

8. Steuerbefreiung für Botschaften, NATO-Streitkräfte und internationale Organisationen

Die im ursprünglichen RL-Vorschlag enthaltenen Regelungen zur einheitlichen Anwendung der Steuerbefreiung für Umsätze an Botschaften, NATO-Streitkräfte und internationale Organisationen nach Art. 15 Nr. 10 der 6. EG-RL sind in die 2. Vereinfachungs-RL nicht aufgenommen worden. Offensichtlich konnte sich der Rat hierauf nicht verständigen. Eine Einigung war wohl nur möglich auf das für die Gewährung der Steuerbefreiung erforderliche, von der jeweiligen Organisation dem leistenden Unternehmer vorzulegende Dokument. Hierzu stellt der Rat in einer Protokollerklärung zur 2. Vereinfachungs-RL fest, daß das vorläufige Dokument zur Anwendung der Steuerbefreiung nach Art. 15 Nr. 10 der 6. EG-RL⁹⁾ grundsätzlich durch einen endgültigen Vordruck ersetzt werden wird. Dieses Dokument soll zunächst hinsichtlich der verbrauchsteuerlichen Aspekte vom Beratenden Ausschuß für die Verbrauchsteuern überarbeitet werden. Erreicht werden soll ein einheitliches Dokument, das sowohl für die Befreiung bei der Mehrwertsteuer als auch für die Befreiung von Verbrauchsteuern verwendet werden kann. Bis dieses Dokument endgültig von der Europäischen Kommission in Zusammenarbeit mit den EG-Mitgliedstaaten erarbeitet worden ist, ist das vorläufige Dokument als Nachweis für die Steuerbefreiung nach Art. 15 Nr. 10 der 6. EG-RL zu verwenden.

III. Zusammenfassung

Mit der am 10. 4. 1995 vom EU-Ministerrat verabschiedeten 2. Vereinfachungs-RL wird die zunächst bis Ende 1996 befristete Übergangsregelung bei der USt. ab 1996 wirklich vereinfacht. Die Behandlung aller Be- und Verarbeitungen an beweglichen körperlichen Gegenständen als Dienstleistungen sowie die Besteuerung von Vor- und Nachläufen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen wie diese trägt zu einer leichteren Abwicklung innergemeinschaftlicher Umsätze bei. Dies vor allem deshalb, weil die Regelungen mit einer Verlagerung an den Ort des Leistungsempfängers eine steuerliche Erfassung des leistenden Unternehmers in einem anderen EG-

Mitgliedstaat und darüber hinaus auch das Vorsteuer-Erstattungsverfahren nach der 8. USt.-EG-RL ausschließen. Eine Vermeidung der steuerlichen Erfassung ausländischer Unternehmer wird auch bei der Behandlung von Umsätzen in sog. Steuerlagern erreicht, soweit die EG-Mitgliedstaaten von der Möglichkeit Gebrauch machen, Umsätze – insbesondere von bestimmten Rohstoffen – an diesen besonders bestimmten Orten von der USt. zu befreien. Hier wurde Deutschland und Luxemburg eingeräumt, die Regelung erst ab 1997 in nationales Recht umzusetzen. Weiterhin enthält die RL eine bereits in Deutschland angewandte vereinfachende Regelung bei der Einfuhrumsatzsteuer. Hier werden ab 1996 EG-weit die Beförderungskosten bis zum ersten Bestimmungsort in der EG in die Bemessungsgrundlage einbezogen, so daß die entsprechenden Beförderungen steuerfrei zu stellen sind. Weiterhin werden die Voraussetzungen und Nachweise bei der Ausfuhrbefreiung im Drittlandsreiseverkehr einheitlich geregelt. Schließlich erhalten die EG-Mitgliedstaaten die Möglichkeit, den Berichtigungszeitraum für den Vorsteuerabzug bei Gebäuden auf zwanzig statt wie bisher auf zehn Jahre festzulegen. Insgesamt ist der Rat damit auf dem richtigen Weg bei der USt. Dennoch erscheinen weitere Vereinfachungen – sieht man von der noch ausstehenden Regelung für alle Reihengeschäfte und einer evtl. Überprüfung der zu steuernden Verbringensfälle ab – im Rahmen der Übergangsregelung kaum denkbar, ohne daß deren System – die weitgehende Beibehaltung einer Besteuerung im Bestimmungsland – in Frage gestellt werden müßte¹⁰⁾. Sicherlich dürfte das Hauptaugenmerk der Europäischen Kommission und des Rats nunmehr auf der Verwirklichung des endgültigen gemeinschaftlichen Mehrwertsteuersystems liegen. Hier darf man auf die Überlegungen und Vorschläge gespannt sein, die nach Art. 281 der 6. EG-RL bereits seit Ende 1994 vorliegen sollten und vom Rat bis Ende dieses Jahres verabschiedet sein müssen, wenn sie bereits ab 1. 1. 1997 angewandt werden sollen.

⁹⁾ Vgl. BMF-Schreiben vom 30. 4. 1993 IV A 3 – S 7130 – 17/93, BStBl. I 1993 S. 458.

¹⁰⁾ Vgl. hierzu auch Bericht der Europäischen Kommission über das Funktionieren der Übergangsregelung bei der USt. ab 1993, BT-Drucks. 13/1097.

RA Uwe Pel, Weinheim

Aufwendungen zur Beseitigung von Holzschutzmittelgiften als außergewöhnliche Belastung

– Anmerkung zum einschlägigen Beschluß der Ländervertreter –

I. Einleitung

Bis in die 80er Jahre hinein wurden in Deutschland auch für den Anstrich von Wohnräumen Holzschutzmittel in den Verkehr gebracht und in Millionen von Haushalten verstrichen, die u. a. die Inhaltsstoffe Pentachlorphenol (PCP), Lindan und Dichlofluand enthielten. Es ist heute allgemein anerkannt, daß es sich bei diesen Stoffen um hochgradig toxische Substanzen handelt¹⁾. Nachdem die Holzschutzmittelproblematik durch spektakuläre Gerichtsverfahren und die damit einhergehende Presseresonanz²⁾ in das Bewußtsein einer breiteren Öffentlichkeit gelangte, gingen Verbraucher verstärkt zur Sanierung ihrer schadstoffbelasteten Wohnungen über. Die Sanierungsaufwendungen wurden und werden, sofern es sich nicht um Betriebsausgaben oder Werbungskosten handelt, von den Geschädigten steuerlich als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht. Wegen der Vielzahl der Fälle und der immensen Höhe des insgesamt zu

erwartenden Sanierungsaufwands hat die Finanzverwaltung hierauf mit einem Beschluß der Ländervertreter reagiert, der die Voraussetzungen nennt, bei deren Vorliegen die Steuerbehörden gewillt sind, Sanierungsaufwendungen als allgemeine außergewöhnliche Belastungen i. S. des § 33 EStG anzuerkennen³⁾. Nach dem Beschluß sollen diese Aufwendungen nur dann

¹⁾ Vgl. u. a. LG Frankfurt, Urteil vom 25. 5. 1993, 5/26 KlS 65 js 8793/84, nicht rkr., z. B. S. 39 ff., 77 ff., 81 ff., 210 ff., 248 f., 352 ff., 355 f. 358; OLG Nürnberg, Urteil vom 15. 1. 1992, 9 U 3700 89, VUR 1992 S. 316, rkr. S. 92 und 75 ff.; BGH-Urteil vom 10. 1. 1995 VI ZR 31/94, DB 1995 S. 521; Ullmanns *Encyklopädie der technischen Chemie*, 9. Band, 1972, S. 577.

²⁾ Siehe z. B. „Das war der Tod persönlich“, Spiegel 1991 Nr. 31 und 32, 1991; „Gefahr in der Wand“, Stern 1993 Nr. 37.

³⁾ Siehe z. B. Verfügung OFD München vom 9. 12. 1993 S 2284, 33/5 St 41, DB 1994 S. 119.

berücksichtigungsfähig sein, wenn neben der Erfüllung der sonstigen Voraussetzungen des § 33 EStG⁴⁾:

- das Holzschutzmittel ausgast und
- durch ärztliches Attest nachgewiesen wird, daß ein Gesundheitsschaden bereits eingetreten oder aber zumindest konkret zu befürchten ist und
- durch das Gutachten einer technischen Stelle nachgewiesen wird, daß zwischen Ausgasung einerseits und Eintritt des Gesundheitsschadens bzw. der konkreten Gefahr dessen Eintritts andererseits ein Zusammenhang besteht⁵⁾.

II. Problem

Die Anwendung dieses Kriterienkatalogs führt in der Praxis dazu, daß dem Stpfl. der berechnete steuermindernde Abzug des Sanierungsaufwands oftmals versagt bleibt, weil er z. B. an einen Arzt oder Gutachter geraten ist, der mit den Besonderheiten der Holzschutzmittelproblematik nicht vertraut ist.

Ein solches Ergebnis ist für die Betroffenen um so unerträglicher, als die von der Finanzverwaltung praktizierte restriktive Handhabung nicht sachgerecht ist, vielmehr in Widerspruch zu bereits allgemein durchgesetzten Erkenntnissen der Zivil- und Strafrechtsprechung steht¹⁾. So enthalten die zitierten Urteile, die die Holzschutzmittelproblematik umfassend aufarbeiten, allgemein gültige physikalische, medizinische und rechtliche Feststellungen, die auch im Rahmen der steuerlichen Würdigung Berücksichtigung finden müssen. Die Erkenntnisse führen zu der Schlußfolgerung, daß den Stpfl. durch die Finanzbehörden unnötigerweise zumindest zusätzliche Kosten verursachende Nachweiserfordernisse aufgebürdet werden. Im einzelnen gilt folgendes:

1. Holzschutzmittelausgasung

Der Tatbestand der Holzschutzmittelbelastung einer Wohnung läßt sich durch Raumluft, Hausstaub- oder Holzprobenanalyse feststellen, wobei das letztgenannte Analyseverfahren das mit Abstand am wenigsten aufwendige ist. Allerdings genügt das bloße Nehmen einer Holzprobe nicht den Nachweisanforderungen der Finanzverwaltung. Sie geht vielmehr offensichtlich davon aus, daß die Kontamination des Holzes noch nichts über die Raumluftbelastung aussagt und daß nur in die Luft gelangende Schadstoffe Gesundheitsschäden auslösen können. Verkannt wird hierbei jedoch, daß die in den Holzschutzmitteln enthaltenen vorstehend aufgeführten toxischen Substanzen einen hohen Dampfdruck aufweisen und deshalb physikalisch zwingend noch Jahrzehnte nach dem Anstrich in die Raumluft ausgasen⁵⁾. Im übrigen verkennt die Finanzverwaltung auch, daß schon das bloße Berühren kontaminierter Hölzer die Gesundheit gefährdet. Die genannten Gifte werden nicht nur über die Atmung, sondern auch durch Hautkontakt aufgenommen⁶⁾. Auch deshalb kann an dem Erfordernis des Nachweises einer Ausgasung nicht festgehalten werden.

2. Gesundheitsgefährdung

Werden die zuvor genannten Wohngifte in Holzproben detektiert, steht nach dem zuvor Ausgeführten und angesichts des Fehlens jeglicher Schwellenwerte für eine gesundheitliche Unbedenklichkeitsgrenze⁷⁾ fest, daß die Wohnungsinhaber der konkreten Gefahr einer Gesundheitsschädigung ausgesetzt sind. Jede noch so kleine Menge der Wohngifte kann Krebs hervorrufen. Auch der Nachweis zumindest einer konkreten Gefahr der Gesundheitsschädigung durch ärztliches Attest ist deshalb nicht erforderlich und unverhältnismäßig, dies um so mehr, als der Nachweis sogar einer bereits eingetretenen Gesundheitsschädigung oftmals unmöglich ist. So unterstreicht das LG Frankfurt in seinem Urteil die chronische Wirkung der toxischen Substanzen⁸⁾. Charakteristisch für deren Wirkungsweise sei gerade, daß Krankheitssymptome lange Zeit gar nicht auftreten oder sich dergestalt äußern, daß sie der Holzschutzmittelexposition nicht kausal zugeordnet werden

können. Betroffene klagen in leichteren Fällen z. B. lediglich über Unwohlsein, Übelkeit, Schwindelgefühl, notorische Unruhe, frontale Kopfschmerzen und Schleimhautreizungen, mithin Allergeweltsbeschwerden⁹⁾.

Zu den zunächst überhaupt nicht bemerkbaren chronischen Wirkungen führt das LG Frankfurt aus¹⁰⁾, daß die Giftexposition im menschlichen Organismus eine Veränderung der Zellstrukturen herbeiführe, die sich in einer nicht genau vorherzusehenden Schnelligkeit vollziehe. Kleine Mengen des Gifts, über lange Zeit aufgenommen, verteilen sich langsam in die ineinandergehenden Zellkompartimente und reichern dort Schadstoffe an. Diese Schadstoffe seien durch herkömmliche analytische Verfahren nicht zu ermitteln¹¹⁾.

3. Zusammenhang Ausgasung/Gesundheitsbeeinträchtigung

Wie bereits zuvor ausgeführt, ist das ausschließliche Abstellen auf eine Ausgasung unzulässig. Bereits der bloße Holzschutzmittelaufstrich ist toxikologisch relevant. Wenn überhaupt ein Nachweiserfordernis anzuerkennen wäre, müßte deshalb auch der Beweis des Zusammenhangs zwischen bloßem Aufstrich und Gesundheitsgefährdung genügen. Richtigerweise muß aber dem Stpfl. der Beweis jeglichen Wirkungszusammenhangs erspart bleiben. Denn Ausgasung/Aufstrich und zumindest konkrete Gesundheitsgefährdung sind, wie sich den zitierten Urteilen entnehmen läßt, untrennbar miteinander verbunden. Die Kontamination des Holzes führt zwangsläufig zur Ausgasung und konkreten Gesundheitsgefährdung.

Es ist heute in Wissenschaftskreisen unbestritten, daß die genannten Gifte durch die langzeitige Aufnahme auch im Niedrigdosenbereich z. B. Veränderungen im menschlichen Immunsystem hervorrufen. Nach allgemeinen Beweisgrundsätzen kann deshalb kein dogmatisch geführter Kausalitätsnachweis verlangt werden. Bei nachgewiesener Kontamination ist der Zusammenhang zwischen Holzschutzmittelbelastung und Gesundheitsgefährdung als geführt anzusehen.

II. Zusammenfassung

Der Aufstrich bestimmter Holzschutzmitteligifte in Wohnräumen führt immer zumindest zu einer konkreten Gesundheitsgefährdung. Der von der Finanzverwaltung geforderte Nachweis einer Holzschutzmittelausgasung, deren gesundheitlicher Relevanz und des Zusammenhangs zwischen Ausgasung einerseits und Gesundheitsschaden bzw. -gefährdung andererseits ist deshalb unverhältnismäßig und damit unzulässig. Jeglicher Sanierungsaufwand in Zusammenhang mit der Beseitigung der Holzschutzmitteligifte ist unter Berücksichtigung der sonstigen Voraussetzungen des § 33 EStG als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Der Finanzverwaltung sollte es gerade unter Berücksichtigung der sozialen Zielsetzung des § 33 EStG leicht fallen, die den zitierten Urteilen zu entnehmenden erhellenden Feststellungen aufzugreifen und sich von ihrer restriktiven Haltung zu verabschieden. Unabhängig von irgendeinem Verseuchungsgrad ist es nach heutigem Erkenntnisstand niemandem zumutbar, in einer durch Holzschutzmittel belasteten Wohnung ohne deren Sanierung weiter zu leben.

⁴⁾ Siehe BFH-Urteil vom 6. 5. 1994 III R 27/92 (BStBl. II 1995 S. 104 = DB 1995 S. 22 = FR 1995 S. 27, mit Anm. Kanzler), dessen Auswirkungen auf die Holzschutzmittelproblematik noch zu analysieren sein werden.

⁵⁾ LG Frankfurt, a.a.O. (Fn. 1), S. 189, 197, 205 f.

⁶⁾ LG Frankfurt, a.a.O. (Fn. 1), S. 183, 186.

⁷⁾ LG Frankfurt, a.a.O., S. 198 ff., 202 ff., 224 ff., 246; OLG Nürnberg a.a.O., S. 85 ff.

⁸⁾ LG Frankfurt, a.a.O., S. 77 ff., 82, 84, 181 ff., 234 f., 237, 248 ff., 342 f., 349 f., 355 f., 358.

⁹⁾ LG Frankfurt, a.a.O., S. 184, 187.

¹⁰⁾ LG Frankfurt, a.a.O., S. 195.

¹¹⁾ LG Frankfurt, a.a.O., S. 234.