

Oberfinanzdirektion Koblenz

RD Klaus Herrmann

Oberfinanzdirektion Koblenz - 56064 Koblenz

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

11011 Berlin

Ferdinand-Saverbruch-Straße 17
56073 Koblenz

Aktenzeichen: S 1610 - St 43
(Bei Antwortschreiben bitte angeben)

Zimmer: 1120
Telefon: (0261) 4932-36656

Datum: 20.05.2009

Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD "Entwurf eines Gesetzes zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung (Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz)" - Drucksache 16/12852 -

Sehr geehrter Herr Vorsitzender,

ich bedanke mich für die Einladung zu der öffentlichen Anhörung zum Gesetzentwurf auf Drucksache 16/12852 am 25.05.2009 und nehme die Gelegenheit zur Stellungnahme gerne wahr. In meiner Zeit als Leiter einer großen Steuerfahndungsstelle in Rheinland-Pfalz von 1995 bis 2006 war ich mit vielen Vorgehensweisen im Zusammenhang mit Steuerflucht und Steuerhinterziehung befasst, deren Bekämpfung das Anliegen des Gesetzentwurfes ist. Aktuell leite ich seit 2006 das Referat „Steuerfahndung, Strafsachen, Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung und Verhaltenssteuerung“ bei der OFD Koblenz.

Aufgrund meiner praktischen Erfahrung halte ich die im Gesetzentwurf getroffenen grundlegenden Ermächtigungsgrundlagen für zielführend, wobei es sicherlich im Einzelnen noch auf die konkrete Ausgestaltung der zu erlassenden Rechtsverordnung(en) ankommen wird. Das Gesetz geht in die richtige Richtung.

Für die Praxis wäre es von großer Bedeutung, dass die Rechtsgrundlagen als solche rechtsstaatlich zweifelsfrei ausgestaltet werden. Andernfalls wird die Finanzverwaltung mit jahrelangen Rechtsstreiten überzogen.

Ebenso sicher ist, dass Gesetz und Rechtsverordnungen die massenhaft verbreitete Steuerhinterziehung nicht ausrotten werden – das kann kein Gesetz. Das kann nur (vielleicht) ein veränderter gesellschaftlicher Konsens im Verhältnis der Steuerbürger zu ihrem Staat und seinen Notwendigkeiten, zu denen nun einmal die Steuerzahlung gehört. Aus vielen Jahren Erfahrung in diesem Bereich glaube ich aber die ersten Anzeichen einer solchen gesellschaft-

Öffnungszeiten:

Mo bis Do: 8:30 - 16:00 Uhr

Fr: 8:30 - 13:00 Uhr



Zentrale Kommunikation:

Telefon: (0261) 4932-0

Telefax: (0261) 4932-36740

E-Mail: Poststelle@ofd-ko.fin-rlp.de

www.oberfinanzdirektion-koblenz.de

- 2 -

lichen Veränderung wahrnehmen zu können. In diesen Kontext passt der Gesetzentwurf unabhängig von den konkreten Ausgestaltungen gut hinein.

Der Ruf nach internationaler Regelung international auftauchender Probleme, mit dem gegen nationale Lösungsversuche argumentiert wird, stellt sich für mich allzu oft nur als Verbrämung des in Wirklichkeit mit diesem Argument angestrebten Ziels dar, dass nämlich kurzfristig gar nichts geschehen soll. Man möge sich nur einmal die Zeiträume ansehen, die für die Verhandlungen über ein neues Doppelbesteuerungsabkommen notwendig zu sein scheinen.

Wichtig für mich ist an dem Gesetzentwurf, dass damit nach innen und nach außen ein gewisser Druck erzeugt wird, dessen positive Wirkung in den letzten Monaten bereits deutlich erkennbar war.

Dieser Druck darf auch nicht zu schnell abgebaut werden. Es wäre eine Täuschung anzunehmen, dass durch eine breite Akzeptanz des Auskunftsverkehrs nach OECD – Standards in möglichst vielen Staaten die Probleme aus der Welt geschafft würden. Nicht entscheidend ist der Abschluss von Abkommen, sondern deren konkrete Umsetzung, die auch dem Geist der OECD entsprechen muss. Durch umfangreich ausgestattete innerstaatliche Beteiligungs- und Rechtsschutzverfahren kann eine Amtshilfemaßnahme zeitlich so umfangreich gestaltet werden, dass eine nach vielen Monaten oder Jahren endlich erteilte Antwort für die anfragende Stelle keine Bedeutung mehr hat. Wenn künftige Anfragen dann unterbleiben, ist das kein Indiz für die fehlende Notwendigkeit weiterer Amtshilfeersuchen, sondern eher Beleg für das fehlerhafte Funktionieren der Verfahrenswege. Solange zwischenstaatliche Defizite im Amtshilfeverkehr bestehen, muss es nationale Auffangmöglichkeiten geben, wie sie der aktuelle Gesetzentwurf vorsieht.

Generell ist festzustellen, dass die Amtshilfeverfahren (leider auch die Rechtshilfeverfahren) viel zu lange dauern. Das gilt im Übrigen auch für die von Deutschland geleistete Amtshilfe. Amtshilfe kann keine Einbahnstraße sein. Nur in vertretbarer Zeit geleistete Amtshilfe ist für die Praxis brauchbar. Der erforderliche zeitliche Aufwand eines Steuerpflichtigen bei der Gestaltung grenzüberschreitender Sachverhalte muss für die Verwaltung Maßstab werden für die eigene vertretbare Zeitspanne bei der Ermittlung und Aufklärung dieser Sachverhalte. Klafft zwischen beiden Zeitspannen eine zu große Lücke, gerät die Verwaltung ins Hintertreffen.

Notfalls müssen wir international in Vorleistung treten mit einseitig beschleunigten Amtshilfeverfahren, um so ein Signal zu setzen. Das Stichwort in diesem Zusammenhang ist angesichts des zusammenwachsenden Europas der **Inlandsstandard bei Amtshilfeersuchen**, der auch für Amtshilfen aus dem Ausland anzuwenden sein sollte. Vorbild kann hier der **EU - Rahmenbeschluss 2006 / 960 JI des Rates vom 18.12.2006** sein, der Vorgaben für die polizeiliche Amts- und Rechtshilfe (auch durch die Steuerfahndung) gibt. Leider ist auch dieser Rahmenbeschluss, dessen Umsetzungsfrist am 26.12.2008 abgelaufen ist, bisher von Deutschland nicht in nationales Recht umgesetzt worden.

Ungeachtet dessen wird bei der Umsetzung des Gesetzentwurfs und der nachfolgenden Rechtsverordnungen durch die **Verstärkung der Mitwirkungspflichtigen** einerseits und die damit verbundene Verbesserung der Ermittlungsmöglichkeiten und Prüfungskompetenzen der Finanzverwaltung andererseits für eine Vielzahl von Steuerhinterziehungsfällen das

Entdeckungsrisiko steigen, das von vielen Fachleuten als wichtiger Faktor bei der Entscheidung zur Steuerehrlichkeit angesehen wird.

Steuerhinterziehung schadet uns allen in ungeahntem Maße. Ihre **Bekämpfung ist nicht zum Nulltarif** zu haben. Das möge man bedenken, wenn man sich - berechtigterweise - um die Belastungen der Steuerbürger sorgt. Gleichwohl sind die Belastungen der Steuerbürger durch das Gesetz eher gering, weil in vielen Bereichen bereits jetzt entsprechende Mitwirkungspflichten bestehen. Diese sind auch notwendig. Zudem stehen der kurzfristigen Belastung (mögliche) mittelfristige Entlastungen gegenüber, weil höhere Steuereinnahmen durch ein geringeres Maß an Steuerhinterziehung sich zugunsten der Allgemeinheit auswirken, vielleicht sogar weitere Steuersatzsenkungen ermöglichen. Visionen müssen erlaubt sein.

Zu den Regelungen im Einzelnen:

Art. 1 Einkommensteuergesetz:

Die ertragsteuerlichen Regelungen, die Gegenstand einer künftigen Rechtsverordnung werden sollen, wirken sich überwiegend im Besteuerungsverfahren aus und sind im Wesentlichen geeignet, einer Steuer - Erosion entgegen zu wirken. Sie setzen insgesamt voraus, dass die verpflichteten Beteiligten oder andere mitwirkungspflichtige Personen nicht in einem Staat oder Gebiet ansässig sind, das wegen der Anwendung der OECD-Standards entsprechend Art. 26 OECD Musterabkommen (gleichgestellt die Auskunftserteilung in vergleichbarem Umfang oder die Bereitschaft dazu) privilegiert ist. **Steuerliche Einschränkungen** sind daher nur bei Geschäftsbeziehungen und Vorgängen **im Zusammenhang mit nicht privilegierten Staaten** in diesem Sinne zu erwarten.

Weiterhin kann der Steuerpflichtige den Eintritt nachteiliger steuerlicher Folgen durch die **Erfüllung besonderer Mitwirkungs- und Nachweispflichten** vermeiden, die sich aber zum Teil aus bereits bisher bestehenden Regelungen ergeben haben (§ 160 AO, § 42 AO, § 90 Abs. 3 AO, § 4 EStG und weitere). **Neu** sind die Pflichten nach § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe f, Unterbuchstabe aa) und dort ccc) und ddd) EStG-E, die jedoch als Gegenstück zu den bestehenden Ermittlungsschwierigkeiten bei Auslandsachverhalten absolut notwendig sind, um die Sachverhaltsermittlung bei Auslandsvorgängen im Zusammenhang mit nicht oder wenig kooperierenden Staaten überhaupt sinnvoll durchführen zu können.

Beim jetzigen Rechtsstand muss die Sachverhaltsermittlung mit rein steuerlichen Mitteln in diesen Fällen oftmals scheitern, so dass als ultima ratio – bei gegebenem Anfangsverdacht – der steuerstrafrechtliche Eingriff als letztes Mittel geblieben ist. Die Gesetzesänderung würde die Lücke zwischen der Sachverhaltsermittlung mit steuerlichen Mitteln nach der AO und den strafrechtlichen Ermittlungsmöglichkeiten nach der Strafprozessordnung ein Stück weit schließen, so dass in größerem Umfang als bisher auf strafprozessuale Maßnahmen und Rechtshilfeverfahren verzichtet werden könnte. Die Folgen wären neben **geringeren Eingriffen in die Privatsphären der Steuerpflichtigen** auch eine geringere Belastung der Steuerfahndung, die dafür zeitnahe den ohnehin reichlichen Fallbestand abarbeiten könnte.

- 4 -

Trotz der durch die Änderungen zu erwartenden positiven Effekte muss aber auch klar sein, dass Umgehungsgestaltungen unvermeidbar sein werden. Die Einschränkungen des Betriebsausgabenabzugs etwa könnten im internationalen (Klein-) Konzernbereich durch eine gestalterische Umwandlung der bisherigen Betriebsausgaben in die Verminderung von Betriebseinnahmen umgangen werden, so dass die Neuregelung unter Umständen ins Leere geht. Wenn zum Beispiel die Muttergesellschaft im Ausland ihrer deutschen Produktionstochter Lizenzgebühren o.ä. berechnet, sind diese bei der Tochter in Deutschland Betriebsausgaben, die möglicherweise in den Anwendungsbereich einer künftigen Rechtsverordnung fallen. Der Vertrieb der Produkte erfolgt durch Vertriebstöchter derselben Muttergesellschaft in anderen EU-Staaten. Die Lizenzgebühren an die Muttergesellschaft wirken sich auf die Höhe des Verrechnungspreises zwischen den Produktions- und Vertriebstochtergesellschaft aus und sind damit bei der Produktionstochter einnahmenerhöhend. Stattdessen kann die Muttergesellschaft ihre Lizenzgebühren den Vertriebstöchtern berechnen, was bei der Produktionsgesellschaft zu niedrigeren Verrechnungspreisen und damit zu niedrigeren Einnahmen führt. Sie hat dafür aber keine Betriebsausgaben mehr in ein u.U. nicht privilegiertes Land.

Art. 2 Körperschaftsteuergesetz:

Hier gilt sinngemäß das zu Art. 1 Gesagte. Auswirkungen der Änderungen ergeben sich zunächst überwiegend für den rein steuerlichen Bereich. Die zu erwartenden Effekte sind positiv zu beurteilen. Eine Entlastung im steuerstrafrechtlichen Bereich wird ebenfalls zu erwarten sein. Für die Auslandsfachprüfer ergibt sich eine weitere Sanktionsmöglichkeit bei der steuerlichen Beurteilung von Verrechnungspreisen, die neben den bereits vorhandenen Pflichtenkreis aus § 90 Abs. 3 AO treten könnte.

Auch hier hat es der Steuerpflichtige in der Hand, durch die Erfüllung von Mitwirkungs- und Nachweispflichten den Eintritt der nachteiligen steuerlichen Folge zu vermeiden. Auch hier gelten diese Folgen nur für Geschäftsbeziehungen und Vorgänge im Zusammenhang mit nicht privilegierten Staaten.

Art. 3 Abgabenordnung:

Die Erweiterung der Mitwirkungspflichten in § 90 Abs. 2 S. 3 AO-E schließt die Lücke, die sich für nahestehende Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 Außensteuergesetz sowie aus der Definition der Geschäftsbeziehung in § 1 Abs. 5 Außensteuergesetz dadurch ergibt, dass Kapitaleinkünfte nicht erfasst sind. Bei der genaueren Ausgestaltung durch die Rechtsverordnung wird es aber darauf ankommen, den Begriff der „Geschäftsbeziehungen zu Finanzinstituten“ nicht zu eng zu fassen, um ein Ausweichen in Finanzierungsfonds, Venture Capital Fonds und dergleichen zu verhindern.

Im Übrigen besteht auch derzeit bereits die Pflicht zu vollständigen und richtigen Angaben über solche Geschäftsbeziehungen. Die neue Verpflichtung, auf Verlangen der Finanzbehörden Angaben an Eides statt zu versichern, hat mangels Erzwingbarkeit eine höhere moralische denn praktische Wirkung, sollte aber gleichwohl unter dem Gesichtspunkt der Verhaltenssteuerung nicht unterschätzt werden. Dasselbe gilt für die Aus-

- 5 -

kunftsvollmacht, deren Wirkungsschwerpunkt ebenfalls eher in der Beindruckung des Steuerpflichtigen als im praktischen Vollzug liegen dürfte. Der eher unbedarfte Steuerpflichtige kann sich nicht sicher sein, welche Auskünfte die Finanzverwaltung tatsächlich erlangen wird. Der Hard-Core Hinterzieher dagegen wird (für die Finanzverwaltung nicht nachweisbar) das ausländische Institut zusätzlich zur der Finanzverwaltung gegebenen Vollmacht entsprechend instruieren, so dass die übliche Klausel „Wunschgemäß bestätigen wir ...“ eine neue (doppelte) Bedeutung erhält.

Die **Erweiterung der Schätzungsbefugnis in § 162 Abs. 2 S. 3 AO-E** zielt ebenfalls in die richtige Richtung und stellt quasi die „Sanktion“ für die Verletzung der Mitwirkungspflichten nach § 90 Abs. 2 S. 3 AO-E dar. Zwar sind „Strafschätzungen“ nach bisheriger Rechtslage unzulässig. Neu ist aber nun, dass praktisch eine gesetzliche Beweislastumkehr geschaffen wurde, bei der der Steuerpflichtige nach einer Schätzung durch die Finanzverwaltung nachweisen muss, dass er keine Einkünfte aus einem Staat i.S.d. § 90 Abs. 2 S. 3 AO-E oder Einkünfte nicht in der geschätzten Höhe gehabt hat. Auch nach künftigem Recht wird die Rechtsprechung sicherlich keine „Mondschätzungen“ zulassen, aber das Risiko für den nicht mitwirkungsbereiten Steuerpflichtigen wird sich erheblich erhöhen. Der Verhaltenshinweis ist deutlich erkennbar. Die bisher oft wahrgenommene Wahlmöglichkeit zwischen Verletzung der Mitwirkungspflicht und Schätzungsrisiko („Schätzen Sie mal, vielleicht gefällt es mir sogar!“) dürfte damit der Vergangenheit angehören.

Ebenfalls zielführend ist die neu geschaffene **Prüfungsmöglichkeit von Steuerpflichtigen ohne Gewinneinkünfte nach § 193 Abs. 2 Nr. 3 AO-E**, wenn diese ihren Mitwirkungspflichten nach § 90 Abs. 2 S. 3 AO-E nicht nachkommen. Die Situation der Finanzverwaltung im Umgang mit diesen Steuerpflichtigen wird dadurch deutlich verbessert.

Grundsätzlich positiv beurteilt wird aus praktischer Sicht die gesetzliche Regelung der **Prüfungsbefugnis der sog. „Einkommensmillionäre (DM)“ nach § 193 Abs. 1 AO-E**, die flankiert wird von neuen **Aufbewahrungspflichten im § 147a AO-E**. Die zusätzliche Belastung der Steuerpflichtigen durch § 147a AO-E ist hinnehmbar, denn der eigentliche Aufwand besteht im Zusammentragen und Ordnen der Aufzeichnungen und Unterlagen zur Vorbereitung der Erstellung der Steuererklärung. Der fragliche Personenkreis wird für diese Tätigkeit in der Regel die Hilfe eines Steuerberaters in Anspruch nehmen. Der nachfolgende Aufbewahrungsaufwand fällt demgegenüber kaum noch ins Gewicht.

Art. 4a Umsatzsteuergesetz:

Die Veränderung bei der **umsatzsteuerlichen Ist-Versteuerung in § 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG-E** dürfte eher einen Liquiditätseffekt haben, der in der gegenwärtigen Zeit sicherlich sinnvoll ist. Aus Sicht der Betrugsbekämpfung ist die spätere Erklärung der Umsätze infolge der Ist-Versteuerung nachteilig (die Tendenz geht eigentlich zur Beschleunigung der Informationsflüsse, etwa bei der Zusammenfassenden Meldung). Außerdem können sich verstärkt Betrugsmodelle durch die zeitliche Diskrepanz von Ist- und Soliversteuerung bei Leistendem und Leistungsempfänger ergeben, weil Letzterer mit Erhalt der Rechnung vorsteuerabzugsberechtigt ist, ohne dass gleichzei-

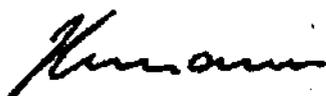
- 6 -

tig die korrespondierende Umsatzbesteuerung des Leistenden ohne Aufwand einfach nachprüfbar wäre.

Art. 5 Zollverwaltungsgesetz

Von der Praxis als notwendig begrüßt werden zudem die Erweiterungen der Befugnisse der Zollverwaltung im Zusammenhang mit der Erhebung und Weitergabe von Daten aus Bargeldkontrollen, die auf eine Steuerhinterziehung oder eine Steuerordnungswidrigkeit hinweisen, § 1 Abs. 3a und § 12a Abs. 5 ZollVG-E. Dadurch wird eine häufig lästige und oft verfahrenshinderliche Grauzone in der Zusammenarbeit zwischen Zoll und Steuer beseitigt.

Der Zusammenarbeit mit der Finanzkontrolle Schwarzarbeit (FKS) geschuldet sei abschließend der Hinweis, dass der neue Verweis in § 1 Abs. 1a S. 3 ZollVG-E auf § 263 StGB (Betrug) zu kurz greift. Seit es die freie Wahl der Krankenkasse gibt, ist praktisch ein Betrug nur noch in den Fällen nachweisbar, in denen Arbeitnehmer mit zu niedrigen Beiträgen angemeldet werden. Bei komplett schwarz beschäftigten Arbeitnehmern gelingt dieser Nachweis kaum noch. Aus diesem Grund wurde durch das Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz 2004 die Vorschrift des § 266a StGB (Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt) neu gefasst, um diese Lücke zu schließen. Durch den bloßen Verweis auf § 263 StGB (und nicht auch noch auf § 266a StGB) ginge das Gesetz ohne Not auf den Stand vor dem 01.08.2004 zurück.



Klaus Herrmann