmal der Gesetzgeber gedacht hat. Schon wenn nach § 138a AOE Abs. 1 Ziffer 5 Vorschriften eines Doppelbesteuerungsabkommens durch die Vertragsstaaten unterschiedlich ausgelegt und angewandt werden, führt dies zu einer Anzeigepflicht. Wie soll ein Berater oder Unternehmer, der etwas anbietet oder nur empfiehlt, etwa ein international investierender Fonds wissen, ob ein Doppelbesteuerungsabkommen, das zwischen Deutschland und dem Belegenheitsstaat einer Investition besteht, im entsprechenden Belegenheitsstaat (z.B. in Fernost) unterschiedlich ausgelegt wird?

b) Ein großes Problem ist die Neuregelung für Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, also generell für Ehrenberufler, die kraft Gesetzes heute der Verschwiegenheitspflicht unterliegen. Das Vertrauen von potentiellen Mandanten wird

erschüttert, wenn sie wissen, dass allein die Tatsache, dass ein Berater mehrheitlich ein solches Modell empfiehlt, eventuell dazu führen kann, dass der Steuerpflichtige damit in den Fokus des Finanzamtes gerät.

c) Verfehlt ist die Grenze von 250.000,00 € (§ 138a Abs. 5 AOE). Ein Berater, der ein solches Modell empfiehlt, wird nur dann, wenn er spezifisch aus dem Modell Geld verdient, ermitteln können, wie viel er verdient. Wenn ein Steuerberater aber Mandanten darauf hinweist, dass sie in gewisser Weise oder in gewissen Ländern beispielsweise Immobilieninvestments, Leasingverträge, Private-Equity-Gestaltungen oder sonstiges eingehen sollten, erhält dafür kein umsatzbezogenes Honorar, das ohnehin standeswidrig und verboten ist. Es ist absehbar, dass die Außenprüfung kontrollieren wird, wie viel der Mandant an den Steuerberater bezahlt und wenn dann eine Vielzahl von Mandanten bei dem betreffenden Steuerberater oder Rechtsanwalt beraten wird, wird unterstellt werden, der Steuerberater habe diese Umsatzgrenze überschritten und er begeht damit eine Ordnungswidrigkeit. Dies verstößt meines Erachtens gegen das verfassungsmäßige Gebot der Bestimmtheit eines Ordnungswidrigkeitentatbestandes.

d) Die Tatbestände sind so weit gefasst, dass der Berater oder Anbieter eines Modells ungewollt und ohne es zu bemerken in die Situation des steuerlichen Vermarketers und damit des Anzeigepflichtigen kommen kann. Allein die Tatsache, dass eine solche Unsicherheit herrscht, wird denjenigen, der etwa eine Bank oder einen Initiator eines Modells berät, dazu veranlassen, dieser/diesem zu raten, alles von einem ausländischen Standort aus zu tun bzw. soweit es freie Initiatoren sind, den Standort generell aus Deutschland hinaus zu verlegen. Bei solchen Initiatoren handelt es sich um mittelständische, meist kleinere Unternehmen mit wenigen dutzend Beschäftigten und es ist kein Problem, dass sie dann von Österreich, von der Schweiz, von Lichtenstein oder von wo auch immer aus ihre Modellgestaltungen anbieten.

e) Ein erheblicher Teil der Tatbestände verstößt gegen das Bestimmtheitsgebot. Immerhin kann eine Geldbuße bis zu 5 Mio. € auferlegt werden. Allein bei verspäteter Anzeige beträgt die Geldbuße mindestens 500,00 € für jeden vollen Tag der Fristüberschreitung. Solche massiven Eingriffe bedürfen eines ausreichenden Maßes an Bestimmtheit.

Rechtsstaatlich bedenklich ist zunächst schon dass, wie erwähnt, die Steuerpflichtigen verpflichtet sind, die in- und die ausländische Rechtsordnung, die im Falle einer Gestaltung betroffen sind, zu kennen. Ein Staat, der ein so kompliziertes Steuerrecht hat wie das deutsche, kann gerade nicht verlangen, dass die Steuerpflichtigen Einzelheiten der Rechtsordnung oder wie vorliegend sogar des internationalen Steuerrechts und der Auslegung der Doppelbesteuerungsabkommen kennen. Es gibt nur wenige Steuerberater, die sich im internationalen Steuerrecht auskennen. Wie kann man dies dem Steuerpflichtigen zumuten?

Von daher dürfte es verfassungswidrig sein, einem Steuerpflichtigen hier solche Pflichten aufzuerlegen, weil sie unverhältnismäßig sind. Wie soll er wissen, welches Wirtschaftsgut in mehreren Steuerrechtsordnungen „berücksichtigt“ wird?

Was bedeutet „berücksichtigt“? Ein Wirtschaftsgut wird im steuerlichen Sinne auch dann berücksichtigt, wenn Einkünfte etwa wegen beschränkter Steuerpflicht in der Bundesrepublik Deutschland aus bestimmten Unternehmen sowie aus Immobilien (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 und Nr. 6 EStG) besteuert werden. Gehört der Betrieb oder die

Immobilie zum Betriebsvermögen eines im Ausland ansässigen Unternehmens, so werden diese dort bilanziell „berücksichtigt“ und sind in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz anzusetzen. Wenn kein Doppelbesteuerungsabkommen mit Freistellungsmethode besteht, dann werden die Einkünfte im Ausland möglicherweise auch besteuert und die deutsche Steuer wird nur angerechnet. Bei umgekehrten Konstellationen gilt das Gleiche. Eine solche Konstruktion kann ja wohl nicht anzeigepflichtig sein. Nach dem Wortlaut des Gesetzes ist sie dies aber. Dies ist nur ein Beispiel wie uferlos die Tatbestände sind.

Nicht viel weniger uferlos ist, wenn eine Körperschaft oder Personenvereinigung in einer Steuerrechtsordnung als Steuersubjekt qualifiziert wird. Ein Fehler dürfte schon darin liegen, dass die Personengesellschaft im deutschen Recht einkommensteuerrechtlich kein Steuersubjekt ist, in anderen Rechtsordnungen aber ein solches darstellt.

Darauf, dass die Anzeigepflicht dadurch ausgelöst wird, dass Doppelbesteuerungsabkommen durch die Vertragsstaaten unterschiedlich ausgelegt und angewandt werden, wurde bereits hingewiesen. Dies ist ebenfalls ein Verstoß gegen das rechtsstaatliche Bestimmtheitsgebot und gegen das Verhältnismäßigkeitsgebot. Es kann nicht jede Art der unterschiedlichen Auslegung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu einer Anzeigepflicht führen, weil es schlichtweg für die Steuerpflichtigen unzumutbar ist, dies zu wissen. Zudem werden, was auch dem deutschen Fiskus bekannt ist, auch in Deutschland Doppelbesteuerungsabkommen nicht von allen zuständigen Finanzbehörden und in Ländern mit föderalen Strukturen, wie etwa in den USA, nicht von den Finanzbehörden aller Staaten gleich ausgelegt. Hier gibt es wie in der Bundesrepublik Deutschland bei den Bundesländern großzügigere und kleinlichere Finanzverwaltungen.

f) § 138a AOE Abs. 2 Ziffer 7 geht ebenfalls viel zu weit. Wenn es schon ausreicht, dass dieselben Aufwendungen oder Steuerabzüge in mehreren Steuerrechtsordnungen berücksichtigt werden „können“, so muss man wiederum fragen, was das Wort „berücksichtigt“ bedeutet und was es heißt, dass diese berücksichtigt werden „können“. Reicht es aus, wenn dies nur möglich ist, aber tatsächlich nicht geschieht?

Nach meinem Dafürhalten ist schon nach erster Prüfung offensichtlich, dass derzeit überhaupt nicht überschaubar ist, welche Sachverhalte erfasst werden. Die Steuerpflichtigen und ihre Berater können dies ebenfalls nicht wissen. Will ein Steuerpflichtiger nicht riskieren, den geradezu drakonischen Geldbußen zu unterfallen, dann bliebe ihm nichts anderes übrig, als in allen betroffenen Ländern spezialisierte Steuerkanzleien mit der Prüfung zu beauftragen, die sich dann wiederum gegenseitig austauschen müssten. Dann könnte ihm zumindest kein Vorwurf des Verschuldens mehr gemacht werden. Wer in Steuerordnungswidrigkeiten und Steuerstrafverfahren tätig ist, weiß, dass die subjektive Seite in Deutschland leider auf Seiten der Finanzverwaltung und auf Seiten der Staatsanwaltschaften kaum eine Rolle zur Entlastung der Steuerpflichtigen spielt. Dem Steuerpflichtigen wird schlichtweg oft zugemutet, alles wissen zu müssen.

g) Ich erachte einen Teil der Vorschriften auch als europarechtswidrig. Die Verfasser des Gesetzentwurfes bemühen sich, Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs zu zitieren, mit deren Hilfe sie glauben, die Europarechtswidrigkeit könnte abgewandt werden. Meines Erachtens ist es insofern schon eine Diskriminie-

zung als den Vermarkter, der ein Modell empfiehlt, das sich insgesamt in Deutschland „abspielt“, diesen Pflichten nicht unterliegt, sehr wohl aber, wenn er seinem Klienten ein Modell empfiehlt, bei dem dieser etwa im Ausland einen Vertrag mit einem Leasinggeber, mit einem Private-Equity-Geber und weiteres mehr abschließt. Warum hier keine Diskriminierung vorliegen soll, ist unverständlich. Das einzige Argument wäre, dass dann keine Steuervorteile aus der unterschiedlichen Anwendung unterschiedlicher Steuerrechtsordnungen entstehen können. Aber dies ist meines Erachtens kein hinreichender sachlicher Grund, den der EuGH anerkennen würde.

Falsch ist auch, wenn in der Begründung zum Entwurf gesagt wird, diese Art der „wirksamen Steueraufsicht“ sei geeignet und erforderlich. Die Zitate der EuGH-Rechtsprechung rechtfertigen die Aussage gerade nicht. Man hat den Eindruck, in dieser Begründung versucht man, die Probleme dadurch zu überspielen, dass man möglichst viele Entscheidungen des EuGH zitiert, die aber das, wofür sie zitiert werden, nicht aussagen.

h) Die Regelungen lassen sich auch nicht dadurch verfassungs- und europarechtlich „retten“, dass der Tatbestand voraussetzt, es müssten Steuern auf dem Gebiet der Einkommen- und Körperschaftsteuern oder der im Abzugsweg erhobenen Steuern vermieden werden, oder es müsste die Entstehung solcher Steueransprüche in späteren Besteuerungszeiträume verschoben oder es müssten solche Ansprüche auf Steuererstattung oder Steueranrechnung begründet werden.

Das Problem besteht doch darin, dass bei vielen transnationalen Gestaltungen rein wirtschaftliche Motive eine Rolle spielen. Warum, wenn beispielsweise ein ausländischer Leasinggeber, der der künftigen Zinsschranke nicht unterliegt, günstiger Leasinggegenstände anbieten kann, sollte ein deutscher Steuerpflichtiger diese Möglichkeit nicht in Anspruch nehmen? Was aber ist, wenn das betreffende Doppelbesteuerungsabkommen zwischen beiden Ländern unterschiedlich ausgelegt wird und wenn zusätzlich Einkommen- oder Körperschaftsteuer vermieden wird. Allein die Tatsache, dass dies möglich ist, zwingt in der Praxis den ausländischen Anbieter nach dem Wortlaut des Gesetzes, - unterstellt, er unterliegt diesem Gesetz - zu umfänglichen steuerlichen Ermittlungen in seinem Land und in Deutschland.

Nun kann man sich auf den Standpunkt stellen der deutsche Fiskus könne dem ausländischen Anbieter gewissermaßen nichts „anhaben“. Das ändert sich aber, wenn ein solches Unternehmen wie viele Unternehmen in Deutschland eine Niederlassung oder eine Tochtergesellschaft hat, die hier gewisse Funktionen ausübt. Dann dürfte die deutsche Finanzverwaltung sehr schnell dazu kommen, die deutsche Niederlassung oder die deutsche Tochtergesellschaft als Vermarkter und damit anzeigepflichtige Person zu qualifizieren. Dies ergibt sich aus § 138a Abs. 3 S. 2 AOE. Danach sind beide Vermarkter anzeigepflichtig, wenn sich der Vermarkter eines Dritten bedient. Also sobald letztlich im Inland jemand tätig wird, ist dieser in jedem Fall anzeigepflichtig. Es wäre wohl abstrus, wenn, um eine Anzeigepflicht zu vermeiden, eine ausländische Bank der deutschen Tochter verbieten müsste, ihre Kunden auf interessante Möglichkeiten des Leasings, der Kapitalaufnahme von Private-Equity-Fonds und weiteres mehr hinzuweisen.

i) Wie umfänglich die Pflichten sind, ergibt sich dann aus § 138a Abs. 8 AOE. Hier wird enormer bürokratischer Aufwand erzeugt, den jedenfalls kleine Vermarkter gar nicht zu leisten vermögen.

j) Der Staat belastet die Unternehmen durch den Lohnsteuerabzug, durch den Abzug der Sozialversicherungsbeiträge, durch eine Unzahl von Meldepflichten und durch weitere Pflichten ohnehin unverhältnismäßig mit Aufgaben, die Sache des Staates sind und die die Unternehmen kostenlos für den Staat erfüllen müssen. Es darf nicht sein, dass die Unternehmen nunmehr auch noch damit belastet werden, dem Staat die Arbeit abzunehmen, wenn er bei internationalen Steuergestaltungen ermitteln will, ob diese aus seiner Sicht erwünscht sind oder nicht. Käme diese Regelung, würde Deutschland im internationalen Steuerwettbewerb, was die Durchschaubarkeit des Steuerrechts betrifft, wohl weiter sinken.

3. Teil: EK 02 und sonstiges

a) Die letztmalige Feststellung des **EK 02** zum 31.12.2006 ist eine politische Maßnahme, über die man sicher unterschiedliche Ansichten vertreten kann. Ohne auf die „steuertechnischen“ Einzelheiten einzugehen, muss doch gefragt werden, ob die mit diesem Einschnitt verbundene Verwaltungsvereinfachung den Eingriff rechtfertigt. Es geht dabei weniger um die den einzelnen Unternehmen auferlegten steuerlichen Lasten, die sie tragen müssen, auch wenn die entsprechende Liquidität nicht entsteht, als vielmehr um die Frage der Rechtssicherheit. Auch hier wird nämlich wieder einmal kurzfristig eine steuerliche Möglichkeit geändert. Es besteht die Gefahr, dass Steuerpflichtige künftig bei Gesetzesänderungen, wenn es z.B. um die Besteuerung thesaurierter Gewinne geht, bislang thesaurierte Gewinne möglichst rasch auszuschütten. Sie sehen nämlich anhand der vorliegend geplanten Regelung, dass sie sich nicht darauf verlassen können, dass die aus Vertrauensschutz beibehaltenen Regelungen nicht eines Tages doch mit kurzen Übergangsfristen geändert werden.

b) **Entfernungspauschale:** Die Änderungsanträge der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen (Bundestagsdrucksache 16/6290 und der Fraktion der Die Linke „zur vollständigen Anerkennung der Entfernungspauschale (Bundestagsdrucksache 16/6374) sind vor dem Hintergrund zu beurteilen, dass der BFH es inzwischen als ernstlich zweifelhaft bezeichnet hat, ob die gesetzliche Neuregelung (§ 9 Abs. 2 EStG in der Fassung des Gesetzes vom 19.7.2006, BGBl. I, S. 1652) verfassungsgemäß ist (siehe BFH Beschluss vom 23.08.2007, VI B 42/07, DStR 2007,1618 = DB 2007, 2011). Bekanntlich sind nur noch Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte bzw. Betriebsstätte ab dem 21. Entfernungskilometer mit 0,30 Euro Werbungskosten anzusetzen, höchstens jedoch 4.500,- Euro im Kalenderjahr.

Hier darf darauf hingewiesen werden, dass in der seinerzeitigen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages alle Wissenschaftler, ungeachtet von wem sie als Sachverständige benannt wurden, sich darüber einig waren, dass die Regelung verfassungswidrig ist.

Die Alternative ist nicht, eine Entfernungspauschale einzuführen, auch für diejenigen Arbeitnehmer, die so nahe am Arbeitsort wohnen, dass sie zu Fuß gehen o-

der mit dem Fahrrad fahren und keine Kosten haben. Es ist aber verfassungsrechtlich geboten, einen angemessenen Betrag zum Abzug zuzulassen. Systemgerecht wäre es, wenn die vollen Kosten zugelassen würden, begrenzt unter Umständen durch Kosten, die durch ein ungewöhnlich teures Verkehrsmittel (etwa ein Auto mit einigen hundert KW) verursacht werden. Es sollte sich aber um Kosten handeln, die ein durchschnittlicher Arbeitnehmer mit einem durchschnittlichen Kraftfahrzeug der Mittelklasse tatsächlich hat. Da dies aus fiskalischen Gründen seit jeher nicht gewährt wurde, muss zumindest der Betrag für öffentliche Verkehrsmittel und bei Nutzung eines eigenen Kraftfahrzeuges ein angemessener Betrag wieder ins Gesetz eingeführt werden.

Univ.-Prof. Dr. K.-G. Loritz

Steuerberater