

LEIBNIZ UNIVERSITÄT HANNOVER
WIRTSCHAFTSWISSENSCHAFTLICHE FAKULTÄT

Institut für Öffentliche Finanzen · Königsworther Platz 1 · 30167 Hannover

Deutscher Bundestag
Finanzausschuß
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Institut für Öffentliche Finanzen
Prof. Dr. Stefan Homburg, StB

Conti-Campus, Gebäude I, Raum 253
Telefon: (+49) (511) 762-5633
Telefax: (+49) (511) 762-5656
www.fwi.uni-hannover.de

Öffentliche Anhörung zum Wachstumsbeschleunigungsgesetz (BT-Drs. 17/15)

29. November 2009

Sehr geehrter Herr Vorsitzender Dr. Wissing,
sehr geehrte Damen und Herren Abgeordnete,

umseitig übersende ich Ihnen die gewünschte schriftliche Stellungnahme zu dem Gesetzesentwurf. An der Anhörung werde ich teilnehmen.

Mit freundlichen Grüßen
gez. Prof. Homburg

I. Allgemeine Einschätzung

- a) Ein Wachstumsbeschleunigungsgesetz sollte gezielt Hemmnisse für wirtschaftliches Wachstum abbauen, dadurch Arbeitsplätze sichern und Familien in die Lage versetzen, für den Lebensunterhalt selbst zu sorgen. Der vorliegende Entwurf enthält zwar mehrere Maßnahmen, die auf die Entlastung von Unternehmen abzielen, doch liegt sein finanzieller Schwerpunkt auf Finanzhilfen für Familien (§§ 32 und 66 EStG) und Touristen (§ 12 UStG). Selbst wenn man die im Entwurf angesetzten Zahlen übernimmt, entfallen auf diese beiden Maßnahmen 5,555 Mrd. Euro von insgesamt 8,482 Mrd. Euro, also rund zwei Drittel des Gesamtvolumens.
- b) Um „Vertrauen und Zuversicht“ (S. 1 des Entwurfs) zu stärken, müssen Steuersenkungen mit Ausgabekürzungen in mindestens gleicher Höhe verbunden werden, weil die sonst noch weiter wachsende Nettoneuverschuldung Befürchtungen und Ängste vor Steuererhöhungen, Inflation usw. schürt. Ausgabenkürzungen sind ohne Schaden bei den unlängst aufgelegten Konjunkturpaketen möglich, weil die Rezession im März 2009 beendet war und es nicht sinnvoll ist, die in den Konjunkturpaketen vorgesehenen Gelder bis Ende 2010 oder gar 2011 – also in den Aufschwung hinein – auszugeben. Kapazitätsengpässe und Preissteigerungen bei den Infrastrukturprojekten sind schon jetzt erkennbar.
- c) Durch Verschiebung des Akzents von Finanzhilfen zu wachstumsfördernden Steuerentlastungen ließe sich die Zielgenauigkeit des Entwurfs verbessern.

II. Zu den einzelnen Vorschlägen

a) Zinsschranke (§ 4h EStG)

In der steuerrechtlichen Literatur der vergangenen Jahre ist über keine Norm so viel publiziert worden wie über die 2007 eingefügte Zinsschranke. Gründe hierfür sind die extreme Komplexität der Regelung, mehr noch die erheblichen rechtlichen Bedenken, denen sie begegnet. Beispielfhaft sei hierzu die Kommentierung der Zinsschranke im führenden Kommentar des Einkommensteuerrechts zitiert:

„Die Zinsschranke verstößt gegen Verfassungsrecht ... [Sie] durchbricht das objektive Nettoprinzip, ohne dass sich dies hinreichend rechtfertigen ließe; denn die Regelung ist letztlich keine Mißbrauchsvorschrift ... Die Zinsschranke verstößt gegen Europarecht. Sie beschränkt vorsätzlich und ohne Rechtfertigung die Niederlassungs- und Kapitalverkehrsfreiheit; denn es ist ihr erklärtes Ziel zu verhindern, »dass Konzerne mittels grenzüberschreitender konzerninterner Fremdkapitalfinanzierung in Deutschland erwirtschaftete Erträge ins Ausland transferieren (BT-Drs 16/4841, 57).« Sie enthält ferner eine versteckte Diskriminierung, da inländische Unternehmen der Zinsschranke durch Bildung einer Organschaft ausweichen können (§ 15 S 1 Nr 3 KStG) ... Schließlich steht § 4h in Konflikt mit der Zins- und Lizenzrichtlinie, da nicht abziehbare Schuldzinsen im Ergebnis doppelt besteuert werden“ (Schmidt/Loschelder, Beckscher Kurzkommentar 28. Aufl., S. 349 f., Hervorhebung im Original).

Insbesondere die europarechtlichen Bedenken gegen die Zinsschranke sind so durchgreifend, daß der Gesetzgeber nicht ernsthaft hoffen darf, die hierdurch geplanten Mehreinnahmen dauerhaft zu erzielen. Im Gegensatz zur etatschonenden Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts judiziert der EuGH nicht *pro futuro*, sondern er kassiert europarechtswidrige Steuerrechtsnormen mit Wirkung für die Vergangenheit. Hierdurch ergeben sich erhebliche Risiken für die öffentlichen Haushalte.

Die Idee, die Zinsschranke entgegen der allgemeinen Erwartung nicht aufzuheben, sondern ihre ohnehin bestehende Überkomplexität durch weitere Kautelen noch zu erhöhen, hat für großes Erstaunen gesorgt. Richtig wäre es, den Entwurfsvorschlag durch den folgenden Text zu ersetzen: „§ 4h EStG wird aufgehoben.“

Hiermit würde die Koalition einen beachtlichen Beitrag zum im Koalitionsvertrag angegebenen Ziel der Steuervereinfachung leisten. Kosten würde die Streichung der Zinsschranke wenig, weil die von ihr erwarteten Mehreinnahmen aus den oben dargestellten Gründen eine Chimäre sind. Übermäßige Fremdfinanzierung ist nach der 2008 vorgenommenen Senkung des Körperschaftsteuersatzes ohnehin im Regelfall kein geeignetes Gestaltungsinstrument mehr. Zur Verhütung von Mißbräuchen reichen die bestehenden Regelungen zu verdeckter Gewinnausschüttung und Verrechnungspreisen völlig aus.

b) Geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Abs. 2 und 2a EStG)

Bis zum Jahre 2007 wurden Wirtschaftsgüter im Wert von bis zu 410 Euro sofort abgeschrieben, wertvollere Wirtschaftsgüter nach den AfA-Tabellen. Ab 2008 hat der Gesetzgeber diese sinnvolle Vereinfachungsnorm durch das Ungetüm eines Sammelpostens ersetzt, der ebenfalls rechtlichen Bedenken begegnen, weil der Abgang von Wirtschaftsgütern aus dem Sammelposten (etwa durch Verkauf, Brand oder Diebstahl) steuerlich unberücksichtigt bleibt, auch dann, wenn viele geringwertige Wirtschaftsgüter zusammengenommen einen Millionenwert haben. Die beabsichtigte Rückkehr zur alten Regelung ist sehr zu unterstützen.

Abzulehnen ist hingegen das Wahlrecht, entweder die alte Regelung (Abs. 2) oder den Sammelposten (Abs. 2a) in Anspruch zu nehmen. Ein solches Wahlrecht läuft dem Vereinfachungszweck entgegen und erhöht die Planungskosten der Unternehmen, weil für jedes Wirtschaftsjahr getrennt beurteilt werden muß, welche der beiden Alternativen günstiger ist. Aufgrund des Zusammenwirkens der Sofortabschreibung mit anderen Regelungen, etwa der Mindestbesteuerung, kann die Vorteilhaftigkeit der Entscheidungsalternativen nur überperiodisch beurteilt werden; das Entscheidungsproblem ist also nicht trivial. Vorzugswürdig wäre ein Verzicht auf das Wahlrecht bei gleichzeitiger Heraufsetzung der Grenze auf einen runden Betrag wie z. B. 500 Euro. Dies würde einen Beitrag zur Steuervereinfachung bedeuten, während das vorgeschlagene Wahlrecht diesem Ziel zuwiderläuft.

Außerdem wären Bezieher von Überschusseinkünften, für die der Entwurf kein Wahlrecht vorsieht, bei einem Verzicht darauf den Beziehern von Gewinneinkünften gleichgestellt. In den vergangenen Jahren wurde die erstere Gruppe gegenüber der letzteren häufig begünstigt (Beispiel: private PKW-Nutzung), ohne daß es für die Ungleichbehandlung ei-

nen rechtfertigenden Grund gab. Die neue Koalition sollte diesen Trend nicht in sein Gegenteil verkehren, sondern die Besteuerung am Gleichheitsgrundsatz ausrichten.

c) Verlustabzugsbeschränkung (§ 8c KStG)

Die 2008 eingeführte Norm wird in Literatur und Öffentlichkeit stellenweise noch immer als „Mantelkaufregelung“ apostrophiert. Es handelt sich aber um eine überschießende Mißbrauchsregelung, die nicht nur den Mantelkauf trifft, sondern ganz normale Umstrukturierungen im Konzern. Besonders bemerkenswert ist dabei, daß § 8c KStG auch dann greift, wenn Umstrukturierungen lediglich im Ausland stattfinden: die deutschen Konzerngesellschaften verlieren ihren Verlustabzug gleichwohl.

Während der Rezession 2008/2009 hatte der Gesetzgeber die Unhaltbarkeit der Neuregelung erkannt und eine Sanierungsklausel (§ 8c Abs. 1a KStG) eingefügt, die zumindest notleidende Unternehmen wie Opel oder Arcandor schützen sollte. Diese Sanierungsklausel hat sich aber als praxisuntauglich erwiesen (vgl. etwa Ortmann-Babel, Bolik und Gageur, DStR 2009, S. 2173 ff.) Sie wirft so viele Zweifelsfragen auf, daß sie einen potentiellen Sanierer eher entmutigt. Das kann nicht im volkswirtschaftlichen Interesse sein.

Der vorliegende Entwurf entfristet die Sanierungsklausel und entschärft die Verlustabzugsbeschränkung. Die Zielrichtung dieser Maßnahmen ist zwar richtig, geht aber nicht weit genug. Befriedigen könnte allein die Streichung des § 8c KStG, ergänzt um eine Mantelkaufregelung gemäß § 8 Abs. 4 KStG-alt zur Verhütung von Mißbräuchen.

Eine Umsetzung dieses Vorschlags würde die Rechtssicherheit für Unternehmen erhöhen, das Steuerrecht vereinfachen und wenig oder gar nichts kosten. Im Entwurf des „Unternehmensteuerreformgesetzes 2008“ (BT-Drs. 16/4841, 43) waren nämlich die auf den Wechsel von § 8 Abs. 4 KStG zu § 8c KStG entfallenden Mehreinnahmen mit 1,475 Mrd. Euro veranschlagt worden. Diese Mehreinnahmen hat der Gesetzgeber durch die bereits in Kraft getretene Sanierungsklausel (BGBl I 2009, 1959) um einen nicht spezifizierten Betrag gemindert. Setzt man die Kosten der Sanierungsklausel beispielhaft mit 475 Mio. Euro an, läge der fiskalische Mehrertrag der Verlustabzugsbeschränkung gegenüber der Mantelkaufregelung bei lediglich 1 Mrd. Euro.

Nun aber soll die vorgeschlagene Entschärfung des § 8c KStG sagenhafte 1,340 Mrd. Euro kosten, also fast denselben Betrag, den man sich von der ursprünglichen Verlustabzugsbeschränkung ohne Sanierungsklausel als Mehreinnahme erhoffte. Diese nicht nachvollziehbare Zahl beruht wohl eher auf politischem Ansatz als auf rationaler Erwartung. Nach der Logik des Entwurfs könnte man die Verlustabzugsbeschränkung ohne Mehrkosten streichen und durch die frühere Mantelkaufregelung nach § 8 Abs. 4 KStG ersetzen. Ohnehin bleibt fraglich, welche Steuerzahlungen der Staat von insolventen Unternehmen erhoffen darf, deren Insolvenz er durch überschießende Mißbrauchsregeln selbst mitverursacht hat.

d) Grunderwerbsteuer

Inhaltlich ist die vorgeschlagene Erleichterung von Umstrukturierungen zu begrüßen, weil deutsche Unternehmen in vielen Fällen Grunderwerbsteuer zu zahlen haben, obwohl nur im Ausland ein Anteilseignerwechsel stattgefunden hat.

Rechtlich ist der Vorschlag jedoch nicht akzeptabel, wie ein Blick auf S. 11 der Entwurfsbegründung zeigt: Im Gegensatz zur dort vertretenen Position dürfte es offensichtlich sein, daß länderspezifische Regelungen weder „Rechtsunsicherheit“ erzeugen noch zu „Wettbewerbsverzerrungen“ führen: Weil die Belegenheit eines Grundstücks keinem vernünftigen Zweifel unterliegt, besteht für Verkäufer und Käufer niemals Unsicherheit über das anzuwendende Recht. Und eine Wettbewerbsverzerrung aufgrund divergenten Landesrechts ist schon deshalb ausgeschlossen, weil Grundstücke einer höheren Steuerbelastung nicht zu entfliehen vermögen; daß Steuern auf immobile Faktoren keine Verzerrungen erzeugen, ist seit Jahrhunderten bekannt.

Mit anderen Worten liegen die in Art. 72 Abs. 2 GG normierten Voraussetzungen für die Gesetzgebungskompetenz des Bundes nicht vor; vielmehr steht die Gesetzgebung über die Grunderwerbsteuer (und auch die Grundsteuer) den Ländern zu. Ein Stück weit hat der Gesetzgeber ja schon erkannt (Art. 105 Abs. 2a GG), daß länderspezifische Regelungen im Bereich der Grunderwerbsteuer unschädlich sind. Nunmehr erscheint es angebracht, hieraus die Konsequenzen zu ziehen und Änderungen der als Landesrecht fortgeltenden bundesrechtlichen Regelungen den Ländern zu überlassen.

e) Beherbergungsleistungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG)

Der Entwurf beschreibt auf S. 20 die vorgesehene Senkung des Umsatzsteuersatzes für Beherbergungsleistungen von 19 auf 7 Prozent und versichert deren europarechtliche Zulässigkeit, nennt aber kein Motiv für diese Maßnahme. Volkswirtschaftlich gibt es auch keinen Grund für diese Begünstigung, weil der Wettbewerb inländischer und ausländischer Hotels denselben Regeln folgt wie der Wettbewerb inländischer und ausländischer Einzelhändler oder anderer Lieferanten und Dienstleister. In allen Fällen treten Verzerrungen auf, die nur im Wege einer Vereinheitlichung der Steuersätze beseitigt werden könnten.

Eine Finanzhilfe für Hotels und andere Beherbergungsbetriebe ist im Hinblick auf die unternehmerische Nutzung für Tagungen etc. wirkungslos, soweit die Unternehmen zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Folglich käme die Maßnahme vor allem privaten touristischen Betätigungen zugute, was in Widerspruch zur Bezeichnung des Gesetzes als Wachstumsbeschleunigungsgesetz stünde.

Vor allem aber erscheint das mit nur 945 Mio. Euro veranschlagte Subventionsvolumen unplausibel, weil man keinesfalls unterstellen darf, der ermäßigte Steuersatz käme nur Beherbergungsleistungen im Wortsinn zugute. Vielmehr sind Gestaltungen absehbar und auch bereits in der Diskussion, wonach Beherbergungen, Frühstück und Wellnessangebote – vielleicht auch die Anreise oder Ausflüge – zu Gesamtpaketen verschnürt werden. Nach der bekannten Regel, daß Nebenleistungen umsatzsteuerlich das Schicksal der

Hauptleistung teilen, werden daher zahlreiche Dienstleistungen in den Anwendungsbereich des ermäßigten Steuersatzes kommen, für die dieser gar nicht gedacht war. Dem Erfindungsreichtum der Steuerpflichtigen sind hier kaum Grenzen gesetzt.

Bund und Länder werden dann vor der Wahl stehen, ob sie viel größere Einnahmeausfälle hinnehmen wollen als veranschlagt – oder ob sie die Steuerpflichtigen mit zusätzlichen Regeln zum „verdeckten Frühstück“ (in Anlehnung an die verdeckte Gewinnausschüttung) beglücken wollen, soweit das europarechtlich überhaupt zulässig ist.

Haushalts- und wachstumspolitisch wäre es klüger, auf die Touristensubvention zu verzichten und den gewonnenen Spielraum für mutigere Schritte bei der Unternehmensbesteuerung einzusetzen.