

An das
Bundesministerium der Finanzen
Herrn MD Michael Sell
Referat IV A 2
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
Ausschließlich per E-Mail an:
IVA2@bmf.bund.de

Düsseldorf, 9. September 2014
613/515

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 454 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
BLZ 300 700 10
Kto.-Nr. 7480 213

Referentenentwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Sehr geehrter Herr Sell,

wir danken Ihnen für die Gelegenheit, zu dem Referentenentwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (ZollkodexAnpG) vom 01.09.2014 Stellung zu nehmen.

Wir beschränken unsere Anmerkungen zu den im Referentenentwurf vorgesehenen Änderungen auf die rückwirkende Anwendung des § 1 Abs. 2a Satz 2 bis 4 – neu – GrEStG-E i.V. mit § 23 Abs. 13 GrEStG-E, die erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnet.

Da es sich bei diesem Referentenentwurf allerdings zugleich um das von der Bundesregierung geplante und für das zweite Halbjahr 2014 angekündigte weitere Gesetzgebungsverfahren handelt, in dem eine Vielzahl steuerlicher Vorschriften geändert werden sollen (BT-Drs. 18/776, S. 73, BR-Drs. 291/1/12, S. 1), möchten wir auf aus Sicht des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer dringenden gesetzgeberischen Handlungsbedarf hinweisen und entsprechende Änderungsvorschläge unterbreiten:

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Klaus-Peter Feld, WP StB CPA;
Manfred Hamannt, RA

Seite 2/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

1. Beibehaltung der Bewertung des Vorratsvermögens nach der Lifo-Methode in der Steuerbilanz ohne GoB-Konformitätserfordernis,
2. Förderung von Start-up-Unternehmen durch eine dauerhafte Wiedereinführung der degressiven Abschreibung in der Steuerbilanz,
3. Einführung einer gesetzlichen Regelung zur Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen für Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer,
4. Modernisierung der Hinzurechnungsbesteuerung sowie
5. marktgerechte Verzinsung im Steuerrecht bei Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis, Bewertung von Pensionsrückstellungen sowie (übrigen) Rückstellungen und Verbindlichkeiten.

Im Einzelnen nehmen wir wie folgt Stellung:

Rückwirkende Anwendung des § 1 Abs. 2a Satz 2 bis 4 – neu – GrEStG-E

§ 1 Abs. 2a Satz 2 bis 4 – neu – GrEStG-E soll gemäß § 23 Abs. 13 GrEStG-E rückwirkend ab Inkrafttreten der geltenden Fassung des § 1 Abs. 2a GrEStG durch das StEntlG 1999/2000/2002 vom 24.03.1999 (BGBl I 1999, 402), d.h. für alle Erwerbsvorgänge, die nach dem 31.12.2001 verwirklicht werden, gelten.

Eine solche rückwirkende Anwendung der Neuregelung ist u.E. verfassungswidrig, weil sie gegen das Rückwirkungsverbot und damit gegen das Rechtsstaatsprinzip verstößt.

Echte Rückwirkung

Die Anwendungsregelung des § 23 Abs. 13 GrEStG-E entfaltet eine echte Rückwirkung, da Sachverhalte erfasst werden, die vor der (geplanten) Verkündung des Gesetzes im Jahr 2014 abgeschlossen waren. Durch die Neuregelung in § 1 Abs. 2a Satz 2 bis 4 – neu – GrEStG-E soll die für den Steuerpflichtigen günstige fachgerichtliche Auslegung des § 1 Abs. 2a GrEStG durch den BFH (Urteil vom 24.04.2013 – II R 17/10) mittels nachträglichen Zugriffs auf einen bereits verwirklichten Sachverhalt ausgeschlossen werden (BVerfG vom 17.12.2013 – I BvL 5/08, Rn. 56).

Rückwirkung auch nicht ausnahmsweise zulässig

Unseres Erachtens ist die Rückwirkung im vorliegenden Fall auch nicht ausnahmsweise zulässig.

Laut Begründung im Referentenentwurf stellt die Neuregelung des § 1 Abs. 2a Satz 2 bis 4 – neu – GrEStG-E „diejenige Rechtslage wieder her, die dem mit dem StEntlG 1999/2000/2002 vom Gesetzgeber verfolgten Willen und in dessen Folge der allgemeinen gefestigten Rechtsauffassung bis zur Entscheidung des

Seite 3/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

Bundesfinanzhofes entsprach“ (RefE ZollkodexAnpG, S. 60). Die rückwirkende Anwendung dieser Regelung sei zulässig, weil sich die höchstrichterliche Rechtsprechung in Form des BFH-Urteils vom 24.04.2013 – II R 17/10 geändert habe, „der Gesetzgeber aber unverzüglich den *status quo ante* wiederherstellt“ (RefE ZollkodexAnpG, S. 60).

Diese Begründung wird vom Bundesverfassungsgericht nicht zur Rechtfertigung einer Durchbrechung des in der Verfassung verankerten Grundsatzes der Gesetzmäßigkeit des Verwaltungshandelns akzeptiert. Entgegen der Begründung handelt es sich bei der geplanten Änderung nicht um eine bloße Rückkehr zum *status quo ante*, d.h. zu der Situation vor einer *Änderung* der Rechtsprechung. Es liegt keine Rechtsprechungsänderung vor. Mit seinem Urteil vom 24.04.2013 – II R 17/10 hat der BFH vielmehr erstmals höchstrichterlich geklärt, wie § 1 Abs. 2a GrEStG auszulegen ist und damit eine bislang offene Frage zur mittelbaren Änderung im Gesellschafterbestand i.S. von § 1 Abs. 2a GrEStG geklärt.

Dass die Finanzverwaltung in den gleichlautenden Erlassen vom 26.02.2003 (BStBl I, 271) und vom 25.02.2010 (BStBl I, 245) bislang von einer anderen Rechtsauffassung ausgegangen sein mag, steht dem nicht entgegen. Die Auslegung des Bundesrechts kommt nicht der Verwaltung zu, sondern ausschließlich der höchstrichterlichen Rechtsprechung (BFH Urteil vom 19.04.2007 – IV R 4/06). Folglich kann die in der Begründung des Referentenentwurfs genannte „allgemeine gefestigte Rechtsauffassung bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofs“, zu der lediglich zurückgekehrt werden soll (RefE ZollkodexAnpG, S. 60), auch bei einer „einheitlichen Rechtsanwendung“ aufgrund einer „gefestigten Literatur und Verwaltungsauffassung“ mangels höchstrichterlicher Rechtsprechung zur Anwendung des § 1 Abs. 2a GrEStG nicht existiert haben.

Die Erlasse der Finanzverwaltung können auch nicht dazu führen, dass sich auf Seiten der Steuerpflichtigen kein schutzwürdiges Vertrauen bilden konnte. Ansonsten hätte es die Finanzverwaltung in der Hand, durch Verwaltungsanweisungen eine möglichst restriktive Auslegung des Gesetzes vorzugeben und im Falle einer davon abweichenden Auslegung durch die Rechtsprechung ein rückwirkendes Änderungsgesetz zu initiieren. Die Finanzverwaltung würde so zum „Ersatzgesetzgeber“ und das grundsätzliche Verbot rückwirkender Gesetze liefe weitgehend leer.

Auch war die Rechtslage bis zur Entscheidung des BFH nicht so unklar und verworren, dass eine rückwirkende Gesetzesänderung gerechtfertigt wäre. Alleine die Auslegungsbedürftigkeit einer Norm kann ihre rückwirkende Änderung nicht rechtfertigen (vgl. BVerfG vom 17.12.2013 – I BvL 5/08, Rn. 67). Damit gilt

Seite 4/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

die Auslegung, die der BFH in seinem o.g. Urteil vorgenommen hat, bis zur Änderung des § 1 Abs. 2a GrEStG, die nur für die Zukunft Wirkung entfalten kann. Der Gesetzgeber hat es grundsätzlich hinzunehmen, dass die Gerichte gesetzliche Regelungen verbindlich auslegen. Entspricht eine solche Auslegung nicht oder nicht mehr dem politischen Willen des Gesetzgebers, kann er das Gesetz für die Zukunft, jedoch nicht für die Vergangenheit ändern (vgl. BVerfG vom 17.12.2013 – I BvL 5/08, Rn. 55).

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass eine rückwirkende Änderung des § 1 Abs 2a GrEStG auch gegen die Ankündigung im Koalitionsvertrag verstößt, nicht nur Nichtanwendungserlasse restriktiv zu handhaben, sondern auch den Erlass rückwirkender Steuergesetze zu beschränken (vgl. „Deutschlands Zukunft gestalten“ – Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD, S. 64).

Weitere Änderungsvorschläge

1. Bewertung von Wirtschaftsgütern des Vorratsvermögens nach dem Lifo-Verfahren in der Steuerbilanz

Petitum:

Die Lifo-Methode nach § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG sollte als steuerliches Bewertungsverfahren mit unterstellter Verbrauchs- oder Veräußerungsreihenfolge beibehalten und als steuerliches Wahlrecht unabhängig von der Handelsbilanz und ohne erforderliche GoB-Konformität ausgeübt werden können.

§ 6 Abs. 1 Nr. 2a Satz 1 EStG sollte wie folgt gefasst werden:

„Steuerpflichtige, die den Gewinn nach § 5 ermitteln, können für den Wertansatz gleichartiger Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens unterstellen, dass die zuletzt angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter zuerst verbraucht oder veräußert worden sind, ~~soweit dies den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht.~~“

Erwogen werden sollte, auch den GoB-Bezug in § 256 Satz 1 HGB zu streichen, damit im Zeitablauf eventuell aufkommende Zweifel an der Zulässigkeit der Anwendung der Lifo-Methode bei bekannter Verbrauchs- oder Veräußerungsfolge auch für die Handelsbilanz vermieden werden. Dieses Anliegen werden wir dem Bundesministerium für Justiz und Verbraucherschutz vortragen.

Problem:

Vor dem Hintergrund des Urteils des BFH vom 20.06.2000 (VIII R 32/98) sowie des in den letzten Jahren zunehmenden Einsatzes moderner Warenwirtschafts-

Seite 5/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

systeme in der Lagerhaltung wird das Lifo-Verfahren in Frage gestellt. Bezweifelt wird, dass eine Bewertung gleichartiger Vermögensgegenstände bzw. Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens auch in den Fällen unter Anwendung des Lifo-Verfahrens erfolgen darf, in denen die tatsächlichen individuellen Anschaffungs- oder Herstellungskosten des jeweiligen Vermögensgegenstands bekannt sind oder leicht ermittelt werden können.

Der BFH hatte in dem o.g. Urteil entschieden, dass die Lifo-Bewertung nicht den handelsrechtlichen GoB entspreche und deshalb auch steuerrechtlich ausgeschlossen sei, wenn Vorräte mit – absolut betrachtet – hohen Erwerbsaufwendungen in Frage stehen, deren Anschaffungskosten ohne weiteres identifiziert und den einzelnen Vermögensgegenständen angesichts deren individueller Merkmale ohne Schwierigkeiten zugeordnet werden können.

Begründung für die vorgeschlagene Lösung:

Der GoB-Vorbehalt für die Anwendung der Lifo-Methode sollte gestrichen werden, weil das Erfordernis einer GoB-Konformität im Steuerrecht aus heutiger Sicht nicht sachgerecht ist:

- Ausübung steuerlicher Wahlrechte unabhängig von der Handelsbilanz

Seit dem Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes im Jahr 2009 gilt der sog. steuerliche Wahlrechtsvorbehalt (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG). Danach können steuerliche Wahlrechte unabhängig von der Handelsbilanz ausgeübt werden. Dies gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung ausdrücklich auch für die Lifo-Bewertung von Vorratsvermögen (vgl. BMF-Schreiben vom 12.03.2010: Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für die steuerliche Gewinnermittlung; Änderung des § 5 Absatz 1 EStG durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BStBl. I, S. 239), Tz. 17). Der GoB-Vorbehalt findet damit – im Falle seiner Streichung im Steuerrecht – auch nicht mehr „mittelbar“ über den Grundsatz der Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG) Anwendung auf die steuerliche Gewinnermittlung.

- Vermeidung einer Scheingewinnbesteuerung

Im Zuge der branchenunabhängigen und nicht auf bestimmte gleichartige Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens beschränkten Kodifizierung der Lifo-Methode im Steuerrecht durch das Steuerreformgesetz 1990 hat der Gesetzgeber in den Gesetzesmaterialien unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass das „Problem der Scheingewinnbesteuerung [...] durch die Preissteigerungsrücklage für den Fall lang anhaltender Preissteigerungen nicht gelöst wor-

Seite 6/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

den [ist]. [...] Die mit der Gesetzesänderung vorgesehene allgemeine Einführung der Lifo-Methode im Steuerrecht soll dem Problem der Scheingewinnbesteuerung auch bei anderen Wirtschaftszweigen [als der Metallindustrie] abhelfen.“ (BT-Drs. 11/2157, S. 140). Die Tatsache, dass die allgemeine Zulässigkeit der Lifo-Methode im Steuerrecht gleichzeitig mit der Abschaffung der Preissteigerungsrücklage gesetzlich normiert wurde, zeigt, dass die Lifo-Methode insbesondere zur Vermeidung einer Scheingewinnbesteuerung zugelassen worden ist.

Vor diesem Hintergrund überrascht es, dass der BFH in seinem genannten Urteil die Auffassung vertritt, dass die Milderung eines Ausweises von Scheingewinnen nicht Zweck, sondern lediglich „rechnerischer Reflex“ der Bewertungsvereinfachung sei.

Da die Vermeidung einer Scheingewinnbesteuerung nicht ausdrückliches Ziel der handelsrechtlichen GoB ist, ist die Bezugnahme auf diese im Rahmen der Regelung der steuerlichen Zulässigkeit der Lifo-Methode systemfremd und konsequenterweise zu streichen.

2. Förderung von Start-up-Unternehmen: Dauerhafte Wiedereinführung der degressiven Abschreibung in der Steuerbilanz

Petition:

Die Möglichkeit zur degressiven sowie degressiv-linearen Abschreibung in der Steuerbilanz sollte dauerhaft wiedereingeführt werden.

§ 7 Abs. 2 und 3 EStG sollten auch über den 31.12.2010 hinaus anwendbar sein:

„(2) ¹Bei beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, ~~die nach dem 31. Dezember 2008 und vor dem 1. Januar 2011 angeschafft oder hergestellt worden sind~~, kann der Steuerpflichtige statt der Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen die Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen bemessen. ²Die Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen kann nach einem unveränderlichen Prozentsatz vom jeweiligen Buchwert (Restwert) vorgenommen werden; der dabei anzuwendende Prozentsatz darf höchstens das Zweieinhalbfache des bei der Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen in Betracht kommenden Prozentsatzes betragen und 25 Prozent nicht übersteigen. ³Absatz 1 Satz 4 und § 7a Absatz 8 gelten entsprechend. ⁴Bei Wirtschaftsgütern, bei denen die Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen bemessen wird,

Seite 7/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung nicht zulässig.

(3) ¹Der Übergang von der Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen zur Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen ist zulässig. ²In diesem Fall bemisst sich die Absetzung für Abnutzung vom Zeitpunkt des Übergangs an nach dem dann noch vorhandenen Restwert und der Restnutzungsdauer des einzelnen Wirtschaftsguts. ³Der Übergang von der Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen zur Absetzung für Abnutzung in fallenden Jahresbeträgen ist nicht zulässig.“

Problem:

Ohne die degressive Abschreibung werden Investitionen und Unternehmensgründungen erschwert, weil hohe Anschaffungskosten für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens erst langsam über die lineare Abschreibung auf spätere Veranlagungszeiträume verteilt werden können und damit die häufig schwierige Anfangsphase eines Unternehmens zusätzlich belasten.

Begründung für die vorgeschlagene Lösung:

Wünschenswert wäre, die degressive und die degressiv-lineare Abschreibung dauerhaft aus Gründen der Planungssicherheit und langfristigen Stärkung der Liquidität sämtlicher Unternehmen sowie zur allgemeinen Förderung von Investitionen wieder einzuführen. Dringend geboten ist die degressive Abschreibung aber für Start-up-Unternehmen, weil sie ihnen die Möglichkeit bietet, die hohen Anfangsinvestitionen schneller steuerlich geltend zu machen.

3. Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen

Petitum:

Die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen sollte gesetzlich geregelt werden. Eine solche Regelung muss neben Einkommen- und Körperschaftsteuer auch die Gewerbesteuer einbeziehen.

Der frühere § 3 Nr. 66 EStG, der mit Ablauf des 31.12.1997 gestrichen wurde, sollte wieder in einer neuen Nummer des § 3 EStG eingeführt werden (z.B. als § 3 Nr. 52 EStG, die derzeit unbesetzt ist), da § 3 Nr. 66 EStG inzwischen wieder belegt ist:

„§ 3 Steuerfrei sind... 52. Erhöhungen des Betriebsvermögens, die dadurch entstehen, dass Schulden zum Zweck der Sanierung ganz oder teilweise erlassen werden.“

Seite 8/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

Dieser neue § 3 Nr. 52 EStG gilt nicht nur für die Einkommensteuer, sondern über § 8 Abs. 1 KStG auch für die Körperschaftsteuer und über § 7 Satz 1 GewStG auch für die Gewerbesteuer.

Problem:

Nach unterschiedlicher Finanzgerichtsrechtsprechung wurde höchstrichterlich zwar geklärt, dass der Sanierungserlass von der Finanzverwaltung anzuwenden ist. Die Entscheidung, den Sanierungsgewinn auch gewerbsteuerlich freizustellen, liegt aber weiterhin bei der jeweils heheberechtigten Kommune. Es kann daher zu dem widersprüchlichen Ergebnis kommen, dass die Finanzverwaltung für die Einkommen- oder Körperschaftsteuer einen begünstigten Sanierungsgewinn anerkennt, die Gemeinde für die Gewerbesteuer jedoch nicht. Angesichts der teils politisch schwierigen Abstimmungsprozesse auf kommunaler Ebene nehmen die Entscheidungen der Gemeinden oft erhebliche Zeit in Anspruch. Erschwert wird die Situation zudem dadurch, dass das nach den Verwaltungsgerichten in ständiger Rechtsprechung bestätigte eigene Ermessen der Gemeinden keinen Leitlinien unterliegt. Die Handreichung des Deutschen Städtetages stellt hierbei keine Orientierung dar, da sie nicht verbindlich ist. Besonders problematisch wird die Situation in Zerlegungsfällen, in denen mehrere Gemeinden am Gewerbesteueraufkommen beteiligt sind. Infolgedessen werden Sanierungsbemühungen dadurch deutlich erschwert.

Begründung für die vorgeschlagene Lösung:

Auch wenn die Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen im Erlasswege eine große Hilfe für die betroffenen Unternehmen darstellt, halten wir eine gesetzliche Regelung aus Gründen der Rechtssicherheit für unerlässlich, da sie die Gewerbesteuer als wesentlichen Teil der direkten Unternehmenssteuern einbezieht.

4. Modernisierung der Hinzurechnungsbesteuerung: Absenkung der Niedrigsteuerschwelle

Petitum:

Die Niedrigsteuerschwelle bei der Hinzurechnungsbesteuerung sollte von derzeit 25 % auf den dem Körperschaftsteuersatz entsprechenden Steuersatz i.H.v. 15 % gesenkt werden.

§ 8 Abs. 3 AStG sollte wie folgt geändert werden:

Seite 9/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

„(3) ¹Eine niedrige Besteuerung im Sinne des Absatzes 1 liegt vor, wenn die Einkünfte der ausländischen Gesellschaft einer Belastung durch Ertragsteuern von weniger als **2515** Prozent unterliegen, ohne dass dies auf einem Ausgleich mit Einkünften aus anderen Quellen beruht. ²In die Belastungsrechnung sind Ansprüche einzubeziehen, die der Staat oder das Gebiet der ausländischen Gesellschaft im Fall einer Gewinnausschüttung der ausländischen Gesellschaft dem unbeschränkt Steuerpflichtigen oder einer anderen Gesellschaft, an der der Steuerpflichtige direkt oder indirekt beteiligt ist, gewährt. ³Eine niedrige Besteuerung im Sinne des Absatzes 1 liegt auch dann vor, wenn Ertragsteuern von mindestens **2515** Prozent zwar rechtlich geschuldet, jedoch nicht tatsächlich erhoben werden.“

Problem:

Wir möchten ausdrücklich betonen, dass wir Regelungen befürworten, die missbräuchlichen Gestaltungen entgegenwirken. Die geltende Hinzurechnungsbesteuerung ist jedoch im Hinblick auf ihr Regelungsziel nicht mehr zeitgemäß:

Bei der Einführung des AStG im Jahr 1972 sah der Gesetzgeber einen ausländischen Steuersatz i.H.v. 30 % als geeignet an, die Niedrigsteuerschwelle i.S.d. § 8 Abs. 3 AStG festzulegen. Der aktuell gültige Steuersatz i.H.v. 25 % wurde 2002 eingeführt. Der Referenzpunkt wurde in der Hälfte der damaligen Körperschaftsteuerlichen Belastung thesaurierter Gewinne von Kapitalgesellschaften gesehen. Die Gewerbesteuerbelastung blieb außer Betracht. Angesichts eines heute geltenden 15%igen Körperschaftsteuersatzes bzw. einer durchschnittlichen Gesamtbelastung des Körperschaftsteuerlichen Gewinns unter Berücksichtigung von Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer von ca. 30 % hat diese ursprüngliche Überlegung ihre Rechtfertigung verloren.

Der Gesetzgeber hielt jedoch eine Anpassung des maßgeblichen Niedrigsteuersatzes trotz der Absenkung des Körperschaftsteuersatzes auf 15 % durch das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 nicht für notwendig, da er wiederum das o.g. Argument, die durchschnittliche Gesamtsteuerbelastung von Körperschaften liege bei knapp unter 30 %, nutzte, um den Niedrigsteuersatz von 25 % zu rechtfertigen (BT-Drs. 16/6290, S. 91).

Begründung für die vorgeschlagene Lösung:

Diese Auffassung ist unseres Erachtens unzutreffend, führt vor allem zu Zweifeln an der Vereinbarkeit mit EU-Recht und zudem zu überraschenden Ergebnissen: so könnten z.B. ausländische Kapitalgesellschaften, die gewerbesteuerfrei, aber Körperschaftsteuerpflichtige passive Einkünfte im Rahmen ihrer be-

Seite 10/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

schränkten Steuerpflicht in Deutschland erzielen (z.B. Vermietungseinkünfte), zu Zwischengesellschaften i.S.d. § 8 AStG werden, weil die Einkünfte dieser ausländischen Gesellschaft einer Ertragssteuerbelastung von weniger als 25 % (in Deutschland nur 15 % Körperschaftsteuer) unterlägen. In der Folge hätten deutsche Anteilseigner solcher Gesellschaften nach § 7 Abs. 1 AStG die ihnen zuzurechnenden Einkünfte dieser Zwischengesellschaften zu besteuern. Dies widerspricht dem Sinn und Zweck der Hinzurechnungsbesteuerung. Die Niedrigsteuerschwelle sollte daher auf den dem Körperschaftsteuersatz entsprechenden Steuersatz i.H. von 15 % gesenkt werden.

5. Marktgerechte Verzinsung im Steuerrecht

Petition:

Die marktferne Verzinsung im Steuerrecht sollte beseitigt und durch realitätsgerechte Zinssätze, z.B. in Anlehnung an die handelsrechtlichen Bestimmungen, ersetzt werden.

Problem:

Die aktuelle wirtschaftliche Gesamtlage zeichnet sich durch ein äußerst niedriges Zinsniveau aus. Konkrete Änderungen für eine baldige Umkehr dieser Situation sind nicht erkennbar. Trotz dieser Entwicklungen am Kapitalmarkt sehen die Steuergesetze unverändert und überwiegend starre Zinssätze vor. Hervorzuheben sind dabei die Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis (Zinssatz 0,5 % pro Monat = 6 % p.a.) sowie die Bewertung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen (Abzinsungssatz 5,5 % p.a.), insbesondere die Bewertung von Pensionsrückstellungen (Abzinsungssatz 6 % p.a.). Diese Zinssätze sind realitätsfremd.

Begründung für die vorgeschlagene Lösung:

- Vollverzinsung

Der Zinssatz von 6 % p.a. trifft Steuerpflichtige bei der sog. Vollverzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis, z.B. für Aussetzung, Stundung und Nachzahlungen, am härtesten. Hier führt der gesetzlich vorgesehene Zinssatz zu erheblichen Belastungen. Insbesondere für Steuerpflichtige, die der Außenprüfung unterliegen und bei denen Mehrsteuern anfallen, verschärft sich das Problem durch lange Laufzeiten. Die ursprünglich zur Kompensation von Zinsvorteilen eingeführte Verzinsung von Steuernachzahlungen hat aufgrund des

Seite 11/11 zum Schreiben vom 9. September 2014 an das Bundesfinanzministerium

niedrigen Marktzinseszinses inzwischen nahezu „Strafcharakter“ erhalten und wirkt wie eine weitere Steuer.

Daher sollte für die Verzinsung von Steueransprüchen ein marktnaher Zinssatz angewendet werden. Als Vorbild dafür könnte der von der Deutschen Bundesbank jährlich festgelegte Basiszins für erbschaft- und schenkungsteuerliche Bewertungszwecke dienen. Alternativ wäre auch eine deutliche Absenkung des gesetzlichen Zinssatzes denkbar.

- *Marktfremde Bewertung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen*

Bei der steuerbilanziellen Bewertung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen, insbesondere von Pensionsrückstellungen, verhindern die gesetzlich fixierten Zinssätze eine realitätsgerechte Ermittlung der wahren Belastung. Besonders betroffen sind solche Unternehmen, die für ihre Arbeitnehmer Altersvorsorge betreiben. Der nach den Steuergesetzen geltende Abzinsungssatz führt zu einer steuerlichen Unterbewertung der Pensionsrückstellungen und vermittelt daher ein unzutreffendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Diese Situation erscheint insgesamt gesellschaftspolitisch äußerst bedenklich, da betriebliche Altersvorsorge zunehmend an Bedeutung gewinnt.

Wir wären sehr dankbar, wenn Sie unsere Anregungen im anstehenden Gesetzgebungsverfahren berücksichtigen. Selbstverständlich stehen wir für ein vertiefendes Gespräch zu diesen Themen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Feld



Rindermann, RA StB
Fachleiterin Steuern und Recht