



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
Herrn MD Michael Sell
Leiter der Steuerabteilung
11016 Berlin

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Fi/Gr
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

E-Mail: IVA2@bmf.bund.de

25. November 2016

Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zum Referentenentwurf eines „Gesetzes zum Schutz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz – StUmGBG)“

Sehr geehrter Herr Sell,

für die Möglichkeit zur Stellungnahme bedanken wir uns und nehmen diese gern wahr.

Wir begrüßen zunächst ausdrücklich die vorgeschlagene Änderung des § 3a StBerG und stimmen dieser inhaltlich vollumfänglich zu.

Wesentliches Ziel des Gesetzes ist eine Verbesserung der Möglichkeiten der Finanzbehörden zur Feststellung kritischer Sachverhalte, eine Erhöhung des Entdeckungsrisikos und damit verbunden eine präventive Wirkung. Dieses Ziel wird von der Bundessteuerberaterkammer grundsätzlich unterstützt. Es ist aber bei der Einführung neuer Meldepflichten darauf zu achten, die Meldepflichtigen nicht zu überlasten, bzw. nichts Unmögliches von ihnen zu verlangen. Die im Gesetzentwurf zu § 138b AO-E enthaltenen Meldepflichten gelten teilweise „so weit sie der mitteilungspflichtigen Stelle bekannt sind oder bekannt sein mussten“. Auch Kenntnisse darüber, wann erstmals mittelbar ein beherrschender oder bestimmender Einfluss ausgeübt werden kann (§ 138 Abs. 3 AO-E), können nicht in jedem Fall ohne Weiteres vorausgesetzt werden. Bei Sammelauskunftsersuchen ist darauf zu achten, dass eine deutliche Grenze gegenüber den weiterhin nicht zulässigen Ermittlungen „ins Blaue“ gezogen wird.

Wir nehmen die Gelegenheit wahr, in unserer anliegenden Stellungnahme auch auf weitere notwendige Änderungen des Steuerberatungsgesetzes hinzuweisen. Außerdem plädieren wir für eine Änderung der Anwendungsregelung für die im Rahmen des Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts beschlossene Herabsetzung des Basiszinses in § 203 Abs. 2 BewG, da sich diese Änderung nicht ausschließlich zugunsten der Steuerpflichtigen auswirkt.

Mit freundlichen Grüßen

i. V. Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Dr. Carola Fischer
Referatsleiterin

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Referentenentwurf eines
„Gesetzes zum Schutz zur Bekämpfung der
Steuerungsumgehung und zur Änderung weiterer
steuerlicher Vorschriften
(Steuerungsumgehungsbekämpfungsgesetz – StUmgBG)“

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61
Telefax: 030 24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

25. November 2016

Artikel 1: Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 3 Buchst. a): Sammelauskunftersuchen der Finanzbehörde – § 93 Abs. 1a – neu – AO-E

Nach Satz 3 Nr. 1 und 2 der Norm soll ein hinreichender Anlass für ein Sammelauskunftersuchen u. a. insbesondere dann vorliegen, wenn Anhaltspunkte für das Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile vorliegen oder Erfahrungen das Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile naheliegend erscheinen lassen.

In dem in der Begründung zum Gesetzentwurf angeführten Urteil des BFH vom 12. Mai 2016, Az. II R 17/14, hat der BFH herausgestellt, dass Ermittlungen „ins Blaue hinein“ nach wie vor unzulässig seien. Die allgemeine Vermutung, dass Steuern nicht selten verkürzt und steuerpflichtige Einnahmen oder Umsätze nicht erklärt würden – insbesondere wenn die Entdeckungswahrscheinlichkeit gering sei – genüge in diesem Zusammenhang nicht, um die Ermittlungsmaßnahmen als „hinreichend veranlasst“ und nicht als Ausforschung „ins Blaue hinein“ erscheinen zu lassen. Vielmehr sei eine über die bloße allgemeine Lebenserfahrung hinausgehende, erhöhte Entdeckungswahrscheinlichkeit Voraussetzung eines Sammelauskunftersuchens. Dies gilt nach wie vor und soll laut Begründung zum Entwurf auch nicht geändert werden.

Der Gesetzeswortlaut soll deutlich machen, dass gewisse konkrete Anhaltspunkte für ein Sammelauskunftersuchen gegeben sein müssen. Dies begrüßen und unterstützen wir nachdrücklich. Wir halten jedoch die Formulierung „nicht gerechtfertigte Steuervorteile“ für nicht geeignet. Der Ausdruck enthält eine moralische Wertung, die in einem Steuergesetz keinen Platz haben sollte. Moral ist nicht justiziabel. In der Vergangenheit hat es die Situation gegeben, dass der Staat aus Gründen der Wirtschaftsförderung Möglichkeiten der Sonderabschreibung eröffnet hat. Unternehmen, die diese Möglichkeiten wahrnahmen, wurden dann im Anschluss bezichtigt, „Steuerschlupflöcher“ ausgenutzt zu haben. Vergleichbare Situationen sollten nicht erneut begünstigt werden, insbesondere nicht durch Formulierungen im Wortlaut des Gesetzes. Unklar ist aus unserer Sicht hier auch, wer entscheidet, wann ein Steuervorteil „nicht gerechtfertigt“ ist, und nach welchen Maßstäben diese Entscheidung zu erfolgen hätte.

Belangt werden kann ein Steuerpflichtiger nur, wenn er Gesetze verletzt oder umgeht. Die Unangemessenheit einer Gestaltung kann dabei nicht bereits aus dem Motiv, Steuern zu sparen, gefolgert werden (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 29. November 1982, Az. GrS 1/81, BStBl. II 1983, S. 272); Steuerpflichtigen steht es vielmehr frei, ihre Rechtsverhältnisse untereinander so zu gestalten, dass sie für sie steuerlich möglichst günstig sind.

Wir schlagen daher vor, die Formulierung abzuändern und von „rechtswidrig erlangten“ oder von „gesetzlich nicht vorgesehenen“ Steuervorteilen zu sprechen. Damit wird die Intention des Gesetzes sowohl deutlich wie auch justiziabel.

Zu Nr. 5: Erweiterte Mitwirkungspflichten – § 138 AO-E

a) Zu Abs. 2 Nr. 1

Inländische Steuerpflichtige haben zukünftig dem zuständigen Finanzamt die Gründung und den Erwerb von Betrieben und Betriebsstätten im Ausland zu melden. Hier sehen wir Klarstellungsbedarf in folgender Hinsicht:

Im Gesetz muss genau bezeichnet werden, ob sich der hier zugrunde gelegte Begriff der Betriebsstätte nach § 12 AO oder nach Art. 5 OECD-MA richtet.

Während der Erwerb oder die Gründung eines Betriebs zweifelsfrei erkennbar sein sollte, ist dies zumindest bei der Gründung einer Betriebsstätte nicht immer der Fall. Teilweise sind sich Unternehmen bei einer grenzüberschreitenden Tätigkeit nicht bewusst, dass eine Betriebsstätte vorliegt, da die Abgrenzungsmerkmale nicht immer einfach zu beurteilen sind. Gerade in Fällen, in denen es erst im Rahmen einer Betriebsprüfung dazu kommt, dass das Vorliegen einer Betriebsstätte erkannt wird, sollte die Möglichkeit einer nachträglichen Meldung eröffnet werden, ohne daran unverhältnismäßige Sanktionen zu knüpfen.

b) Zu Abs. 2 Nr. 3

Der Erwerb von Beteiligungen ist dann anzuzeigen, wenn damit eine Beteiligung von mindestens 10 % am Kapital oder am Vermögen erreicht wird, oder wenn die Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen mehr als 150.000,00 € beträgt. Selbst für kleinere mittelständische Unternehmen wird dieser Betrag schnell erreicht sein, wenn mehrere Beteiligungen zusammenzurechnen sind. Wir regen an, hier entweder auf die Anschaffungskosten der einzelnen Beteiligung abzustellen oder den Betrag für die Summe der Anschaffungskosten deutlich anzuheben, z. B. auf 500.000,00 €.

c) Zu Abs. 2 Satz 2

Anzugeben sein soll ferner auch die Art der wirtschaftlichen Tätigkeit. Hier ist nicht klar, wie detailliert diese Angabe ausgestaltet sein soll. Ist auf die Klassifikation der Wirtschaftszweige nach DESTATIS abzustellen, wenn ja, auf welcher Gliederungsebene? Hier sollten zumindest ergänzende Hinweise in die Begründung zum Gesetzentwurf mit aufgenommen werden.

d) Zu Abs. 3

Steuerpflichtige sollen melden, wenn sie erstmals unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die Angelegenheiten einer Drittstaat-Gesellschaft ausüben können. Insbesondere innerhalb von Konzernstrukturen ist der Fall denkbar, dass eine Gesellschaft aufgrund von Umstrukturierungen bei anderen vorgelagerten Konzerngesellschaften in die Lage gelangt, eine mittelbare Beherrschung auszuüben, jedoch ohne dass sie selbst dazu aktiv wird und von dem Umstand weiß. Eine Meldung kann u. E. nur verlangt werden, wenn die mittelbare Beherrschung durch ein Tätigwerden der meldepflichtigen Gesellschaft entsteht und ihr daher auch bekannt ist.

Zu Nr. 6: Mitteilungspflicht Dritter – § 138b – neu – AO-E

Finanzdienstleister werden verpflichtet, der Finanzverwaltung von ihnen hergestellte oder vermittelte Beziehungen von inländischen Steuerpflichtigen zu Drittstaat-Gesellschaften in bestimmten Fällen mitzuteilen.

Es ist u. E. gesetzlich ebenfalls zu regeln, dass die inländischen Steuerpflichtigen zum gleichen Zeitpunkt vom Finanzdienstleister über die Tatsache und den Inhalt seiner Meldung zu informieren sind. Eine entsprechende Verpflichtung findet sich z. B. in § 22 Abs. 3 EStG im Hinblick auf die Information des Steuerpflichtigen über die Rentenbezugsmitteilungen an die zentrale Stelle.

Die Notwendigkeit einer solchen Information folgt aus dem vom BVerfG in seinem Beschluss zur Verfassungsmäßigkeit des Volkszählungsgesetzes 1983 vom 15. Dezember 1983 festgestellten Recht auf informationelle Selbstbestimmung (Beschluss 1 BvR 209/83 u. a., BVerfGE Bd. 65, S. 1). Mit dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung wären eine Gesellschaftsordnung und eine diese ermöglichende Rechtsordnung nicht vereinbar, in der Bürger nicht mehr wissen können, wer was wann und bei welcher Gelegenheit über sie weiß. Das Verfassungsgericht hat deshalb auch verfahrensrechtliche Schutzvorkehrungen wie Aufklärungspflichten, Auskunftspflichten und Löschungspflichten für wesentlich angesehen.

Würde der betroffene Steuerpflichtige nicht von der vom Finanzdienstleister gemachten Meldung in Kenntnis gesetzt, könnten ggf. seine prozessoralen Rechte beschnitten werden.

Das BVerfG hat in Fortsetzung dieser Rechtsprechung in seinem Beschluss zur Rasterfahndung entschieden, dass eine präventive polizeiliche Rasterfahndung mit dem Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung (Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 1 Abs. 1 GG) nur vereinbar ist, wenn eine konkrete Gefahr für hochrangige Rechtsgüter, wie den Bestand oder die Sicherheit des Bundes oder eines Landes oder für Leib, Leben oder Freiheit einer Person, gegeben ist (Beschluss vom 4. April 2006, Az. 1 BvR 518/02).

Vor allen Dingen jedoch hat der Steuerpflichtige ein Aussageverweigerungsrecht und das Recht, einen Rechtsanwalt mit der Wahrnehmung seiner Interessen zu beauftragen, spätestens dann, wenn ein Strafverfahren oder ein Ordnungswidrigkeitsverfahren im Raum steht. Niemand ist verpflichtet, sich selbst zu belasten („nemo tenetur se ipsum accusare“), worauf die betroffene Person rechtzeitig hingewiesen werden muss. Vorstehende Grundsätze haben auch in der Richtlinie 2012/13/EU über das Recht auf Belehrung und Unterrichtung im Strafverfahren auf EU-Ebene ihren Niederschlag gefunden. So ist in Art. 3 Abs. 1 Buchst. e.) der Richtlinie ausdrücklich festgehalten, dass der Verdächtige oder die beschuldigte Person von den nationalen zuständigen Behörden umgehend und nachweislich in mündlicher oder schriftlicher Form über das Recht auf Aussageverweigerung zu belehren ist. Die Belehrung hat so und zu einem Zeitpunkt zu erfolgen, dass die wirksame Ausübung dieser Rechte durch den Verdächtigen oder die beschuldigte Person möglich ist.

Da der Übergang in ein Strafverfahren im Einzelfall fließend sein dürfte, ist es u. E. unerlässlich, dass der betroffene Steuerpflichtige von der vom Finanzdienstleister gemachten Meldung in Kenntnis gesetzt wird, um seine oben bezeichneten prozessualen Rechte wirksam ausüben zu können.

Zu Nr. 8: § 154 Abs. 2 AO-E

Die Pflichten für Personen, die ein Konto führen, Wertsachen verwahren oder als Pfand nehmen oder ein Schließfach überlassen, werden ausgeweitet. Nach Satz 5 müssen zukünftig auch Personen, die Wertsachen zur Verwahrung und als Pfand nehmen, jederzeit auskunftsfähig sein über abweichend wirtschaftlich Berechtigte i. S. d. § 1 Abs. 6 GwG.

Diese Regelung halten wir in Fällen wie denen des Unternehmerpfandrechts nach § 647 BGB, des Pächterpfandrechts am Inventar nach § 583 BGB, des Pfandrechts des Gastwirts nach § 704 BGB oder weiterer vergleichbarer gesetzlich vorgegebener Pfandrechte für überschießend. Auf diese Fälle stellt der vorliegende Gesetzentwurf auch nicht ab. Wir regen an, dies im Wortlaut auch explizit klarzustellen.

Artikel 2: Änderung des Einkommensteuergesetzes

Wir weisen darauf hin, dass die im Einkommensteuergesetz vorgesehene Änderung zur Umsetzung des Grünwald-Urteils (EuGH-Urteil vom 24. Februar 2015, Rs. C-559/13) in § 50 Abs. 1 Satz 3 EStG mit der Anwendungsregelung in § 52 Abs. 46 Satz 1 EStG gleichlautend auch im Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung der betrieblichen Altersversorgung und zur Änderung anderer Gesetze (Betriebsrentenstärkungsgesetz) enthalten ist.

Artikel 5: Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Zu Nr. 1b): § 2 Abs. 3 ErbStG

Wir begrüßen die vorgeschlagene Aufhebung des § 2 Abs. 3 ErbStG. Der EuGH hat in seinen Urteilen, Rs. C-211/13 (Kommission/Deutschland) und Rs. C 479/14 (Hünnebeck) klargestellt, dass die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 und Art. 65 AEUV) der bisherigen deutschen Regelung des § 2 Abs. 3 ErbStG entgegenstehe, wonach bei Schenkungen unter Steuerausländern die Steuer unter Anwendung eines niedrigeren Steuerfreibetrags berechnet wird, wenn der Erwerber keinen Antrag nach § 2 Abs. 3 ErbStG stellt. Ein weiterer Aspekt ist, dass die Vorschrift des § 2 Abs. 3 ErbStG nur angewendet werden kann, wenn Erblasser, Schenker oder Erwerber seinen Wohnsitz in einem Mitgliedstaat der EU oder einem EWR-Staat haben. Somit ist die Vorschrift nicht auf Drittstaaten anzuwenden. Dies verstößt ebenfalls gegen die EuGH-Rechtsprechung (Welte, Rs. C-181/12). Die Aufhebung des § 2 Abs. 3 ErbStG ist geeignet, diese Unionsrechtswidrigkeit zu beseitigen.

Zu Nr. 2b: § 16 Abs. 2 ErbStG-E

Die Streichung des § 2 Abs. 3 ErbStG geht mit einer Neuregelung in § 16 Abs. 2 ErbStG-E einher. Die Bundessteuerberaterkammer lehnt die Regelung in § 16 Abs. 2 ErbStG-E ab, da hier keine Rechtssicherheit und Planungssicherheit gegeben ist. In seinen Urteilen hat der EuGH gefordert, dass Steuerinländer und Steuerausländer gleich zu behandeln sind.

Die im Referentenentwurf enthaltene Neuregelung ist angelehnt an den in der OFD-Verfügung Nordrhein-Westfalen vom 29. Juli 2014 vertretenen Ansatz. Hiernach soll der Freibetrag für beschränkt steuerpflichtige Erwerber nicht in vollem Umfang abgezogen werden. Der Freibetrag ist um den Teil zu kürzen, der anteilig auf das von der beschränkten Steuerpflicht nicht erfasste Vermögen entfällt. Hierbei sind auch Vorerwerbe i. S. d. § 14 ErbStG zu berücksichtigen.

Wir regen an, die Gesetzesänderung gründlich zu überdenken, da es wahrscheinlich ist, dass auch diese Gesetzesänderung gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstößt und künftig wieder geändert werden müsste.

Die Gerichte haben bereits entschieden, dass der persönliche Freibetrag nach § 16 Abs. 1 ErbStG auch für beschränkt Steuerpflichtige – und zwar ungekürzt – zu gewähren sei. Dies folgt aus der Entscheidung des FG Düsseldorf (Urteil vom 18. Dezember 2015, Az. 4 K 3636/14 Erb, Revision eingelegt unter Az. BFH II R 2/16) und dem EuGH-Urteil vom 17. Oktober 2013, Az. C-181/12.

In der Gesetzesbegründung wurde als Begründung für die anteilige Gewährung des Freibetrages angeführt, dass bei vollständiger Gewährung eines Freibetrags für beschränkt steuerpflichtige Erwerber, dieser besser gestellt wäre, als ein vergleichbarer Erwerber, dessen Erwerb nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt. Dieses Argument aus der Gesetzesbegründung, hatte der EuGH in der Rechtssache Welte jedoch bereits aufgegriffen und zurückgewiesen (EuGH-Urteil vom 17. Oktober 2013, Rs. C-181/12, Rdnr. 58-61).

Zu Nr. 3: § 17 Abs.1 bis 3 ErbStG-E

Wir begrüßen die geplanten Änderungen. Damit werden die Vorgaben der EU-Kommission aus dem Vertragsverletzungsverfahren Nr. 2012/2158 berücksichtigt.

Artikel 6: Änderung des Steuerberatungsgesetzes

Zu Nr. 2: § 3a Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 StBerG-E

Die Bundessteuerberaterkammer stimmt der vorgeschlagenen Änderung des § 3a StBerG inhaltlich vollumfänglich zu. Der EuGH hatte in dem Urteil vom 17. Dezember 2015, Rs. C-342/14, lediglich beanstandet, dass die deutsche Regelung des § 3a StBerG in den Fällen keine Anwendung finde, in denen sich der Dienstleister physisch nicht nach Deutschland be- gibt. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt daher ausdrücklich, dass sich der Entwurf ent- sprechend der Vorgabe des EuGH darauf beschränkt, gesetzlich klarzustellen, dass die Be- fugnis nach § 3a StBerG auch in den Fällen des fehlenden physischen Grenzübertritts des Dienstleisters Anwendung findet.

Sinnvoll ist aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer auch der vorgesehene neue § 3c StBerG, der klarstellt, dass die §§ 3a und 3b StBerG entsprechend auch für juristische Personen gelten. Zwar wird schon bisher in der Praxis der Steuerberaterkammern der Begriff der Personen in § 3a Abs. 1 Satz 1 StBerG so ausgelegt, dass hierunter nicht nur natürliche Personen, sondern auch juristische Personen fallen. Dies ergibt sich daraus, dass § 3a Abs. 2 Satz 3 StBerG u. a. vorsieht, dass die Meldung die Firma einschließlich der gesetzlichen Ver- treter bzw. das Gründungsjahr enthalten muss (vgl. § 3a Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 und 2 StBerG). Gleichwohl unterstützen wir die vorgeschlagene Gesetzesänderung, da sie für mehr Rechts- klarheit in dieser Frage sorgt.

Bezüglich des neuen § 3a Abs. 1 Satz 2 StBerG sollte die Gesetzesformulierung nach Auffas- sung der Bundessteuerberaterkammer allerdings noch deutlicher zum Ausdruck bringen, dass die Befugnis zur vorübergehenden und gelegentlichen Hilfeleistung in Steuersachen bei Er- bringung von dem Staat der Niederlassung aus nur unter den in § 3a Abs. 1 Satz 1 StBerG genannten Voraussetzungen gilt.

Die Bundessteuerberaterkammer schlägt daher vor, § 3a Abs. 1 Satz 2 StBerG wie folgt zu fassen:

„Die vorübergehende und gelegentliche geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen kann **unter den Voraussetzungen des Satzes 1** vom Staat der Niederlassung aus erfolgen.“

Weitere erforderliche Maßnahmen

Darüber hinaus bittet die Bundessteuerberaterkammer darum, das aktuelle Gesetzgebungs- verfahren dazu zu nutzen, auch weitere von der Bundessteuerberaterkammer bereits vorge- schlagene Änderungen des Steuerberatungsgesetzes umzusetzen. Auch bei den anderen Änderungsvorschlägen besteht ein Bedürfnis, diese möglichst zeitnah und nicht erst im Jahr 2018 oder noch später umzusetzen. Hierzu möchten wir im Einzelnen auf das Folgende hin- weisen:

- Ehrenamtlichkeit der für die Steuerberaterkammer und die Bundessteuerberaterkammer tätigen Personen im StBerG regeln

Die Ehrenamtlichkeit der Mitglieder des Vorstandes bzw. Präsidiums sowie der Ausschüsse der Steuerberaterkammern und der Bundessteuerberaterkammer bzw. der Mitglieder der Satzungsversammlung ist derzeit in der Satzung geregelt. Wir regen an, die Ehrenamtlichkeit ausdrücklich im Steuerberatungsgesetz zu regeln.

Hintergrund ist die BFH-Rechtsprechung, nach der verschiedene Kriterien vorliegen müssen, damit eine umsatzsteuerfreie ehrenamtliche Tätigkeit i. S. v. § 4 Nr. 26 UStG vorliegt. Hier- nach gehören zu den ehrenamtlichen Tätigkeiten alle Tätigkeiten,

- die in einem anderen Gesetz als dem UStG ausdrücklich als solche genannt werden,
- die man im allgemeinen Sprachgebrauch herkömmlicherweise als ehrenamtlich bezeichnet oder
- die vom materiellen Begriff der Ehrenamtlichkeit umfasst werden; dieser setzt das Fehlen eines eigennützigen Erwerbsstrebens, die fehlende Hauptberuflichkeit und den Einsatz für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung voraus.

Bisher sind die ehrenamtlich Tätigen der Steuerberaterkammern/Bundessteuerberaterkammer davon ausgegangen, dass eine ehrenamtliche Tätigkeit kraft gesetzlicher Regelung vorliegt, da entsprechende Regelungen in den Satzungen der Steuerberaterkammern/Bundessteuerberaterkammer existieren. In Gesprächen mit der Finanzverwaltung ist die Umsatzsteuerbefreiung in den letzten Jahren nicht in Frage gestellt worden. Der BFH hat mit Urteil vom 17. Dezember 2015, Az. V R 45/14, erstmals für eine Körperschaft des öffentlichen Rechts entschieden, dass der zur Definition der ehrenamtlichen Tätigkeit verwendete Gesetzesbegriff enger ist als der des § 4 AO. Daher umfasse dieser keine Satzungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts.

Der BFH hat diese Feststellung zum ersten Mal getroffen. In seinen Urteilen vom 20. August 2009, Az. V R 32/08, sowie vom 14. Mai 2008, Az. XI R 70/07, ist der BFH auf die Frage, ob eine Satzung ausreicht, nicht eingegangen. Zudem lagen diesen beiden Urteilen andere Sachverhalte zugrunde, betroffen waren ein privatrechtlicher Verein und eine eingetragene Genossenschaftsbank. Bei beiden handelt es sich nicht um Körperschaften des öffentlichen Rechts, so dass auch keine autonomen Satzungen vorlagen.

Der Vergleich mit verschiedenen anderen Berufsgesetzen zeigt auf, dass fast alle vergleichbaren Körperschaften des öffentlichen Rechts die Ehrenamtlichkeit ihrer Organe in entsprechenden Berufsgesetzen geregelt haben. Auch die ehrenamtlichen Tätigkeiten der kommunalen Mandatsträger sind in vielen Kommunalgesetzen geregelt.

Wir fordern aus diesem Grund, die Ehrenamtlichkeit der Mitglieder des Vorstandes sowie der Ausschüsse der Steuerberaterkammern im Steuerberatungsgesetz zu regeln. Gleiches gilt für die Tätigkeit als Mitglied eines Organs (Mitglied des Präsidiums und der Satzungsversammlung) oder eines Ausschusses der Bundessteuerberaterkammer. Eine Änderung halten wir für erforderlich, da die umsatzsteuerliche Behandlung ansonsten davon abhängig wäre, ob es zufällig eine Regelung im Gesetz gibt. Das Ergebnis der rechtssicheren Umsatzsteuerbefreiung, welches mit einer Änderung des Steuerberatungsgesetzes erreicht würde, ist auch mit dem Gesetzeszweck der Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 26 Buchst. a) UStG vereinbar.

Nach der früheren Gesetzesbegründung verfolgt die Vorschrift vor allem den Zweck, wichtige Ehrenämter des öffentlichen Rechts nicht mit Umsatzsteuer zu belasten. Zudem wollte der Gesetzgeber mit der Umsatzsteuerbefreiung die konkrete Körperschaft von nicht abziehbarer Vorsteuer entlasten. Dementsprechend sind auch die Tätigkeiten der kommunalen Mandatsträger (ehrenamtliche Bürgermeister, Ratsherren und Landräte) bis heute nicht umsatzsteuerpflichtig. Die Änderung schafft Rechtssicherheit für die Beteiligten. Ansonsten müsste in jedem Einzelfall geprüft werden, ob der materielle Ehrenamtsbegriff erfüllt ist. Trotz ihres kurzen Regelungsinhaltes ist die Vorschrift des § 4 Nr. 26 UStG sehr komplex und führt zu einer Vielzahl von Abgrenzungs- und Auslegungsschwierigkeiten, die schwer lösbar sind.

Die Tätigkeit der Vorstände und Präsidenten der Anwaltskammern, Patentanwaltskammern und Notarkammern ist vergleichbar mit der Tätigkeit der Vorstände und Präsidenten der Steuerberaterkammern und Bundessteuerberaterkammer. Mit der Änderung des Steuerberatungsgesetzes würde ein Gleichlauf hergestellt werden. Zur Umsetzung unseres Vorschlages schlagen wir vor, folgende Änderungen im Steuerberatungsgesetz vorzunehmen:

Einfügung eines neuen § 77b StBerG:

„§ 77b Ehrenamtliche Tätigkeit

Die Tätigkeit als Mitglied des Vorstandes oder eines Ausschusses der Steuerberaterkammer wird ehrenamtlich ausgeübt.“

Einfügung eines neuen § 85 Abs. 4 StBerG:

„(4) Die Tätigkeit als Mitglied eines Organs oder eines Ausschusses der Bundessteuerberaterkammer wird ehrenamtlich ausgeübt.“

Im Fall der Bundessteuerberaterkammer ist eine Erstreckung auf die Tätigkeit als „Mitglied eines Organs“ der Bundessteuerberaterkammer erforderlich, damit neben den Mitgliedern des Präsidiums auch die Tätigkeit als Mitglied der Satzungsversammlung, die ein Organ der Bundessteuerberaterkammer ist, erfasst wird. Die Formulierung entspricht auch § 26 Abs. 1 Satz 1 der Satzung der Bundessteuerberaterkammer, die vom BMF mit Schreiben vom 2. November 2016 genehmigt wurde.

- Satzungsermächtigung des § 86 Abs. 4 StBerG hinsichtlich einer allgemeinen Fortbildungspflicht ergänzen

Mit Blick auf das derzeit laufende Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung der Berufsankennungsrichtlinie im Bereich der rechtsberatenden Berufe hatte die Bundessteuerberaterkammer vorgeschlagen, nach dem Vorbild der für die Rechtsanwälte vorgesehenen Regelungen auch im Steuerberatungsgesetz die Satzungsermächtigung des § 86 Abs. 4 StBerG hinsichtlich der allgemeinen Fortbildungspflicht zu ergänzen. Es ist davon auszugehen, dass die Änderung der BRAO spätestens bis Mitte nächsten Jahres abgeschlossen sein wird. Auf der nächsten Sitzung der Satzungsversammlung der Bundesrechtsanwaltskammer im Mai 2017 soll bereits eine Änderung der Berufsordnung der Rechtsanwälte beschlossen werden, um die allgemeine Fortbildungspflicht der Rechtsanwälte zu konkretisieren. Würde die vorgeschlagene Ergänzung der Satzungsermächtigung des § 86 Abs. 4 StBerG erst nach der nächsten Bundestagswahl umgesetzt, würde dies bedeuten, dass eine Änderung der Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer dagegen frühestens im Jahr 2018 erfolgen könnte.

Die EU-Kommission hat im Rahmen der im Oktober 2015 vorgelegten Binnenmarktstrategie angekündigt, die Regelungen der Freien Berufe betreffend den Berufszugang und die Berufsausübung erneut einer Überprüfung zu unterziehen. Dabei ist davon auszugehen, dass auch die Regelungen zu den Vorbehaltsaufgaben der Steuerberater auf den Prüfstand gestellt werden. Die durch die strengen Qualifikationsanforderungen gewährleistete hohe Qualität der Tätigkeit von Steuerberatern und der damit verbundene Verbraucherschutz sind die zentralen Rechtfertigungsgründe für die Regelung der Vorbehaltsaufgaben. Wie in der Gesetzesbegründung zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Berufsankennungsrichtlinie im Bereich der rechtsberatenden Berufe (BT-Drs. 18/9521, S. 142 ff.)) hervorgehoben wird, ist eine nähere Regelung der Fortbildungspflicht aber erforderlich, um eine „systemische Qualitätssicherung“ nicht nur zum Zeitpunkt des Berufszugangs, sondern auch im weiteren Berufsleben sicherzustellen. Eine zeitnahe Ergänzung der Satzungsermächtigung des § 86 Abs. 4 StBerG zur Fortbildungspflicht ist daher insbesondere auch im Hinblick auf die Sicherung der Vorbehaltsaufgaben gegenüber den Deregulierungsbestrebungen der EU-Kommission geboten.

Vor diesem Hintergrund sollte aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer die Ergänzung der Satzungsermächtigung des § 86 Abs. 4 StBerG ebenfalls noch in dem laufenden Gesetzgebungsverfahren umgesetzt werden.

- Einrichtung von Verbraucherschlichtungsstellen

Die Einrichtung von Verbraucherschlichtungsstellen durch die Steuerberaterkammern setzt voraus, dass im Steuerberatungsgesetz hierfür eine entsprechende Rechtsgrundlage geschaffen wird. Denn nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 VSBG muss eine behördliche Verbraucherschlichtungsstelle nach dem Verbraucherstreitbeilegungsgesetz oder aufgrund anderer Rechtsvorschriften eingerichtet worden sein. Bis zu einer Änderung des Steuerberatungsgesetzes ist somit für Steuerberater die allgemeine Verbraucherschlichtungsstelle in Kehl zuständig. Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer ist diese Situation bedauerlich.

Die Steuerberaterkammern führen bereits seit Jahrzehnten erfolgreich Schlichtungen zwischen Steuerberatern und deren Mandanten nach § 76 Abs. 2 Nr. 3 durch. Anders als die allgemeine Verbraucherschlichtungsstelle in Kehl verfügen die Steuerberaterkammern über spezifische Fachkenntnisse und sind mit den Besonderheiten des steuerberatenden Berufs bestens vertraut. Es liegt somit im Interesse sowohl der Steuerberater als auch ihrer Mandanten, wenn die erforderliche Änderung des Steuerberatungsgesetzes jetzt und nicht erst nach der nächsten Bundestagswahl vorgenommen würde.

- Änderung des § 49 Abs. 1 StBerG – auch ausländische Gesellschaftsformen als zulässige Rechtsform einer Steuerberatungsgesellschaft

Die Bundessteuerberaterkammer hatte bereits im Jahr 2014 vorgeschlagen, durch eine Änderung des § 49 Abs. 1 StBerG auch ausländische Gesellschaftsformen als zulässige Rechtsform einer Steuerberatungsgesellschaft zuzulassen. Im Hinblick auf die beiden folgenden Entwicklungen bitten wir, den Gesetzgebungsvorschlag nunmehr in dem aktuellen Gesetzgebungsverfahren aufzugreifen. Zum einen hat die EU-Kommission am 28. Oktober 2015 eine neue Binnenmarktstrategie veröffentlicht, in der sie für die reglementierten Berufe weitere Deregulierungsinitiativen ankündigt. In der Mitteilung der EU-Kommission wird ausdrücklich für die Anbieter von unternehmensnahen Dienstleistungen, zu denen auch die Steuerberater gehören, eine legislative Maßnahme angekündigt, durch die Regulierungen in den Bereichen Rechtsformen, Kapitalbindung und Beschränkungen der multidisziplinären Zusammenarbeit abgebaut werden sollen. Zum anderen sieht § 27 Abs. 1 WPO in der durch das Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz geänderten Fassung vor, dass auch „Gesellschaften in einer nach dem Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum zulässigen Rechtsform“ als Wirtschaftsprüfungsgesellschaften anerkannt werden können.

Vor diesem Hintergrund bittet die Bundessteuerberaterkammer, ihren diesbezüglichen Regelungsvorschlag in dem vorliegenden Gesetzentwurf umzusetzen. Dies wäre zum einen ein neuer Schritt auf dem Weg zu einer weiteren Liberalisierung des Berufsrechts der Steuerberater und würde den Überlegungen der EU-Kommission entgegenkommen, dieses Thema im Rahmen der neuen Binnenmarktstrategie voranzutreiben. Zum anderen handelt es sich auch um einen notwendigen Beitrag zur Harmonisierung des Berufsrechts von Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern.

Weitere Änderungsvorschläge

- Änderung des Bewertungsgesetzes

Im Rahmen des Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des BVerfG ist erfreulicherweise die Herabsetzung des Basiszinses geregelt (§ 203 Abs. 2 BewG). Die Anpassung ist grundsätzlich zu begrüßen und beseitigt die Überbewertung im Rahmen des vereinfachten Ertragswertverfahrens.

Es ist jedoch eine rückwirkende Anpassung auf alle Erb- und Schenkungsteuerfälle ab 1. Januar 2016 vorgesehen. In der Gesetzesbegründung wird ausgeführt, dass eine solche Rückwirkung verfassungsrechtlich unproblematisch sei, weil sie sich ausschließlich zugunsten der Steuerpflichtigen auswirke. Diese Feststellung trifft nach Ansicht der Bundessteuerberaterkammer jedoch nicht zu. Die rückwirkende Herabsetzung der Bewertung könnte bei vielen Erbschaft- und Schenkungsteuerfällen, die sich seit dem 1. Januar 2016 ereignet haben, eine ursprünglich angenommene Steuerbefreiung verhindern. Diese Konsequenz resultiert daraus, dass bei der Ermittlung der Verwaltungsvermögensquote die Bewertung des gesamten Unternehmens (i. d. R. vereinfachtes Ertragswertverfahren nach §§ 199 ff. BewG) ins Verhältnis zum Wert der einzelnen Vermögensgegenstände gesetzt wird.

Nach der ursprünglichen Gesetzesfassung des § 13b Abs. 2 Satz 1 ErbStG durfte das sog. „schädliche“ Verwaltungsvermögen maximal 50 % des gesamten Wertes des Betriebsvermögens ausmachen. In Fällen, in denen ein Unternehmen im Januar 2016 nach der alten Bewertungsregelung (§§ 199 ff. BewG) mit 10 Mio. € zu bewerten war und das Verwaltungsvermögen 4 Mio. € (40 %) betrug, ist eine steuerbegünstigte Übertragung des Unternehmens nach geltendem Recht möglich.

Demgegenüber würde die rückwirkende Bewertungsänderung zum 1. Januar 2016 dazu führen, dass der Wert des Unternehmens im Beispielsfall nur noch 6,9 Mio. € betragen würde (aufgrund der Bewertung statt wie bislang mit dem ca. 18-fachen Ertragsfaktor mit nunmehr dem 12,5-fachen Faktor). Setzt man diesen Unternehmenswert nun ins Verhältnis zum Verwaltungsvermögen, würde daraufhin die Verwaltungsvermögensquote die 50 %-Grenze übersteigen (4 Mio. € schädliches Verwaltungsvermögen bezogen auf 6,9 Mio. € Unternehmenswert führt zu einer Verwaltungsvermögensquote von weit über 50 %), so dass die Vergünstigung nach den §§ 13a, 13b ErbStG bei der Festsetzung zur Erbschaftsteuer entfielen.

Es trifft daher nicht zu, dass sich die vorgesehene rückwirkende Änderung des Bewertungsgesetzes zum 1. Januar 2016 ausschließlich zugunsten der Steuerpflichtigen auswirken würde. Mit einer rückwirkenden vollständigen Versagung der Verschonung konnte man nach den Aussagen des BVerfG nicht rechnen, da das alte Gesetz bis zum 30. Juni 2016 weitergelten sollte. Somit verstößt diese Änderung gegen den Vertrauensschutz und ist verfassungsrechtlich höchst problematisch, da sie sich zuungunsten des Steuerpflichtigen auswirkt.

Wir regen daher an, für diese Fälle in den Anwendungsvorschriften ein Wahlrecht einzuführen nach dem es gestattet ist, den bis zum 31. Dezember 2015 geltenden Kapitalisierungsfaktor für das vereinfachte Ertragswertverfahren auf Erwerbe anzuwenden für die die Steuer nach dem 1. Januar 2016 bis zum 30. Juni 2016 entsteht.