

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HAUPTVERBAND DES
DEUTSCHEN EINZELHANDELS E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Herrn Ministerialdirektor
Florian Scheurle
Abteilungsleiter IV
Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

vorab per E-Mail:
IVA2@bmf.bund.de

17. Juli 2009

Referentenentwurf für eine Verordnung zur Umsetzung der durch das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz eingefügten Ermächtigungen

Sehr geehrter Herr Scheurle,

mit Schreiben vom 10. Juli 2009, eingegangen per E-Mail am 13. Juli 2009, haben Sie uns den Referentenentwurf für eine Verordnung zur Umsetzung der durch das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz eingefügten Ermächtigungen mit der Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 17. Juli 2009, 12 Uhr übersandt.

Dieses entspricht einer Stellungnahmefrist von vier Arbeitstagen. Der Entwurf wirft – wie schon der inzwischen verabschiedete Gesetzentwurf eines Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes – eine Vielzahl grundlegender wirtschaftspolitischer, verfassungs- und allgemein-rechtlicher sowie steuerlicher Fragen sowohl auf internationaler als auch auf nationaler Ebene auf, die einer

eingehenden Prüfung bedürfen. Eine solche Prüfung und Abstimmung innerhalb unserer Gremien ist jedoch in einer Frist von vier Arbeitstagen nicht möglich.

Ohne Anspruch auf Vollständigkeit fallen selbst in der Kürze der Frist die folgenden grundlegenden Punkte ins Auge:

- Wir verweisen zunächst auf die in unseren Stellungnahmen zum Referenten- und Regierungsentwurf des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes vom 13. Februar 2009 und 20. Mai 2009 geäußerten völker-, europa- und verfassungsrechtlichen sowie wirtschafts- und standortpolitischen Bedenken.
- Wir halten einen auf Basis der Entscheidung der G20-Staaten verfolgten internationalen Ansatz der Bekämpfung von grenzüberschreitender Steuerflucht und Steuerhinterziehung weiterhin für den geeigneteren Weg und lehnen den mit dem Gesetzgebungsverfahren verfolgten deutschen Alleingang ab.
- § 5 des Verordnungsentwurfs, der die Benennung der nicht kooperierenden Staaten in das Belieben des Bundesfinanzministeriums (Veröffentlichung im Bundessteuerblatt) stellt, verstößt gegen Art. 80 Abs. 1 Satz 4 GG. Die Subdelegation an das BMF ist formell verfassungswidrig, da das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz eine solche nicht vorsieht, sondern diese dem Verordnungsgeber einräumt.

Eine Subdelegation ist überdies aus rechts-, außen- und wirtschaftspolitischen Gründen abzulehnen. Die Aufnahme eines Landes in den Kreis der völlig kooperationsunwilligen Staaten ist eine Entscheidung von großer Tragweite und sollte in keinem Fall ohne Beteiligung des Auswärtigen Amtes und des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie erfolgen.

- Fraglich ist, welche Staaten überhaupt dem geplanten § 5 der Verordnung und damit dem Anwendungsbereich des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes unterfallen sollen. Auf dem sog. „schwarzen Teil“ der „Tax Havens-Liste“ der OECD sind mittlerweile keine nicht kooperierungswilligen Staaten mehr verzeichnet, nachdem alle dort ehemals aufgeführten vier Staaten vor dem G 20-Gipfel Anfang April den Austausch von Informationen entsprechend Art. 26 des OECD-Musterabkommens angekündigt haben. Auch die in der „grauen Liste“ genannten 42 Staaten sind nur deswegen dort aufgeführt, da diese zwar eine Zusammenarbeit beim Informationsaustausch bereits vor dem G 20-Gipfel angekündigt, aber noch nicht umgesetzt haben. Nach dem Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz (vgl. etwa § 51 Abs. 1 Nr. 1 lit. f aa) bbb) Satz 2 EStG) und § 5 Nr. 3 des Verordnungsentwurfs reicht die Bereitschaft, Auskünfte entsprechend Art. 26 des

OECD-Musterabkommens zu erteilen, jedoch aus, um nicht als nicht kooperierender Staat zu gelten. Damit existieren keine Staaten mehr, die dem Anwendungsbereich des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes i. V. m. der geplanten Verordnung unterfallen würden. Vor dem Hintergrund der Bereitschaft aller relevanten Staaten zur Zusammenarbeit ist auch die Eilbedürftigkeit einer Verabschiedung der Rechtsverordnung unverständlich.

- Bei der Lektüre des Verordnungsentwurfs fällt in der Einleitung - D.1. auf, dass die Entwurfsverfasser bescheinigen:

„Die vorgesehenen Maßnahmen sind geeignet, Steuermindereinnahmen – die durch legale und illegale Nutzung der Möglichkeiten von Steueroasen verursacht werden – einzuschränken.“

Im Regierungsentwurf des Gesetzes hatte es an gleicher Stelle lediglich geheißen:

Die vorliegenden Maßnahmen sind geeignet, Steuermindereinnahmen, die durch die Nutzung von Gebieten entstehen, die zu einem effektiven Auskunftsaustausch für Besteuerungszwecke nicht bereit sind, zu vermeiden.

Die Differenzen in den jeweils zum Ausdruck kommenden Intentionen wären belanglos, wenn die Vorgaben des Gesetzes weniger unbestimmt wären. Die nunmehr zum Ausdruck kommende Absicht, nicht lediglich Steuerhinterziehung zu bekämpfen, sondern auch *legales* Verhalten zum Gegenstand der Regelungen machen zu wollen, ist jedoch *ausgesprochen bedenklich*:

- ⇒ Der Umfang der Verordnungsermächtigung wird überschritten.
- ⇒ Die Normenhierarchie wird missachtet.
- ⇒ Es drohen Verstöße gegen Grundrechte, wie die Berufsfreiheit und die allgemeine Handlungsfreiheit, sowie gegen Regelungen internationaler Verträge.

- Unter Punkt F des Einleitungsteils werden die für Unternehmen entstehenden Bürokratiekosten auf 522.500 € beziffert. Demgegenüber ging der Regierungsentwurf des Gesetzes von 130.000 € aus. Allein diese Vervielfachung ist ein Indiz dafür, dass der Verordnungsgeber weit über die Intentionen des Gesetzgebers hinausgeht. Hinzu kommt allerdings, dass die im Verordnungsentwurf genannte Zahl von 2.500 Unternehmen deutlich zu niedrig angesetzt sein dürfte. Darüber hinaus ist die geringe Höhe des ausgewiesenen, im Einzelfall entstehenden Aufwandes von nur 209 € schlichtweg nicht nachvollziehbar.
- Hinsichtlich der Regelungen der Verordnung selbst bekräftigen wir unsere in den Stellungnahmen zum Gesetzesentwurf vorgebrachten Bedenken gegen den Mangel an Bestimmtheit.

Die folgenden Anmerkungen zu einzelnen Normen des Entwurfs erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit, sondern betreffen Punkte, die selbst bei der Kürze der Stellungnahmefrist ins Auge fallen.

- **Zu § 1 Abs. 2:**

Die Verordnung formuliert „Geschäftsbeziehungen mit nahe stehenden Personen im Ausland i. S. d. § 1 Abs. 1 AStG“. § 90 Abs. 3 AO spricht dagegen von „Geschäftsbeziehungen mit nahe stehenden Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG“. Hier sollte der Konsistenz halber einheitlich formuliert werden.

Bereits im Gesetzgebungsverfahren ist von uns darauf hingewiesen worden, dass die Angemessenheit von Verrechnungspreisen **keine Frage der Steuerhinterziehung** ist. § 1 Abs. 2 des Entwurfs verschlechtert den in § 51 Abs. 1 Nr. 1 lit. f aa) aaa) EStG-neu gewählten falschen Ansatz, indem mit der Forderung „zeitnaher“ Dokumentation Zeitdruck aufgebaut wird, der die bekannten Probleme der internationalen Gewinnabgrenzung allenfalls verschärft. Darüber hinaus wäre, selbst wenn man den gewählten Ansatz im Grundsatz für richtig hielte, eine Versagung des Betriebsausgabenabzugs allein auf Grund der Tatsache, dass Aufzeichnungen nicht innerhalb der 30-Tage-Frist, sondern zu einem späteren Zeitpunkt vorgelegt werden, eine unverhältnismäßige Einschränkung des Nettoprinzips.

- Die zu § 1 Abs. 2 angestellten Überlegungen gelten sinngemäß für **§ 1 Abs. 3** des Entwurfs.
- **§ 1 Abs. 4** belastet die Umsetzung der unbestimmten gesetzlichen Vorgaben mit zusätzlicher Unbestimmtheit, indem dem Katalog von Anforderungen das Wort „insbesondere“ vorangestellt wird. Für den Normadressaten wird nicht erkennbar, was außerhalb des Katalogs von ihm verlangt werden soll. Schon aus diesem Grund ist das „insbesondere“ – ungeachtet weiterer Mängel der Norm – zu streichen. Zudem erschließt sich nicht die Bedeutung des Verweises auf § 1 Abs. 1 AStG. Dort sind Geschäftsbeziehungen zum Ausland mit nahe stehenden Personen geregelt. Vorliegend soll es aber gerade nicht um nahe stehende Personen gehen. Der Begriff Geschäftsbeziehung selbst ist wiederum nicht in Abs. 1, sondern Abs. 5 des § 1 AStG definiert.

Die Formulierung „Geschäftsbeziehung“ ist aber auch zu weit gefasst. Nach dieser Formulierung würden auch Kleingewerbetreibende umfasst werden, die sicherlich nicht das eigentliche Ziel des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes sein können.

Hinsichtlich der **Nrn. 1-3** des Absatzes 4 ist zumindest klarzustellen, dass die darin enthaltenen Verpflichtungen durch die Vorlage der Verträge erfüllt werden. Insbesondere im Hinblick auf Nr. 3 wird es dem Steuerpflichtigen ohnehin zumeist unmöglich sein, weitergehende Angaben zu machen. Darüber hinaus ist nicht ersichtlich, welchem Zweck diese Informationen dienen sollen. Grundsätzlich ist zu fragen, ob zukünftig die Angemessenheit von Preisen auch dann in Frage gestellt werden kann, wenn diese sich frei am Markt gebildet haben – dies würde der Willkür Tür und Tor öffnen; der Maßstab und die Möglichkeit der Begründung der Angemessenheit von Verrechnungspreisen zwischen nahe stehenden Personen würden systemsprengend aufgelöst.

Zu den weiteren Mängeln gehört unter anderem, dass die Informationen über die Gesellschafter oder Anteilseigner der beteiligten Personen im Ausland, die der inländische Steuerpflichtige gemäß § 1 Abs. 4 **Nr. 4** liefern soll, nicht frei zugänglich sind und oftmals von den ausländischen Vertragspartnern nicht offengelegt werden. Regelmäßig besteht dann auch keine Möglichkeit des Steuerpflichtigen, die Herausgabe dieser Informationen zu erzwingen. Von dem Steuerpflichtigen würde also Unmögliches verlangt. Die damit einhergehende verkleinerte Auswahl von Geschäftspartnern im Ausland geht zu Lasten der Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen.

Der Verweis auf § 90 Abs. 3 AO ist ungenau. Eine Inbezugnahme von z. B. dessen Satz 1 erscheint sinnlos, da die Anforderung, Aufzeichnungen über Art und Inhalt der Geschäftsbeziehung zu erstellen, bereits in Nr. 1 statuiert ist. Es sollten die in Bezug genommenen Sätze konkret bezeichnet werden.

- Anstatt in **§ 1 Abs. 5** des Verordnungsentwurfs pauschal auf „Kreditinstitute im Ausland“ abzustellen, sollte auf „Kreditinstitute in einem Land im Sinne von § 5“ der Verordnung (weitergehende Kritik zu § 5 bereits oben) abgestellt werden. Entsprechendes gilt für **§ 3**.
- Gegen **§ 2** des Entwurfs spricht, dass schon heute Freistellungsanträge nach § 50a EStG durch das Bundeszentralamt für Steuern regelmäßig erst nach ca. drei bis sechs Monaten beschieden werden. Da künftig die unmittelbar bzw. mittelbar zu mehr als 10 % an der Gesellschaft beteiligten natürlichen Personen zu benennen sind, steht zu befürchten, dass die Freistellungsanträge durch die zusätzlichen Pflichten künftig noch später beschieden werden. Oftmals werden ausländische Unternehmen bei mehreren Konzernstufen mit Joint-Venture-Gesellschaften mangels Kenntnis auch keinen Nachweis über die unmittelbar bzw. mittelbar beteiligten natürlichen Personen erbringen können. Ihnen droht dann eine endgültige Steuerbelastung in Deutschland.

Zudem entstehen ausländischen Unternehmen Liquiditätsnachteile in der Phase zwischen Einreichung und Bescheidung der Freistellungsanträge, da zunächst Steuern (bis zur Vorlage des Freistellungsbescheides) einzubehalten sind. Für die deutschen Unternehmen hat dies wiederum den Nachteil, dass ausländische Unternehmen verstärkt Leistungen von nicht-deutschen Unternehmen nachfragen werden, so dass auch insoweit ein Wettbewerbsnachteil für die deutsche Wirtschaft droht.

Im Übrigen wären die Formulare der Freistellungsanträge kurzfristig um die zusätzlichen Pflichtangaben zu ergänzen.

Unklar ist, auf welche Ebene der Gesellschaftsstruktur sich die Rückausnahme des § 51 Abs. 1 lit. f Satz 2 des EStG beziehen soll. Gehört nur die ausländische Muttergesellschaft der deutschen Gesellschaft zu dem Kreis der „Beteiligten oder andere Personen“ oder schließt dies auch die mittelbaren Gesellschafter ein?

- Der Wortlaut von § 5 des Verordnungsentwurfes ist an den Wortlaut des Gesetzes anzupassen und die besonderen Nachweis- und Mitwirkungspflichten davon abhängig zu machen, dass diese nur bei kumulativem Vorliegen der Kriterien eingreifen:
 - ⇒ **weder** über ein Abkommen ... verfügt,
 - ⇒ **noch** ... Auskünfte erteilt,
 - ⇒ **noch** sich hierzu bereiterklärt hat.
- Anzumerken ist daher insgesamt, dass die Bundesregierung die von den bisher nicht kooperierenden Staaten bekundete Bereitschaft zu einem steuerlichen Informationsaustausch konsequent aufgreifen und die dazu notwendigen bilateralen Vereinbarungen rasch zum Abschluss bringen sollte. Dieses erscheint uns vordringlicher, als an einem einseitigen nationalen Alleingang festzuhalten, der ohnehin bei konsequenter Umsetzung eines internationalen Auskunftsaustauschs keine Grundlage mehr finden wird.

Wir bedauern sehr, dass die Verfasser des Entwurfes mit dem Setzen dieser extrem kurzen Frist zur Stellungnahme eine vertiefte Auseinandersetzung mit der komplizierten Sachmaterie erschweren. Das Bundesministerium der Finanzen verzichtet hiermit darauf, den von der deutschen Wirtschaft angebotenen Sachverstand bei der Entwicklung handhabbarer Regelungen zu nutzen und erweckt zugleich den Eindruck, nicht an einer ernsthaften und konstruktiven Kooperation bei der Bekämpfung von Steuerhinterziehung interessiert zu sein.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.



ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.



BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.



HAUPTVERBAND DES DEUTSCHEN
EINZELHANDELS E. V.



BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

