



Der Präsident

*per E-Mail:*

[finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)

Deutscher Bundestag  
Finanzausschuss  
Herrn MdB Eduard Oswald  
Vorsitzender  
11011 Berlin

6. Oktober 2008

**Az.: 21-08-105-13/08 – S 08/08**

## **Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2009**

Sehr geehrter Herr Oswald,

wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2009 und nehmen auch gerne an der Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestags teil.

Wir begrüßen in diesem Zusammenhang ausdrücklich, dass die Wirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 wieder ernsthaft in der tagespolitischen Diskussion stehen. Der DStV plädiert eindringlich dafür, die schädlichsten Regelungen so frühzeitig wie möglich zu korrigieren. An erster Stelle sei hierbei der sanierungsfeindliche und weit über das Ziel einer Missbrauchsbekämpfung hinausgehende § 8c KStG genannt. Eine erste, jedoch viel zu enge, Ausnahme wurde bereits im MoRaKG geschaffen. Ebenso wäre eine Konzernklausel anzuraten, um interne Umstrukturierungen nicht unnötig zu erschweren.

Hierzu, wie von politischer Seite verkündet, erst Betriebsprüfungen in den kommenden Jahren abzuwarten, leuchtet nicht ein, wenn sich die drängenden Probleme schon jetzt deutlich zeigen.



## **Artikel 1 - Einkommensteuergesetz**

### **§ 3 Nr. 34 EStG-E – Förderung der Gesundheit**

Mit der Vorschrift sollen Leistungen des Arbeitgebers zur Gesundheitsförderung der Arbeitnehmer steuerlich flankiert werden. Aus Praktikersicht ist zu begrüßen, dass sich hiermit die lohnsteuerliche Frage, ob genannte Maßnahmen seitens des Arbeitgebers im überwiegenden betrieblichen Interesse erfolgt, erübrigt. Um eine unbürokratische Handhabe zu gewährleisten, sollte ebenso in der Sozialversicherungsgeltverordnung klargestellt werden, dass auch diesbezüglich ein Abzug unterbleibt. Anderenfalls würde der gewünschte Vereinfachungseffekt weitestgehend nicht eintreten.

Ordnungspolitisch ist diese echte Subvention zweifelhaft. Während vielfach in der Politik ein Abbau selbiger wiederholt gefordert wird und dabei oftmals, beabsichtigt oder nicht, tatsächliche Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben negiert werden, soll an anderer Stelle der Katalog des § 3 EStG einmal mehr erweitert werden. Ein etwaig angestrebter Subventionsabbau wird hiermit nicht glaubwürdiger.

Ungeachtet dessen ist inhaltlich der in der Begründung dargelegte Ausschluss von Beiträgen zu Fitnessstudios weder aus dem Wortlaut ersichtlich noch steht dem der Gesetzeszweck entgegen. Derartige Sportstätten bieten im Allgemeinen sogar zumeist optimale Bedingungen, etwa durch Sportgeräte, Trainingsmöglichkeiten oder Kursangebote, um die Gesundheit der Arbeitnehmer zu fördern. Hierbei kann es keinen Unterschied machen, ob die Angebote einzeln gebucht werden oder pauschal im Rahmen einer Mitgliedschaft zugänglich sind.

### **§ 10 Abs.1 Nr. 9 EStG-E – Sonderausgabenabzug für den Schulbesuch**

Der DStV begrüßt die Abstandnahme von einer schrittweisen Abschaffung dieses Sonderausgabenabzugs, wie noch im Referentenentwurf vorgesehen. Förderbedarf ist auch weiterhin gegeben. Wie die jüngste Pisa-Studie belegt, genügen viele staatliche Schulen nicht den hohen Bildungsansprüchen oder werden den vielfältigen Wünschen der Kinder und deren Eltern nicht gerecht. Letzteres gilt insbesondere für Familien, die nur zeitweise in Deutschland leben und auf alternative Bildungsangebote zurückgreifen müssen.

Die Entscheidung, den Abzug der Höhe nach zu deckeln, ist haushaltspolitisch nachzuvollziehen und entspricht auch der jüngeren BFH-Rechtsprechung, „Luxus-Internate“ von der Förderung auszuschließen. Gleichzeitig regen wir aber an, den abziehbaren



Prozentsatz auf „50“ zu erhöhen, damit vor allem Durchschnittsverdiener, die besonders wirtschaftlich belastet sind, in den Genuss des Sonderausgabenabzugs kommen. Die gewünschte Förderung träte anderenfalls bei Steuerpflichtigen mit niedriger Progression kaum steuerliche Auswirkungen. Dies widerspricht dem Ziel, hochwertige Bildung auch bisher benachteiligten Schichten zu ermöglichen.

### **§ 10b EStG-E – Sonderausgabenabzug für Mitgliedsbeiträge**

Die Vorschrift soll klarstellen, dass Mitgliedsbeiträge an sog. Kulturfördervereine selbst dann als Sonderausgaben abziehbar sein sollen, wenn den Mitgliedern Vergünstigungen eingeräumt werden. Diese Intention kommt vorliegend nur mit Hilfe der Begründung zum Ausdruck, da im Entwurf - für den Fall der Kunst und Kultur - nur die bereits bestehende Gesetzeslage wiederholt wird.

Insofern sollte zur Klarstellung folgende Klausel verwendet werden: „Mitgliedsbeiträge an Körperschaften nach § 52 Nr. 5 AO können auch dann nach Satz 1 abgezogen werden, wenn (aufgrund der Satzung der Körperschaft oder deren tatsächlicher Geschäftsführung) den Mitgliedern Vergünstigungen angeboten werden.“

### **§ 15a EStG-E – Abzugsverbot für „nachträgliche“ Einlagen**

Wieder einmal soll zu Lasten der Steuerpflichtigen eine wohlbegründete Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Az. IV R 38/05; IV R 28/06) per „Nichtanwendungsgesetz“ ausgehebelt werden. Im Hinblick auf die Häufigkeit dieser „rechtsprechungsbrechenden Nichtanwendungsgesetze“ sind in der Vergangenheit zu Recht Bedenken im Hinblick auf die Gewaltenteilung geäußert worden. Darüber hinaus wird auch die Kontrollfunktion der Judikative in Frage gestellt. Dies dürfte erklären, warum in der Gesetzesbegründung verschwiegen wird, dass o.g. BFH-Urteile in ihrer Wirkung beseitigt werden sollen.

Die vorgeschlagene Regelung stellt auch inhaltlich keine Verbesserung dar und greift unnötig in die Finanzierungsentscheidung von Personengeschaftern ein.

Dabei wird die Missbrauch verhindernde Wirkung des - bestehenden - § 15a EStG gar nicht in Abrede gestellt. Ratio der Norm ist es, den steuerlichen Abzug von beschränkt haftenden Geschaftern nur insoweit zuzulassen, wie dieser tatsächlich auch in Folge von Verlusten



wirtschaftlich belastet ist. Als Anknüpfungspunkt dieses Leitgedankens, aber nur als solchen, hat der Gesetzgeber den Saldo der Kapitalkonten der Gesellschafter gewählt.

Die jetzige Regelung verbietet hingegen, entgegen der BFH-Rechtsprechung, eine darüber hinaus gehende wirtschaftliche Betrachtung. Etwaig geleistete Einlagen des Gesellschafters sollen, soweit sie die Pflichteinlage entsprechend der Kapitalkonten überschreitet, nur noch im selben Jahr steuerlich abziehbar sein, soweit das Unternehmen Verluste erwirtschaftet. Obwohl beim Gesellschafter ein tatsächlicher Abfluss von Vermögenswerten stattgefunden hat, wird soll dieser Verlust steuerlich unbeachtlich sein. Damit gerät §15a EStG von einer Missbrauchsnorm zu einer Steuererhöhungsnorm.

Der Bundesfinanzhof hat in einem weiteren Urteil vom 14. Oktober 2003 (Az. VIII R 32/01) eine solche Rechtsfolge, die nunmehr Gesetz werden soll, strikt abgelehnt und bezeichnete diese zu Recht als „widersinnig“. Der bloße Kapitalkontenvergleich stelle eine bloße Grundregel dar; die hierdurch folgende Zurechnung steuerlicher Verluste beschränke sich laut Gesetzesbegründung „grundsätzlich“ auf den Betrag der zu leistenden (Pflicht-) Einlage.

Nach der geplanten Gesetzesänderung würde es demnach einen Unterschied bedeuten, ob der Gesellschafter im Jahr des Verlustes oder zuvor eine (freiwillige) Einlage leistet, die über seine eigentliche Verpflichtung hinausgeht. Eine steuerliche Anerkennung hinge somit von Zufälligkeiten ab, die dem Gebot der Gleichbehandlung, insbesondere der Folgerichtigkeit widersprechen. Ein solches Vorgehen widerspricht auch dem Gebot der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, die über § 39 Abs. 2 AO im ganzen Steuerrecht eines der wichtigsten Prinzipien darstellt.

Um die schädlichen Wirkungen nicht eintreffen zu lassen, werden aus Sicht der Betroffenen einmal mehr Maßnahmen nur aus steuerlichen Gründen zu treffen sein, die damit den wirtschaftlichen Erfolg der Personengesellschaft gefährden. Vor allem verhindert die fehlende steuerliche Anerkennung frühzeitig getätigter Einlagen eine vernünftige Eigenkapitalausstattung der Gesellschaft. Vielmehr wird ein Anreiz gebildet, erst dann – im entsprechenden Wirtschaftsjahr – Kapital zuzuführen, wenn Verluste absehbar sind. Das Steuerrecht würde – materiell zudem unsystematisch - eine vorausschauende Wirtschaftsführung konterkarieren.

### **§ 23 Abs. 3 Satz 4 EStG-E – Ansatz des fiktiven Buchwerts**

Mit der Unternehmensteuerreform 2008 wurde die Spekulationsfrist für Wirtschaftsgüter, mit denen sonstige Einkünfte nach § 22 EStG erzielt werden, von ein auf zehn Jahre ausgedehnt.



Die Verlängerung hat angesichts der bisherigen Gesetzssystematik zur Folge, dass regelmäßig mit rechtzeitiger Veräußerung mangels objektiven Wertsteigerungspotentials steuerlich relevante Verluste entstehen. Eine Einbeziehung o.g. Wirtschaftsgüter, in § 23 Abs. 3 Satz 4 EStG, wonach fiktive Abschreibungen Gewinn erhöhend zuzurechnen sind, soll Abhilfe bringen.

Da es sich vorliegend bei o.g. Norm nur um eine Rechtsfolgenverweisung handelt, die nur auf tatsächlich - im Rahmen der Einkunftsermittlung - durchgeführte Abschreibungen Bezug nimmt, ändert sich durch die angestrebte „Korrektur“ materiell nichts. Denn wenn bei Wirtschaftsgütern des Privatvermögens nach § 22 EStG keine Wertminderungen vorgenommen worden sind, kann auch § 23 Abs Satz 4 EStG seinem Wortlaut nach nicht greifen.

Zu bevorzugen wäre ohnehin die Streichung der Steuerpflicht im Rahmen der Veräußerung privater Wirtschaftsgüter. Neben der kaum praktischen Relevanz sowie dem gegenüberstehenden Bürokratieaufwand dürfte das strukturelle Vollzugsdefizit erheblich sein. Die zunehmende Ausdehnung privater Wirtschaftsgüter in die steuerliche Sphäre ist überdies abzulehnen.

### **§ 39 f EStG-E – Faktorverfahren beim Lohnsteuerabzug**

Zum Faktorverfahren gelten weitgehend die schon zum Jahressteuergesetz 2008 geltend gemachten Bedenken. Zwar mag diese neue Berechnungsform des Lohnsteuerabzugs mit Hilfe seiner Formel ( $Y:X$ ) das Einkommen des Ehegatten des Arbeitnehmers nunmehr etwas verschleiern. Rückschlüsse auf die wirtschaftlichen Verhältnisse durch den Arbeitgeber dürften dennoch weiterhin möglich sein, da diesem schließlich der Faktor und zumindest ein Jahreseinkommen bekannt sind. Die Entwurfsbegründung geht fehl, wenn sie sich zwecks Rechtfertigung der Offenbarung persönlichster Verhältnisse auf die Freiwilligkeit der Beteiligten beruft. Denn auch das Anteilsverfahren nach dem vorigen Jahressteuergesetz 2008 sollte auf voluntativer Basis erfolgen - wurde jedoch wegen schwerwiegender datenschutzrechtlicher Bedenken nicht weiter verfolgt. Diese Bedenken bestehen, wie dargelegt, noch immer.

Auch dürfte der Gesetzeszweck in der Praxis in vielen Fällen weiterhin versagen. Ein „punktgenauer“ Lohnsteuer-Abzug wird beispielhaft dann nicht möglich sein, wenn die Einkommensverhältnisse der Ehegatten im Laufe des Veranlagungsjahres vom Vorjahr abweichen. Dies ist z.B. bei variablen Gehaltsanteilen der Fall.



Sofern spätere Lohnersatzleistungen an das vormalige Nettogehalt des Leistungsbeziehers anknüpfen, sollte alternativ das Berechnungsverfahren an dieser Stelle realitätsgerechter ausgestaltet werden. Und soweit die Ehegatten nicht zu einem unterjährig internen Ausgleich der zuviel bzw. zu wenig entrichteten Steuer willens oder fähig sind, bleibt ihnen auch künftig die Wahl der Lohnsteuerklasse IV unbenommen.

Zudem ist für die Arbeitgeberseite ein noch höherer Bürokratie- und Umstellungsaufwand zu befürchten, während die Finanzämter jedes Jahr für die teilnehmenden Steuerpflichtigen deren aktuellen anzuwendenden Faktor auszurechnen und mitzuteilen hätte. Insofern steht der DStV einem Faktorverfahren als neue Lohnsteuerklasse ablehnend gegenüber. Auch stünde zu befürchten, dass die freiwillige Teilnahme am Faktorverfahren in der Zukunft für obligatorisch erklärt werden könnte. Diejenigen Steuerpflichtigen, die unterjährig ohnehin zu wenig Lohnsteuer zahlen, dürften kaum motiviert sein, sich auf das komplizierte und bedenkliche Faktorverfahren einzulassen.

#### **§ 43 Abs. 2 EStG-E – Abstand vom Steuerabzug bei betrieblichen Kapitalerträgen**

Mit der Ergänzung des § 43 Abs. 2 EStG werden weitere Tatbestände eingeführt, bei deren Vorliegen vom Abzug der Kapitalertragsteuer Abstand genommen. Die in Blick genommenen Fälle, in denen die Bezüge einer Körperschaft zufließen oder Betriebseinnahmen darstellen, unterliegen ohnehin nicht dem Sondertarif der „Abgeltungsteuer“ nach § 32d EStG. Ein Abzug in ebensolcher Höhe samt späterem Erstattungsverfahren wäre überflüssig.

Im Falle des Absehens vom Steuerabzug ist die Übersendung bestimmter Aufzeichnungen des Schuldners der Kapitalerträge an das Bundeszentralamt für Steuern obligatorisch. Eine solche Pflicht zur – elektronischen – Übersendung ist angesichts des unverzüglichen Inkrafttretens der Vorschrift zum 1. Januar 2009 (§ 52 Abs. 1 EStG-E) abzulehnen. In der Kürze der verbleibenden Zeit werden die Schuldner der Kapitalertragsteuer nicht in der Lage sein, entsprechende Vorkehrungen zu treffen. Insofern ist die elektronische Übertragung allenfalls alternativ zuzulassen und nur für spätere Veranlagungszeiträume für verpflichtend zu erklären.



## **Artikel 7 Umsatzsteuergesetz**

### **§§ 3 Abs. 9a, 15 Abs. 1b, 15a Abs. 6a UStG-E – Vorsteuerabzug bei Fahrzeugen**

Mit (Wieder-) Einführung eines § 15 Abs. 1b UStG und weiteren Folgevorschriften soll einmal mehr der Vorsteuerabzug auch betrieblich genutzter Fahrzeuge beschränkt werden. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll die Begrenzung des Abzugs auf 50 Prozent der „Vereinfachung und der Verhinderung missbräuchlicher Gestaltungen“ dienen. Beide Zielsetzungen werden in jeder Hinsicht verfehlt. Die Vorschriften sind daher abzulehnen.

Vereinfachung tritt für die entsprechenden Fälle schon deshalb nicht ein, weil schon zumeist für ertragsteuerliche Zwecke der Anteil des betrieblichen bzw. privaten Anteils ermittelt werden muss und sich diese Ergebnisse für Zwecke der Umsatzsteuer übertragen lassen. Dies gilt insbesondere, wenn der Unternehmer ein Fahrtenbuch führt.

Was etwaigen „Missbrauch“ angeht, so schafft die vorgeschlagene Regelung sogar noch mehr Unschärfen. Wer nämlich sein betriebliches Fahrzeug nur zu einem geringen Anteil privat nutzt, hätte mit einer massiven Definitivbelastung von Umsatzsteuer zu rechnen. Wer dagegen die Bagatellschwelle der betrieblichen Nutzung von 10 Prozent nur knapp überschreitet, darf sich über einen hälftigen Vorsteuerabzug freuen. Insofern würde aus umsatzsteuerlichen Sicht eine 15-prozentige einer 90-prozentigen betrieblichen Nutzung gleichgestellt.

Außer einem teuer erkauften Steuernehreinkommen von 55 Mio. Euro ist kein Grund ersichtlich, weshalb die mit dem Steueränderungsgesetz 2003 gestrichene Vorschrift nunmehr wieder eingeführt werden soll. erinnert sei in diesem Zusammenhang an die massiven Anwendungsprobleme der damaligen neu eingeführten Klausel, die Beraterschaft und Finanzverwaltung gleichermaßen belastete.

## **Artikel 8 Außensteuergesetz**

### **§ 15 AStG-E – ausländische Familienstiftungen; Rückwirkung**

Nach dem neu einzufügenden § 15 Abs. 6 AStG-E soll eine Gewinnzurechnung wegen Vorliegens einer Familienstiftung dann nicht erfolgen, wenn das Stiftungsvermögen dem Stifter und seinen Angehörigen bzw. den Organen der Stiftung rechtlich und tatsächlich entzogen ist. Darüber hinaus muss der Ansässigkeitsstaat der Stiftung aufgrund bi- oder multilateraler Verträge Auskünfte erteilen, die für die Besteuerung erforderlich sind. Zu begrüßen ist in diesem Zusammenhang das Absehen von einer „starrten“ Zurechnung ausländischer



Familienstiftungseinkünfte. Die Änderung ist auch in europarechtlicher Hinsicht im Lichte der Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 56 EGV geboten.

Aus verfassungs- und einfachrechtlicher Sicht ist der ebenfalls neu einzufügende § 15 Abs. 7 AStG-E abzulehnen. Demnach sollen die Einkünfte der Familienstiftung in entsprechender Anwendung des deutschen Steuerrechts ermittelt werden. Nach dessen Satz 2 soll die Zurechnung aber nicht für negative Einkünfte gelten; diese sollen nur im Sinne des § 10d EStG verrechenbar sein. Darüber hinaus soll die Neuregelung nach § 21 Abs. 18 Satz 2 AStG-E schon für alle Veranlagungsfälle gelten, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes noch nicht bestandskräftig abgeschlossen worden sind. Vereinfacht ausgedrückt: Die Regelung gilt teils auch für abgeschlossene Veranlagungszeiträume, mithin rückwirkend.

Diese Regelungen begegnen in zweierlei Hinsicht Bedenken: Die eingeschränkte Möglichkeit der grenzüberschreitenden Verlustverrechnung hat den EuGH schon mehrmals veranlasst, nationale Vorschriften für nicht anwendbar zu erklären. Immerhin rückt der Aspekt der Amtshilfe-Richtlinie in den Vordergrund, dessen zentrale Rolle vom EuGH im Rahmen der Rechtfertigung von grenzüberschreitenden Benachteiligungen wiederholt betont wurde. Daneben wird aber mit der Nicht-Berücksichtigung negativer Einkünfte die schädliche Tendenz - unter Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip - fortgeführt, Gewinne zu sozialisieren und Verluste in privater Sphäre zu belassen.

Diese Zweifel wirken umso schwerer, als § 15 Abs. 7 AStG auch für zurückliegende Veranlagungszeiträume anwendbar sein soll („echte Rückwirkung“), sofern noch keine Bestandskraft eingetreten ist. Eine solche Anwendung für die Vergangenheit ist nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts aber grundsätzlich mit dem aus Art. 20 Abs. 3 GG hergeleiteten Rechtsstaatsprinzip unvereinbar.

Ausnahmen von diesem Grundsatz hat das Bundesverfassungsgericht nur äußerst restriktiv zugelassen. Anerkannt im Einzelfall sind nur zwingende Gründe des Allgemeinwohls, das Vorliegen einer unklaren und verworrenen Rechtslage, wenn der Bürger mit einer Änderung der Rechtslage rechnen musste oder der Gesetzgeber unverzüglich die alte Rechtslage vor Änderung der höchstrichterlichen Rechtsprechung wieder herstellt oder wenn aufgrund der Rückwirkung nur ein ganz unerheblicher Schaden verursacht werden würde.

Zwingende Gründe des Allgemeinwohls, die dem Gebot des Vertrauensschutzes übergeordnet sind, sind nicht ersichtlich. Vorliegend handelt es sich um eine geplante Gesetzesänderung, die das Steuerrecht ausländischer Familienstiftungen ergänzen soll. Ein über den Staatshaushalt



hinausgehender Schutz überragender, verfassungsrechtlich geschützter Güter ist mit der Maßnahme nicht verbunden. Die hiervon betroffenen Steuerpflichtigen mussten auch nicht mit dieser Gesetzesänderung rechnen. Weder in der Politik noch – wie ursprünglich im Referentenentwurf zum JStG 2009 unterstellt – in der steuerrechtlichen Literatur wird die Zurechnung von Einkünften ausländischer Stiftungen nach der derzeitigen Rechtslage kontrovers diskutiert.

Der Hinweis der Begründung, es handele sich wegen des bestehenden § 10 Abs. 1 Satz 3 AStG - der die Zurechnung negativer Einkünfte in anderen Fällen ausschließt - nur um eine Klarstellung, geht gänzlich ins Leere. Denn wegen der speziellen Zurechnungsvorschrift für Stiftungen nach § 15 Abs. 5 i.V.m. Abs. 1 AStG war § 10 Abs. 1 Satz 3 AStG augenscheinlich nicht anwendbar. Insofern liegt auch keine unklare oder verworrene Rechtslage vor. Obwohl es sich im Zusammenhang mit der Einführung des Abs. 6 um denselben Problemkreis handelt, ist jene Änderung offenbar weniger eilbedürftig, da genannter Absatz erst im Veranlagungszeitraum 2009 in Kraft treten soll.

Sollte der Absatz 7 wie vorgesehen rückwirkend verabschiedet werden, ist mit einer Flut von Einsprüchen und Klageverfahren der Betroffenen zu rechnen. Als klarer Fall einer echten Rückwirkung dürfte das Bundesverfassungsgericht die Vorschrift sodann für nichtig erklären. Insofern sollte die Vorschrift, wenn überhaupt in dieser Form, erst für die Zukunft gelten.

## **Artikel 9 - Abgabenordnung**

### **§ 51 Abs. 1 AO-E – Ausschluss der Gemeinnützigkeit im Falle von „Extremismus“**

Der DStV unterstützt Maßnahmen des Gesetzgebers gegen die steuerliche Förderung von Körperschaften, die nur den Anschein von Gemeinnützigkeit erwecken. Ob die geplante Ergänzung des § 51 AO diesbezüglich zielführend sein wird, ist auch nach den Änderungen im Regierungsentwurf zweifelhaft. Immerhin wurde die Forderung des DStV berücksichtigt, anstelle von kaum justitiablen Begriffen wie „extremistisches Gedankengut“ vielmehr Formulierungen aus bestehenden Sicherheitsgesetzen zu verwenden, wie vorliegend das Bundesverfassungsschutzgesetz.

Allerdings steht zu befürchten, dass die nunmehr vorgesehene - und zusätzliche - negative Voraussetzung des „Gedanken der Völkerverständigung“ genau denselben Bedenken begegnet. Da hilft es auch nicht weiter, wenn die Entwurfsbegründung einen Ausschluss „ausländerextremistischer Spendensammlervereine“ herbeiwünscht. Alleiniger



Anknüpfungspunkt der Steuerfreiheit kann nur der Wortlaut der §§ 52 ff. AO sein. Sollen unerwünschte Ergebnisse vermieden werden, müssen in praxi die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit etc. im verfassungsmäßigen Rahmen enger ausgelegt werden.

Vorzugswürdig wäre es ohnehin, regelmäßig - und im Verdachtsfall intensiv - zu prüfen, inwiefern steuerbefreite Körperschaften tatsächlich steuerbegünstigte Zwecke verfolgen. Angeregt wird die Bildung spezieller „task forces“ in den Länderfinanzverwaltungen samt entsprechenden Informationsaustausch. Insofern würde schon das bestehende Recht gleichmäßiger durchgesetzt. Dann könnte auch auf die Einführung unscharfer und wenig zielführender neuer Begrifflichkeiten verzichtet werden.

#### **§ 51 Abs. 2 AO-E – Begriff der „Allgemeinheit“ im Rahmen einer Gemeinnützigkeit**

In einem anzufügenden Absatz 2 soll die Problematik der Verwirklichung begünstigter Zwecke im Ausland geregelt werden. Demnach werde die Allgemeinheit auch dann gefördert, wenn die grenzüberschreitenden Zuwendungen dem Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland dienen.

Der BFH stellte im Anschluss an die EuGH-Entscheidung „Centro di Musicologia Walter Stauffer“ (Rs. 386/04) in Bezug auf die derzeitige Rechtslage fest, dass § 52 AO in seiner jetzigen Fassung aus - europarechtlicher Sicht - keine Unterscheidung zwischen der Verwirklichung begünstigter Zwecke im In- oder Ausland erlaube - für die dem entgegenstehende Verwaltungspraxis gebe das Gesetz nichts her (Urteil vom 20. Dezember 2006, Az. I R 94/02). Allerdings urteilte der EuGH zuvor lediglich, dass die Mitgliedsstaaten die Gleichbehandlung mit ausländischen Körperschaften nicht allein schon deshalb verwehren dürfen, weil sie nicht im Inland niedergelassen sind. Hieraus ist zu schließen, dass den Mitgliedsstaaten aber die Entscheidungsprärogative verbleibt, die Kriterien einer Gemeinnützigkeit selbst zu definieren, solange dann eine gleichmäßige Anwendung dieser Grundsätze auf in- und ausländische Rechtsträger gleichermaßen gewährleistet ist.

Insofern dürfte die geplante Ergänzung des § 52 AO im Einklang mit dieser Rechtsprechung stehen. Die geforderte Gleichbehandlung von beschränkt Steuerpflichtigen gegenüber Inländern wird durch den ebenfalls im Entwurf befindlichen Satz 2 in § 5 Abs. 2 KStG gewährleistet.



### **§ 146 Abs. 2a AO-E – Buchführung im Ausland**

Mit Einführung eines Absatzes 2a sollen von der in Absatz 2 festgelegten Pflicht, die Bücher und sonst erforderliche Aufzeichnungen im Inland zu führen und aufzubewahren, Ausnahmen gewährt werden, soweit Buchführung und Aufzeichnungen elektronisch geführt werden.

Bei der Neuregelung sollte vornehmlich berücksichtigt werden, dass die Verlagerung der Buchführung schon heute vielfach praktiziert wird, ohne dass dies erfahrungsgemäß Besteuerungsverfahren behindert hätte. Im Rahmen einer europarechtskonformen Ausgestaltung des § 146 Abs. 2a AO sollten zudem die bürokratischen Hürden für die betroffenen Unternehmen nicht zu hoch sein. Daher ist das Augenmerk hauptsächlich darauf zu legen, ob der Steuerpflichtige als zuverlässig eingestuft werden und ob im Falle einer Betriebsprüfung zeitnah ein Datenzugriff nach § 147 Abs. 6 erfolgen kann. Ziel etwaiger Missbrauchsregelungen kann es gerade nicht sein, begrenzende Wirkung (!) für die grenzüberschreitende Verlagerung der Buchhaltung zu entfalten, vgl. Seite 131 der Entwurfsbegründung.

Als besonders hemmend dürfte sich die Voraussetzung nach Satz 3 Nr. 1 auswirken, wonach der Steuerpflichtige zunächst das Einverständnis der ausländischen Behörde zur Durchführung des Datenzugriffs durch den heimischen Fiskus einholen soll. Die Begründung schweigt sich hingegen aus, wie dies in der Praxis geschehen soll. Welche ausländische Behörde soll zuständig sein? Welche Art von Zugriff muss das Einverständnis umfassen? Im Zweifel dürfte der ausländische Sachbearbeiter nur wenig mit dem Paradebeispiel heimischer Regelungsdichte anfangen können und dem Antrag tendenziell ablehnend gegenüberstehen. Stattdessen sollte das BMF als sachnähere Behörde Übereinkommen mit den EU-Mitgliedsstaaten anstreben, die die angesprochenen Verfahrensfragen im Vorhinein lösen. Nur so würde dem Steuerpflichtigen realistisch die Chance eingeräumt, die Tatbestandsmerkmale nach § 146 AO-E zu erfüllen. Ohnehin stellt sich die Frage, inwiefern ausländische Hoheitsrechte bei Durchführung eines heimischen Besteuerungsverfahrens tangiert sein könnten.

Der DStV schlägt anstatt des geplanten Bewilligungsverfahrens eine Anzeigepflicht des Steuerpflichtigen bei der Finanzverwaltung vor. Die Festsetzung eines „Verzögerungsgeldes“ im Falle von Verfahrensverstößen erweist sich darüber hinaus nicht als notwendig. Falls durch Verschulden des Steuerpflichtigen entsprechende Buchführungsunterlagen nicht beigebracht



werden können, stehen der Finanzverwaltung nach der Abgabenordnung bereits umfangreiche Zwangs- und Druckmittel zur Verfügung, um die Mitwirkungspflichten zu erzwingen.

### **§ 376 AO-E – strafrechtliche Verjährungsfrist bei Steuerhinterziehung**

Mit der Vorschrift wird erstmals die strafrechtliche Verjährung von den allgemeinen Vorschriften des Strafrechts abgekoppelt. In diesem Sinn wird jede Steuerhinterziehung einer schweren sonstigen Straftat gleichgestellt. Der DStV unterstützt jede effektive und verhältnismäßige Maßnahme zur Gewährleistung einer gleichmäßigen Besteuerung.

Ob die Ausweitung der Verjährung vorliegend tatsächlich dazu geeignet, zu mehr Steuerehrlichkeit anzuhalten, bleibt abzuwarten. Wirkungsvoller erwiese sich ein zeitnahe ausgeübter Verfolgungsdruck auf steuerunehrliche Bürger. Ein temporärer Gleichlauf mit der steuerlichen Verjährungsfrist, wie in der Begründung als notwendig beschrieben, war und ist jedenfalls nicht zwingend und wird auch mit der Gesetzesänderung nicht erreicht werden.

Das wiederholt hervorgebrachte Argument des „weiteren“ Wertungswiderspruchs wegen der ebenfalls einschlägigen fünfjährigen Verjährungsfrist im Falle der Steuerordnungswidrigkeiten ist gleichermaßen unzutreffend, da diese bereits eine unsystematische Ausnahme zur höchstens dreijährigen Verjährungsfrist nach § 31 Abs. 2 OWiG darstellt.

Mit freundlichen Grüßen

gez. StB/vBP Jürgen Pinne