



Bundesverband der Dienstleistungswirtschaft (BDWi) e.V
Universitätsstraße 2-3a, 10117 Berlin,
Tel.: 030 – 2 88 80 7 – 0, Fax: - 10
www.bdwi-online.de, info@bdwi-online.de

**Stellungnahme des Bundesverbandes der Dienstleistungswirtschaft zu dem
Gesetzentwurf der Koalitionsfraktionen „Entwurf eines
Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008“ (Drucksache 16/4841), zu dem
Antrag der Fraktion DIE LINKE. „Unternehmen leistungsgerecht besteuern –
Einnahmen der öffentlichen Hand stärken“ (Drucksache 16/4857) sowie zu
dem Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN
„Unternehmensteuerreform für Investitionen und Arbeitsplätze“ (Drucksache
16/4855)**

I. Konzept der Unternehmensteuerreform

Über die Notwendigkeit einer umfassenden Reform der Unternehmensbesteuerung für den Standort Deutschland besteht weitgehend Einigkeit. Die Ertragsteuerbelastung deutscher Unternehmen ist vor allem aus Sicht internationaler Investoren zu hoch und schränkt die Standortqualität ein. Das Vorhaben einer generellen und deutlichen Absenkung der nominellen Steuerbelastung in Deutschland erzielter Gewinne ist daher zu befürworten. Allerdings betreffen die vorgesehenen steuerlichen Entlastungen vor allem Kapitalgesellschaften und damit tendenziell größere Unternehmenseinheiten, während die mittelständische Wirtschaft im Rahmen der vorgesehen Verbreiterung der Bemessungsgrundlage zusätzliche Lasten zu tragen hat, obwohl sie als eigentlicher Jobmotor für den Aufschwung am Arbeitsmarkt maßgeblich verantwortlich zeichnet. Für Mittelständler kann im Zuge der Unternehmensteuerreform sowohl die nominelle Steuerbelastung um bis zu 1,58%-Punkte steigen (Wegfall von § 32c EStG zur Begrenzung der Reichensteuer) als auch die effektive Steuerbelastung (Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen; Verbreiterung der Bemessungsgrundlage in der Gewerbesteuer); dies erscheint unausgewogen. Die Reform weist eine deutliche Mittelstandslücke auf.

Durch die Verbreiterungen der Bemessungsgrundlage fällt im Übrigen die Absenkung der effektiven Steuersätze auch für Kapitalgesellschaften deutlich geringer aus als dies die nominellen Steuersätze vorspiegeln.

Viele der vorgesehenen Maßnahmen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage – von der Zinsschranke bis zur Hinzurechnung von Zinsanteilen bei der Gewerbesteuer – sind nicht nur überaus bürokratisch; sie negieren auch den vom Steuerpflichtigen tatsächlich getragenen Aufwand und besteuern einen als üblichen oder angemessen erachteten Aufwand und stehen damit in Konflikt zum verfassungsrechtlich fundierten objektiven Nettoprinzip. Die vorgesehenen Gegenfinanzierungselemente schießen insoweit über das Ziel, eine breite, aber zugleich wirtschaftlich realitätsgerechte Bemessungsgrundlage abzugrenzen, deutlich hinaus. Sie verkennen zudem, dass bereits in den letzten Jahren eine kontinuierliche Verbreiterung der Bemessungsgrundlage erfolgt ist, die kaum noch Spielraum für die Ausweitung der Steuerbasis lässt.

Kritisch zu sehen ist darüber hinaus das Festhalten an der seit jeher international kaum vermittelbaren Existenz einer Gewerbesteuer mit eigenständiger Bemessungsgrundlage. Das Steuerfossil Gewerbesteuer ist ein stetes Hemmnis für eine moderne Unternehmensbesteuerung und gewinnt durch die im Zuge der Unternehmensteuerreform geplante Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes zusätzlich an Gewicht. Die mit einer denkbaren Umgestaltung der Gewerbesteuer zu einer kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer mögliche Vereinfachungschance wurde nicht genutzt. Die Gewerbesteuer hat in einer modernen Dienstleistungswirtschaft nach unserer Auffassung keine Berechtigung mehr.

Die intendierte Rechtsformneutralität der Unternehmensbesteuerung wird durch den vorliegenden Entwurf ebenfalls nicht erreicht. Insbesondere das Wahlrecht zur tariflichen Begünstigung nicht entnommener Gewinne verfehlt sein Ziel, da es nur für wenige Unternehmen praktische Relevanz entfalten dürfte.

In der Gesamtschau ist der vorliegende Entwurf einer Unternehmensteuerreform – so sehr das Bemühen um eine Reform zu befürworten ist – sicherlich nicht „der großer Wurf“, sondern vor allem eine Steuersatzreform mit weit reichender Gegenfinanzierung. Die strukturellen Defizite (insb. Gewerbesteuer, Komplexität) bleiben, eine Rechtsformneutralität wird nicht erreicht, die Finanzierungsneutralität gar verschlechtert (Abgeltungsteuer); gleichzeitig wird das deutsche Steuerrecht noch weiter verkompliziert (Thesaurierungsbegünstigung, Zinsschranke etc.), von Bürokratieabbau ist insoweit keine Spur. Es steht aber zu hoffen, dass von der deutlichen Absenkung der nominellen Steuerbelastung bei Kapitalgesellschaften ein deutliches Signal ausgeht, dass zu mehr Investitionen in Deutschland führt.

II. Thesaurierungsbegünstigung/Investitionsabzugsbetrag

Die Einführung einer Thesaurierungsbegünstigung sowie die Umgestaltung des bisherigen § 7g EStG zu einem Investitionsabzugsbetrag zielen auf die Schaffung einer steuerlichen Rechtsformneutralität, ohne dass der gegenwärtige Besteuerungsdualismus der Unternehmensbesteuerung angetastet wird.

1. Thesaurierungsrücklage

Die Möglichkeit, einbehaltene Gewinne einem begünstigten Steuersatz zu unterwerfen dürfte nur für eine geringe Anzahl von Unternehmen, insbesondere sehr große, international aufgestellte Personengesellschaften von Bedeutung sein. Für diese liegt der Thesaurierungssatz von 28,25% in etwa auf dem Thesaurierungsniveau von Kapitalgesellschaften. Zu berücksichtigen ist dabei aber, dass regelmäßig nur diejenigen Gewinnanteile zur Thesaurierung zur Verfügung stehen, die nicht als Gewerbesteuer direkt auf Unternehmensebene abfließen bzw. als persönliche Einkommensteuerzahlungen von den Gesellschaftern aus der Gesellschaft entnommen werden müssen. Auch bei vollständiger Thesaurierung des Nachsteuergewinns liegt das effektive Belastungsniveau daher über 36%.

Unter Berücksichtigung der Nachversteuerung der thesaurierten Belastung mit dem Abgeltungssteuersatz hängt es von der Eigenkapitalrendite und der Länge des Thesaurierungszeitraums ab, ob sich eine Thesaurierung steuerliche „rechnet“. Es ist davon auszugehen, dass Thesaurierungszeiträume von 5 bis 10 Jahren erforderlich sind, um einen Vorteil aus der Thesaurierungsrücklage zu ziehen. Da mit steigender Zeitdauer die Unsicherheit über die Entwicklung der steuerlichen und rechtlichen Rahmenbedingungen erheblich zunimmt, ist nicht zu erwarten, dass der Neuregelung in der Praxis ein durchschlagender Erfolg beschieden sein wird.

Hinzu kommt, dass die gesellschafterbezogene Rücklagenbildung und -auflösung in der Praxis die Komplexität der Besteuerung von Personengesellschaften weiter verstärkt. Eine Vielzahl von Einzelfragen und Wechselwirkungen sind noch zu ergründen, etwa die Berücksichtigung des Sonderbetriebsvermögens oder die Behandlung der Thesaurierungsrücklage in Umstrukturierungsfällen.

Insgesamt wird mit der Thesaurierungsrücklage eine weitere deutliche Komplizierung in die bereits heute schon überaus komplexe Besteuerung von Personenunternehmen hineingetragen. Diese Komplexität wirft zudem die Frage auf, ob sie sich nicht zum entscheidenden Bremsklotz für die Nutzung der Rücklage in der betrieblichen Praxis entwickelt. Dabei kann die Thesaurierungsrücklage die intendierte Rechtsformneutralität nur näherungsweise verwirklichen. Wenngleich die Rücklage neue Gestaltungsspielräume für große Personengesellschaften schafft, ist Sie daher insgesamt nur eine Behelfslösung zur Erreichung der Rechtsformneutralität der Besteuerung.

2. Investitionsabzugsbetrag

Künftig setzt die Inanspruchnahme einer Sonderabschreibung die vorherige Bildung einer Rücklage nicht mehr voraus; dies trägt zu einer Vereinfachung bei und ist ausdrücklich zu begrüßen. Ebenfalls zu begrüßen ist die Ausweitung von § 7g EStG auf gebrauchte Wirtschaftsgüter sowie die Erhöhung des Höchstbetrags der in Anspruch genommenen Abzugsbeträge.

Überschussermittler waren bisher nicht durch ein Größenmerkmal an der Bildung einer Ansparrücklage gehindert. Hier will § 7g Abs. 1 Nr. 1 c) künftig eine Gewinngrenze von 100.000 Euro einziehen. Wenngleich eine Begrenzung der

Anwendung des § 7g EStG auch der Überschussermittlern nahe liegend erscheint, so ist doch ein Betriebsgewinn von 100.000 Euro eine wenig geeignete Bezugsgröße. Er würde viele Freiberufler von der Anwendung des § 7g EStG ausschließen, da bei diesen der Unternehmerlohn im Überschuss noch enthalten ist und die Gewinngrenze zudem betriebs- und nicht mitunternehmerbezogen ausgestaltet ist. Für Mitunternehmerschaften und Freiberufler sollte daher auf eine gesellschafterbezogene Sichtweise übergegangen werden.

Auch die Substitution des bisherigen 6%igen Gewinnzuschlags bei Nichtinvestition bis zum Ablauf des zweiten Wirtschaftsjahres durch eine rückwirkende Änderung der Steuerveranlagung ist problematisch. Die Gefahr einer Verzinsung nach § 233a AO wird viele Unternehmer von der Inanspruchnahme von § 7g EStG abhalten. Der bisherige Gewinnzuschlag war insoweit das „mildere“ Mittel, um eine Nicht-Investition im Rahmen des § 7g EStG zu sanktionieren.

III. Gewerbesteuer

Gerade im Bereich der Gewerbesteuer hätte man einer großen Koalition mehr zutrauen dürfen. Die Fortentwicklung der Gewerbesteuer wird von allen Experten als unabdingbare Voraussetzung einer grundlegenden Unternehmensteuerreform angesehen. Das Thema Gewerbesteuer muss daher auf der Reformagenda bleiben.

1. Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer, Senkung der Steuermesszahl und höherer Anrechnungsfaktor bei der Einkommensteuer

Die geplante Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe steht sicherlich in einem theoretischen Widerspruch zur bisherigen Einordnung der Gewerbesteuer als Objektsteuer. Andererseits fördert sie die Transparenz der Steuerbelastung, deren Höhe nun auch für den steuerliche Laien einfacher ermittelbar ist.

Materiell führt die künftige Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe bei sich selbst und bei der Einkommensteuer gegenüber dem Status quo (ohne Berücksichtigung einer Thesaurierungsrücklage; 42% ESt) bei einem unterstellten Gewerbesteuerhebesatz von 400% zu einer Minderung der Gewerbesteuerlast von 16,67 auf 14 Punkte sowie einer Erhöhung der tariflichen Einkommensteuer von 35 auf 42 Punkte. Diese Erhöhung der Einkommensteuer soll durch eine Anhebung des pauschalen Anrechnungsfaktors der Gewerbesteuer von 1,8 auf 3,8 kompensiert werden. Sofern die Kompensation gelingt, ergibt sich im neuen Recht eine Entlastung gewerblicher Gewinne von insgesamt 1,4 Punkten (bisher: 45,68%, künftig 44,28%). Allerdings entfällt der Staffeltarif, der vor allem Kleinunternehmer begünstigt hat.

Dieses Bild ändert sich, wenn der persönliche Steuersatz für die gewerblichen Gewinne auf 45% („Reichensteuer“) steigt. In diesem Fall steigt die Gesamtsteuerbelastung auf 47,44% und liegt damit 1,76% über der derzeitigen Belastung.

Außerdem wird mit der Neuregelung die Bedeutung des § 35 EStG nochmals verstärkt, obwohl diese Regelung allenfalls als „Notnagel“ bezeichnet werden kann. Die Problematik gewerbsteuerlicher Anrechnungsverluste gewinnt noch mehr als bisher schon an Gewicht. Sofern eine Anrechnung nach § 35 EStG nicht gelingt, steigt die Gesamtbelastung gewerblicher Gewinne auf über 58% an. Es bietet sich deshalb an, das Problem der Anrechnungsüberhänge im Rahmen der Unternehmensteuerreform anzupacken und z.B. einen Vortrag nicht verrechneter Anrechnungsüberhänge einzuführen.

2. Hinzurechnung von Zinsen und Zinsanteilen bei der Gewerbesteuer

Die bisherige 50%ige Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen wird durch eine 25%ige Hinzurechnung sämtlicher Zinsen sowie der Zinsanteile in Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzen enthaltenen Zinsanteile substituiert. Der pauschalierte Zinsanteil soll bei Immobilien 75% und bei Mobilien 25% betragen. Dabei ist ein Hinzurechnungs-Freibetrag von 100.000 € vorgesehen.

Positiv anzumerken ist, dass durch den vorgesehenen Freibetrag kleinere und mittlere Unternehmen gewerbsteuerlich entlastet werden. Außerdem entfallen die bisherigen Schwierigkeiten bei der Beurteilung des Dauerschuldcharakters der Verbindlichkeiten.

Im Übrigen jedoch erscheinen insbesondere die pauschalierten Finanzierungsanteile zu hoch. Die in der unternehmerischen Praxis weit verbreiteten Skonti, Boni und Rabatte sollten aus dem Anwendungsbereich der Regelung schon unter Praktikabilitätsabwägungen ausgenommen werden.

Darüber hinaus kann die Neuregelung bei der im Mittelstand überaus verbreiteten Betriebsaufspaltung zu deutlichen Mehrbelastungen führen, da die Kürzungsvorschrift nach § 9 Nr. 4 GewSt wegfallen soll; hiergegen sind im Gesetzentwurf Vorkehrungen zu treffen.

IV. Zinsschranke mit Escape-Klausel

Die vorgesehene Zinsschranke ersetzt den umstrittenen § 8a KStG. Sie führt zu einer Einschränkung des objektiven Nettoprinzips, das den Abzug des tatsächlich gezahlten Zinsaufwands verlangt, und ist insoweit verfassungsrechtlich bedenklich. Wenngleich angesichts der Freigrenze von 1 Mio. Euro vor allem größere Unternehmen von der Anwendung der Zinsschranke betroffen sein dürften, trifft sie hier tendenziell Unternehmen in Krisensituationen, die eigenkapitalschwach sind. Kritisch ist insbesondere, dass bestehende Finanzierungsstrukturen nicht ohne weiteres den neuen Gegebenheiten der Zinsschranke angepasst werden können. Besser wäre eine Regelung, die nur auf neu zugesagte Finanzierungsmittel Anwendung finden würde. Außerdem sollte wegen der generellen Tücken von Freigrenzen besser ein Freibetrag von 1 Mio. Euro eingeführt werden. Damit würden sich für mittelständische Unternehmen weniger Planungsrisiken ergeben, ohne dass das Ziel der Zinsschranke, vor allem

die Gewinnverlagerung bei international operierenden Großkonzernen zu unterbinden, gefährdet wäre.

V. Funktionsverlagerungen

Die geplante Besteuerung von Funktionsverlagerung ist standortpolitisch überaus heikel. Deutschland befindet sich im Umbau von der Industrie- zur Wissens- und Dienstleistungsgesellschaft und ist darauf angewiesen, dass die Forschungs- und Produktentwicklung im Inland verbleibt.

Mit dem Aufbau steuerlicher Barrieren für Funktionsverlagerung wird man nur erreichen, dass Investoren die entsprechenden Kapazitäten zukünftig jenseits der deutschen Landesgrenzen aufbauen. Damit droht ein sich verschärfender Wegzug der klugen Köpfe aus Deutschland, wie er in einigen Bereichen jetzt schon zu verzeichnen ist.

VI. Verlustvorträge bei Sanierungen und Umstrukturierungen

Die geplanten Regelungen zum Mantelkauf behindern die Sanierung von in der Rechtsform der GmbH geführten Unternehmen. Eine Nutzung von „Verlustmänteln“ findet in der Praxis faktisch nicht statt. Daher handelt es sich bei der Neuregelung um eine völlig überflüssige Neuerung, die notwendige Umstrukturierungen verhindert. Außerdem sind gerade dynamisch wachsende „Newcomer“ oft über einige Jahre verlustträchtig und auf laufende Eigenkapitalzufuhr angewiesen. Notwendige Kapitalerhöhungen und Änderungen im Gesellschafterkreis, ein Börsengang oder der Ausstieg von Private Equity Gesellschaften werden dabei unnötig torpediert. Die Neuregelung ist kontraproduktiv und sollte gestrichen werden.

VII. Sonstige Maßnahmen der Unternehmensteuerreform

1. Abschaffung der degressiven AfA

Die Abschaffung der – für die Jahre 2006 und 2007 gerade verbesserten – degressiven Abschreibung führt zu negativen Liquiditätseffekten in den betroffenen anlageintensiven Unternehmen. Kritisch zu sehen ist vor allem, dass diese Maßnahme sämtlich Unternehmen belastet, während die Reform im Gegenzug in erster Linie größere Kapitalgesellschaften durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes entlastet („Mittelstandslücke“).

Auch kleinere Unternehmen werden den Wegfall der degressiven AfA kaum durch die Nutzung von § 7g EStG kompensieren können, da dieses Instrument bereits bisher umfassend genutzt wird und in Zukunft an Attraktivität verliert (s.o.). Darüber hinaus entzieht die Abschaffung der degressiven AfA gerade vielen mittelständischen, stark investiv tätigen Unternehmen die dringend benötigte Liquidität, um sich dem verschärften Wettbewerb zu stellen und neue Arbeitsplätze zu schaffen. Gerade kleinere und mittelständische Unternehmen

sind auf die Innenfinanzierung über Abschreibungen angewiesen, da unter dem Regime von Basel II kaum Spielräume zur Ausweitung der Bankenfinanzierung bestehen.

2. Geringwertige Wirtschaftsgüter

Die bisherigen Regelungen zur Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter bis 410 € haben sich in der Vergangenheit bewährt und sollten – unter Anpassung des seit Jahrzehnten konstanten Grenzbetrags nach oben – beibehalten werden.

Eine Aktivierung und Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter – sei es einzeln oder über den vorgesehenen Sammelposten für Wirtschaftsgüter über 100 und bis 1.000 Euro führt zu einem unnötigen bürokratischen Mehraufwand, ohne dass dem effektive Steuermehreinnahmen gegenüberstehen.

Künftig wird für jedes Jahr ein neuer Sammelposten zu bilden und fortzuführen sein. Dieser Mehraufwand trifft vor allem Dienstleister, die ihren Kunden technisches Gerät leih- oder mietweise zur Verfügung stellen, um damit verbundene Dienstleistungen abwickeln zu können.

Außerdem muss ggf. dennoch eine körperliche Bestandsaufnahme für Zwecke der Handelsbilanz stattfinden. Werden z.B. von einem Telekom- oder Medienkonzern tausende von Set-Top-Box gekauft und an Kunden vermietet werden, die wegen der rasanten technischen Entwicklung nach 2 Jahren bereits ausgetauscht werden müssen, so wird in der Handelsbilanz zwingend eine Teilwertabschreibung vorzunehmen sein. Steuerlich würde hier ein „Luftposten“ fortgeschrieben. Die Maßgeblichkeit von Handels- und Steuerbilanz wird durchbrochen.

Im Übrigen stellt die vorgesehene Abschreibungsdauer für den Sammelposten von 5 Jahren bei vielen Wirtschaftsgütern, besonders im EDV-Bereich, eine Verlängerung der Abschreibungsdauer von ein bis zwei Jahren dar. Soweit man am Konzept des Sammelpostens festhält, erscheint es daher notwendig, die Abschreibungsdauer auf 3 Jahre zu verkürzen.

3. Abgeltungssteuer

Die Einführung einer Abgeltungssteuer auf Kapitalerträge und Kursgewinne sprengt das Konzept der synthetischen Einkommensteuer und stellt insoweit einen Fremdkörper dar. Die mit der Abgeltungssteuer einhergehende Begünstigung von Fremdkapital steht darüber hinaus in diametralem Widerspruch zum Wunsch der Bundesregierung, die Eigenkapitalbasis der Unternehmen (z.B. durch Thesaurierungsbegünstigung bei Personenunternehmen) zu stärken. Die Kapitalallokation wird so massiv verzerrt. Mit der Abschaffung des Werbungskostenabzugs wird zudem das objektive Nettoprinzip aufgegeben.

Vor dem Hintergrund der jüngsten Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Erbschaftsteuer erscheint es überdies zweifelhaft, ob eine Ungleichbehandlung verschiedener Einkunftsquellen überhaupt mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Eine tragfähige Rechtfertigung für die Begünstigung

der Kapitaleinkünfte liegt jedenfalls nicht unmittelbar auf der Hand; ob die Vermeidung der Kapitalflucht vom Bundesverfassungsgericht als Argument anerkannt wird, steht in den Sternen. Gerade die Einführung einer generellen Steuerpflicht auf Kursgewinne dürfte zudem viele Anleger dazu verleiten, Depots ins Ausland zu verlagern und sich der Steuerpflicht zu entziehen.

Den vorstehenden systematischen Einwänden gegen die Einführung einer Abgeltungssteuer stehen durchaus nachvollziehbare praktische Argumente entgegen. So ist die bisher vollzogene Differenzierung zwischen Zinserträge und Kursgewinnen überholt, da eine Transformation von Zinserträgen in Kursgewinne durch einen Vielzahl von Anlageinstrumenten möglich ist. Die Zinsbesteuerung ist so faktisch zu einer „Dummensteuer“ degeneriert. Eine vollständige systematische Erfassung sämtlicher Ertragskomponenten ist daher in einem ersten Schritt völlig zutreffend. In einem zweiten Schritt muss dies jedoch mit weiteren Maßnahmen ergänzt werden, etwa mit höheren Freibeträgen für diejenigen Sparleistungen, die zum Aufbau einer privaten kapitalgedeckten Altersvorsorge gedacht sind. Außerdem ist es gerade bei langfristigen Kapitalanlagen geboten, die Besteuerungsbasis um reine Inflationsgewinne zu bereinigen.

Berlin, 18. April 2007

Markus Guhl
Bundesgeschäftsführer