



Der Präsident

per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
Platz der Republik 1
11011 Berlin

04. Oktober 2007
Az.: 21-08-103-13/07 – 12/07
Pi/RF

Entwurf zum Jahressteuergesetz 2008

Sehr geehrter Herr Oswald,
sehr geehrte Damen und Herren,

herzlichen Dank für Ihr Schreiben vom 21. September 2007. Aus der Fülle der vorgesehenen Gesetzesänderungen, die zum Teil nur klarstellenden Charakter haben oder redaktionelle Korrekturen betreffen, möchten wir nur die wesentlichen herausgreifen.

I. Zu Artikel 1 (Einkommensteuergesetz)

1. Zu Nr. 2:

Gem. Art. 1 Nr. 2 des Gesetzesentwurfs wird die absolute Grenze von 6.136 € nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegender Einkünfte ersetzt durch einen Verweis auf den Grundfreibetrag nach § 32a Absatz 1 Satz 2 Nr. 1 EStG.

Zu dieser Änderung ist zwar kritisch anzumerken, dass grundsätzlich jeder Verweis die Lektüre des Gesetzestextes erschwert, aber hier ist die direkte Anknüpfung an die Regel über den Grundfreibetrag inhaltlich sinnvoll, zumal da auf diese Weise künftig eine automatische Anpassung an den jeweiligen Grundfreibetrag vorgegeben wird.



2. Zu Nr. 5 lit. a: Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

(1) Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

Gem. Art. 1 Nr. 5 lit. a des Gesetzesentwurfs soll die Möglichkeit der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen durch eine Neufassung des § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG auf die Fälle der Übertragung

1. eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine Tätigkeit im Sinne des § 13, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder § 18 Abs. 1 EStG ausübt, oder
2. eines Betriebs oder
3. eines Teilbetriebs

beschränkt werden.

Mit der beabsichtigten Gesetzesänderung würde denjenigen Vermögensübergaben gegen Versorgungsleistungen die steuerliche Anerkennung versagt, die Einkunftsquellen betreffen, die nicht zu betrieblichen Einkünften führen.

Für die Einführung einer Ungleichbehandlung von betrieblichen und nichtbetrieblichen Einkünften sind keine rechtfertigenden Gründe ersichtlich. Insbesondere liegt die von der Begründung des Referentenentwurfs angeführte Überdehnung des Rechtsinstituts der Vermögensübergaben gegen Versorgungsleistungen nicht vor, solange auch bei Einbeziehung von nichtbetrieblichen Einkunftsquellen sichergestellt ist, dass nur die Fälle anerkannt werden, in denen die Erträge aus der Einkunftsquelle die Versorgungsleistungen tatsächlich nachhaltig abdecken.

Die vorgesehene Einschränkung der Anerkennung der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen ist daher abzulehnen.

(2) Gleichbehandlung von Renten und dauernden Lasten

Unabhängig von der Ablehnung der vorgesehenen Einschränkung der Anerkennung der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen wäre die Abschaffung der unterschiedlichen Behandlung von Renten und dauernden Lasten im Sinne der Steuervereinfachung zu begrüßen.



c) Übergangsregelung

Die in Art. 1 Nr. 37 lit. d des Gesetzesentwurfs enthaltene Übergangsregelung (§ 52 Absatz 23e EStG-E) ist – unbeschadet der Ablehnung des Änderungsvorschlages selbst – zu eng. Während die Anwendung auf alle Vermögensübertragungen, die nach dem 31. Dezember 2007 vereinbart werden, noch hinnehmbar erscheint, ist das Eingreifen in bestehende Vereinbarungen als belastende Rückwirkung verfassungsrechtlich bedenklich und daher abzulehnen. Die bisher in § 52 Absatz 23e Satz 2 EStG-E vorgesehene Befristung der Anerkennung bestehender Verträge auf den Zeitraum bis zum Beginn des Veranlagungszeitraums 2013 missachtet die Tatsache, dass bestehende Verträge häufig nicht abgeändert werden können. Es käme daher bei der Beschränkung der Anerkennung von bereits abgeschlossenen Verträgen vielfach zu einem Eingriff in unabänderbare Verhältnisse. Diesem Umstand kann nur dadurch begegnet werden, dass auf eine zeitliche Befristung der Anerkennung bestehender Vereinbarungen verzichtet wird. Ohne verfassungsrechtliche Bedenken kann die Neuregelung nur eingeführt werden, wenn sie ausschließlich Vereinbarungen ab einem bestimmten, nach der Verkündung des Gesetzes liegenden Zeitpunkt erfasst.



3. Zu Nr. 21: Anteilsverfahren beim Lohnsteuerabzug

Gem. § 39e EStG-E soll für Ehegatten, die die Voraussetzungen der Zusammenveranlagung erfüllen, die Möglichkeit geschaffen werden, sich optional entsprechend ihrem prozentualen Anteil am gemeinsamen Einkommen dem Lohnsteuerabzug unterwerfen zu lassen, anstatt die Steuerklassenkombinationen III/V oder IV/IV zu wählen. Dieses Anteilsverfahren setzt jedoch voraus, dass jedem beteiligten Arbeitgeber die entsprechenden Besteuerungsmerkmale beider Ehegatten – wie Höhe der Einkünfte und Religionszugehörigkeit – offengelegt werden.

Solange die Offenlegung der Besteuerungsmerkmale gegenüber dem Arbeitgeber des Ehegatten lediglich im Rahmen einer Option – also auf freiwilliger Basis – relevant wird, ist diese Beeinträchtigung des Datenschutzes hinnehmbar. Eine verpflichtende Einführung des Anteilsverfahrens in der vorgestellten Form dürfte hingegen schon allein aus datenschutzrechtlichen Gründen ausgeschlossen sein.

Negativ ist, dass mit dem Anteilsverfahren eine zusätzliche Komponente in das Lohnsteuerabzugsverfahren eingeführt wird, die die zum Lohnsteuerabzug verpflichteten Arbeitgeber mit zusätzlicher Bürokratie belastet. Darüber hinaus dürfte sich die in der Begründung des Gesetzesentwurfs geäußerte Hoffnung, die Zahl der sogenannten Nachzahlungsfälle, also derjenigen Fälle, in denen die zwingend durchzuführende Veranlagung der Ehegatten zu einer Einkommensteuernachzahlung führt, zu verringern, kaum erfüllen. Vielmehr ist zu erwarten, dass genau diejenigen Ehepaare, bei denen regelmäßig nennenswerte Nachzahlungen anfallen, auf eine Teilnahme am Anteilsverfahren verzichten. Damit ist im Ergebnis festzuhalten, dass dem Aufwand der Einführung des Anteilsverfahrens kein nennenswerter Ertrag gegenübersteht. Das negative Votum des Normenkontrollrates zu diesem Punkt findet unsere volle Unterstützung.

Soweit hinter der Einführung des Anteilsverfahrens die Überlegung steht, dass der geringerverdienende Ehegatte nach den bisherigen Verhältnissen benachteiligt ist, wenn Einkommensersatzleistungen an die Stelle des Arbeitseinkommens treten, die nach dem Nettolohn bemessen werden, sollte diesem Missstand nicht durch wenig zielgenaue Maßnahmen im Rahmen der Lohnsteuerveranlagung, sondern besser durch eine Anknüpfung der Berechnung solcher Leistungen an das Bruttoeinkommen Rechnung getragen werden. Dies gilt erst recht, wenn man bedenkt, dass bei der Anknüpfung an Nettobeträge die Höhe solcher Leistungen letztlich auch davon abhängt, ob der Empfänger der Kirchensteuerpflicht unterliegt



oder nicht. Auch bleiben nach der bisherigen Regelung Sachbezüge selbst dann unberücksichtigt, wenn sie individuell versteuert werden.

Dementsprechend liegt es aus unserer Sicht nahe, auf die beabsichtigte Einführung des Anteilsverfahrens – jedenfalls in der im Gesetzesentwurf vorgesehenen Form – zu verzichten. Denkbar erscheint allerdings, das Lohnsteuerabzugsverfahren in der Weise zu reformieren, dass anstelle der Einreihung in die Lohnsteuerklassen III bis V (gegebenenfalls auch VI) ein Abzug nach einem vom Finanzamt dem Arbeitgeber auf Grund der letzten vorausgegangenen Veranlagung ohne weitere Detailangaben vorgegebenen Durchschnittssteuersatz vorgesehen wird (vgl. die als Anlage zu Ihrem Schreiben versandte BT-Drucksache 16/6396).

4. Zu Nr. 22: Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale gem. § 39f EStG-E

Mit der Datei der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale entsteht wohl eine der größten Sammlungen privater Daten in elektronischer Form. Es wird vermutlich nicht ausbleiben, dass Begehrlichkeiten entstehen werden, auf diese Daten auch aus anderen als den jetzt im Gesetz vorgesehenen Gründen zuzugreifen. Aus diesem Grunde ist es bedauerlich, dass die – ausweislich der Gesetzesbegründung zu Absatz 4 – beabsichtigten Sicherheitsvorkehrungen sich in dem Gesetzestext bislang nicht ausreichend wiederfinden.

5. Zu Nr. 26: Abschaffung des Lohnsteuerjahresausgleichs

Durch die Aufhebung des bisherigen § 42b EStG soll der Lohnsteuerjahresausgleich abgeschafft werden. Der Gesetzesbegründung ist zuzugeben, dass der Lohnsteuerjahresausgleich wegen der zahlreichen Ausnahmen, in denen er nicht durchzuführen ist, nur für einen Bruchteil der Beschäftigten von Bedeutung ist. Man muss auf der anderen Seite aber auch sehen, dass gerade diejenigen Arbeitgeber, die in den verbleibenden Fällen zu seiner Durchführung verpflichtet sind, angesichts der weitgehenden Automatisierung des Vorgangs – anders als dies bei dem beabsichtigten Anteilsverfahren der Fall sein würde – kaum belastet sind. Die Abschaffung des Lohnsteuerjahresausgleichs brächte somit für die Arbeitgeber keine nennenswerte Entlastung.

Zwar scheint auch für die betroffenen Arbeitnehmer die neu entstehende Belastung gering zu sein, da die durch den Lohnsteuerjahresausgleich entstehenden Korrekturen in der Regel gering sind und grundsätzlich die Möglichkeit besteht, eine Einkommensteuer-Veranlagung durchzuführen. In vielen Fällen dürfte die Differenz von den Betroffenen aber gar nicht bemerkt



werden. In anderen Fällen werden die Betroffenen – beispielsweise bei einer Summe von 20 oder 30 € – den mit der Veranlagung verbundenen Aufwand (trotz ElsterOnline) scheuen. Damit entsteht in einer immer noch beträchtlichen Zahl von Fällen definitiv eine zu hohe Steuerbelastung, die bei Beibehaltung des Lohnsteuerjahresausgleichs leicht zu vermeiden wäre.

§ 42b EStG sollte daher nicht aufgehoben werden.



6. Zu Nr. 30: § 46 EStG

Als Buchstabe c) sollte in Nr. 30 die Verlängerung der Antragsfrist gem. § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG (Antragsveranlagung insbesondere in Lohnsteuerfällen) von zwei auf vier Jahre aufgenommen werden. Dies wäre durch **Streichung von § 46 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 EStG** zu erreichen. Damit würde den verfassungsrechtlichen Bedenken, die den Bundesfinanzhof in den Verfahren VI R 49/04 und VI R 46/05 zur Vorlage beim Bundesverfassungsgericht veranlasst haben (BFH-Beschlüsse vom 22. Mai 2006, jetzt anhängig beim Bundesverfassungsgericht unter 2 BvL 55/06, 2 BvL 56/06), Rechnung getragen. Selbst wenn man – anders als der Bundesfinanzhof – davon ausginge, dass in der Kürze der Antragsfrist gem. § 46 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 EStG keine verfassungswidrige Benachteiligung gegenüber den Tatbeständen der Nrn. 1 bis 7 liegt, würde mit der Anpassung an die allgemeine, der Festsetzungsverjährung entsprechende Frist einem offensichtlichen Bedürfnis Rechnung getragen und eine als ungerecht empfundene Benachteiligung beseitigt.

7. Zu Nr. 37 lit. e: Aufhebung von § 52 Absatz 35 EStG

Gem. Art. 1 Nr. 31 lit. e des Gesetzesentwurfs soll § 52 Absatz 35 EStG aufgehoben werden. Die Norm erklärt § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 bis 4 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2007 vom 13. Dezember 2006 für Sonderzahlungen nach dem 23. August 2006 für anwendbar. Zwar ist der Begründung des Referentenentwurfs insoweit zuzustimmen, als diese Anwendungsregel für den Veranlagungszeitraum 2008 grundsätzlich ohne Bedeutung ist. Doch sollte die Aufhebung einstweilen hinausgeschoben werden, da die Regelung des § 52 Abs. 35 EStG anderenfalls für einen Teil der Gesetzesanwender – je nach verwendeter Edition der konsolidierten Fassung des Gesetzes – nicht mehr erkennbar wäre. Dies könnte zu Fehlern der Bearbeitung von Steuererklärungen für zurückliegende Veranlagungszeiträume führen.

Ähnliches gilt für die Aufhebung des § 52 Abs. 5 EStG durch Art. 1 Nr. 37 lit. c des Gesetzesentwurfs (Anwendungszeitraum des § 3 Nr. 56 EStG).



III. Zu Artikel 3: Körperschaftsteuergesetz

1. Zu Nr. 2: Erweiterung des § 8b Abs. 3 KStG

§ 8b Abs. 3 Satz 3 KStG versagt die steuerliche Anerkennung von Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit Anteilen an Kapitalgesellschaften (zur genauen Abgrenzung vergleiche § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG) stehen. Dieses Abzugsverbot soll durch § 8b Abs. 3 Satz 4 bis 8 in der Fassung des Gesetzesentwurfs erweitert werden. Die Erweiterung zielt auf den Bereich der sogenannten Gesellschafter-Fremdfinanzierung. Das Abzugsverbot hat zur Voraussetzung, dass der Gesellschafter, der ein Darlehen gewährt oder sich Sicherheiten einräumen lässt, zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar am Grund- oder Stammkapital der Körperschaft beteiligt ist oder war. Nahestehende Personen werden einbezogen. Gem. § 8b Abs. 3 Satz 6 KStG-E soll die steuerpflichtige Körperschaft dem Abzugsverbot entgehen können, wenn sie nachweist, dass auch ein fremder Dritter das Darlehen bei sonst gleichen Umständen gewährt oder noch nicht zurückgefordert hätte.

Der Normentwurf geht über das zur Missbrauchsbekämpfung erforderliche Maß hinaus. Insbesondere wird dem Anteilseigner in unverhältnismäßiger Weise das Risiko aufgebürdet, dass der Nachweis im Sinne von § 8b Abs. 3 Satz 6 KStG-E nicht gelingt. Dieses Risiko wirkt sich nicht nur nachträglich in Form einer erhöhten Steuerbelastung aus, sondern auch im Vorfeld der Planung der betreffenden wirtschaftlichen Vorgänge. Diese für die betreffenden Unternehmen unter Umständen existenziellen Planungen werden durch die von der beabsichtigten Gesetzesänderung verursachte Unsicherheit in jedem Falle erschwert.

Auch ist – sofern überhaupt an dem in Aussicht genommenen Regelungsmodell festgehalten werden soll – die Beteiligungsschwelle von 25 % unangemessen niedrig. Es kann nicht für alle in Betracht kommenden Fälle davon ausgegangen werden, dass bereits ab dieser Schwelle die Entscheidungen über die Finanzierung der Gesellschaft in hinreichendem Maße von dem betroffenen Gesellschafter und unabhängig von den anderen Gesellschaftern getroffen werden können. Vielmehr übt die durch die beabsichtigte Gesetzesänderung einzuführende Schranke einen zu starken Einfluss auf das Verhältnis der Gesellschafter untereinander und auf deren Finanzierungsentscheidungen aus.

Darüber hinaus wäre die Regelung nach dem derzeitigen Stand des Entwurfs auf alle bereits vereinbarten oder gar laufenden Gesellschafterdarlehen anzuwenden. Sie würde folglich in Sachverhalte eingreifen, die von den Betroffenen unter Umständen nicht mehr abgeändert werden können. Der darin liegende Eingriff in die Planungssicherheit der betroffenen Unternehmen muss – sofern überhaupt an der geplanten Erweiterung des § 8b KStG festgehalten werden soll – durch eine Anwendungsregelung vermieden werden, die sicherstellt,



dass nur Finanzierungen betroffen werden, mit denen im Veranlagungszeitraum 2008 oder später begonnen wird.

2. Zu Nr. 6: § 38 Abs. 4 bis 9 KStG (EK02)

Gem. Art. 4 Nr. 6 des Gesetzesentwurfs soll die Problematik des ehemaligen EK02 (steuerfreie Einkünfte der Gesellschaft, z.B. Investitionszulage), soweit dieses im Zeitpunkt der Übergangs vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren positiv war, einer abschließenden Regelung zugeführt werden. Hierzu sieht § 38 Abs. 4 bis 9 KStG-E eine letztmalige Feststellung auf den 31. Dezember 2006 und die abschließende Besteuerung des noch vorhandenen Betrages vor. Damit wird letztlich das Ausschüttungshemmnis überwunden, das darin besteht, dass § 38 Abs. 2 KStG Ausschüttungen aus dem ehemaligen EK02 für den bisherigen auf 18 Jahre angelegten Übergangszeitraum unzutreffenderweise einer 30-prozentigen Körperschaftsteuerbelastung unterwirft.

Die abschließende Regelung ist grundsätzlich zu begrüßen. Dabei darf allerdings nicht übersehen werden, dass damit letztlich doch Einkommen besteuert wird, das aus steuerfreien Einkünften herrührt.



IV. Zu Artikel 14: Abgabenordnung

1. Zu Nr. 2: Änderung des § 42 AO

a) zu lit. a: Absatz 1

Durch die Einfügung zweier neuer Sätze und die Veränderung des bisherigen Satzes 2 (künftig Satz 4) soll § 42 Abs. 1 AO neu gefasst werden. Während Satz 1 unverändert festhält, dass durch den Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts das Steuergesetz nicht umgangen werden könne, soll durch die Änderung der Begriff des Missbrauchs gesetzlich definiert werden. Dabei fällt auf, dass der Gesetzesentwurf nicht diejenige Missbrauchsdefinition in das Gesetz aufnimmt, die die Rechtsprechung über Jahrzehnte hinweg auf Grund der konkreten Entscheidung über eine Vielzahl von Fällen entwickelt hat. Dies verwundert umso mehr als die Gesetzesbegründung sich ausdrücklich auf die „Anlehnung an die Rechtsprechung“ beruft.

Während aber die Rechtsprechung den Missbrauch definiert als:

„Wahl einer den wirtschaftlichen Vorgängen **unangemessenen** rechtlichen Gestaltung zum Zwecke der Steuervermeidung“,

heißt es in dem Gesetzesentwurf:

„Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine zu einem Steuervorteil führende **ungewöhnliche** rechtliche Gestaltung gewählt wird, für die keine beachtlichen außersteuerlichen Gründe durch den Steuerpflichtigen nachgewiesen werden.“

Durch die Ersetzung des Schlüsselbegriffs „**unangemessen**“ durch „**ungewöhnlich**“ wird die Kontinuität der Rechtsanwendung auf dem Gebiet der Missbrauchsbekämpfung in Frage gestellt. Die damit verbundene Entwertung der über Jahrzehnte gewachsenen richterlichen Erkenntnisse ist – anders als die Gesetzesbegründung behauptet – kein Weg zu mehr Rechtssicherheit, sondern das glatte Gegenteil davon. Hinzu kommt, dass die damit verbundene aktuelle Beseitigung der Rechtssicherheit auch nicht durch einen eventuellen zukünftigen Gewinn an Rechtssicherheit aufgewogen wird. Vielmehr wird sich die in der Gesetzesbegründung beklagte Kasuistik auch im Falle der beabsichtigten Gesetzesänderung fortsetzen. Dies ist schon deshalb unvermeidlich, weil letztlich das gesamte materielle Steuerrecht kasuistisch – jedenfalls nicht in einer Generalnorm, sondern in einer Vielzahl einzelner Tatbestände geregelt – ist. Dem muss auch die Rechtsprechung entsprechen, die zwar von der Generalklausel des § 42 AO ausgeht, aber letztlich Einzelfälle an den jeweiligen Tatbeständen des materiellen Steuerrechts messen muss.



Dementsprechend gelingt es auch dem Gesetzesentwurf nur scheinbar eine umfassende Definition zu schaffen. Sie krankt auf den ersten Blick schon daran, dass in Satz 3 der beabsichtigten Regelung der Hauptbestandteil der eigentlichen, in Satz 2 gegebenen Definition, nämlich der Begriff „ungewöhnlich“, eigens definiert werden muss. Diese hineingeschachtelte Definition benutzt ihrerseits aber wiederum Begriffe und Anknüpfungspunkte, die in hohem Maße konkretisierungsbedürftig sind:

- vom Gesetzgeber vorausgesetzte Gestaltung,
- Verkehrsanschauung
- Erreichung bestimmter wirtschaftlicher Ziele.

Für den unternehmerischen Bereich bieten sich häufig Handlungsalternativen, die schon unter den gegebenen Verhältnissen häufig schwer gegeneinander abzuwägen sind. Solche wirtschaftlichen Prozesse zusätzlich mit der Frage belasten zu wollen, welche der denkbaren Gestaltungen die vom Gesetzgeber vorausgesetzte ist, heißt, unternehmerische Initiative zu knebeln und in der Folge Wohlfahrtsverluste sehenden Auges in Kauf zu nehmen. Die grundgesetzlich verbürgte wirtschaftliche Betätigungsfreiheit sollte nicht in dieser Weise unter die Beurteilungsprärogative der Finanzverwaltung gestellt werden. Schon die Beschäftigung mit den Untiefen der oben genannten Formulierungen würde den Rahmen dieser Eingabe sprengen. Doch hat es mit diesen Unsicherheiten noch längst nicht sein Bewenden.

Die Hauptdefinition (Satz 2 des Entwurfs) enthält auch neben dem Begriff „ungewöhnlich“ schwer fassbare Formulierungen:

- **Steuervorteil:** Der Begriff des Steuervorteils suggeriert, dass es eine aus sich heraus vorgegebene Konstante gebe, anhand derer klar erkennbar wäre, was steuerbar ist und was nicht. Richtigerweise ist aber nur der von der Legislative vorgegebene Tatbestand Anknüpfungspunkt der Besteuerung. Jenseits des gesetzlichen Tatbestands muss der allgemeinen Wirtschafts- und Betätigungsfreiheit Raum gegeben werden. Es muss auch in Zukunft dabei bleiben, dass die Besteuerung mittels eines hinreichend konkreten Gesetzes an die wirtschaftliche Betätigung anknüpft – nicht umgekehrt.
- **Beachtliche außersteuerliche Gründe:** In der Praxis würde im Zuge der Veranlagung oder Betriebsprüfung eine Auseinandersetzung zwischen dem Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung über die Beachtlichkeit außersteuerlicher Gründe zu führen sein. Naturgemäß dürften die Wertungen gegensätzlich sein. Dies hätte zahllose Streitigkeiten zur Folge. Die Aussicht auf



das Aufkommen solcher Streitigkeiten würde aber schon jetzt dringend benötigte unternehmerische Initiative behindern und damit die wirtschaftliche Entwicklung insgesamt schwächen.

- Nachweis durch den Steuerpflichtigen: Hier wird der Unsicherheit über die Beachtlichkeit außersteuerlicher Gründe zu allem Übel auch noch die Unsicherheit über das Beweismaß hinzugefügt.

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass die beabsichtigte Änderung des § 42 Absatz 1 AO in jeder Hinsicht mehr schaden als nutzen würde. Angesichts der Historie der Norm und der Struktur des materiellen Steuerrechts muss auch stark bezweifelt werden, dass andere als die jetzt beabsichtigten Änderungen eine Verbesserung würden darstellen können. Die in der Gesetzesbegründung zum Ausdruck kommende – unberechtigte – Unzufriedenheit mit der Rechtsprechung zu § 42 AO lässt sich wohl am ehesten durch strukturelle Verbesserungen des materiellen Steuerrechts selbst erreichen. Der Rechtsprechung darf man zutrauen, dass sie dann zu einfacher strukturierten Lösungen kommen kann und wird.

Die Neufassung des § 42 Absatz 1 AO lehnen wir – im Ergebnis – entschieden ab und bezweifeln stark, dass eine weitere Veränderung der Neuformulierung bessere Ergebnisse bringen kann.

b) zu lit. b: Absatz 2

Absatz 2 – in seiner bisherigen Fassung – wurde durch das Steueränderungsgesetz 2001 eingeführt. Seine Anordnung, § 42 Absatz 1 sei anwendbar, wenn die Anwendbarkeit nicht ausdrücklich ausgeschlossen sei, gibt lediglich wieder, was der Rechtsanwendung zum Zeitpunkt der Einführung entsprach. Die Einführung hätte daher unterbleiben können.

Ähnlich verhält es sich mit der jetzigen Erweiterung um den Passus: „neben anderen Vorschriften“. Auch dies entspricht der Praxis der Rechtsanwendung. Absatz 1 kann jedoch nie losgelöst von der umgangenen Norm angewendet werden. Soweit es den Entwurfsverfassern darum geht, diese Rückbindung aufzulösen, verfehlen sie ihr Ziel.

Richtigerweise sollte § 42 Absatz 2 AO nicht erweitert, sondern vollständig gestrichen werden.



2. EXKURS: Entwurf eines § 138a AO

In der als Anlage zu Ihrem Schreiben versandten Bundesrats-Drucksache 544/1/07 findet sich anders als in der Bundesrats-Drucksache 544/07 und der Bundestags-Drucksache 16/6290 der Entwurf eines § 138a AO. Dass die Bundesrats-Drucksache 544/07 und die Bundestags-Drucksache 16/6290 sich hierzu nicht äußern, lässt den Schluss zu, dass die Einführung einer solchen Norm **nicht** beabsichtigt wird. Dies wäre uneingeschränkt zu begrüßen.

Anderenfalls wäre vor der – in Verbindung mit dem Entwurf eines § 379a AO – angedachten Pönalisierung legalen Verhaltens dringend zu warnen. Es muss dem Bürger unbenommen bleiben, seine wirtschaftlichen Verhältnisse auf legalem Wege auch mit steuerlicher Wirkung zu gestalten.

Die von der Entwurfsbegründung angeführte angebliche Notwendigkeit, strukturelle Erhebungsdefizite zu beheben, kann in den von der Gesetzesänderung betroffenen Fällen gar nicht bestehen. Legale Steuergestaltungen nutzen – insbesondere im internationalen Bereich – den Umstand, dass ausländische Gesetzgeber eigene Entscheidungen über die Steuerbarkeit von Vorgängen treffen. Wenn der ausländische Fiskus keine Steuern erheben will, so muss der deutsche Fiskus dies akzeptieren. Von einem Erhebungsdefizit kann keine Rede sein, wo nichts zu erheben ist.



3. Zu Nr. 6: § 393 Absatz 3 AO-E

In der im Entwurf vorgesehenen Fassung lautet § 393 Abs. 3 Satz 2 AO-E

„Dies gilt auch für **Erkenntnisse**, die dem Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnis unterliegen, soweit ...“

Gemeint ist aber wohl nicht, dass die Erkenntnisse der Behörde als solche dem Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnis unterliegen, sondern dass vielmehr die Tatsachen, auf die sich die Erkenntnisse beziehen, dem Schutz des Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnisses unterliegen.

Die Norm sollte daher lauten:

„Dies gilt auch für **Erkenntnisse über Tatsachen**, die dem Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnis unterliegen, soweit ...“

Mit freundlichen Grüßen

gez.
StB/vBP Jürgen Pinne
(Präsident)