

**Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen**

**I. Entwurf der Bundesregierung**

**Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes**

**Zu Nr. 3: § 3 Nr. 70 EStG-E – Häufige Besteuerung bei Immobilienveräußerungen**

Die vorgesehene Regelung einer häufigen Besteuerung von Immobilienveräußerungen steht eng in Verbindung mit der Senkung des Körperschaftsteuersatzes und hat die Kompensation des prognostizierten Minderaufkommens zum Ziel. Insoweit ist der Lösungsweg als pragmatische Gegenfinanzierung zu begrüßen. Denn er basiert auf der Philosophie, dass nicht die Steuererhöhung, sondern die Absenkung der Besteuerung von Immobilienverkäufen zu einem erhöhten Steueraufkommen führt. Verkürzt: Steuerentlastung als Anreiz für wirtschaftliche Entflechtungen.

Es ist jedoch anzumerken, dass die grundsätzlich zu begrüßende Regelung zu eng gefasst ist. Hierdurch werden schwierige Abgrenzungsprobleme aufgeworfen. Die Nichtbegünstigung von Betriebsveräußerungen und Betriebsaufgaben geht fehl, da damit auch nicht betriebsnotwendiges Vermögen, das aus früheren Betriebsaufgaben stammt, möglicherweise nicht begünstigt wird und Veräußerungen auch dann ausgenommen werden, wenn gar keine Tarifbegünstigung gem. § 34 EStG in Anspruch genommen werden kann.

**Petitum:**

**Es wird vorgeschlagen, die Ausnahme wie folgt zu formulieren:**

**„Nicht begünstigt sind Veräußerungen, für die eine Tarifbegünstigung gem. § 34 EStG gewährt wird.“**

**Hier sollte wie bei § 6b EStG ein Wahlrecht eingeräumt werden.**

## Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen

### I. Entwurf der Bundesregierung

#### Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 5: § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG-E – Erhöhung der Mindestbesteuerung und

#### Artikel 3 – Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Zu Nr. 1: § 10a Satz 2 GewStG-E – Erhöhung der Mindestbesteuerung

In einem Gutachten hat Prof. Dr. Lang<sup>1</sup> überzeugend dargelegt, dass die Mindestbesteuerung verfassungswidrig ist. Das „Abschneiden“ der Verluste führt seiner Auffassung nach zu einer Verletzung des Gleichheitssatzes. Gemäß dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit dürfe der Besteuerung nur die wirkliche, d. h. eben auch durch vorangegangene Verluste noch aktuell geminderte, wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu Grunde gelegt werden. Darüber hinaus sprechen gegen die Mindestbesteuerung sieben gewichtige Gründe:

#### **(1) Fiskus am Verlust wie Gewinn gleichermaßen beteiligen**

Verluste sind die Kehrseite der Gewinne. Eine weitere Beschränkung der steuerlichen Auswirkung von Verlusten würde zugleich bedeuten, dass der Staat zunehmend mehr am Erfolg wirtschaftlichen Handelns partizipieren würde, während er den temporären Misserfolg zunehmend unbeachtet ließe. Dieses Ungleichgewicht bedeutet einen gravierenden Verstoß gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit (siehe oben) und führt zu einschneidenden Benachteiligungen von Unternehmensbranchen mit in verschiedenen Perioden stark schwankenden Ergebnissen wie die HiTech-Industrie, Metallindustrie, Maschinen- und Anlagenbau, Bauindustrie etc.

Für einige Unternehmen bedeutet die Mindestbesteuerung, dass sie die mit ihrer Geschäftstätigkeit typischerweise verbundenen (Anfangs-) Verluste faktisch nicht mit Erträgen ausgleichen können. Diese Versteuerung von Scheingewinnen führt letztlich dazu, dass diese Unternehmen den Standort ins Ausland verlagern müssen, da für sie die Mindestbesteuerung zu einer Definitivbesteue-

---

<sup>1</sup> Lang/Englisch, „Steuer und Wirtschaft“ Nr. 1/2005, S. 3 ff.

rung wird.

**(2) Verlustausgleich ist Kernbestandteil der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit**

Die Möglichkeit, Verluste den Gewinnen gegenüberzustellen, folgt aus dem verfassungsrechtlichen Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und führt weder zum Entstehen von „Steuerschlupflöchern“ noch zu einer „einseitigen Begünstigung großer Unternehmen“. Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit bedeutet vielmehr, dass ein Unternehmen nach seinen spezifischen bzw. individuellen wirtschaftlichen Umständen, d. h. nach seiner tatsächlichen wirtschaftlichen Stärke, besteuert wird.

Diese kann nicht durch eine isolierte Betrachtung einer einzelnen Zeitperiode ermittelt werden. Vielmehr bedarf es einer langfristigen Gesamtbetrachtung der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens. So stellen beispielsweise die zum Teil erheblichen Entwicklungskosten im langfristigen Anlagenbau, in der Forschung etc. einen notwendigen Bestandteil von in der Zukunft besteuerten Gewinnen dar. Diese Kosten müssen daher in ihrem Entstehungszeitpunkt ebenfalls steuerlich berücksichtigt werden können.

**(3) Verlustverrechnungen sind keine sog. „Steuerschlupflöcher“**

Der Abzug selbst erwirtschafteter unternehmerischer Verluste von selbst erwirtschafteten unternehmerischen Gewinnen war bisher eine Selbstverständlichkeit handels- und steuerrechtlicher Gewinnermittlung und stellt daher grundsätzlich keine Inanspruchnahme eines Steuerschlupflochs dar. In bestimmten Fällen der Geltendmachung nicht selbst erwirtschafteter, fremder Verluste z. B. in Fällen des sog. (Verlust-) Mantelkaufs (Verlustkauf u. ä.) hat der Gesetzgeber die Verlustnutzung bereits in der Vergangenheit einschneidend eingeschränkt.

**(4) Mindestbesteuerung bedeutet Liquiditätsabfluss**

Eine weitere Beschränkung des steuerlichen Verlustausgleichs würde zu einem erhöhten steuerbedingten Liquiditätsabfluss bei den Unternehmen führen. Die Mindestbesteuerung generiert durch die Beschränkung des Verlustausgleichs

einen fiktiven höheren Gewinn, d. h. einen Scheingewinn, und damit eine höhere Besteuerung. Dies hat zur Folge, dass die Steuerbelastung nicht der tatsächlichen Leistungsfähigkeit des Unternehmens entspricht. Denn: Die zuvor entstandenen Verluste werden oftmals durch den Einsatz von Fremdkapital aufgefangen. Die Aufwendungen aus den hieraus resultierenden Rückzahlungsverpflichtungen und Fremdkapitalkosten (z. B. Fremdkapitalzinsen) können lediglich in der Gewinnphase erwirtschaftet werden. Neben dieser Belastung würde eine zusätzlich erhöhte Besteuerung (Erhöhung der Mindestbesteuerung) zu einem weiteren Liquiditätsabfluss führen.

#### **(5) Verlustausgleich sichert Investitionen**

Unternehmen haben einen konjunkturübergreifenden Investitionsbedarf. Die steuerliche Wirksamkeit solcher Aufwendungen darf nicht von einer abschnittweisen Betrachtung abhängig gemacht werden. Ansonsten könnten die Investitionsaufwendungen eines Unternehmens innerhalb einer Verlustphase durch die Mindestbesteuerung in der Gewinnphase lediglich beschränkt steuerlich berücksichtigt werden. Die Mindestbesteuerung arbeitet somit der Investitionsbereitschaft von Unternehmen in wirtschaftlich schwachen Perioden entgegen.

#### **(6) Verlustausgleich sichert Arbeitsplätze**

Die Mindestbesteuerung gefährdet Arbeitsplätze bzw. verteuert die Rettung von Arbeitsplätzen. Ist ein Unternehmen von der Insolvenz bedroht und wird es durch Fremdkapital oder im Rahmen der Organschaft von einem finanziell stärkeren Unternehmen gestützt, wird der Sanierungserfolg bereits durch die bestehende Beschränkung des Verlustausgleichs erheblich gefährdet. Eine weitere Erhöhung der Mindestbesteuerung verstärkt diese wirtschaftspolitisch negative Folge. Denn Kapitalbeschaffung, Investitionen und weitere Aufwendungen, die für eine Firmenstützung und damit für den Erhalt von Arbeitsplätzen notwendig sind, würden steuerlich in noch geringerem Umfang abzugsfähig sein. Gerade in Fällen, in denen ein Unternehmen von einer Verlustphase in eine erste wirtschaftliche Wiedererholungs-/Gewinnphase eintritt, sichert die Möglichkeit des Abzugs von in der Vergangenheit eingetretenen Verlusten im Wege des Verlustvortrags den Unternehmen die dann dringend benötigte Liquidität

für notwendige Investitionen zur Gesundung des Unternehmens.

**(7) Verlustausgleich ist internationale Richtschnur**

Der Verlustausgleich ist international ein allgemein anerkannter und weitverbreiteter Grundsatz. In einigen vergleichbaren Industriestaaten (NL, USA) ist der mögliche Verlustrücktrag sogar extensiver ausgestaltet als in Deutschland. Auch Belgien, Dänemark, Finnland, Griechenland, Irland, Großbritannien, Japan, Luxemburg, Niederlande kennen keine Verlustbeschränkung, die der deutschen Mindestbesteuerung annähernd gleichkäme. Eine internationale Betrachtung spricht daher klar gegen eine Mindestbesteuerung und darüber hinaus erst recht gegen eine Erhöhung der Mindestbesteuerung.

**Petitum:**

**Die jüngst eingeführte Mindestbesteuerung verstößt bereits in der geltenden Fassung gegen den steuerrechtlichen Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, gefährdet Arbeitsplätze und notwendige unternehmerische Investitionen. In der schon jetzt bestehenden scharfen Ausgestaltung der Mindestbesteuerung ist sie in vergleichbaren Industriestaaten unüblich. Eine Erhöhung der Mindestbesteuerung würde den Bogen der Steuerverschärfung maßlos überspannen.**

## Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen

### I. Entwurf der Bundesregierung

#### Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

##### Zu Nr. 7: § 15b EStG-E – Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen

Die Regelung ist mit ihrem ausgewiesenen Ziel, Verlustzuweisungsmodelle zu begrenzen, zu begrüßen. Es steht jedoch zu befürchten, dass sie über den geplanten Anwendungsbereich hinaus Unklarheiten schafft.

Wie der Fall zu beurteilen ist, wenn ein Unternehmen eine Forschungstochtergesellschaft allein oder mit Partnern aufsetzt, aus der in den ersten Jahren geplante Verluste entstehen bis der Erfolg der Forschung eintritt, bleibt unklar. Nach der Begründung soll auch die modellhafte Investitionstätigkeit einzelner Steuerpflichtiger außerhalb einer Gesellschaft oder Gemeinschaft betroffen sein. Darunter könnte dann auch ein langjähriges Forschungsprojekt gefasst werden. Hier muss unbedingt Klarheit geschaffen werden. Unseres Erachtens sollten nur Anleger, die im Rahmen eines Anlegermodells erworben werden und bei denen daher eine kapitalmäßige Beteiligung ohne Interesse an einem Einfluss auf die Geschäftsführung im Vordergrund steht, von dem Verrechnungsverbot erfasst werden. Wenn auch laufende Forschungsaktivitäten erfasst werden könnten, wäre das über die Mindestbesteuerung hinaus ein schwerer Schlag für Forschungsaktivitäten in Deutschland.

Der Gesetzentwurf enthält darüber hinaus die beunruhigende Tendenz, dass bei der Steuergesetzgebung verfassungsrechtliche Grundsätze mehr und mehr hinter rein fiskalische Interessen zurücktreten. Deutlich wird dies in der geplanten Übergangsregelung des § 52 Abs. 33a EStG-E zur Einführung des § 15b EStG-E, mit dem der Ausgleich von Verlusten aus Steuerstundungsmodellen „rückwirkend“ beschränkt werden soll. Der Steuerpflichtige kann sich demnach ab dem Tag der Regierungserklärung vom 17. 3. 2005 nicht mehr auf Vertrauensschutz berufen, da der Bundeskanzler darin seine Planungen für eine deutliche Verlusteinschränkung bei Steuersparmodellen wörtlich zum Ausdruck gebracht habe.

Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts entfällt der Vertrauensschutz eines Steuerpflichtigen grundsätzlich erst dann, wenn im Bundestag der endgültige Beschluss über die geplante gesetzliche Neuregelung gefasst wird. Selbst unter Heranziehung des sehr weitgehenden Urteils des Bundesverfassungsgerichts zur Durchbrechung des Rückwirkungsverbots bei der Abschaffung von steuerlichen Sonderabschreibungen<sup>2</sup> lässt sich festhalten, dass der Vertrauensschutz unter keinen Umständen vor dem Zeitpunkt entfallen kann, zu welchem dem Steuerpflichtigen die konkrete Änderungsabsicht eines Gesetzgebungsorgans bekannt war.

Mit der Festlegung auf den 17. 3. 2005 als Stichtag bezieht sich die Übergangsregelung jedoch nicht auf den Zeitpunkt des Bekanntwerdens einer konkreten Änderungsabsicht eines Gesetzgebungsorgans, sondern vielmehr auf eine allgemeinpolitische Äußerung des Bundeskanzlers. Damit ignoriert die Begründung die Kompetenzen der Gesetzgebungsorgane. Denn nicht dem Bundeskanzler als solchem, sondern ausschließlich der Bundesregierung im Ganzen steht das Initiativrecht bei Gesetzesentwürfen zu. Daher kann frühestens zum Zeitpunkt der Veröffentlichung einer Gesetzesvorlage durch die Bundesregierung von einer für den Vertrauensschutz schädlichen konkreten Änderungsabsicht eines Gesetzgebungsorgans ausgegangen werden.

Des Weiteren ergibt sich aus dem vom Bundeskanzleramt veröffentlichten Wortlaut der Regierungserklärung keine konkrete Änderungsabsicht. Anders als in dem o. g. Urteil verlangt, konnte sich der Bundeskanzler lediglich "zum Beispiel vorstellen, dass bei den Steuersparmodellen die Verlustverrechnung deutlich beschränk(t)" werden wird. Aus dieser Formulierung lässt sich allenfalls eine politische Vision erkennen, keinesfalls jedoch die konkrete Absicht, die Verlustverrechnung für Steuerstundungsmodelle ab diesem Tag umfassend einzuschränken.

Letztlich fehlt es an einer Konkretisierung der geplanten Maßnahmen. Die Aussage, "die Verlustverrechnung deutlich (zu) beschränken" ist viel zu allgemein gehalten, als dass sich der Steuerpflichtige auf eine konkrete Änderung der Rechtslage einstellen

---

<sup>2</sup> BVerfG v. 3.12.1997, 2 BvR 882/97, DSfRE 1998, 270

könnte. Wie die Beschränkung der Verlustverrechnung tatsächlich umgesetzt werden soll, lässt sich aus der Regierungserklärung noch nicht einmal erahnen.

**Petition:**

**Die vorgesehene Neuregelung sollte auf den Anwendungsbereich von Anlegermodellen beschränkt werden, bei denen eine kapitalmäßige Beteiligung ohne Interesse an einem Einfluss auf die Geschäftsführung im Vordergrund steht.**

**Eine unzulässige Rückwirkung sollte vermieden werden.**



**Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen**

**I. Entwurf der Bundesregierung**

**Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes**

**Zu Nr. 12: § 35 EStG-E – Erhöhung des gewerbsteuerlichen  
Anrechnungsfaktors von 1,8 auf 2,0**

Mit der Anhebung des Faktors für die pauschalierte Anrechnung der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer vom 1,8fachen auf das 2fache wird für gewerbsteuerpflichtige Personenunternehmen die Einkommensteuertarifsenkung der letzten Jahre erst vollständig vollzogen. Durch die besondere Wirkung des Betriebsausgabenabzugs der Gewerbesteuer führte die Senkung des Einkommensteuertarifs nicht zu einer Steuerentlastung in gleicher Höhe bei Personenunternehmen.

So ging die Spitzenbelastung eines Personenunternehmers (Gewerbesteuerhebesatz 380 v. H.) von 50,99% im Jahr 2002 auf 45,22% im Jahr 2005 zurück. Die Belastung sank somit nur um 5,77 Prozentpunkte obwohl der Spitzensteuersatz um 6,5 Prozentpunkte ermäßigt wurde. Durch die Erhöhung des Anrechnungsfaktors beträgt die Spitzensteuerbelastung des Personenunternehmers 44,34%. Gegenüber der Steuerbelastung in 2002 von 50,99% kommt es somit nun zu einer Absenkung der Steuerbelastung von 6,65 Prozentpunkten, was auch annähernd der Absenkung des Spitzensteuersatzes von 2002 bis 2005 entspricht.

**Petitum:**

**An der Erhöhung des Anrechnungsfaktors darf nicht gerüttelt werden. Es handelt sich nicht um eine Subvention, sondern um eine Gleichbehandlung der gewerbsteuerpflichtigen Personenunternehmen mit den anderen Einkommensteuerpflichtigen.**

**Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen****I. Entwurf der Bundesregierung****Artikel 2 – Änderung des Körperschaftsteuergesetzes****Zu Nr. 2: § 23 Abs. 1 KStG-E – Absenkung des Körperschaftsteuersatzes**

Die Absenkung des einheitlichen Körperschaftsteuersatzes von 25% auf 19% ist aus unserer Sicht ein begrüßenswerter Schritt zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen in Deutschland. Der Gesetzgeber reagiert damit auf viele Studien (Sachverständigenrat, ZEW, Ernst & Young), die nicht nur EU-weit, sondern weltweit eine Spitzenbelastung für Kapitalgesellschaften in Deutschland feststellen. Für die Unternehmen bedeutet die Körperschaftsteuersatzsenkung eine Herabsetzung der Gesamtbelastung von bisher 38 bis 40% auf 32 bis 34%. Damit gehört Deutschland zwar weiterhin zu dem Viertel der EU-Staaten, die am höchsten besteuern (Spanien 35%, Belgien 34%, Malta 35%, Niederlande 30%, UK 30%). Es ist jedoch zu beachten, dass mit der Senkung des Körperschaftsteuersatzes ein Signal an in- und ausländische Investoren gesetzt wird, das geeignet ist, Deutschland als Investitionsstandort in diesem Bereich wieder wettbewerbsfähiger zu machen. Denn im internationalen Standortwettbewerb haben die Steuersätze eine wichtige Signalfunktion.

Auch nach der Reform ist Deutschland von der Zielmarke einer steuerlichen Gesamtbelastung auf Unternehmensebene in Höhe von 25% noch ein gutes Stück entfernt. Eine umfassende Reform der Unternehmensbesteuerung bleibt deshalb auf der steuerpolitischen Agenda. Dennoch ist die Absenkung des Körperschaftsteuersatzes ein wesentlicher Schritt, den Standort Deutschland attraktiver zu machen.

**Petition:**

**Die Senkung des Körperschaftsteuersatzes ist dringend erforderlich, um den Anschluss im Wettbewerb mit anderen Staaten nicht zu verlieren.**

**Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen**

**I. Entwurf der Bundesregierung**

**Artikel 4 – Änderung des Außensteuergesetzes**

**Zu Nr. 1: § 8 Abs. 3 AStG-E – Absenkung des Körperschaftsteuersatzes**

Neben der Absenkung des Satzes der Niedrigbesteuerung auf 19% enthält der Gesetzesentwurf eine bedenkliche Verschärfung, wonach eine niedrige Besteuerung auch vorliegen soll, wenn eine Besteuerung von über 19% vorliegt und diese Belastung auf Vorschriften ausländischen Rechts beruht, die es Gesellschaften ermöglichen, eine Steuerbelastung von mindestens 19% zu wählen. Diese Regelung ist aus folgenden Gründen abzulehnen:

Die geplante Neuregelung könnte so ausgelegt werden, dass der Steuerpflichtige verpflichtet ist, Steuer-Rulings im Ausland in Anspruch zu nehmen, um eine ausreichend hohe Besteuerung (z. B. Schweiz mit 22%) in eine Niedrigbesteuerung zu verwandeln mit der Folge, dass dann die deutsche Steuer mit 32% greift. Dasselbe könnte für die Ausübung steuerlicher Wahlrechte gelten. Der deutsche Gesetzgeber sollte sich damit bescheiden, wenn im Ausland eine hinreichende Besteuerung vorgenommen wird. Steuerliche Wahlrechte in „Designerrates“ umzudeuten, ist überzogen.

**Petitum:**

**Die vorgesehene Verschärfung des Außensteuerrechts ist abzulehnen.**

**Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen****II. Änderungsantrag der Fraktionen SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN****Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes****Zu Nr. 2a u. 4: §§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG-E – Aufstockung des sog.  
Halbeinkünfteverfahrens**

Durch die vorgesehenen Änderungen der §§ 3 Nr. 40 und 3c Abs. 2 Satz 1 EStG sollen die bisher unter das Halbeinkünfteverfahren fallenden Einkünfte nunmehr in Höhe von 63% statt 50% besteuert werden. Damit würde das vor wenigen Jahren im Rahmen der Umstellung des Körperschaftsteuersystems gerade eingeführte Halbeinkünfteverfahren faktisch wieder abgeschafft. Hiergegen bestehen aus unserer Sicht erhebliche Bedenken.

Diese geplante Maßnahme steht in engem Zusammenhang mit der vorgesehenen Absenkung des Körperschaftsteuersatzes von 25% auf 19%. Die mit dieser Tarifsenkung verfolgten Ziele würden allerdings nach unserer Auffassung durch die Aufhebung des Halbeinkünfteverfahrens konterkariert.

Dies gilt zum einen im Hinblick auf das von uns unterstützte Bestreben, durch eine Senkung des Körperschaftsteuersatzes das Problem der unterschiedlichen Gesamtsteuerbelastung (Unternehmens- und Anteilseignerebene) zwischen Kapitalgesellschaften einerseits und Personenunternehmen und Selbstständigen andererseits erheblich abzumildern, wie dies bei Beibehaltung des Halbeinkünfteverfahrens ermöglicht würde (vgl. Begründung des Regierungsentwurfs, S. 8).

Zum anderen soll gerade durch die Senkung der im internationalen Vergleich noch immer sehr hohen Gesamtsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften auf Unternehmens- und Anteilseignerebene das Selbstfinanzierungspotenzial deutscher Gesellschaften gestärkt und damit die Basis für zusätzliche Investitionen geschaffen werden, die der dringend notwendigen Sicherung und Schaffung von Arbeitsplätzen dienen. Unter diesem Gesichtspunkt erscheint die dem Gesetzesvorschlag zu Grunde liegende Erwartung zweifelhaft, dass die vorgesehene Tarifentlastung zu entsprechend höheren Ausschüttungen führen und damit die vorgeschlagene höhere steuerliche Belastung der Divi-

GEMEINSAME EINGABE AN DEN FINANZAUSSCHUSS DES DEUTSCHEN BUNDESTAGES  
vom 14. Juni 2005

dende beim Aktionär ausgleichen wird. Vielmehr wird sich bei annähernd gleich bleibendem Ausschüttungsverhalten der Gesellschaften die Steuerbelastung der Anteilseigner durch die Aufhebung des Halbeinkünfteverfahrens erhöhen. Nachdem sich die Anleger gerade erst mit dem Systemwechsel bei der Dividendenbesteuerung vertraut gemacht haben, wird der mit der Abkehr von diesem System verbundene negative Effekt die Bemühungen erheblich beeinträchtigen, die Aktie in breiten Bevölkerungskreisen wieder attraktiver zu machen, zumal das Vertrauen in diese Anlageform in den vergangenen Jahren teilweise erheblich gelitten hat.

Wird die Aktie dementsprechend bei annähernd unveränderten Ausschüttungserwartungen steuerlich höher belastet, so droht eine Abkehr von diesem Anlageinstrument, die den mit der Abschaffung des Halbeinkünfteverfahrens eventuell verbundenen Gegenfinanzierungsgedanken völlig in Frage stellt oder sogar zusätzliche Steuerausfälle verursachen kann. Dies gilt um so mehr, als in Deutschland die Dividende beim Aktionär bereits nach geltendem Steuerrecht unter Einbeziehung von deren steuerlicher Vorbelastung auf Unternehmensebene einer erheblichen Gesamtsteuerbelastung unterliegt, die in der Spitze mehr als 50% betragen kann.

**Petitum:**

**Wir sprechen uns nachdrücklich für die Beibehaltung des Halbeinkünfteverfahrens aus. Gewinne aus der Kapitalgesellschaft werden bei Vollausschüttung gegenüber dem Personenunternehmer nach wie vor höher besteuert. Ziel sollte die Rechtsformneutralität bei einer Gesamtentlastung sein.**

**Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen****II. Problemaufriss der Fraktionen der SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN****Zum Thema: Ausdehnung des Abzugsverbots bei Kapitalgesellschaften**

Die Wirtschaftsverbände lehnen eine Verschärfung der bisherigen Regelung, nach der ausnahmslos Dividendenerträge und Veräußerungsgewinne aus Auslandsbeteiligungen zu 5% besteuert werden, aus folgenden Gründen ab:

- **Auslandsinvestitionen sichern und schaffen deutsche Arbeitsplätze**  
Deutsche Unternehmen können sich im internationalen Wettbewerb nur behaupten, wenn sie kostengünstige Produktionsmöglichkeiten nutzen. Ohne die Zulieferung von im Ausland hergestellten Vorprodukten wären deutsche Produkte nicht auf dem Weltmarkt konkurrenzfähig. Dass Auslandsinvestitionen auch dem heimischen Arbeitsmarkt nutzen, zeigt eine vom DIHK durchgeführte, repräsentative Unternehmensbefragung, der zufolge ca. 300.000 Arbeitsplätze in der inländischen Exportindustrie durch den Ausbau der Geschäftsbeziehungen mit den neuen EU-Mitgliedstaaten geschaffen wurden.
- **Standortentscheidungen basieren auf markt- und kostenstrategischen Überlegungen**  
Maßgebend für Standortentscheidungen sind marktstrategische Planungen und betriebswirtschaftliche Überlegungen, die alle betrieblichen Kostenfaktoren (wie u. a. Steuern, Lohn-, gesetzliche Lohnzusatzkosten, etc.) einbeziehen. Unternehmensbefragungen haben ergeben, dass darüber hinaus das Vorhandensein eines wirtschaftsfreundlichen Unternehmensumfeldes sowie die Nähe zum Markt von besonderer Bedeutung sind.
- **Einmalbesteuerung ist sichergestellt**  
In der öffentlichen Debatte wurde der Umstand kritisiert, dass Gewinnausschüttungen ausländischer Tochtergesellschaften „steuerfrei“ von der deutschen Muttergesellschaft vereinnahmt werden. Dies ist jedoch falsch: die operativen Gewinne werden bereits voll auf Ebene der ausländischen Tochtergesellschaft besteuert. Die „Steuerfreistellung“ der Ausschüttung bei der Muttergesellschaft basiert hingegen auf dem einfachen Gedanken, dass ein im operativen Geschäft erwirtschafteter

Gewinn nicht mehrfach innerhalb einer Beteiligungskette besteuert werden darf.

Diese Grundregel des deutschen Körperschaftsteuerrechts gilt für in- und ausländische Beteiligungen gleichermaßen.

- **Aufwendungen der Tochtergesellschaft können in Deutschland nicht abgezogen werden**

Die ausländische Produktionseinheit unterliegt nach den allgemeinen Grundsätzen des internationalen Steuerrechts dem ausschließlichen Besteuerungszugriff durch den Ansässigkeitsstaat: nur er darf auf die dort angefallenen Erträge zugreifen. Spiegelbildlich gilt daher, dass auch Aufwendungen (Löhne, Abschreibungen, etc.) nur im Ansässigkeitsstaat der Tochtergesellschaft abzugsfähig sind. Diese mindern also nicht die Besteuerungsbasis in Deutschland.

- **Verschärfung des Betriebsausgabenabzugsverbotes würde gegen EU-Recht verstoßen**

Zunächst ist festzustellen, dass die Abzugsfähigkeit von Kosten, die der deutschen Muttergesellschaft im Zusammenhang mit der ausländischen Beteiligung entstehen, so z. B. Verwaltungskosten, Planungs- oder Finanzierungsaufwendungen, systematisch konsequent ist.

Ein generelles Abzugsverbot von direkt der Beteiligung zugeordneten Aufwendungen steht daher in diametralem Widerspruch zum deutschen Körperschaftsteuersystem.

Beteiligungsaufwendungen werden jedoch mit Einführung des § 8b Abs. 5 KStG zum 01.01.2004 durch eine pauschalierte Hinzurechnung i. H. v. 5% der vereinnahmten Dividenden (§ 8b Abs. 5 KStG) im Ergebnis kompensiert. Diese Regelung stellt zwar letztlich eine systemwidrige „Zwischensteuer“ dar, die unabhängig von der tatsächlichen Höhe des Aufwands erhoben wird und zu einer wirtschaftlichen Doppelbelastung führt. Dennoch wurde hiermit eine pragmatische Lösung gefunden, die maßgeblich zum Rechtsfrieden zwischen Wirtschaft und Finanzverwaltung beiträgt. Eine Erhöhung dieser „Zwischensteuer“ wäre indessen kein gangbarer Weg: Die Höhe der Pauschalierungsgrenze von 5% beruht auf einem EU-weiten Konsens, dass dies eine ausreichende Kompensation theoretisch denkbarer Steuerausfälle bei grenzüberschreitenden Beteiligungen für den jeweiligen Fiskus darstellt. Dieser Wert ist daher als Obergrenze in der so genannten „Mutter-Tochter-

Richtlinie“ der EU verankert und darf vom nationalen Gesetzgeber nicht überschritten werden. Zudem würde eine Erhöhung dieser Grenze Investitionen im Inland nachhaltig behindern. Eine Erhöhung des Hinzurechnungsbetrages allein bei Auslandsinvestitionen wäre aber EG-rechtlich nicht zulässig, da Art. 43/48 EGV (Niederlassungsfreiheit) und Art. 56 – 60 EGV (Kapitalverkehrsfreiheit) eine Gleichbehandlung von inländischen und ausländischen Sachverhalten verlangen.

**Petitur:**

**Die augenblickliche Debatte über die angebliche „steuerliche Subventionierung von Arbeitsplatzverlagerungen in das Ausland“ entbehrt insgesamt einer sachlichen Grundlage und führt in eine Sackgasse. Forderungen nach einer „Verschärfung“ des deutschen Steuerrechts gefährden nachhaltig das Vertrauen der Wirtschaft in den Standort Deutschland. Wirtschaftswachstum und die Schaffung neuer Arbeitsplätze im Inland lassen sich nur erreichen, wenn Unternehmen die Möglichkeit haben, sich dem internationalen Wettbewerb durch geeignete Maßnahmen zu stellen. Betriebs- und volkswirtschaftlich sinnvolle Auslandsinvestitionen deutscher Unternehmen dürfen daher nicht durch weitere Restriktionen behindert werden.**



**Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen****II. Problemaufriss der Fraktionen der SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN****Zum Thema: Verrechnungspreise – Ausdehnung der Dokumentationspflichten auf Inlandssachverhalte****1. Die Ausweitung der Dokumentationspflichten auf Inlandssachverhalte ist der falsche Weg**

Deutschland verfügt seit dem Jahr 2003 mit den Regelungen nach §§ 90 Abs. 3 i. V. m. 163 Abs. 3 und 4 AO, der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung und dem BMF-Schreiben „Verwaltungsgrundsätze-Verfahren“ über ein international vergleichsweise strenges Instrumentarium zur Dokumentation von konzerninternen Verrechnungspreisen mit Auslandsbezug. Die Übertragung dieser Vorschriften zur Verrechnungspreisbildung und -dokumentation auch auf innerstaatliche Sachverhalte ist der falsche Weg, um eine potentiell EU-widrige Vorschrift EU-konform zu gestalten. Die notwendige intensive Diskussion wurde bisher trotz unserer geäußerten Bedenken bereits zum Zeitpunkt der Erörterungen über die Ausgestaltung der Dokumentationspflichten nicht in ausreichendem Maße geführt. Wir halten deshalb eine vorherige Auseinandersetzung unter Einbindung von Finanzverwaltung, Unternehmen, Wissenschaft und EU-Kommission für einen zielführenden Weg. Hingegen ist eine unreflektierte Ausweitung auf Inlandssachverhalte abzulehnen.

Die Erfahrung mit der simplen Ausweitung der Regelung zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung nach § 8a KStG auf Inlandssachverhalte hat gezeigt, welche Schwierigkeiten und welchen Nachbesserungsbedarf eine solche Vorgehensweise mit sich bringt. Solche offensichtlichen Fehler sollten bei einem so komplexen Thema des internationalen Steuerrechts wie den Verrechnungspreisen nicht wiederholt werden. Denn Fragen in Zusammenhang mit Verrechnungspreisen tangieren über das deutsche Steuerrecht hinaus grundsätzlich nicht nur EU-Recht, sondern auch die bestehenden OECD-Richtlinien und geltenden Doppelbesteuerungsabkommen.

Grundsätzlich stellt eine Dokumentationspflicht auch für rein inländische Sachverhalte eine kaum zu bewältigende finanzielle und personelle Belastung für die Unternehmen dar. So wären die Unternehmen verpflichtet, die rein unternehmensinterne Lieferungs-

und Leistungserbringung im Inland zu dokumentieren. So könnte beispielsweise ein nur im Rhein-Main-Gebiet tätiger Malerbetrieb gezwungen sein, die Lieferung eines Eimers Farbe zwischen dem Hauptsitz in Frankfurt und einer Betriebsstätte in Offenbach umfangreich zu dokumentieren und nachzuweisen, dass der verrechnete interne Preis dem Fremdvergleich standhält. Und obwohl die Ermittlung und Dokumentation des „Verrechnungspreises“ im Inland ertragsteuerlich keinen Unterschied macht, drohen dem Steuerpflichtigen bei unterlassener Dokumentation drakonische Strafen bis zu 1 Mio. Euro.

## **2. Verrechnungspreise dienen vorrangig betriebswirtschaftlichen Zwecken**

Entgegen der allgemeinen Vorstellung, wonach Verrechnungspreise in erster Linie aus steuerlichen Gründen angewandt werden, haben Verrechnungspreise gleichrangig betriebswirtschaftliche, gesellschaftsrechtliche und steuerliche Funktionen. Daneben dienen sie auch noch Koordinations-, Motivations- und Orientierungszwecken in einer Unternehmenseinheit. Daraus ergibt sich, dass das steuerliche Gestaltungspotential bei Verrechnungspreisen bedingt durch diese allgemeinen betriebswirtschaftlichen Überlegungen und daraus resultierenden Verhandlungen der beteiligten Parteien stark eingeschränkt ist. Verrechnungspreise sind damit nicht das „wichtigste Werkzeug der internationalen Steuerplanung“. Vielmehr entsprechen die von den Unternehmen in Ansatz gebrachten Verrechnungspreise in der Praxis den markt- und branchenüblichen Bedingungen und damit dem Fremdvergleichsprinzip nach den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien.

## **3. Drohende Gefahr der Doppelbesteuerung**

Doppelbesteuerungen drohen den Unternehmen bei etwaigen Verrechnungspreisanpassungen mangels organisatorischer Abstimmung der beteiligten in- und ausländischen Finanzverwaltungen. Deshalb ist es notwendig, dass durch geeignete Harmonisierungen in der Verrechnungspreisbildung und deren Dokumentation die Risiken für die Unternehmen deutlich minimiert werden. Die Einführung von Advance Pricing Agreements (APA) oder verbindlichen Verständigungs- und Schiedsverfahren sind vor

diesem Hintergrund zu begrüßen. Die Rechtssicherheit für Unternehmen und auch den Fiskus würde deutlich steigen.

#### **4. Funktionsverlagerungen gehen nicht zu Lasten des deutschen Fiskus**

Die Ansicht, dass Funktionsverlagerungen angeblich häufig zu Lasten Deutschlands gehen und deshalb das Abwandern von Funktionen steuerlich stärker belastet und erschwert werden soll, weisen wir entschieden zurück. Gerade die derzeit von der Regierung in der Öffentlichkeit geführte Debatte spiegelt dieses einseitige Bild und ist nur eine Seite der Medaille. Wie der Fall Sandoz/Hexal beispielhaft zeigt, werden in zahlreichen Fällen gerade hochwertige Funktionen aus dem Ausland ins Inland übertragen. Andererseits werden bei Auslandsinvestitionen durch Ausschöpfung der verschiedenen Standortvorteile in einem gesunden Mix gerade wertvolle Arbeitsplätze gesichert: in einem globalen Wettbewerbsumfeld kann es sich ein deutsches Unternehmen nicht auf Dauer leisten, Kostenvorteile, die die Mitwettbewerber nutzen, zu ignorieren. Eine besondere Besteuerung von Funktions-Abwanderungen würde vor Ansiedlungen in Deutschland abschrecken. Ob Sandoz nach der Übernahme der Hexal AG noch Holzkirchen als Standort für das weltweite Generikageschäft gewählt hätte, erscheint unter solchen Vorgaben eher zweifelhaft.

Es muss das Bestreben der deutschen Steuerpolitik sein, keine Abschottung gegenüber anderen Ländern zu betreiben, sondern sich einer global agierenden Geschäftswelt und dem Wettbewerb zu stellen und die Standortfaktoren (auch im Bezug auf ein einfaches, verlässliches und leistungsförderndes Steuersystem) für Deutschland zu verbessern. Gefragt sind daher Fortschritte insbesondere bei den Bemühungen um eine einheitliche Bemessungsgrundlage in der EU anstelle von akademischen und unpraktikablen Einzellösungen.

#### **Petitum:**

**Die Ausweitung der Dokumentationspflichten für Verrechnungspreise auf Inlandssachverhalte und eine Besteuerung von Funktionsverlagerungen sind abzulehnen.**