

Herrn  
MdB Eduard Oswald  
Vorsitzender des Finanzausschusses  
Deutscher Bundestag  
Platz der Republik 1

11011 Berlin

Berlin, den 20. April 2007

**Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 25. April 2007**

Sehr geehrter Herr Oswald,

wir danken Ihnen für die Möglichkeit, im Rahmen der Anhörung am 25. April 2007 zum Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 Stellung zu nehmen.

Die deutliche Absenkung der unternehmerischen Ertragsteuerbelastung ist sehr zu begrüßen und stellt ein weit reichendes, positives Signal im internationalen Standortwettbewerb dar. Bevor jedoch das Gesetz zur Unternehmensteuerreform 2008 insgesamt als Erfolg für den Investitionsstandort Deutschland gewürdigt werden kann, sind aus Sicht der ITK-Unternehmen in Deutschland substantielle Änderungen des Gesetzesentwurfs erforderlich. Insbesondere die sog. Zinsschranke in §§ 4h EStG-E, 8a KStG-E muss zielgenauer auf missbräuchliche Finanzierungsgestaltungen ausgerichtet werden. In ihrer gegenwärtigen Fassung wäre sie eine zu große Belastung für investierende Unternehmen, da nahezu sämtliche Fremdfinanzierungen eines konzernangehörigen Betriebs steuerlich belastet würden. Folgende Änderungen der Zinsschranke halten wir deshalb für erforderlich, wenn man denn schon nicht gänzlich auf sie verzichten und stattdessen den gegenwärtigen § 8a KStG beibehalten möchte, der bekanntlich allein missbrauchsverdächtige *Gesellschafterdarlehen* betrifft:

- Einbeziehung von Abschreibungen in die Bezugsgröße der Zinsschranke (EBITDA- statt EBIT-Bezug),
- Erhöhung des Anteils für anrechenbaren Zinsaufwand,
- Verzicht auf die Kürzung von Beteiligungsbuchwerten bei der Escape-Klausel.

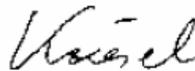
Weitere Anmerkungen zum Gesetzesentwurf entnehmen Sie bitte der beigefügten Stellungnahme. Wir bitten, unsere Anmerkungen und Anregungen im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu berücksichtigen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit besten Grüßen



Dieter Cazzonelli  
Vorsitzender  
des Arbeitskreises Steuern



Thomas Kriesel  
Bereichsleiter  
Steuern

Bundesverband  
Informationswirtschaft,  
Telekommunikation und  
neue Medien e.V.

Albrechtstraße 10  
10117 Berlin  
+49. 30. 27576-0  
Fax +49. 30. 27576-400  
bitkom@bitkom.org  
www.bitkom.org

**Ansprechpartner**

Thomas Kriesel  
Bereichsleiter Steuern  
+49. 30. 27576-146  
Fax +49. 30. 27576-409  
t.kriesel@bitkom.org

**Präsident**

Willi Berchtold

**Hauptgeschäftsführer**

Dr. Bernhard Rohleder

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

20. April 2007

Seite 1

Der BITKOM vertritt mehr als 1.000 Unternehmen der Branchen Informationstechnologie, Telekommunikation und Neue Medien (ITK), davon 800 Direktmitglieder mit 120 Milliarden Euro Umsatz und 700.000 Beschäftigten. Hierzu zählen Geräte-Hersteller, Anbieter von Software, IT- und Telekommunikationsdiensten sowie Content.

Bundesverband  
Informationswirtschaft,  
Telekommunikation und  
neue Medien e.V.

#### Inhaltsverzeichnis

1. Konzeption der Unternehmensteuerreform	1
2. Investitionsabzugsbetrag	3
3. Gewerbesteuer	3
a) Hinzurechnung zur gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage	3
b) Wegfall des Betriebsausgabenabzugs für die Gewerbesteuer und Auswirkungen auf Personenunternehmen	5
4. Zinsschranke und Escape-Klausel	6
a) Konzeption und Anwendungsbereich der Zinsschranke	6
b) Berechnung des abzugsfähigen Zinsaufwands	7
c) Escape-Klausel	8
5. Funktionsverlagerungen	10
6. Verlustvorträge bei Sanierungen und Umstrukturierungen	12
7. Sonstige Maßnahmen	13
a) Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgüter	13
b) Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten	13

Albrechtstraße 10  
10117 Berlin

+49. 30. 27576-0

Fax +49. 30. 27576-400

bitkom@bitkom.org

www.bitkom.org

#### **Ansprechpartner**

Thomas Kriesel

Bereichsleiter Steuern

+49. 30. 27576-146

Fax +49. 30. 27576-409

t.kriesel@bitkom.org

#### **Präsident**

Willi Berchtold

#### **Hauptgeschäftsführer**

Dr. Bernhard Rohleder

#### 1. Konzeption der Unternehmensteuerreform

Der BITKOM begrüßt sehr, dass der Gesetzgeber mit der Unternehmensteuerreform 2008 zu einer deutlichen Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Investitionsstandorts beitragen will. Hierfür ist die signifikante Tarifabsenkung auf ca. 30% in vorzüglicher Weise geeignet.

Allerdings halten es die ITK-Unternehmen aus standortpolitischer, gesamtwirtschaftlicher und steuersystematischer Sicht für ein falsches Signal, die Gewerbesteuer zur dominierenden Unternehmensteuer in Deutschland aufzuwerten, ohne die Bemessungsgrundlagen von Gewerbe- und Körperschaftsteuer auf der Basis einer reinen

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 2

Gewinnbesteuerung zu harmonisieren und zu systematisieren. Eine solche Harmonisierung würde zu einer erheblichen Vereinfachung des Steuerrechts und zu einer Entlastung der Unternehmen bei dessen praktischer Anwendung führen. Deshalb sollte der Gesetzgeber die Chance für eine solche Harmonisierung im gegenwärtigen Gesetzgebungsverfahren nicht ungenutzt verstreichen lassen.

Die zwingende Vorgabe, dass die Reform der Unternehmensbesteuerung nicht zu Steuerausfällen von mehr als 5 Mrd. Euro im Jahr der Einführung führen darf, ist kein optimaler Ansatz für eine zukunftsweisende Steuerreform, die langfristige Verbesserungen bei Wachstumsaussichten und Investitionsneigung der Unternehmen erbringen soll. Zwar ist verständlich, dass der Gesetzgeber angesichts der nach wie vor angespannten Situation der öffentlichen Haushalte nicht auf Gegenfinanzierungsmaßnahmen einer Steuersatzsenkung verzichten kann. Entsprechend akzeptiert die ITK-Wirtschaft die Streichung des Betriebsausgabenabzugs für die Gewerbesteuer, die (sicherlich nicht investitionsförderliche) Abschaffung der degressiven AfA, die Streichung des Betriebsausgabenabzugs für die Wertpapierleihe und die Verschärfung des Halbeinkünfteverfahrens. Auch ist jedem Staat zuzugestehen, dass er sein Besteuerungsrecht gegen Gestaltungen zur Steuerumgehung schützt.

Jedoch ist zu berücksichtigen, dass die Schätzungen von zukünftigen Auswirkungen der vorgesehenen Gesetzesänderungen auf das Steueraufkommen nur eine äußerst unsichere Prognose erlauben. Die Steuernehreinnahmen aufgrund der Gegenfinanzierungsmaßnahmen werden aus unserer Sicht erheblich höher und damit für die wirtschaftliche Entwicklung der Unternehmen viel schädlicher ausfallen als bisher angenommen. Es erscheint deshalb willkürlich und zielwidrig, wenn auf dieser Grundlage die Forderung erhoben wird, die entlastende Wirkung der Reform für die Unternehmen dürfe ein Volumen von 5 Mrd. Euro nicht überschreiten.

Auch können die ITK-Unternehmen nicht nachvollziehen, warum die Politik die weit über den Planungen liegenden Einnahmen aus der Unternehmensbesteuerung in 2006 und die auch in 2007 zu erwartenden überplanmäßigen Steuernehreinnahmen nicht als Beitrag der Wirtschaft zur Finanzierung der vorgesehenen Tarifsenkung anerkennt. Diese Mehreinnahmen aus Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Einkommensteuer für Gewerbebetriebe sind erheblich höher als die prognostizierte Differenz zwischen be- und entlastenden Maßnahmen des Reformgesetzes von ca. 5 Mrd. Euro. Eine allzu strikte Orientierung der Neuregelungen an erwarteten Steuerausfällen verhindert eine stringente und systemgerechte Fortentwicklung der Unternehmensbesteuerung. Es drängt sich der Eindruck auf, dass viele unsystematische und die Rechtsanwendung erschwerende Vorschriften nur in den Gesetzesentwurf aufgenommen wurden, um die Entlastung der Unternehmen teilweise wieder zurückzunehmen. Zusätzlich droht bei Anwendung der neuen Vorschriften ein höherer bürokratischer Aufwand als bei der Befolgung des bisherigen Rechts. Somit treten die eigentlichen Reformmotive (systemgerechte Fortentwicklung und Vereinfachung des Steuerrechts, Entlastung der Unternehmen von steuerbürokratischen Pflichten) leider in den Hintergrund. Wenn z.B. der Steuerabzug von Zinsaufwendungen oder die steuerliche Berücksichtigung betrieblicher Verluste noch weiter als bisher beschränkt wird, greift

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 3

dies tief in die Struktur des deutschen Steuerrechts ein und belastet die unternehmerische Investitionstätigkeit mit steuerlichen Risiken.

#### 2. Investitionsabzugsbetrag

Der Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG-E soll nur gewährt werden für die Anschaffung eines beweglichen abnutzbaren Wirtschaftsguts. Nach dieser Gesetzesformulierung wäre die Anschaffung oder Herstellung immaterieller Wirtschaftsgüter (z.B. Software) von der steuerlichen Förderung ausgeschlossen, da es sich bei immateriellen Wirtschaftsgütern nach steuerrechtlicher Beurteilung nicht um bewegliche Wirtschaftsgüter handelt. Vor dem Hintergrund, dass Deutschland Forschung, Entwicklung und die Schaffung von Wissen fördern will, ist eine solche Benachteiligung immaterieller Wirtschaftsgüter (die sich im Übrigen z.B. auch bei der Investitionszulage und bei der degressiven AfA wiederfindet) nicht mehr hinnehmbar.

#### BITKOM-Vorschlag:

Die Aufzählung der nach § 7g EStG-E geförderten Wirtschaftsgüter sollte um abnutzbare immaterielle Wirtschaftsgüter ergänzt werden.

#### 3. Gewerbesteuer

##### a) Hinzurechnung zur gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage (§ 8 Nr. 1 GewStG-E)

Die Hinzurechnung ertragsunabhängiger Elemente zur Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer ist aus Sicht der ITK-Unternehmen wie jede andere Art von Substanzbesteuerung abzulehnen. Während sich aber für die Hinzurechnung von Zinsen und Zahlungen im Rahmen von Finanzierungsleasing-Verträgen noch eine gewisse Berechtigung dadurch ergibt, dass damit die Finanzierung durch Eigenkapital substituiert werden kann, ist eine solche Rechtfertigung für Mieten, Pachten und Lizenzzahlungen nicht ersichtlich.

Bei Mieten, Pachten, Leasingzahlungen beim Operating-Leasing und Lizenzgebühren handelt es sich um Entgelte für die Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern. Meistens werden mit dem Nutzungsentgelt auch noch weitere Service-Leistungen wie Wartung, Beratung oder die Anpassung an neuere technische Entwicklungen abgegolten. Eine Finanzierungsfunktion haben solche Geschäfte nicht. Vielmehr liegt ihr Vorteil darin, dass sich das nutzende Unternehmen auch vor der vollständigen wirtschaftlichen Abnutzung des genutzten Wirtschaftsguts wieder davon trennen kann. Es muss also gerade keinen Erwerb finanzieren.

Wirtschaftlich gesehen steht das Finanzierungsleasing in Konkurrenz zur Kreditfinanzierung. Die Annahme einer nur geringen prozentualen Verteuerung des Leasings im Vergleich zur momentanen Steuerbelastung geht an der wirtschaftlichen Realität vorbei. In der IT-Branche beträgt der Finanzierungsanteil bei Leasing durchschnittlich etwa 9%. Auch wenn die bereits erfolgte Absenkung auf eines pauschalen Finanzie-

## **Stellungnahme**

### **Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages**

Seite 4

rungsanteil von 20 % sehr zu begrüßen ist, liegt er immer noch mehr als doppelt so hoch wie der tatsächliche Finanzierungsanteil und lässt die Marktgegebenheiten gänzlich unberücksichtigt. Bei Kreditfinanzierung kommt dagegen nur der tatsächlich gezahlte Finanzierungsanteil zum Ansatz, was zu einer unmittelbaren Diskriminierung des Leasings gegenüber der Kreditfinanzierung führt. BITKOM plädiert dringend für eine Gleichbehandlung mit dem Kredit, um insbesondere mittelständischen ITK-Unternehmen eine echte Wahl zwischen beiden Finanzierungsalternativen zu erhalten.

Infolge der Hinzurechnung käme es auch zu einer inländischen Doppel- oder sogar Dreifachbesteuerung. Denn Mieten, Pachten, Leasingzahlungen und Lizenzgebühren wären sowohl von dem Unternehmen, das ein Wirtschaftsgut zur Nutzung überlässt, als auch vom Nutzer als steuerpflichtige Einnahmen anzusetzen. Daneben unterliegt der Fremdfinanzierungsaufwand beim Leasinggeber der Hinzurechnung bei der Gewerbesteuer (sowie den Abzugsbeschränkungen der Zinsschranke).

Zu großen praktischen Schwierigkeiten wird die Erfassung von Mietentgelten bei gemischten Verträgen führen. Bei solchen Verträgen steht die Erbringung einer bestimmten Dienstleistung im Vordergrund. Die Miete eines Gegenstandes ist nur untergeordnete Nebenleistung und wird beim Entgelt nicht gesondert berechnet, z.B. die Nutzung eines Taxis, Internet- und Telefonnutzung gegen Zahlung einer Flatrate.

#### **BITKOM-Vorschlag:**

Da bei einer Nutzungsüberlassung real kein Finanzierungselement im Nutzungsentgelt enthalten ist, sollte aber jegliche Hinzurechnung von Mieten, Pachten und Lizenzgebühren unterbleiben.

Hält man zur Gegenfinanzierung der Tarifsenkung die Hinzurechnung eines (real nicht vorhandenen) Finanzierungsanteils zur gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage für erforderlich, muss der Finanzierungsanteil beim Entgelt für eine Nutzungsüberlassung wesentlich reduziert werden, um den wirtschaftlichen Gegebenheiten in der IT-Industrie Rechnung zu tragen und eine Gleichbehandlung mit der Kreditfinanzierung sicherzustellen. Ein Finanzierungsanteil von 13% sollte die absolute Obergrenze sein.

Außerdem muss zur Umgehung der praktischen Anwendungsschwierigkeiten bei gemischten Geschäften eine Geringfügigkeitsgrenze in das Gesetz aufgenommen werden. Nutzungsentgelte unterhalb dieser Geringfügigkeitsgrenze von z.B. 60,- Euro wären demnach nicht für die Gewerbesteuer zu erfassen. Nur so kann vermieden werden, dass Nutzungsüberlassungen, die nur unwesentliche Nebenleistungen zu anderen Dienstleistungen darstellen, allein aus steuerlichen Gründen gesondert erfasst werden müssen.

Schließlich sollte klar gestellt werden, dass Abschreibungen für befristet überlassene Lizenzen (z.B. die UMTS-Lizenzen) nicht als Aufwendungen im Sinne des § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG-E anzusehen sind. Denn die Zinsen auf die zur Finanzierung dieser Lizenzen aufgenommenen Darlehen werden bereits gegenwärtig zur gewerbe-

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 5

steuerlichen Bemessungsgrundlage hinzugerechnet. In dem insoweit zu weit geratenen Wortlaut des § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG-E sollte daher der Begriff „Aufwendungen“ durch den Begriff „Entgelt“ ersetzt werden.

#### **b) Wegfall des Betriebsausgabenabzugs für die Gewerbesteuer und Auswirkungen auf Personenunternehmen**

Nach geltendem Recht ist die in einem Personenunternehmen anfallende Gewerbesteuer als Objektsteuer eine abziehbare Betriebsausgabe, die genauso wie z.B. Aufwendungen für Löhne und Gehälter über den allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel den einzelnen Mitunternehmern zugerechnet wird.

Nach der Konzeption des Unternehmensteuerreformgesetzes soll dagegen die Gewerbesteuer zukünftig nach § 4 Abs. 5 b EStG-E eine nicht abziehbare Betriebsausgabe sein. Dadurch bekommt die Gewerbesteuer den Charakter einer Personensteuer. Dies führt zu Schwierigkeiten bei der Aufteilung der Gewerbesteuerlast auf die einzelnen Gesellschafter der Personengesellschaft (Mitunternehmer). Besonders problematisch sind hier die Fälle, in denen gewerbesteuerpflichtige Veräußerungsgewinne beim Verkauf von Mitunternehmeranteilen entstehen (insbesondere Verkauf durch Kapitalgesellschaften, durch Mitunternehmerschaften oder durch natürliche Personen bei Zurückbehalt wesentlicher Betriebsgrundlagen im sog. Sonderbetriebsvermögen). Diese Veräußerungsgewinne sind nach geltendem und geplantem zukünftigen Recht nicht beim Veräußerer gewerbesteuerpflichtig, sondern die Gewerbesteuer auf den Veräußerungsgewinn entsteht auf der Ebene der veräußerten Mitunternehmerschaft.

Zutreffend wäre es, wenn der durch den Veräußerungsgewinn entstandene zusätzliche und künftig nicht abziehbare Gewerbesteueraufwand in der sog. einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung allein dem Veräußerer zugerechnet wird – und nicht wie bisher anteilmäßig im Verhältnis der Beteiligungsquoten auch allen verbleibenden Gesellschaftern. Dieses Problem bestand zwar bislang schon, wird aber durch die Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer weiter verschärft.

#### **BITKOM-Vorschlag:**

Zur Vermeidung unnötiger Streitigkeiten in der Praxis sollte ein klärender Hinweis in den Gesetzestext aufgenommen werden, wonach der Veräußerer eines Mitunternehmeranteils auch die auf den Veräußerungsgewinn anfallende Gewerbesteuer zu tragen hat. Es käme sonst dazu, dass die verbleibenden Mitunternehmer Gewinne aus Gewerbebetrieb (= anteilige nichtabziehbare Gewerbesteuer) persönlich mit ESt oder KSt versteuern müssen, die sie jedoch niemals erzielt haben. Dieser BITKOM-Vorschlag betrifft eine rein technische Frage der Gesetzesanwendung und hat keine Auswirkungen auf das Steueraufkommen.

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 6

#### 4. Zinsschranke

##### a) Konzeption und Anwendungsbereich der Zinsschranke

Die Konzeption der Zinsschranke ist in einem für den Rechtsanwender unübersichtlichen Geflecht aus Regel, Ausnahmen und Rückausnahmen im Zusammenspiel zwischen § 4h EStG-E und § 8a KStG-E geregelt. Zusätzlich sind für die Organschaft § 15 Nr. 3 KStG-E und zum möglichen Wegfall des Zinsvortrags Vorschriften im UmwStG-E zu beachten. Diese unübersichtliche Rechtslage ist zukünftig nicht nur für die Finanzierungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und ihren Gesellschaftern oder diesen nahe stehenden Personen, sondern darüber hinaus auch für jede andere Fremdfinanzierung eines konzernangehörigen Betriebs zu beachten. Potentieller Adressat der Regelung ist also jeder Betrieb, der von einer anderen Person beherrscht wird. Damit trifft die Zinsschranke nicht nur steuerlich motivierte Ergebnisverlagerungen. Vielmehr stellt sie eine latente Steuerschädlichkeit sämtlicher Fremdfinanzierungen in einem Konzern dar.

Wegen der Einbeziehung jeglicher Art von Fremdfinanzierung in den Anwendungsbereich der Zinsschranke stellt die Regelung gerade keine Vorschrift lediglich zur Missbrauchsgestaltung mehr dar. Es werden auch solche Investitionen steuerlich belastet, die unter dem Aspekt des Gestaltungsmissbrauchs völlig unverdächtig sind. Die teilweise Versagung des Steuerabzugs von Zinsaufwendungen führt Elemente der Substanzbesteuerung in das Recht der Körperschaftsteuer ein. Denn ein Steuerzugriff erfolgt auch in den Fällen, in denen Zinsaufwendungen nicht durch Einnahmen gedeckt sind. Solche Konstellationen dürften z.B. bei großen Investitionen, Markteintritten, Unternehmenserwerben und Geschäftsausweitung eher die Regel als die Ausnahme sein.

In ihrer derzeitigen Ausgestaltung gefährdet die Zinsschranke insbesondere eine zukünftige Expansion deutscher Unternehmen und benachteiligt sie im Wettbewerb auf globalen Märkten, weil z.B. bei Akquisitionen anderer Unternehmen oder bei großen Neu- oder Ersatzinvestitionen zur Zinsbelastung eine zusätzliche Steuerbelastung hinzukommen kann. Hätte die Zinsschranke bereits im Jahre 2000 gegolten, so wäre z.B. der Aufbau der UMTS-Mobilfunknetze samt Erwerb der zugehörigen Lizenzen für die Netzbetreiber wohl kaum zu realisieren gewesen. Es stellt für viele Unternehmen gerade keine Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit dar, wenn zwar Gewinne in Deutschland niedriger besteuert werden, gleichzeitig aber die Ausdehnung der Geschäftstätigkeit, die in der Regel nicht ohne Fremdkapital möglich ist, steuerlich bestraft wird.

Des Weiteren sind mittelständische Unternehmen keineswegs aus dem Anwendungsbereich der Zinsschranke ausgenommen. In der ITK-Branche gibt es nicht wenige Beispiele für Unternehmen, die bereits mit einer Mitarbeiterzahl zwischen 100 und 150 die Grenze für steuerunschädlichen Zinsaufwand von 1.000.000 Euro weit überschreiten.

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 7

Der Gesetzgeber sollte sich bewusst sein, dass Innovationen, nämlich Forschung und Entwicklung sowie insbesondere Ersatz- und Erweiterungsinvestitionen der Unternehmen im Wesentlichen durch Risikokapital finanziert wird. Wird mit der Zinsschranke der Abzug von Kosten für Risikokapital beschnitten, verschlechtern sich die Rahmenbedingungen für diese Zukunft sichernden Aktivitäten sowie für Erhalt und Aufbau von Arbeitsplätzen in Deutschland.

#### **BITKOM-Vorschlag:**

Mit der vorgeschlagenen Beschränkung des Zinsabzugs bei der Ertragsbesteuerung führt der deutsche Gesetzgeber einen Konzeptionswechsel durch und berschreitet im internationalen Vergleich Neuland. Kein anderes Industrieland verfolgt eine derart restriktive Konzeption der Zinsabzugsbegrenzung. Entsprechend vorsichtig sollte er deswegen die Regelungen ausgestalten, um zu verhindern, dass nachteilige Auswirkungen dieser Maßnahmen die positiven Anreizwirkungen der Unternehmensteuerreform im Übrigen zunichte machen. Es bietet sich eine Orientierung an den Vorschriften Frankreichs und der USA an, die methodisch ähnliche, aber weniger restriktive Regelungen bereits eingeführt haben. Nach französischem und US-amerikanischem Recht sind die steuerlichen Sanktionen für eine übermäßige Fremdfinanzierung auf Kreditbeziehungen zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern beschränkt. Entsprechend müssen gängige Bankenfinanzierungen aus dem Anwendungsbereich der Zinsschranke ausgenommen werden. Die gegenwärtig geltende Fassung des § 8a KStG ist dem Konzept der Zinsschranke in der bisher vorliegenden Entwurfsfassung daher ganz eindeutig vorzuziehen.

Die teilweise Nichtabzugsfähigkeit des Zinsaufwands darf nicht zur Regel werden, sondern muss ein Ausnahmefall bleiben, um fremdfinanzierte Investitionen nicht über den Wegfall der degressiven AfA hinaus steuerlich zu belasten. Deshalb sollte ein EBITDA –Bezug der Zinsschranke den gegenwärtigen EBIT-Bezug ersetzen (d.h. Einbeziehung von Abschreibungen). Auch sollte der abzugsfähige Prozentsatz von 30% auf 70% oder zumindest die 60% der derzeitigen Mindestbesteuerung angehoben werden.

Damit tatsächlich mittelständische Unternehmen zumindest weitgehend von den negativen Wirkungen der Zinsschranke verschont bleiben, sollte die Grenze für weiterhin voll abziehbare Zinsaufwendungen in einen Freibetrag umgewandelt werden. Dabei würde die Festlegung dieses Freibetrags als absolute Betragsgrenze jedoch im Einzelfall willkürlich und unangemessen wirken. Deshalb sollte der Freibetrag als Anteil an Umsatz oder Bilanzsumme ausgestaltet sein.

#### **b) Berechnung des abzugsfähigen Zinsaufwands**

Der nach § 4h EStG-E vorgesehene Teil der abzugsfähigen Zinsen (Saldo aus Zinsaufwendungen und -erträgen) in Höhe von 30 % des Gewinns nach Abschreibungen (EBIT) ist viel zu gering. Bei Annahme einer gleich hohen Verzinsung von Eigen- und Fremdkapital könnte ein Unternehmen seine Zinsaufwendungen im Jahr ihrer Entstehung nur bei einer Eigenkapitalquote von über 70% vollständig abziehen. In der Real-

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 8

tät liegen die Eigenkapitalquoten aber eher bei 30%, so dass das Verhältnis von abziehbaren und nicht abziehbaren Zinsen umgedreht werden muss. Wenn lediglich ein geringer Anteil von 30% der Zinsaufwendungen abziehbar ist, bleibt trotz Vortragsfähigkeit der Zinsen im Übrigen ein Großteil dauerhaft von der steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen. Der Zinsabzug würde systemwidrig von der Regel zur Ausnahme und zwar gänzlich unabhängig von etwaigen missbräuchlichen Gestaltungen. Für kapitalintensive und auf den Kapitalmarkt angewiesene Unternehmen bedeutet dies eine prohibitiv hohe Schranke für fremdfinanzierte Investitionen. So erfordern die gegenwärtigen Relationen ein 3,33-faches – überschüssiges, d.h. nach Verrechnung des laufenden Zinssaldos verbleibendes – EBIT, um den Zinsaufwand aus einem Vorjahr, in dem beispielsweise ein Nullergebnis erzielt wurde, voll geltend machen zu können.

Außerdem ist der Gewinn nach Abschreibungen unter dem Gesichtspunkt der Investitionsförderung die falsche Bezugsgröße. Setzt man die Zinszahlungen eines Unternehmens zum EBIT ins Verhältnis, kann der Zweck der Fremdkapitalaufnahme (z.B. Finanzierung einer neuen Fabrikhalle in Deutschland) nicht berücksichtigt werden. In der Folge würden auch eigentlich vom Gesetzgeber gewollte Investitionen in das inländische Anlagevermögen steuerlich bestraft. Dies kann allein dadurch vermieden werden, dass Abschreibungen in die Bemessungsgrundlage der Zinsschranke einbezogen werden. Denn über Abschreibungen amortisiert sich der Investitionsaufwand steuerlich. Ein solcher unmittelbarer Zusammenhang kann nur für das jährliche AfA-Volumen hergestellt werden, nicht aber beispielsweise für Forschungs- und Entwicklungsaufwand.

#### **BITKOM-Vorschlag:**

Im Bemühen, mittels der Zinsschranke Finanzierungsgestaltungen zur Steuerumgehung zu sanktionieren, dürfen volkswirtschaftlich wünschenswerte Unternehmensaktivitäten nicht durch eine steuerliche Überbelastung verhindert werden. Dies ist dadurch erreichbar, dass als Bezugsgröße nach § 4h Abs. 1 EStG-E der Gewinn vor Zinsen und Abschreibungen (EBITDA) zugrunde gelegt wird.

Zusätzlich muss der Gewinnanteil, bis zu dessen Höhe Finanzierungsaufwendungen abziehbar bleiben, von 30% auf 70% des Gewinns erhöht werden. Zumindest muss mit einem abziehbaren Zinsanteil von 60% des Gewinns ein Gleichlauf zur Mindestgewinnbesteuerung hergestellt werden. Anderenfalls droht die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Zinsaufwand der Regel- statt der missbräuchliche Ausnahmefall zu werden. In der Folge müsste ein großer Teil fremdfinanzierter Investitionsvorhaben aus steuerlichen Gründen aufgegeben werden.

#### **c) Escape-Klausel (§ 4h Abs. 2 Buchstabe c EStG-E)**

Nach der Konzeption des Referentenentwurfs soll sich ein Unternehmen von der Zinsabzugsbeschränkung im Rahmen der Zinsschranke befreien können, wenn seine Eigenkapitalquote nicht schlechter ist als die Eigenkapitalquote des Konzerns, dem es angehört. Grundsätzlich stellt die Einführung einer Ausnahmemöglichkeit von der

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 9

Anwendung der Zinsschranke einen richtigen Ansatz des Gesetzgebers dar, damit die steuerliche Berücksichtigung von Zinsausgaben die Regel bleibt und nicht zur Ausnahme wird. Auch nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. z.B. EuGH-Urteil v. 12.09.2006 in der Rechtssache C-196/04 „Cadbury Schweppes“ Rz. 70 und Urteil vom 13.03.2007 in der Rechtssache C-524/04 „Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation“ Rz. 82) ist eine nationale Steuervorschrift nur dann mit dem Europarecht vereinbar, wenn sie dem Steuerpflichtigen die Abwendung steuerlicher Sanktionen durch den Nachweis ermöglicht, dass eine von ihm gewählte Gestaltung wirtschaftlich begründet ist und nicht nur steuerlichen Zwecken dient. Vor diesem Hintergrund ist nicht verständlich, warum die Escape-Klausel keine Anwendung finden soll, wenn Vergütungen für eine Gesellschafter-Fremdfinanzierung einen Anteil von 10% des Zinssaldos übersteigen (§ 8a Abs. 3 KStG-E), ohne dass hier eine Entlastungsmöglichkeit des Steuerpflichtigen in Form eines Drittvergleichs möglich ist.

In ihrer Ausgestaltung im Kabinettsentwurf ist die Escape-Klausel kein geeignetes Instrument, um die notwendige Eingrenzung der Zinsschranke auf Missbrauchsfälle herbeizuführen. Wegen der Beteiligungsbuchwertkürzung liegt die Eigenkapitalquote inländischer Konzernteile rein rechnerisch regelmäßig unter der Eigenkapitalquote des Gesamtkonzerns, und zwar auch bei einer ausgewogenen Konzernfinanzierung. Deshalb führt die Beteiligungsbuchwertkürzung zu sachwidrigen Ergebnissen. Sie schließt aller Voraussicht nach die ganz überwiegende Mehrzahl der Inlandskonzerne von der Berufung auf die Escape-Klausel aus. Auslandskonzerne hingegen – und damit der auch international übliche eigentliche Adressatenkreis von § 8a KStG – bleiben von der Beteiligungsbuchwertkürzung faktisch unberührt. Damit wird eine globale Ausrichtung deutscher Konzerne und infolgedessen ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit stark beeinträchtigt.

Die Beteiligungsbuchwertkürzung ist aber auch gänzlich verzichtbar, ohne dass dadurch missbräuchliche Gestaltungen drohen würden. So hat eine konzerninterne grenzüberschreitende Fremdfinanzierung, die in Deutschland erwirtschaftete Erträge ins Ausland transferiert, wegen der Herauskonsolidierung der entsprechenden Verbindlichkeiten in der Konzernbilanz auch ohne Beteiligungsbuchwertkürzung zur Folge, dass die inländische Eigenkapitalquote die des Konzerns übersteigt. Die Einschaltung sog. unredlicher Finanzierungsmöglichkeiten ist somit auch bei einer Escape-Klausel ohne Beteiligungsbuchwertkürzung nicht länger möglich.

Auch bedarf es der Beteiligungsbuchwertkürzung nicht, um den sog. Kaskadeneffekt zu vermeiden, d.h. die Vervielfältigung des inländischen Eigenkapitals. Dieses Ziel lässt sich nämlich auch erreichen, indem die inländischen Konzerngesellschaften eines Betriebs für Zwecke des Eigenkapitalvergleichs zusammengefasst werden. Diesen Ansatz verfolgt der Gesetzgeber bereits in § 15 Satz 1 Nr. 3 KStG-E für Organgesellschaften.

Neben das materielle Problem der faktischen Versagung des Zinsabzugs in vielen Fällen, die fern jeder missbräuchlicher Gestaltung angesiedelt sind, treten bei Anwendung der Escape-Klausel steuerungspraktische Probleme. So soll für einen Vergleich der Eigenkapitalquote von konzernangehörigem Unternehmen und Konzern

## **Stellungnahme**

### **Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages**

Seite 10

regelmäßig die Erstellung eines zusätzlichen Einzelabschlusses des betrachteten deutschen Unternehmens nach IFRS, ggf. auch nach US-GAAP erforderlich sein. In diesem Rahmen muss mit erheblichem Aufwand eine Vergleichbarkeit zwischen Kapitalquote des finanzierten Unternehmens und Kapitalquote des Konzerns hergestellt werden. Hierbei wird nicht zuletzt die Abgrenzung des jeweils maßgeblichen Inlandsbetriebs (diverse Organkreise etc.). Jedenfalls aber würde diese Regelung einen hohen bürokratischen Aufwand für die Unternehmen verursachen.

Nicht verständlich ist zudem die Regelung in § 4h Abs. 5 EStG-E, wonach der Vortrag von Zinsaufwendungen bei Übertragung des Betriebs ganz bzw. quotal untergeht. Eine wirtschaftliche oder systematische Begründung hierfür wird sich schwerlich finden lassen.

#### **BITKOM-Vorschlag:**

Solange das in die Berechnung der Eigenkapitalquote nach § 4h Abs. 2 Buchstabe c EStG-E eingehende Eigenkapital um Beteiligungen an anderen Konzerngesellschaften gekürzt wird, ist die Escape-Klausel nicht geeignet, volkswirtschaftlich sinnvolle und steuerlich unverdächtige Finanzierungen aus dem Anwendungsbereich der Zinsschranke auszuschließen. Auch ohne Kürzung von Beteiligungsansätzen werden rein missbräuchliche Gestaltungen wie die Einschaltung „unredlicher“ Finanzierungsgesellschaften im niedrigbesteuerten Ausland von der Zinsschranke wirksam erfasst. Die Kürzung des bei der Escape-Klausel anzusetzenden Eigenkapitals um Beteiligungsansätze ist daher ersatzlos zu streichen.

Die Regelung über den Untergang von Zinsvorträgen ist ersatzlos zu streichen.

Im Sinne einer Vermeidung von ungerechtfertigten Steuerfolgen und Zufallsergebnissen ist es darüber hinaus sachgerecht, zum einen bis zur Erreichung der Fremdverschuldungsquote im Konzern die Escape-Möglichkeit zu gewähren (Änderung der Toleranzgrenze des § 4h Abs. 2 Buchstabe c Satz 2 EStG-E in eine „Soweit-Regelung“) und zum anderen die Toleranzgrenze in Höhe von bisher einem Prozentpunkt deutlich anzuheben.

#### **5. Funktionsverlagerungen**

Mit der Neuformulierung des § 1 AStG soll die Besteuerung von Gewinnpotenzial in den Fällen sicher gestellt werden, in denen das Gewinnpotenzial im Ausland realisiert werden soll. Ziel der Besteuerung sind vor allem immaterielle Wirtschaftsgüter, die in einem funktionalen Zusammenhang zueinander stehen. Dazu führt der Gesetzesentwurf die „Funktionsverlagerung“ als völlig neue steuerrechtliche Kategorien ein, die systematisch wohl zwischen der Entstrickung einzelner Wirtschaftsgüter nach § 4 Abs. 1 EStG in der Fassung des SEStEG einerseits und der Teilbetriebsveräußerung nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 EStG andererseits zu verorten ist.

Gemessen an diesem Gesetzeszweck ist der Wortlaut der Vorschrift im bisherigen Gesetzesentwurf zu weit geraten. Denn der Wortlaut des § 1 Abs. 3 AStG-E erfasst

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 11

nicht nur die Verlagerung von Wirtschaftsgütern, die im Ausland zur Gewinnerzielung eingesetzt werden, sondern z.B. auch die Erbringung lediglich konzerninterner Dienstleistungen, reine Personalentsendungen und Funktionsverdopplungen. Nach der Definition im Referentenentwurf wäre eine Funktionsverlagerung schon dann anzunehmen, wenn ein Mitarbeiter mit einem gewissen Know-How aus einer deutschen Gesellschaft zu einer nahe stehenden ausländischen Gesellschaft wechselt. Unter fremden Dritten würde ein solcher Fall aber gerade nicht zu irgendwelchen Zahlungen an den bisherigen Arbeitgeber führen.

Zur Bestimmung der Besteuerungsgrundlage bei einer Funktionsverlagerung ist der grundsätzliche Ansatz eines im Einzelnen zu bestimmenden Zinssatzes zur Festlegung eines bestehenden Gewinnpotenzials verfehlt. Nicht in allen Fällen wird überhaupt ein Gewinnpotenzial bestehen (z.B. wenn eine Produktion in Deutschland wegen hoher Umweltauflagen oder zu hoher Personalkosten nicht stattfinden würde). Die Besteuerung von Funktionsverlagerungen verstößt eklatant gegen das Prinzip der Leistungsfähigkeit, wonach nur realisierte Gewinne und keine bloßen Gewinnaussichten versteuert werden dürfen.

Auch wird ein fremder Dritter nur bereit sein, für eine übernommene betriebliche Aktivität die bisherigen Aufwendungen des Veräußerers, ggf. zuzüglich eines adäquaten Gewinnaufschlags, zu entgelten. Er wird jedoch bei seiner Preiskalkulation kaum ein unsicheres Gewinnpotenzial der erworbenen Wirtschaftsgüter berücksichtigen, dessen Realisierung überwiegend von seinen eigenen Fähigkeiten abhängt. Genauso wenig wird der Veräußerer bei Übertragung an einen fremden Dritten bei der Preisfindung eine zukünftige schlechte Vermarktung oder mangelnde Fähigkeiten des Erwerbers bei der Preisfindung berücksichtigen. Da solche Überlegungen zwischen fremden Dritten von vornherein ausgeschlossen sind, wird auch eine nachträgliche Anpassung des ursprünglich vereinbarten Preises regelmäßig nicht vorgenommen. Es wäre verfehlt, eine solche nachträgliche Anpassung zum Grundsatz zu erheben.

Insgesamt verknüpfen die vorgeschlagenen Rechtsänderungen die Wahrnehmung von Geschäftschancen im Ausland mit erheblichen steuerlichen Risiken. Da eine Besteuerung von Funktionsverlagerungen weltweit einzigartig sein dürfte, ist damit ein erheblicher Wettbewerbsnachteil in Deutschland ansässiger Unternehmen verbunden.

Um die Angemessenheit eines Preises für eine Funktionsverlagerung beurteilen zu können, benötigt die Finanzverwaltung Unterlagen und Berechnungen des Steuerpflichtigen. Damit ist ein enormer Verwaltungsmehraufwand für die Steuerpflichtigen verbunden, weil bisher die Unternehmen für konzerninterne Geschäfte wegen des geringeren Risikos weitaus weniger Dokumentations- und Planungsaufwand betreiben als für Geschäfte mit fremden Dritten.

#### **BITKOM-Vorschlag:**

Allein schon aus europarechtlichen Gründen muss es möglich bleiben, günstigere Produktions- oder Absatzbedingungen im Ausland auch ohne steuerliche Bestrafung

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 12

nutzen zu können. Es sollte daher beim Grundsatz bleiben, dass allein Einlagen und Entnahmen bzw. verdeckte Einlagen und verdeckte Gewinnausschüttungen von einzelnen Wirtschaftsgütern oder die Veräußerung von Betrieben und Teilbetrieben zu einer steuerpflichtigen Aufdeckung stiller Reserven führen. Darüber hinaus gehende missbräuchliche Gestaltungen können bereits durch Anwendung des geltenden Fremdvergleichsgrundsatzes in ausreichendem Umfang korrigiert werden. Bei konsequenter Anwendung dieser Grundsätze auch auf immaterielle Wirtschaftsgüter sollten missbräuchliche Gestaltungen angemessen erfasst werden können. Die Einführung einer zusätzlichen Besteuerung von Funktionsverlagerungen ist nicht erforderlich und sollte unterbleiben.

Die nachträgliche Anpassung von Verrechnungspreisen ist mit dem Konzept des Fremdvergleichs unvereinbar. Da viele Staaten solche nachträglichen Preisanpassungen nicht akzeptieren werden, entsteht die Gefahr der Doppelbesteuerung, wenn die Bundesregierung eine Pflicht zur nachträglichen Preisanpassung in das Gesetz aufnimmt.

Sollte der Gesetzgeber trotz dieser grundsätzlichen Bedenken an der Einführung einer Besteuerung von Funktionsverlagerungen festhalten, muss der Begriff der Funktionsverlagerung präzisiert und eingeschränkt werden. Insbesondere müssten Funktionsverdoppelungen und die bloße Personalentsendung aus dem Anwendungsbereich ausgeklammert werden.

#### **6. Verlustvorträge bei Sanierungen und Umstrukturierungen**

Der Vorschlag für einen kompletten bzw. quotalen Untergang des Verlustvortrages aus Tochtergesellschaften bei Unterschreiten einer Mindestbeteiligungsgrenze (§ 8c KStG-E) ist ein weiterer Schritt auf dem Weg zu einem systemwidrigen, vollständigen Verlustabzugsverbot. Er schießt weit über das Ziel hinaus, den missbräuchlichen Handel mit steuerlichen Verlustvorträgen auszuschließen. Denn auch bei einem Wechsel des Anteilseigners von sanierungsbedürftigen Gesellschaften würden Verlustvorträge untergehen. Infolgedessen dürfte zukünftig die Rettung sanierungsbedürftiger Unternehmen erheblich erschwert werden, in vielen Fällen auch unterbleiben.

Außerdem wären notwendige Umstrukturierungen innerhalb von Konzernen nicht mehr steuerneutral möglich, da Verlustvorträge nicht nur in nahezu sämtlichen M&A-Transaktionen entfielen, sondern auch bei rein konzerninternen Neuordnungen von Beteiligungen. Eine solche steuerliche Behinderung von konzerninternen Umstrukturierungen ist nicht hinnehmbar. Denn eine den Marktbedürfnissen möglichst optimal angepasste und flexible Konzernstruktur ist ein sehr wichtiges Kriterium für die Wettbewerbsfähigkeit von Konzernen in Deutschland.

#### **BITKOM-Vorschlag:**

Um die Vorschrift des § 8c KStG-E zielgenauer auf eine Mißbrauchsbekämpfung auszurichten, bedarf es zwingend einer sog. Konzernklausel, die rein konzerninterne

## **Stellungnahme**

### **Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages**

Seite 13

Umstrukturierungen aus dem Anwendungsbereich ausschließt. Es müsste also ein „control“-Konzept eingeführt werden, wonach ein Anteilseignerwechsel steuerlich unbeachtlich wäre, wenn dieser die mittelbaren Beteiligungsverhältnisse unverändert lässt. Auch ist den Besonderheiten von Familienunternehmen dahingehend Rechnung zu tragen, dass Verwandte für Zwecke der Mantelkaufvorschrift nicht als nahestehende Personen gelten und auch Fälle der (vorweggenommenen) Erbfolge nicht erfasst werden.

Eine sachgerechte Neuregelung der sogenannten Mantelkaufvorschrift ist eine komplexe Angelegenheit, die nicht übereilt, d.h. vor einer intensiven Diskussion in der Fachöffentlichkeit vorgenommen werden sollte. Deshalb sollte eine etwaige Neufassung des § 8 Abs. 4 KStG auf ein künftiges Gesetzgebungsverfahren verschoben werden, in dessen Rahmen dann beispielsweise eine Übernahme des US-Modells der Mantelkaufvorschrift in Betracht kommt (§ 382 Internal Revenue Code). Hiernach geht ein Verlustvortrag nicht zwingend endgültig unter, sondern wird lediglich in seiner zeitlichen Nutzbarkeit erheblich gestreckt. Ein missbräuchlicher Handel mit Verlustvorträgen wird dadurch ebenfalls wirksam verhindert.

#### **7. Sonstige Maßnahmen der Unternehmensteuerreform**

##### **a) Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG) nach § 6 Abs. 2 Satz 1, Abs. 2a EStG-E**

Die Einführung einer Poolabschreibung für geringwertige Wirtschaftsgüter ist zu begrüßen. Eine Abschreibungsdauer von mehr als drei Jahren erscheint jedoch als zu lang. Die Abschreibung muss sich wenigstens näherungsweise am tatsächlichen Wertverlust der jeweiligen Wirtschaftsgüter orientieren. Fast alle abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 1.000 Euro haben in der ITK-Industrie betriebsgewöhnliche Nutzungsdauern von nicht mehr als drei Jahren. Eine Abschreibungsdauer von fünf Jahren würde eine realitätsferne, fast doppelt so lange Nutzungsdauer unterstellen. Im Übrigen fehlt im bisherigen Gesetzesentwurf eine Regelung für den Beginn der GWG-Abschreibung.

##### **BITKOM-Vorschlag:**

Die Abschreibungsdauer des für jedes Wirtschaftsjahr zu bildenden Sammelpostens „GWG“ sollte 3 Jahre nicht überschreiten. Als Zeitpunkt für den Beginn der Abschreibung sollte der Bilanzstichtag gewählt werden, da erst zu diesem Zeitpunkt der Umfang des Sammelpostens vollumfänglich bekannt ist.

##### **b) Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten**

Nach dem Gesetzesentwurf sollen die steuerlichen Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten der Unternehmen nach AO und GAufzV erweitert werden. Hierzu erklärt der Wortlaut des § 3 Abs. 2 GAufzV-E Umlageverträge zu außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen, die zeitnah zu dokumentieren sind. Außergewöhnliche Geschäftsvor-

## Stellungnahme

### Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008; Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Seite 14

fälle sind nur solche Geschäfte zwischen nahe stehenden Personen, die sich erheblich auf die Einkünfte einer der beteiligten Parteien auswirken oder jedenfalls einen Sonderfall darstellen. Dieses Kriterium ist nicht schon bei jedem Umlagevertrag erfüllt (in Konzernen wird eine Vielzahl von Umlageverträgen abgeschlossen), sondern muss auch bei solchen Verträgen gesondert geprüft werden. Jedenfalls können Umlageverträge frühestens für in 2007 endende Wirtschaftsjahre dokumentiert werden, da die Dokumentation außergewöhnlicher Geschäftsvorfälle innerhalb von 6 Monaten nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahrs zu erfolgen hat und die Unternehmenssteuerreform erst am 1. Januar 2008 in Kraft tritt.

Da bei Durchführung von Forschungs- und Entwicklungstätigkeit nicht abzusehen ist, ob die Ergebnisse in Deutschland, im Ausland oder überhaupt nicht verwertet werden können, verlangt § 5 Abs. 2 Nr. 2 GAufzV-E faktisch, dass ein Unternehmen sämtliche Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten auch für die Besteuerung zu dokumentieren hat. Der Dokumentationsaufwand steigt damit für forschende Unternehmen erheblich an und belastet die Forschungstätigkeit mit bürokratischen Pflichten, obwohl solche Aktivitäten aus volkswirtschaftlicher Sicht gefördert werden müssten.

Die Verkürzung der Vorlagefrist für Dokumentationen außergewöhnlicher Geschäftsvorfälle nach § 90 Abs. 3 S. 8 AO-E lässt den Verdacht aufkommen, dass sich die Finanzverwaltung damit mehr Spielraum zur Festsetzung von Strafen für eine verspätete Dokumentenvorlage verschaffen will. Diese Gefahr besteht vor allem, wenn die Auffassung des Steuerpflichtigen über das Vorliegen eines zeitnah zu dokumentierenden außergewöhnlichen Geschäftsvorfalles von der Beurteilung der Finanzverwaltung abweicht.

Die Neuregelung in § 162 Abs. 3 S. 3 AO-E stellt faktisch den Versuch der deutschen Finanzverwaltung dar, bürokratische Pflichten bei der Anwendung des Steuerrechts ins Ausland zu exportieren. Die Vorschrift will die Nichtbefolgung einer Pflicht zur Vorlage von Dokumentationsunterlagen durch ausländische Unternehmen sanktionieren, obwohl solche Pflichten durch das deutsche Steuerrecht gar nicht begründet werden können. Darüber hinaus sind die unbestimmten Rechtsbegriffe „Anhaltspunkte“ für die Nichtbeachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes und „Zweifel“ an der zutreffenden Höhe der Einkünfte sehr streitanfällig, weil sie rein subjektive Überzeugungen des jeweiligen Prüfers der Finanzverwaltung zu Tatbestandsmerkmalen als Voraussetzung für Strafschätzungen machen.

#### **BITKOM-Vorschlag:**

Vor dem Hintergrund der sehr unterstützenswerten Bemühungen der Bundesregierung um Begrenzung und Abbau bürokratischer Pflichten bei den Unternehmen sollte auf die in AO-E und GAufzV-E vorgesehene erhebliche Verschärfung von Dokumentations- und Aufzeichnungspflichten verzichtet werden.