



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS



**Steuergerechtigkeit,
Planungssicherheit, Praktikabilität**

Empfehlungen an den Steuergesetzgeber



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Die Bundessteuerberaterkammer (BSStBK) vertritt als gesetzliche Spitzenorganisation die Gesamtheit der bundesweit mehr als 86.000 Steuerberater, Steuerbevollmächtigten und Steuerberatungsgesellschaften. Neben der Vertretung des Berufsstandes auf nationaler und internationaler Ebene wirkt die BSStBK an der Beratung der Steuergesetze sowie an der Gestaltung des Berufsrechts mit. Sie fördert außerdem die berufliche Fortbildung der Steuerberater und die Ausbildung des Nachwuchses.

Impressum:

Herausgeber:

Bundessteuerberaterkammer
Körperschaft des öffentlichen Rechts

Neue Promenade 4
10178 Berlin

Telefon: 030 24 00 87-0
Telefax: 030 24 00 87-99

E-Mail: steuerrecht@bstbk.de
Internet: www.bstbk.de

Redaktion:
RAin Annette Weißenborn

© Bundessteuerberaterkammer 2010

Inhalt

A. Die Bundessteuerberaterkammer	4
B. Entwicklung des deutschen Steuerrechts	6
C. Herausforderung für den Steuergesetzgeber	8
D. Empfehlungen der Bundessteuerberaterkammer	9
I. Steuergerechtigkeit	9
II. Planungssicherheit	16
III. Praktikabilität	18
IV. Konkrete Einzelmaßnahmen	20

A. Die Bundessteuerberaterkammer

Die Bundessteuerberaterkammer ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts und die gesetzliche Spitzenorganisation der mehr als 86.000 Steuerberater, Steuerbevollmächtigten und Steuerberatungsgesellschaften in Deutschland. Zu ihren im Gesetz festgeschriebenen Aufgaben¹ gehört es auch, Gutachten gegenüber Gerichten und Stellungnahmen gegenüber dem Gesetzgeber zu erstatten.

Mit den nachstehenden Empfehlungen an den Steuergesetzgeber stellt die Bundessteuerberaterkammer als sachkundige Organisation ihre Fachkompetenz zur Optimierung des deutschen Steuerrechts zur Verfügung. Hierbei stehen nicht die völlige Neuordnung des Steuersystems oder Steuersenkungen im Vordergrund. Steuergerechtigkeit, Planungssicherheit und Praktikabilität sind drei Kernpunkte, die zukünftig im Fokus des Gesetzgebers stehen sollten. Denn sie betreffen außer den Berufsstand der Steuerberater auch die Finanzverwaltung, die Finanzgerichtsbarkeit und alle Steuerbürger.

Die genannten Gruppen sind wechselseitig von steuerrechtlichen Regelungen betroffen: Der Steuerberater begleitet seine Mandanten als Ratgeber bei allen steuerlichen und wirtschaftlichen Fragestellungen mit dem Ziel, deren Interessen als Unternehmer, Institutionen oder Privatpersonen gegenüber Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit optimal zu vertreten. Durch die Beratung der Mandanten ist der Steuerberater direkt und zumeist als einer der ersten von den praktischen Auswirkungen der Steuergesetze betroffen.

1 § 86 Steuerberatungsgesetz (StBerG).

Unklare, unsystematische und ungerechte Normen führen allerdings immer öfter dazu, dass eine rechtssichere Beratung nicht gewährleistet werden kann. Der Steuerberater ist in solchen Fällen gehalten, die Rechtsansprüche seines Mandanten gegenüber der Finanzverwaltung bzw. der Finanzgerichtsbarkeit geltend zu machen. Dies führt in Verwaltung und Gerichtsbarkeit über Jahre hinweg zu einem kostenintensiven Mehraufwand. Um diesen Zustand zu verbessern, sollte sich der Gesetzgeber zukünftig stärker an den nachfolgend aufgeführten steuerrechtlichen Prinzipien orientieren.

B. Entwicklung des deutschen Steuerrechts

Eine drastische Steuervereinfachung wird seit Jahrzehnten gefordert. An Vorschlägen und Modellen mangelt es nicht.

Die Ansätze aus der Wissenschaft zum Thema Steuervereinfachung enthalten zwar interessante – vornehmlich theoretische – Anknüpfungspunkte, sind aber zumeist nicht praxistauglich. Völlig neue Steuersysteme, wie sie teilweise erdacht wurden, bringen mehr neue Probleme mit sich, als sie bestehende Probleme lösen. Außerdem würde die Einführung eines neuen Steuerkonzepts dazu führen, dass für einen langen Zeitraum, zumindest bei den Betriebsprüfungen und an den Gerichten, zwei Steuersysteme parallel laufen. Ziel sollte sein, keine neuen Abgrenzungsprobleme aufzuwerfen und damit eine lang andauernde Rechtsunsicherheit über die Inhalte neuer Formulierungen entstehen zu lassen. Als aktuelles Negativbeispiel sei hier nur das Thema der Funktionsverlagerung zu nennen. Dabei zeigt sich, dass eine neu eingeführte Terminologie selbst mit Erläuterungen des BMF nicht praktikabel ist und darüber hinaus zu wirtschaftlich unvertretbaren Ergebnissen führt.

Es hat auch in der Vergangenheit durchaus – auf Initiative des Gesetzgebers selbst oder durch Gerichtsentscheidungen bedingt – Vereinfachungsmaßnahmen gegeben. Dennoch ist es dem Gesetzgeber bislang nicht gelungen, eine aus Sicht des Steuerbürgers beachtenswerte und für ihn spürbare Vereinfachung umzusetzen.

Steuerreformen haben nach dem Empfinden des Steuerbürgers stets die Komplexität der Steuergesetze weiter erhöht. Allein in der 16. Legislaturperiode (2005–2009) sind mehr als 50 Gesetzentwürfe vom Deutschen Bundestag beschlossen worden, mit denen das Steuerrecht geändert und verkompliziert wurde. Die Diskussion um potentiell verfassungs- oder europarechtswidrige Normen führt zu einer großen Rechtsunsicherheit und Unzufriedenheit. Dieser Zustand ist nicht geeignet,

dem Steuerbürger Vertrauen in den Steuerstaat und die Steuergesetzgebung zu vermitteln. Die mangelnde Transparenz im Steuerrecht führt zu weniger Akzeptanz. Dies wiederum führt dazu, dass Teile der Bevölkerung den Eindruck haben, dass sie nicht gerecht behandelt werden. Das Ergebnis ist, dass Steuerhinterziehung und Schwarzarbeit oft vom Steuerpflichtigen nicht mehr als kriminelles Unrecht angesehen werden. Auch wenn dieses Ergebnis keinesfalls von Seiten der Steuerberater toleriert wird, kann die Lösung nicht nur in weiteren Kontrollmechanismen und strafrechtlichen Ahndungen bestehen. Dies zeigt auch der Koalitionsvertrag, der sich in einem Extrakapitel dem Thema Steuervereinfachung widmet.

Das allein reicht aber nicht aus: Die Akzeptanz von Recht erfordert ein breites Vertrauen in das geltende Rechtssystem. Daher sollte der Gesetzgeber in der Zukunft versuchen, das Vertrauen der Bürger in die Ausgestaltung der Rechtsordnung zu stärken. Ziel sollte es sein, sich an sachgerechten, folgerichtig umgesetzten und gleichmäßig angewandten Prinzipien zu orientieren.

C. Herausforderung für den Steuergesetzgeber

Der Gesetzgeber steht vor großen Herausforderungen. Die aktuelle Finanz- und Wirtschaftskrise macht auch Änderungen im Steuerrecht erforderlich. Diese Änderungen stehen vor allen Dingen unter der Last des Haushaltsdefizits von Bund, Ländern und Kommunen. Auch die mit der Föderalismusreform beschlossene Schuldenbremse im Grundgesetz zwingt zum deutlichen Sparen.

Gerade in einer Zeit, in der auch schmerzhaft Eingriffe in alte Besitzstände nicht ausgeschlossen werden können, muss es vorrangige Aufgabe der Steuergesetzgebung sein, das Vertrauen des Steuerbürgers in die Steuergesetzgebung wieder zu stärken. Nur eine Steuerpolitik, die Steuergerechtigkeit, Planbarkeit und Praktikabilität bietet, kann das Vertrauen der Bürger, Unternehmen und Steuerberater in den Staat stärken.

Der Koalitionsvertrag sieht bereits erste Schritte in die richtige Richtung vor, da leistungshemmende Vorschriften für Unternehmen entschärft werden sollen. Die neue Legislaturperiode sollte vornehmlich genutzt werden, um das bestehende Steuerrecht zu durchforsten und Regelungen, die sich nicht bewährt haben, wieder abzuschaffen. Dieses ist ein Reformvorhaben, das unabhängig von wirtschaftlichen Rahmenbedingungen, umsetzbar ist.

Dabei setzt eine Vereinfachung des unübersichtlich gewordenen Steuerrechts neben materiell-rechtlichen und verfahrensrechtlichen Änderungen auch eine verbesserte Administrierbarkeit voraus. Nur die Kombination dieser drei Komponenten schafft wirklich Vereinfachung für alle Betroffenen. Daneben dient eine effiziente Steuererhebung, verbunden mit einem kontinuierlichen Bürokratieabbau, die mit dem technischen Fortschritt fortwährend verbessert wird, dem Interesse aller Beteiligten.

D. Empfehlungen der Bundessteuerberaterkammer

I. Steuergerechtigkeit

1. Besteuerung an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ausrichten

Die Steuergerechtigkeit wird wesentlich durch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung bestimmt. Ihre Grundlage findet sich in Artikel 3 des Grundgesetzes, im allgemeinen Gleichheitssatz. Hieraus leitet sich das sog. Nettoprinzip ab: Dabei handelt es sich nicht um ein wissenschaftliches Modell, sondern der Steuergesetzgeber selbst hat dieses Prinzip immer wieder zur Gewährleistung einer gleichmäßigen Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit den Steuergesetzen zugrunde gelegt. Es ist sowohl in der Steuerrechtswissenschaft als auch in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts seit langem als Maßstab zur gleichmäßigen Lastenverteilung anerkannt. Danach sind Aufwendungen für die Erwerbstätigkeit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar (sog. objektives Nettoprinzip). Existenzsichernde private Aufwendungen sind im Rahmen von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen grundsätzlich auch steuerlich abziehbar (sog. subjektives Nettoprinzip).

Dieses verfassungsrechtliche Prinzip hat der Gesetzgeber in der Vergangenheit oft außer Acht gelassen. Insbesondere hat er – aus fiskalischen Gründen – Einschränkungen bei Betriebsausgaben und Werbungskosten umgesetzt und damit gegen das objektive Nettoprinzip verstoßen.

Beispielsweise sind hier zu nennen:

- Durch die gesetzliche Beschränkung der Berücksichtigung von Verlusten wird die steuerliche Leistungsfähigkeit verfälscht wiedergegeben. Dafür liegen keine besonderen Rechtfertigungsgründe vor. Allein fiskalische Gründe rechtfertigen die entstandene verzerrte Erfassung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit jedenfalls nicht.
- Auch die Regelung zum Verlustabzug nach § 8c Körperschaftsteuergesetz (KStG) bildet die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit verfälscht ab. Die ursprüngliche Vorschrift zum Mantelkauf sollte eine missbräuchliche Gestaltung bekämpfen. Die Einführung des neuen § 8c KStG im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 2008 diente jedoch in erster Linie zur Gegenfinanzierung und hat die Vorgängerregelung in eine Verlustvernichtungsvorschrift verwandelt. Die im Wachstumsbeschleunigungsgesetz vorgenommenen Korrekturen sind ein Schritt in die richtige Richtung.
- Dies gilt ebenfalls für die Streichung der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe nach § 4 Abs. 5b Einkommensteuergesetz (EStG). Es ist unzweifelhaft, dass es sich bei der Gewerbesteuer um eine betrieblich veranlasste Ausgabe i. S. v. § 4 Abs. 4 EStG handelt. Die Streichung wurde daher bereits im Gesetzgebungsverfahren erheblich kritisiert. Unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten ist diese Streichung bedenklich, da eine ausreichende Rechtfertigung für die gegebene Einschränkung des objektiven Nettoprinzips nicht erkennbar ist und somit ein Verstoß gegen das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nahe liegt.

2. Qualität der Steuergesetze verbessern

Steuergesetze werden immer umfangreicher und komplizierter. Allein das Einkommensteuergesetz wurde seit 1964 mehr als 260-mal geändert. Es mangelt an Transparenz. Dies führt dazu, dass sich der Steuerpflichtige nicht mehr mit dem Steuersystem identifizieren kann, da er die Zusammenhänge nicht mehr versteht. Er fühlt sich in vielen Fällen benachteiligt. Das Ziel für die anstehende Legislaturperiode sollte daher eine qualitativ hochwertige Steuergesetzgebung sein. Qualitativ hochwertige Steuergesetze sind zudem ein zentraler Standortvorteil im internationalen Wettbewerb der Steuersysteme, sie stärken das Vertrauen von Bürgern und Unternehmen.

Folgender Grundsatz sollte in jedem Gesetzgebungsverfahren im Vordergrund stehen: Primärer Zweck der Steuererhebung ist nach § 3 Abgabenordnung (AO) die Einkunftserzielung im öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen, nicht aber die Verhaltenssteuerung bei Steuerpflichtigen. Wirtschafts- und sozialpolitische Lenkungsziele sollten außerhalb des Steuerrechts mit separaten Gesetzen verfolgt werden, deren Geltung von vornherein zeitlich befristet wird.

Qualitativ hochwertige Gesetzgebung

Gerade „handwerkliche Fehler“ im Gesetzgebungsverfahren sollten vermieden werden – weniger Hektik und verbesserte Abläufe im Gesetzgebungsverfahren würden dazu bereits einiges beitragen. Hierzu gehört insbesondere die Einräumung von ausreichend langen Beratungs- und Stellungnahmefristen. Die Rechtssicherheit für den Einzelnen bleibt dabei auf der Strecke. Wie soll der Bürger ein Gesetz akzeptieren, das viele für verfassungswidrig halten?

Die Ausgestaltung des nationalen Steuerrechts unterliegt dem Vorbehalt der Vereinbarkeit mit dem EU-Recht. Die Grundsätze der Niederlassungsfreiheit, der Dienstleistungsfreiheit, der Warenverkehrsfreiheit, der

Arbeitnehmerfreizügigkeit sowie der Kapitalverkehrsfreiheit müssen daher auch in der nationalen Gesetzgebung grundsätzliche Berücksichtigung finden.

Die Vermeidung von Steuermindereinnahmen ist zum Beispiel regelmäßig kein Rechtfertigungsgrund für die Einschränkung dieser Grundfreiheiten.

Die Vereinbarkeit der Gesetze mit Verfassungs- und Europarecht muss absolute Priorität haben. In Deutschland müssen viele steuerrechtliche Normen gerichtlich auf die Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht überprüft werden. Es dürfen keine Gesetze verabschiedet werden, bei denen Sachverständige schon im Vorfeld ernsthafte verfassungs- oder europarechtliche Bedenken vortragen.

Verfassungsrechtlich bedenkliche Normen führen dazu, dass der Rechtsweg immer häufiger beschritten werden muss, um eine Klärung herbeizuführen. Dies führt zu bürokratischem und wirtschaftlichem Aufwand und ist der Rechtssicherheit abträglich. Eine verbesserte Überprüfung vor Verabschiedung der entsprechenden Normen könnte hier für Abhilfe sorgen.

Insgesamt könnten Rechtsstreitigkeiten und Verwaltungsverfahren durch hochwertige Gesetze vermieden werden. Allein im Jahr 2008 sind bei den Finanzämtern gegen Steuerbescheide und andere Steuerverwaltungsakte mehr als 5 Millionen Einsprüche eingelegt worden. Maßnahmen der Finanzverwaltung gegen die sog. Masseneinspruchsverfahren helfen oftmals nicht weiter: Zwar kann eine Steuer vorläufig festgesetzt werden, wenn die Vereinbarkeit eines Steuergesetzes mit höherrangigem Recht Gegenstand eines Verfahrens beim obersten Gericht ist. In der Praxis wird auch vielfach davon Gebrauch gemacht (so sind die Erläuterungen zum Steuerbescheid oftmals um ein Vielfaches länger als der Steuerbescheid selber).

Dieser sog. Vorläufigkeitsvermerk bietet allerdings leider nicht in allen Fällen die notwendige Rechtssicherheit, so dass ein Steuerpflichtiger oftmals Einspruch einlegt, wenn beispielsweise ein Verfahren in der ersten Instanz anhängig ist, um tatsächlich von einer positiven Rechtsentscheidung profitieren zu können.

Systemgerechtigkeit im Steuerrecht stärker beachten

Nach der Wahl eines bestimmten Systems der Besteuerung sollte dieses System auch beibehalten werden. Eine fortwährende Durchbrechung seiner Grundsätze durch Ausnahmen und Gegenausnahmen behindert eine systematische Besteuerung, erschwert das Verständnis des Rechts und vermindert das Vertrauen der Bürger in das Steuersystem. Bei Zweifelsfragen kann keine systemgerechte Lösung mehr hergeleitet werden. Rechtsstreitigkeiten nehmen also automatisch zu. Ein unsystematisches und undurchschaubares Steuersystem führt zu Misstrauen von Bürgern und Unternehmern und zu weniger Planungssicherheit. Es kann sogar zur Verfassungswidrigkeit einzelner Regelungen führen, wenn diese nicht systemgerecht, also beispielsweise nicht folgerichtig, umgesetzt werden.²

In den letzten Jahren ist zu beobachten, dass der Gesetzgeber verstärkt mit Verordnungsermächtigungen arbeitet und sich so seiner ureigensten Aufgaben entzieht. So hat er zum Beispiel im Rahmen der Erbschaftsteuer die Regelung von bewertungsrechtlichen Fragestellungen dem Erlassgeber überlassen. Dies hat zur Folge, dass die konkrete Rechtsanwendung durch die Exekutive in Verbindung mit BMF-Schreiben ausgestaltet wird. Der Gesetzgeber bleibt bei der tatsächlichen Ausgestaltung des Rechts außen vor. Dieses ist bedenklich im Hinblick auf das verfassungsrechtlich normierte Gebot der Gewaltenteilung.

2 BVerfG-Urteil, Az. 2 BvL 1/07, 2 BvL 20/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08 zur Pendlerpauschale.

Normenklarheit

Das Gebot der Normenklarheit sollte bei jedem Gesetzgebungsverfahren oberste Priorität haben. Das verfassungsrechtliche Bestimmtheitsgebot erfordert, dass der Betroffene die Rechtslage anhand der gesetzlichen Regelung so erkennen können muss, dass er sein Verhalten danach auszurichten vermag. Die Anforderungen an die Bestimmtheit und Klarheit der Norm dienen dazu, die Verwaltung zu binden und ihr Verhalten nach Inhalt, Zweck und Ausmaß zu begrenzen. Schließlich sollen sie die Gerichte in die Lage versetzen, die Verwaltung anhand rechtlicher Maßstäbe zu kontrollieren, und dienen zugleich demokratischen Prinzipien. Für den Bereich des Steuerrechts müssen nach der Rechtsprechung des BVerfG die steuerbegründenden Tatbestände so bestimmt sein, dass der Steuerpflichtige die auf ihn entfallende Steuerlast vorausberechnen kann.³ Es reicht nicht aus, dass sich die Rechtsfolgen einer Norm allenfalls Experten erschließen.⁴

Die Praxis sieht leider so aus, dass zunehmend mehr Steuergesetze im Hinblick auf das Gebot der Normenklarheit und des Bestimmtheitsgebots in die Kritik geraten. Der Vorlagebeschluss zum Grundsatz der Normenklarheit der sog. Mindestbesteuerung nach § 2 Abs. 3 Sätze 2 bis 8 EStG des BFH-Urteils⁵ ist insoweit ein Beispiel. Sprachlich unverständliche, widersprüchliche, irreführende und unsystematisch aufgebaute Steuergesetze führen zu Fehleranfälligkeit und sind streitanfällig.

Administrierbarkeit

Steuerrechtliche Normen müssen unkompliziert und anwenderfreundlich sein. Die im Rahmen der Unternehmenssteuerreform beschlossene Thesaurierungsrücklage des § 34a EStG ist nach Ansicht verschiedener

3 Z. B. BVerfG-Beschlüsse, Az. 2 BvL 7, 8/84, BVerfGE 73, 388, 400; Az. 2 BvR 154/74, BVerfGE 49, 343, 362, jeweils m. w. N.

4 BVerfGE 110, 33, 64.

5 BFH-Urteil, Az. XI R 26/04, BVerfG-Urteil, Az. 2 BvL 59/06.

Finanzbehörden der Länder derzeit nicht administrierbar. Dies ist ein Beispiel dafür, dass mangels einer klaren und bestimmten Norm die Unsicherheiten bei der Anwendung hier zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen.

Anwendungsvorschriften übersichtlicher gestalten

Viele Anwendungsvorschriften sind unübersichtlich und enthalten zahlreiche materiell-rechtliche Regelungen. Sie stellen oftmals ein Gesetz im Gesetz dar (vgl. z. B. §§ 52, 52a EStG). In 165 Absätzen werden die Anwendungszeiträume einzelner gesetzlicher Regelungen des Einkommensteuergesetzes normiert. Beispielsweise ist für die Anwendung einzelner Abschreibungsvorschriften zunächst kompliziert zu ermitteln, welche Variante zur Anwendung kommt. Zur besseren Übersicht ist es unbedingt erforderlich, den Anwendungszeitraum jeder gesetzlichen Regelung direkt in die betroffene gesetzliche Vorschrift zu integrieren.

II. Planungssicherheit

Eine wesentliche Empfehlung der Bundessteuerberaterkammer ist die Schaffung von Planungssicherheit. Gesetzliche Rahmenbedingungen müssen für verlässlich eingeschätzt werden können. Unternehmen und Bürger müssen bei weitreichenden Entscheidungen davon ausgehen können, dass sich die steuerlichen Bedingungen nicht ständig ändern – im schlimmsten Fall sogar rückwirkend. Dies stärkt auch das Vertrauen in wirtschaftlich schwierigen Zeiten und ist im internationalen Wettbewerb ein wichtiger Standortvorteil.

1. Möglichst nur ein Steuergesetz pro Jahr

Wenn es geschafft wird, die Qualität der Steuergesetze langfristig zu verbessern, sollte ein Steuergesetz pro Jahr möglichst zur Jahresmitte ausreichen. Eine Rückwirkung der Gesetze sollte möglichst vermieden werden. Die entsprechenden Änderungen sollten frühestens mit einer Vorlaufsfrist zum nächsten 1. Januar anwendbar sein. Nur so kann sich der Steuerpflichtige ausreichend auf Neuregelungen einstellen und damit würde langfristig Rechtssicherheit geschaffen. Korrekturvorschriften bzw. Reparaturgesetze, wie beispielsweise zur Unternehmenssteuerreform, sollten natürlich möglich sein.

2. Verbindliche Auskünfte wieder unentgeltlich erteilen

Verbindliche Auskünfte seitens der Finanzverwaltung sollten wieder unentgeltlich erteilt werden. Dies schafft Planungs- und Rechtssicherheit für Bürger und Unternehmen. Deswegen ist das Vorhaben der Bundesregierung, die Gebührenpflicht für die verbindliche Auskunft auf wesentliche und aufwändige Fälle zu beschränken, ein erster Schritt, dem weitere folgen müssen. Bei einer Gebührenpflicht besteht die Gefahr, dass sie als Abwehrinstrument seitens der Finanzverwaltung gebraucht wird. Zudem sollte der Steuerpflichtige einen Rechtsan-

spruch auf die Erteilung einer verbindlichen Auskunft bekommen. Bisher steht diese im Ermessen der Finanzverwaltung. Jeder Steuerpflichtige muss jedoch im Sinne der Steuergerechtigkeit einen Anspruch darauf haben, zukünftige Sachverhalte zeitnah steuerlich beurteilen zu lassen. Dies ist ein wichtiger Schritt auf dem Weg zu mehr Rechtssicherheit.

3. Reduzierung von Nichtanwendungserlassen

Der Steuergesetzgeber sollte der zunehmenden Praxis der Finanzverwaltung, auf unliebsame Entscheidungen des BFH mit Nichtanwendungserlassen zu reagieren, Einhalt gebieten, damit die grundgesetzlich normierte Gewaltenteilung wieder uneingeschränkt Berücksichtigung findet.

Grundsätzlich hat nach dem Gewaltenteilungsprinzip die Finanzverwaltung die Rechtsprechung des BFH anzuwenden. Werden regelmäßig Grundsätze der Rechtsprechung ignoriert, würde dies der Loyalitätspflicht der Gewalten untereinander widersprechen.

Nichtanwendungserlasse sollten daher die absolute Ausnahme bleiben. Die Finanzverwaltung darf nicht ihre abweichende Rechtsauffassung an die Stelle der Rechtsprechung setzen. Dafür sollte der Steuergesetzgeber im Sinne der Rechtssicherheit Sorge tragen.

III. Praktikabilität durch Gesetzescontrolling verbessern

Durch ein verbindliches Gesetzescontrolling sollte erreicht werden, dass steuerliche Vorschriften, die sich in der Praxis nicht bewährt und/oder die fiskalischen Ziele nicht erreicht haben, angepasst oder auch wieder abgeschafft werden. Ein „Verfallsdatum“ für Steuergesetze und vor allem für Rechtsverordnungen würde den Gesetzgeber rechtzeitig an die Überprüfung bestehender Regelungen erinnern.

Steuerliche Regelungen und insbesondere auch die den Gesetzentwürfen beigefügten erwarteten Finanztableaus sind vor und vor allen Dingen auch nach Inkrafttreten der Regelung in regelmäßigen Abständen zu überprüfen. Konnten die erwarteten finanziellen Ziele nicht erreicht werden, oder werden sie unter- oder übertroffen, müssen Gesetzeskorrekturen erfolgen.

Erreicht werden könnte dies z. B. durch die Einsetzung eines Gremiums, vergleichbar mit dem Normenkontrollrat, in dem alle betroffenen Beteiligten (Finanzverwaltung, Gerichte, Steuerberater usw.) vertreten sind. Dieses Gremium sollte verabschiedete Steuergesetze in regelmäßigen Abständen auf Praktikabilität und Administrierbarkeit für die Rechtsanwender überprüfen. Vor diesem Hintergrund sollten die Bereitschaft und der Mut vorhanden sein, Gesetze wieder aufzuheben, die die angestrebten Erfolge nicht erreicht haben. Dies würde beim Steuerbürger positiv aufgenommen werden und ein deutliches Signal für die Glaubwürdigkeit setzen. Überflüssige Vorschriften haben in den Steuergesetzen nichts zu suchen.

Es wäre beispielsweise interessant, wie sich in 3 bis 5 Jahren das Faktorverfahren nach § 39f EStG entwickelt hat. Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens berichtete der nationale Normenkontrollrat in seiner Stellungnahme vom 21. Mai 2008, dass selbst das BMF davon ausgeht, dass nur 5 % der betroffenen Ehegatten das Faktorverfahren nutzen werden. Selbst wenn sich diese Zahl als richtig erweist, stellt sich die Frage, ob das entsprechende Verfahren tatsächlich notwendig ist.

Weiteres Beispiel ist das Verzögerungsgeld nach § 146 Abs. 2b AO. Im Gesetzgebungsverfahren waren sich die Sachverständigen einig: Für die Neuregelung wurde keine Veranlassung gesehen. Es gibt in der Abgabenordnung genügend Zwangsmittel, mit denen sich die Vornahme einer Handlung, Duldung oder Unterlassung durchsetzen lässt. Es wäre sehr interessant, diese Regelung in 5 Jahren im Hinblick auf die Erforderlichkeit neben den schon bestehenden Zwangsmitteln überprüfen zu lassen.

Aus dem materiellen Steuerrecht lassen sich hierzu die Zinsschranke (§ 4h EStG) nennen, für die eine Evaluierung bereits vorgesehen ist, wie auch der mit der Unternehmenssteuerreform 2008 eingeführte § 34a EStG, mit dem eine Begünstigung des nicht entnommenen Gewinns für Personenunternehmen eingeführt wurde.

IV. Konkrete Einzelmaßnahmen

Der Koalitionsvertrag kündigt bereits die Beseitigung einiger der derzeit bestehenden leistungshemmenden Regelungen an, so z. B. im Bereich des Verlustabzuges bei Körperschaften und der Zinsschranke. Die von der Bundesregierung als Sofortprogramm vorgeschlagenen Maßnahmen des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes, sind ein wichtiger Schritt in die richtige Richtung. Notwendig sind jedoch in der derzeitigen Wirtschaftskrise weitere strukturelle Maßnahmen, die dazu dienen, Unternehmen zu stärken.

1. Sanierungen ermöglichen

In wirtschaftlich schwierigen Zeiten darf die Sanierung eines Unternehmens durch das Steuerrecht nicht behindert werden. Es sollte daher nicht bei der im Wachstumsbeschleunigungsgesetz vorgesehenen Ausweitung der bestehenden Sanierungsklausel im Körperschaftsteuerrecht bleiben. Soweit heute die früher mögliche Doppelbegünstigung durch eine Steuerfreiheit für Sanierungsgewinne und eine gleichzeitige Weiternutzung von Verlustvorträgen nicht mehr möglich ist, sollte die Steuerfreiheit für Sanierungsgewinne wieder gesetzlich geregelt werden. Die derzeit über BMF-Schreiben gewährte Freistellung von Sanierungsgewinnen im Billigkeitswege ist nicht ausreichend, wie die in dieser Frage kontroverse Rechtsprechung der Finanzgerichte verdeutlicht.

2. Absetzung für Abnutzung

In den Jahren 2009 und 2010 ist die degressive AfA mit einem Jahreshöchstsatz von 25 % wieder möglich. Damit werden erhebliche Investitionsanreize für Unternehmen geschaffen. Ab 2011 wird nur noch eine lineare Abschreibung möglich sein. Bei der degressiven AfA handelt es sich jedoch um ein wichtiges Instrument zur Liquiditätserhaltung im

Unternehmen. Häufig ist nur mit Hilfe der degressiven AfA eine Annäherung an den tatsächlichen Werteverzehr des Anlagevermögens möglich.

Die immer wiederkehrenden Änderungen bei der degressiven AfA schaffen im höchsten Maß Planungsunsicherheit. Der Steuerhaushalt würde durch die unbefristete Geltung der degressiven AfA über die Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstandes gesehen nicht belastet, da es lediglich zu einer Umverteilung des Aufwandes kommt. Somit kommt es allein zu Steuerstundungseffekten und nicht zu Steuerausfällen.

3. Zinsschranke

Im Wachstumsbeschleunigungsgesetz wird die Freigrenze für die Nichtanwendung der Zinsschranke bei 3 Mio. € dauerhaft festgeschrieben. Dieses wird uneingeschränkt begrüßt, weil es gerade dazu dient, kleine und mittlere Unternehmen zu entlasten. Eine Überarbeitung der Escape-Klausel, die eine Anwendung auch für deutsche Konzerne erlaubt, ist begrüßenswert.

Mit der Zinsschranke wurde das Ziel verfolgt, Unternehmen den Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen zu versagen, wenn sie durch übermäßige Fremdkapitalinvestitionen ihrer Mutterunternehmen aus dem Ausland an der Stelle von Gewinn Zinsen in das Ausland abführen und so missbräuchlich die deutsche Steuer umgehen. Bei der Anwendung ist jedoch festzustellen, dass die getroffenen Regelungen der Zinsschranke deutlich über das Ziel hinausgehen. So werden mit der Regelung z. B. auch Unternehmen betroffen, die auf das Fremdkapital angewiesen sind oder auch nur marktübliche Fremdkapitalquoten aufweisen.

Deshalb sind weitere Korrekturen erforderlich. Mit Einführung der Zinsschrankenregelungen wurde eine Normenevaluierung vereinbart. Diese sollte auch nach dieser Änderung fortgeführt werden. Eine wissenschaftliche Auswertung sollte auf jeden Fall stattfinden, um so weitere

Fehlentwicklungen der Zinsschrankenregelung zu korrigieren und zu erreichen, dass nur der tatsächliche Missbrauchsfall von ihr getroffen wird.

4. Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen

Die gewerbesteuerliche Hinzurechnung wirkt gerade in der derzeit herrschenden ertragsschwachen Wirtschaftslage hoch belastend. Daher ist die Maßnahme der Bundesregierung im Wachstumsbeschleunigungsgesetz, den Hinzurechnungssatz bei den Immobilienmieten von 65 % auf 50 % zu senken, ein erster, kleiner Schritt in die richtige Richtung. Effektiv werden somit von den Immobilienmieten dem zu versteuernden Gewerbeertrag 12,5 % anstelle von bisher 16,25 % hinzugerechnet. Der Sinn und Zweck der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung ist aber grundsätzlich zu hinterfragen:

Hinzurechnungen und Kürzungen haben zusammen den Sinn, zu einem objektivierten Gewerbeertrag zu gelangen, wie er dem Wesen einer Objektsteuer entspricht. Zwar soll die im Rahmen der Unternehmenssteuerreform eingeführte Erweiterung der Hinzurechnungstatbestände um fingierte Finanzierungsanteile bei Miet- und Pachtzinsen für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter auch dazu dienen, die Nutzer von fremden Vermögensgegenständen dem selbstnutzenden Eigentümer gleichzustellen. Die Änderung des § 8 Nr. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG) war jedoch zu einem großen Teil fiskalisch motiviert. Die Höhe des typisierend festgelegten Finanzierungsanteils ist so auch nur steuerpolitisch erklärbar; eine sachlich tragfähige Begründung gibt es nicht. Insbesondere gilt dies in Bezug auf die neue Hinzurechnung für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten, da Entgelte für die Überlassung von Rechten in der Regel keinen Finanzierungsanteil enthalten. Vor dem Hintergrund der durch die Neuregelungen deutlich verschärften Belastungseffekte für die Unternehmen ist hier deshalb eine laufende und kritische Überprüfung der Hinzurechnungstatbestände angezeigt.

Darüber hinaus sind auch in anderen Bereichen strukturelle Reformen notwendig:

5. Erbschaftsteuer

Die Erbschaftsteuer bedarf einer grundsätzlichen Reform, die diesem Namen gerecht wird und für die Betroffenen zu einer praxistauglichen Lösung führt.

Erste Erfahrungen aus der Praxis zeigen, dass das neue Erbschaftsteuerrecht nicht die gewünschte Erleichterung bei der Unternehmensnachfolge bringt. Die im Koalitionsvertrag vorgeschlagenen Nachbesserungen sind zwar ein Schritt in die richtige Richtung und müssen zügig umgesetzt werden. Allerdings bleibt das Erbschaftsteuerrecht auch dann bürokratielastig und wenig praxistauglich, was schon folgende ausgewählte Beispiele zeigen:

- Das vereinfachte Ertragswertverfahren mit dem festgelegten Kapitalisierungsfaktor führt regelmäßig zu überhöhten Werten und kommt somit kaum zur Anwendung. Der Kapitalisierungsfaktor sollte flexibel sein.
- Bei der Berechnung des Verwaltungsvermögensanteils sollten die damit zusammenhängenden Schulden abgezogen werden, um unstimmige Ergebnisse zu vermeiden.

6. Reform des Umsatzsteuerrechts

Das Umsatzsteuerrecht muss grundlegend reformiert werden, insbesondere ist der Katalog der ermäßigt besteuerten Leistungen zu überprüfen und anzupassen. Ein grundlegendes Problem sind gerade im Umsatzsteuerrecht die überbordenden bürokratischen Anforderungen, die zu erheblichen Erschwernissen für die Unternehmen und ihre steuerlichen

Berater führen. Hier muss Abhilfe auf nationaler Ebene und, sofern erforderlich, auf Ebene der EU geschaffen werden. Der Steuergesetzgeber wird daher aufgefordert, auf EU-Ebene eine aktivere Rolle einzunehmen.

7. Lohnabrechnungswesen

Lohnabrechnungen betreffen kleine wie große Unternehmen. Die bestehenden Unterschiede im Lohnsteuer- und Sozialversicherungsrecht belasten alle Arbeitgeber und verursachen Monat für Monat einen enormen bürokratischen Aufwand. Beispielsweise werden einzelne Sachverhalte oftmals lohnsteuerrechtlich und sozialversicherungsrechtlich unterschiedlich behandelt, was in der laufenden Lohnabrechnung zu einem unverhältnismäßigen Mehraufwand bei den Unternehmen und in den Steuerberaterkanzleien führt. Nicht nur im Interesse der Entbürokratisierung, sondern auch um ein Leerlaufen von Gesetzen wie im Falle der Pauschalierung von Sachzuwendungen nach § 37b EStG zu verhindern, sollte eine Vereinheitlichung stattfinden. Diese Regelung wurde zum 1. Januar 2007 eingeführt; aber erst mit der ab dem 1. Januar 2009 möglichen Beitragsfreiheit, auch in der Sozialversicherung, wird die Vorschrift praktikabel. Unterschiedliche Auswirkungen sollten die absolute Ausnahme bleiben.

Durch eine Angleichung der Normen in beiden Bereichen ließen sich die Bürokratiekosten deutlich senken. Dies wäre ein wichtiger Beitrag, um das ehrgeizige Ziel des Koalitionsvertrages, die Bürokratielasten um 25 % zu reduzieren, zu erreichen. Eine Reform des Lohnabrechnungsverfahrens muss nicht zwangsläufig mit Einnahmeausfällen des Staates verbunden sein. Wichtige Ziele sind dabei:

- Schaffung einheitlicher Bemessungsgrundlagen,
- einheitliches Inkrafttreten von Neuregelungen bzw. Änderungen,
- keine rückwirkenden Änderungen,

- Typisierungen und Pauschalierungen statt komplizierter Einzelfallregelungen,
- Vereinheitlichung der Verfahren im Lohnsteuer- und Sozialversicherungsrecht.

8. Reform der Regelungen des internationalen Steuerrechts, insbesondere des Außensteuergesetzes (AStG)

Die Normen des internationalen Steuerrechts, insbesondere aber des AStG, bedürfen einer Revision, wie sie bereits im Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 angekündigt worden war. Nicht ausreichend ist es hingegen, auch weiterhin nur einzelne „Baustellen“ im internationalen Steuerrecht aufgrund – insbesondere der EuGH-Rechtsprechung – partiell zu überarbeiten und mittels Treaty Override den Regelungen der Doppelbesteuerungsabkommen durch unilaterale Maßnahmen, beispielhaft seien hier diejenigen des § 50d EStG genannt, die Geltung zu versagen.



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Neue Promenade 4
10178 Berlin

Telefon: 030 240087-0
Telefax: 030 240087-99

E-Mail: zentrale@bstbk.de
Internet: www.bstbk.de