

Stellungnahme zum Gesetzentwurf eines Jahressteuergesetzes 2009 (BT-Drs. 16/10189, BR-Drs. 545/08)

Inhalt

1.	Einleitung	1
2.	Praktische Erfahrungen zur Zinsschranke für inländische Konzerne.....	1
3.	Mantelkaufregelungen	3
4.	Verlagerung der Buchführung in das Ausland	3
5.	Verzicht auf die Körperschaftsteuerpflicht von Streubesitzbeteiligungen.....	3
6.	Fazit	4

1. Einleitung

Der Regierungsentwurf zum JStG 2009 lässt - trotz intensiver Diskussion im Vorfeld - bisher eine gesetzgeberische Auseinandersetzung mit den durch die Unternehmensteuerreform 2008 eingeführten „Missbrauchs“-Regelungen zur Zinsschranke und zum Mantelkauf vermissen.

Daher ist es begrüßenswert, die bisher entstandenen praktischen Erfahrungen mit diesen Regelungen in die Anhörung zum JStG 2009 mit einzubeziehen. Denn an diesen für einen Großteil der in Deutschland ansässigen Unternehmen existenziell wichtigen Regelungen sind dringend Korrekturen erforderlich. Eine lang anhaltende Verzögerung, ggf. mit Korrekturen erst in der nächsten Legislaturperiode würde den Unternehmens- und Wirtschaftsstandort Deutschland nachhaltig schädigen. Dies gilt vor allem vor dem Hintergrund einer sich abzeichnenden Abkühlung der Konjunktur.

Ebenfalls nicht den praktischen Anforderungen gerecht werden die geplante Regelung zur Verlagerung der Buchführung sowie die geplante Einführung der Körperschaftsteuerpflicht für Dividenden und Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen. Nachfolgend zeigen wir Ansätze auf, die im weiteren Gesetzgebungsverfahren noch auf ihre Umsetzung hin geprüft werden sollten.

2. Praktische Erfahrungen zur Zinsschranke für inländische Konzerne

Die Regelungen zur Zinsschranke sind insbesondere für **inländische Konzerne** unzureichend und kompliziert ausgestaltet. Zudem besteht trotz eines zwischenzeitlich ergangenen BMF-Schreibens in der Praxis noch immer erhebliche Rechtsunsicherheit bzgl. der Anwendung der Zinsschranke, die eine verlässliche Finanzierungsplanung der Unternehmen unmöglich macht.

Vor allem verfehlt die Zinsschranke das gesetzgeberische Ziel, als Missbrauchsvorschrift die Verlagerung inländischen Besteuerungssubstrats ins Ausland zu verhindern. Stattdessen werden in der Hauptsache inländische Konzernmutterunternehmen im normaltypischen Finanzierungsverhalten durch die Zinsschranke gegenüber ausländischen Wettbewerbern benachteiligt.

Die deutschen Konzernmutterunternehmen übernehmen in der Regel die einheitlich und zentral gesteuerte Fremdfinanzierung der Unternehmensgruppe, können aber durch die Zinsschranke ihre Zinsaufwendungen nicht in vollem Umfang steuermindernd geltend machen. Zwar sind Zinsen zu 30 % des steuerlichen EBITDA abzugsfähig. Doch diese Regelung greift bei deutschen Konzernmutterunternehmen aus unseren praktischen Erfahrungen nicht, da diese häufig einen höheren Zinsaufwand als 30 % des steuerlichen EBITDA haben. Zur Verdeutlichung dieser Problematik soll folgendes Beispiel dienen:

Beispiel:

Ein deutsches Konzernmutterunternehmen erzielt nach Abzug der Zinsaufwendungen von 100 Mio. Euro einen Gewinn (vor Steuern) von 0 Euro. Das steuerliche EBITDA beträgt 100 Mio. Euro, wodurch ein steuerlicher Zinsabzug von 30 Mio. Euro möglich ist und sich der steuerpflichtige Gewinn um die steuerlich nicht abzugsfähigen Zinsen auf 70 Mio. Euro erhöht. Dadurch ergibt sich für das Konzernmutterunternehmen eine Steuerbelastung von ca. 21 Mio. Euro (30 % von 70 Mio. Euro), obwohl das Unternehmen keinen Gewinn erzielt.

Dies kann für die betroffenen Unternehmen zu höchst problematischen Folgen führen, da in der Praxis eine Ausnahme vom Abzugsverbot im Rahmen der Escape-Klausel auf Grund der Beteiligungs-Buchwertkürzung in der Regel nicht möglich ist.

Besonders problematisch wird die Zinsschrankenregelung dann, wenn sich die Konjunktur abkühlt und gleichzeitig unter Umständen die Zinsaufwendungen (z.B. durch höhere Zinssätze) steigen. Dann können noch weniger Unternehmen ihre gesamten Zinsaufwendungen steuerlich geltend machen, weil die unter Umständen gestiegenen Zinsaufwendungen in noch mehr Fällen die gleichzeitig gesunkene 30 %-EBITDA-Grenze übersteigen. Durch die Gewinnabhängigkeit (30 %-EBITDA-Regelung) wirkt sich die Zinsschranke damit krisenverschärfend aus, da die Unternehmen zusätzlich zur Konjunkturabschwächung noch steuerlich benachteiligt werden.

Um deutsche Konzernmutterunternehmen im globalen Wettbewerb nicht weiter zu benachteiligen und damit den Holdingstandort Deutschland nicht gänzlich zu gefährden, sollte hier unbedingt eine Holding-Klausel eingeführt werden, wonach für Konzernmutterunternehmen die Beteiligungs-Buchwertkürzung nicht zur Anwendung kommt.

Aus den Erfahrungen der Praxis ist ebenfalls zu sehen, dass ein Vortrag des doch sehr hohen nicht abzugsfähigen Zinsaufwandes mangels entsprechender Unternehmensgewinne in oft gesättigten Märkten mit konstanten Margen auf die Dauer nicht möglich sein wird und die Zinsschranke damit zu einer Definitivbelastung wird. Insoweit ist der Vorwurf der Verfassungswidrigkeit offensichtlich.

Selbst wenn der Zinsabzug nach der Escape-Klausel gelingt, können dennoch die Beschränkungen der Zinsschranke greifen, wenn irgendeine Konzerngesellschaft (z.B. auch eine ausländische Joint Venture Gesellschaft mit fremden Dritten) mehr als 10 % ihres negativen Zinssaldos an einen Konzerngesellschafter, eine diesem nahe stehende Person oder eine Bank zahlt, der ein Rückgriff (ein faktischer ist ausreichend) auf die genannten Personen zusteht. Damit kann im schlechtesten Fall eine unbedeutende Konzerngesellschaft den unbegrenzten Zinsabzug in Deutschland verhindern. Diese Regelung zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung ist in ihrer derzeitigen Ausgestaltung für deutsche Unternehmen nicht beherrschbar und die Nachweispflichten können in der Praxis nur schwer erbracht werden. Daher bedarf es hier unbedingt einer grundlegenden Überarbeitung der Regelung zur Gesellschafterfremdfinanzierung.

3. Mantelkaufregelungen

Die durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 neu gefasste Mantelkaufregelung geht weit über eine Missbrauchsvorschrift hinaus. Durch das alleinige Abstellen auf Anteilseignerwechsel (sowohl unmittelbar als auch mittelbar) ohne Überprüfung, ob damit überhaupt eine Änderung der wirtschaftlichen Einflussnahme einhergeht, werden wirtschaftlich sinnvolle und jedem Missbrauchsgedanken ferne Umstrukturierungen verhindert. Die Bestrebungen des Bundesrates, die Mantelkaufregelung zielgenauer auszugestalten, sind daher ausdrücklich zu begrüßen. Die Nachbesserung muss jedoch über die vom Bundesrat empfohlene Aufnahme einer Sanierungsklausel hinausgehen. Insbesondere weisen wir auf die dringende Notwendigkeit der Einführung einer Konzernklausel hin. Die Mantelkaufregelung in ihrer derzeitigen Ausgestaltung führt zu erheblichen Behinderungen von betriebswirtschaftlich sinnvollen Umstrukturierungen innerhalb des Konzerns.

4. Verlagerung der Buchführung in das Ausland

Die derzeit im Gesetzentwurf enthaltene Regelung zur Verlagerung der Buchführung ins Ausland zeigt zwar die zunächst zu begrüßende Absicht des Gesetzgebers, eine in Zeiten der Globalisierung notwendige Möglichkeit der Verlagerung ins Ausland in das Gesetz aufzunehmen. Allerdings wird sie diesem Ziel nicht gerecht.

So stellt insbesondere das Erfordernis der Zustimmung zum Datenzugriff seitens des Staates, in den die Buchführung verlagert werden soll, für den Steuerpflichtigen eine Hürde dar, die schwer zu überwinden ist. Nach unseren Erfahrungen wird in der Praxis ein ausländischer Staat eine solche Zustimmung in den wenigsten Fällen erteilen. Wir unterstützen daher ausdrücklich die Empfehlung des Bundesrates, dieses Erfordernis zu streichen. Ebenfalls in Einklang mit den Empfehlungen des Bundesrates sollte aus unserer Sicht auch auf die örtliche Verlagerungsbeschränkung auf den EU/EWR-Raum verzichtet werden.

Außerdem sollte unbedingt zugelassen werden, dass die Papierbuchführung zumindest vorübergehend verlagert werden kann. Ansonsten ist die Regelung in der Praxis nicht anwendbar.

5. Verzicht auf die Körperschaftsteuerpflicht von Streubesitzbeteiligungen

Laut den zusätzlich von den Fraktionen der CDU/CSU und der SPD in die Beratungen zum Jahressteuergesetz 2009 eingebrachten Punkten steht die Körperschaftsteuerpflicht von Dividenden und Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen wieder in der Diskussion.

Diese Regelung führt vor allem bei mehrstufigen Konzernen zu erheblichen Mehrbelastungen, wie folgende vereinfachte Beispielsrechnung bzgl. der Steuerbelastung auf Streubesitzdividenden zeigt.

Kumulierte Steuerbelastung auf Streubesitzdividenden (bezogen auf den Ausgangsgewinn von 100 und einen GewSt-Hebesatz von 400 %)			
	Belastung auf GmbH-Ebene	Ausschüttung an Privat-anleger (KiSt-Satz 8%)	Gesamtbelastung
Gewinnerzielende GmbH	29,83%		
Ausschüttung der Streubesitzdividende an GmbH als Anteilseigner (1. Kaskade)	50,76%	13,70%	64,46%
Weiterausschüttung der Streubesitzdividende als Streubesitzdividende an weitere GmbH als Anteilseigner (2. Kaskade)	65,45%	9,61%	75,06%

Wird der Gewinn einer Kapitalgesellschaft an eine andere Kapitalgesellschaft (Streubesitzbeteiligung) ausgeschüttet, unterliegt dieser Gewinn einer Gesamtsteuerbelastung über alle Ebenen von ca. 51 %. Bei einer Weiterausschüttung an einen Privatanleger (Abgeltungsteuer), ergibt sich eine Gesamtbelastung von ca. 65 %.

Wird die erhaltene Streubesitzdividende durch eine weitere Kapitalgesellschaft (ebenfalls Streubesitzbeteiligung) geleitet, steigt die Steuerbelastung auf Ebene der Kapitalgesellschaften auf 65 % und bei einer Weiterausschüttung an einen Privatanleger auf 75 % an.

Da diese Besteuerung zu einer ungerechtfertigten Mehrfachbesteuerung führt, sollte auf diese Regelung verzichtet werden.

6. Fazit

Das Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz 2009 sollte unbedingt genutzt werden, um die dringend erforderlichen Korrekturen insbesondere bei der Zinsschranke und dem Mantelkauf vorzunehmen. Vor allem wirtschaftspolitisch sollte die Chance nicht verтан werden. Ansonsten wird der Rückgang der Konjunktur durch steuerliche Regelungen weiter verschärft, wenn viele Unternehmen ihre Zinsaufwendungen nicht mehr in vollem Umfang steuerlich absetzen können. Dies würde die wirtschaftliche Lage vieler Unternehmen weiter verschlechtern.