

Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Öffentliche Anhörung am 8. März 2006 (14.30-17.00)

zu

Entwurf eines Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen

(Bundesregierung, BT-Drs. 16/634)

und zu

Entwurf eines Gesetzes zur Verringerung steuerlicher Missbräuche und Umgehungen

(Bundesrat, BT-Drs. 16/520)

1 Anpassung der Gewinnermittlung - Wertpapier-GbR (§ 4 Abs. 3 EStG)

Der Vorschlag ist eine notwendige und begrüßenswerte Hilfsmaßnahme, die die Auswirkungen von derzeit legalen Steuergestaltungen mildert. Er muss aber noch erheblich nachgebessert werden, wie auch die Stellungnahme des Bundesrats deutlich macht. Letztlich entsteht dadurch aber ein Wust von neuen Sonderregeln, die das deutsche Steuerrecht noch komplizierter macht.

Das zentrale Problem wird nicht angegangen: Unterschiedliche Gewinnermittlungsvorschriften¹ in Abhängigkeit davon, ob bilanziert (§ 5 EStG) oder nur eine Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) gemacht wird. Die Bundesregierung hat angekündigt, die Unternehmensbesteuerung ab 2008 zu reformieren und zu vereinheitlichen. Dabei ist es zwingend erforderlich, die derzeit unterschiedlichen Gewinnermittlungsvorschriften zu vereinheitlichen, indem prinzipiell alle Unternehmen bilanzieren müssen, kleine Unternehmen nach vereinfachten Vorschriften. Damit wäre auch diese Steuergestaltung systematisch² beendet.

2 Bewertungseinheiten in der Steuerbilanz - Sicherungsgeschäfte (§ 5 Abs. 1a EStG)

Die hier angesprochenen Fragestellungen sind kompliziert und erscheinen im ersten Moment als eher am Rande liegend. Sie sind aber von allergrößter Bedeutung für das Steueraufkommen, wie auch die Begründung des Gesetzesentwurfs zutreffend ausführt, und die zukünftige Unternehmensbesteuerung.

Zentrales Problem ist die Berücksichtigung der in jeder Hinsicht veralteten HGB-Bewertungsvorschriften auch bei der Steuerbilanz ('Maßgeblichkeit'):

- Imparitätsprinzip³: Kalkulatorische⁴ Verluste werden berücksichtigt, kalkulatorische Gewinne nicht.

¹ Vgl. hierzu L. Jarass und G.M. Obermair: Wer soll das bezahlen? Wege zu einer fairen und sachgerechten Besteuerung: Begrenzung der Belastungen für alle, Mindest-Belastung für die Großen. Metropolis-Verlag, Marburg, 2. Auflage, 2005, S. 31.

² und nicht, wie jetzt vorgeschlagen, durch ein Sondervorschrift.

³ § 252 Abs. 1 Nr. 4 2. Halbsatz HGB: "namentlich sind alle vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlussstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind."

⁴ Das Imparitätsprinzip ist im deutschen Bilanzrecht neben dem Realisationsprinzip eine der Konkretisierungen des Vorsichtsprinzips. Im Gegensatz zu Gewinnen, die erst bei Realisation ausgewiesen werden dürfen, müssen Verluste bereits dann ausgewiesen werden, wenn sie zu erwarten sind.

- Niederstwertprinzip⁵: Ein einmal erreichter (niedriger) Wertansatz darf beibehalten werden, auch wenn die Gründe dafür nicht mehr bestehen.
- Realisationsprinzip⁶: kalkulatorische Gewinne werden erst bei Realisierung steuerlich berücksichtigt, Verluste aber sofort.

Was heißt das für die steuerliche Behandlung der hier zur Diskussion stehenden Grund- und Sicherungsgeschäfte?

Beispiel: Ein Unternehmen habe am 1. März 2006 Rohstoffe für 1 Mio. € eingekauft, um sie bei Gelegenheit mit Gewinn weiterzuverkaufen. Das Unternehmen rechnet also mit einer Preiserhöhung, sichert sich aber mit einem 'hedge' gegen einen Preisverfall unter die Anschaffungskosten ab. Die Kosten der Absicherung von z.B. 0,05 Mio. € können sofort als Kosten steuerlich geltend gemacht. Sinkt nun der Marktwert der Rohstoffe auf 0,7 Mio. €, kann das Unternehmen gewinnsenkende Abschreibungen von 0,3 Mio. € vornehmen. Der gleichzeitige Wertanstieg des 'hedge' um 0,3 Mio. € darf nicht gewinnerhöhend bilanziert werden (Imparitätsprinzip). Aus dem Geschäft resultiert in 2006 ein Verlust von 0,35 Mio. €, obwohl das Unternehmen keinerlei Wertverlust erlitten hat.

Steigt nun im Folgejahr der Rohstoffpreis wieder auf die Anschaffungskosten von 1 Mio. €, so können die Rohstoffe weiter mit 0,7 Mio. € bewertet werden. In 2007 resultiert ein Gewinn von 0 Mio. €. Insgesamt resultiert ein steuerlicher Verlust von 0,35 Mio. €, obwohl das Unternehmen tatsächlich keinerlei Verluste erlitten hat.

Kurze Bewertung des Gesetzesvorschlags:

Der Gesetzesvorschlag sieht vor, dass die in der Handelsbilanz gebildeten Bewertungseinheiten in die Steuerbilanz übernommen werden müssen. Soweit in der Handelsbilanz die beiden Geschäfte (Rohstoffkauf und Kurssicherung über 'hedge') wegen des engen Sicherungszusammenhangs zu einer Bewertungseinheit zusammengefasst werden, würde auch steuerlich in 2006 der Buchgewinn des 'hedge' von 0,3 Mio. € mit dem Buchverlust der Rohstoffe von 0,3 Mio. € saldiert, es resultierte nur ein Verlust von 0,05 Mio. € (für die Kurssicherung).

Der Gesetzesvorschlag geht aber in die falsche Richtung: Er behindert die zukünftig richtige Vorgehensweise, nämlich Einzelbewertung aller Grund- und Sicherungsgeschäfte zum jeweiligen Marktpreis. In einer Marktwirtschaft sollte grundsätzlich zu aktuellen Marktpreisen⁷ bilanziert werden und nicht zu fiktiven Mondpreisen, wie derzeit im HGB und im deutschen Steuerrecht zulässig. Entsprechende Bewertungsvorschriften⁸ zu marktnahen Preisen sollten wie seit 2005 für börsennotierten EU-Kapitalgesellschaften in der Handelsbilanz üblich auch im deutschen Steuerrecht umgesetzt⁹ werden.

Zudem ist unklar, inwieweit der Vorschlag tatsächlich greift, da weiterhin auch bei der vorgeschlagenen Berücksichtigung von 'Portfolio – oder macro-hedges'¹⁰ das Grundproblem ungeklärt bleibt: Buchgewinne bleiben unbesteuert, Buchverluste werden sofort¹¹ steuerlich geltend gemacht. Der Gesetzesvorschlag ist eine Hilfsmaßnahme, die die größten Steuergestaltungen

⁵ § 253 Abs. 1 HGB: „Vermögensgegenstände sind höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach den Absätzen 2 und 3 anzusetzen.“ § 253 Abs. 5 HGB: „Ein niedrigerer Wertansatz nach Absatz 2 Satz 3, Absatz 3 oder 4 darf beibehalten werden, auch wenn die Gründe dafür nicht mehr bestehen.“

⁶ § 252 Abs. 1 Nr. 4 letzter Halbsatz HGB: "Gewinne sind nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert sind."

⁷ Vgl. hierzu L. Jarass und G.M. Obermair: Wer soll das bezahlen? Wege zu einer fairen und sachgerechten Besteuerung: Begrenzung der Belastungen für alle, Mindest-Belastung für die Großen. Metropolis-Verlag, Marburg, 2. Auflage, 2005, S. 123ff.

⁸ Kernpunkt ist die Verringerung von nachhaltigen stillen Reserven, die das deutsche Steuerrecht im internationalen Vergleich so furchtbar kompliziert und ineffizient machen. Vgl. L. Jarass: Neuregelung der AfA-Tabellen. Öffentliche Anhörung durch den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages zu den neuen Abschreibungstabellen am 13. Januar 2001 (abrufbar unter www.JARASS.com, Publikationen, Steuern, C. Anhörungen und Vorträge).

⁹ Die Bundesregierung hat angekündigt, die Unternehmensbesteuerung ab 2008 zu reformieren und zu vereinheitlichen.

¹⁰ also nicht nur einzelner Sicherungsgeschäfte, sondern aller Sicherungsgeschäfte eines Unternehmens.

¹¹ Drohverlustrückstellungen, ansonsten abgeschafft, werden explizit in diesen Fällen durch eine Sonderregelung wieder erlaubt.

vorübergehend mindert, bis entsprechende Steuergestaltungen durch geeignete Gestaltungen der Handelsbilanz wieder ermöglicht werden¹².

3 Weitere Regelungen gegen Missbrauch

3.1 Beschränkung der Anwendung der 1% - Regelung auf Fahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG)

Diese Regelung ist einerseits zur Vermeidung von Steuergestaltungen sinnvoll. Andererseits wird dadurch der Vereinfachungscharakter der Vorschrift stark verwässert; die geforderten mindestens 50% betriebliche Nutzung können im Streitfall nämlich nur durch ein aufwändiges¹³ Fahrtenbuch belegt werden. Es ist zu fragen, warum man nicht generell für einige Monate ein (elektronisches) Fahrtenbuch vorschreibt, um krasse Missbrauchsfälle zu bekämpfen.

3.2 Herstellung der umsatzsteuerlichen Neutralität bei Umsätzen aus Glücksspielen mit Geldeinsatz (§ 4 Nr. 9 Buchstabe b Satz 1 UStG)

Der Gesetzentwurf berücksichtigt die von der EU vorgegebene Forderung: Gleichartiges muss gleich besteuert werden.

3.3 Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Gebäudereinigungen

Dieses unsystematische Vorgehen (§ 13b UStG) könnte man sich ersparen, wenn man generell zur IST-Versteuerung mit selektivem cross-check übergehen würde¹⁴.

3.4 Ahndung der entgeltlichen Weitergabe von Belegen als Steuerordnungswidrigkeit (Ergänzung des § 379 AO)

Dieser Vorschlag ist zu begrüßen.

4 Bundesrat

4.1 Spieleinsatzsteuergesetz

Der 24-seitige Gesetzesentwurf des Bundesrats belegt die Bedeutung dieses wichtigen Vorhabens. Ein entscheidender Schritt zur weiteren Vereinfachung des deutschen Steuerrechts (ist ironisch gemeint!!).

Nur im Inland durchgeführte Glücksspiele sollen besteuert werden. Wie bei vielen anderen Gesetzesentwürfen bleibt auch hier der internationale Aspekt völlig unberücksichtigt: Glücksspiele werden immer weniger in Gasthäusern und heimischen Casinos, aber immer häufiger im Internet organisiert. Es wird nicht einmal der Versuch unternommen, über eine Besteuerung der Spieleinsätze per Kreditkarte o.ä. eine gleichmäßige Besteuerung zu erreichen. Durch die vorgeschlagene Beschränkung der Besteuerung wird die heimische Wirtschaft massiv benachteiligt und die Glücksspielorganisation systematisch ins Ausland vertrieben.

4.2 Maßnahmen gegen sale & lease back (ErbStG)

Inwieweit dieser von der Bundesregierung jedenfalls zum jetzigen Zeitpunkt nicht unterstützte Vorschlag vom Bundesrat weiter verfolgt wird, ist unklar.

¹² 'umgekehrte Maßgeblichkeit'.

¹³ vgl. die kürzliche BFH-Entscheidung hierzu.

¹⁴ Vgl. L. Jarass: Finanzausschuss des Deutschen Bundestages. Öffentliche Anhörung am 8. März 2006, 11.30-14.00 zu dem Gesetzesentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD „Entwurf eines Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung“, BT-Drs. 16/643 (abrufbar unter www.JARASS.com, Publikationen, Steuern, C. Anhörungen und Vorträge).