

VDA-Stellungnahme

zum Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008

I. Allgemeines

Die angestrebte Reform der Unternehmensbesteuerung ist aus Sicht der Automobilindustrie im Grundsatz positiv zu bewerten. Mit der Senkung des Körperschaftsteuersatzes und den verschiedenen Entlastungsmaßnahmen für Personenunternehmen kann ein wichtiger Beitrag zur Verbesserung der Wettbewerbssituation der deutschen Industrie geleistet und der Steuerstandort Deutschland attraktiver gestaltet werden. Verbesserte Rahmenbedingungen bei der Unternehmensbesteuerung bilden die Basis für die weitere wirtschaftliche Erholung und für mehr Wachstum und Beschäftigung.

Der vorgelegte Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 enthält allerdings eine ganze Reihe von Maßnahmen, die den Bemühungen um die Entlastung der Unternehmen und die Festigung des Standorts zuwiderlaufen. Aus Sicht der Automobilindustrie gilt dies insbesondere für die verfehlte Hinzurechnung von Zinsen und Finanzierungsanteilen von Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzen bei der Gewerbesteuer sowie für die Einführung einer Zinsschranke bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer. Hierdurch werden der Abzug von Betriebsausgaben in bedenklicher Weise eingeschränkt und Elemente der Substanzbesteuerung unnötigerweise ausgeweitet. Die gegenüber dem Referentenentwurf erfolgten Korrekturen sind unzureichend. Im Gesetzgebungsverfahren muss es hier weitere Nachbesserungen geben. Gleiches gilt für die Einschränkung der Verlustverrechnung sowie für die Besteuerung von Funktionsverlagerungen.

Wir halten es des Weiteren für geboten, die Entlastungsmaßnahmen für Personenunternehmen zielgenauer und somit wirkungsvoller auszugestalten. Das gilt sowohl für die geplante Thesaurierungsbegünstigung als auch für die Modifizierung der Ansparabschreibung.

Außerdem darf es nicht dazu kommen, dass im Zuge einer Unternehmensteuerreform bewährte Vereinfachungsregelungen wie die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter faktisch abgeschafft werden. Dies steht im Widerspruch zur notwendigen Vereinfachung der Besteuerung und Entbürokratisierung. Es ist daher zu begrüßen, dass die Einschränkung der Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern durch die Einführung einer Sammelabschreibungsmöglichkeit gemildert wird. Auch hier besteht noch ein erheblicher Nachbesserungsbedarf.

II. Einzelpunkte

1. Senkung der durchschnittlichen nominalen Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften

Der Körperschaftsteuersteuersatz soll von derzeit 25 auf 15 Prozent und die Gewerbesteuermesszahl von 5 auf 3,5 Prozent gesenkt werden. Mit diesen Maßnahmen soll die nominale Gesamtsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften von 38,65 auf 29,83 Prozent reduziert werden.

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Senkung der nominalen Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften wird vom VDA begrüßt. Wir erkennen an, dass der Steuerstandort Deutschland damit ins internationale Mittelfeld der Industriestaaten rückt und dass der Abstand zu den Steuersätzen in anderen Ländern vermindert wird. Die Attraktivität des Standorts Deutschland und die Wettbewerbsfähigkeit im internationalen Vergleich können damit verbessert werden. Bei genauer Betrachtung zeigt sich allerdings, dass die Gesamtsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften vielerorts weiterhin über 30 Prozent liegen wird. Dies ist dann Fall, wenn der Hebesatz der Gemeinde den in der Modellrechnung angenommenen Hebesatz von 400 Prozent übersteigt.

Des Weiteren muss man sehen, dass der Gesetzentwurf mit einer angestrebten Nettoentlastung von rd. 5 Mrd. Euro nur einen geringen Beitrag zur notwendigen Senkung der steuerlichen Belastung der Unternehmen leistet. Dabei ist zu bedenken, dass rd. ein Drittel der Nettoentlastung auf die dem privaten Bereich zuzuordnende Abgeltungssteuer entfällt. Den Forderungen nach einer weiteren Reduzierung der Nettoentlastung ist daher eine klare Absage zu erteilen.

2. Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuer

Grundsätzlich ist zu kritisieren, dass weder die Chance zum Einbau und Ersatz der überholten Gewerbesteuer, noch die Möglichkeit zu einer Vereinheitlichung der Bemessungsgrundlagen von Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer auf Basis einer reinen Gewinnsteuer (ohne Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuer) genutzt wurden. Stattdessen wird die dem Leistungsfähigkeitsprinzip widersprechende Substanzbesteuerung bei der Gewerbesteuer ausgedehnt.

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass die Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuer auf alle Fremdkapitalzinsen ausgeweitet werden. Künftig sollen 25 Prozent aller Schuldzinsen und Zins- bzw. Finanzierungsanteile von Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzen dem Gewerbeertrag zugerechnet werden. Die Hinzurechnung wird dabei unabhängig von der steuerlichen Behandlung der Zahlungen beim Gläubiger vorgenommen. Sie soll - im Gegensatz zur geltenden Regelung - nicht mehr unterbleiben, wenn die Erträge beim Vermieter der Gewerbesteuer unterliegen. Bei Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzen wird ein so genannter Finanzierungsanteil hinzugerechnet. Er

beträgt fiktiv bei beweglichen Wirtschaftsgütern 20 Prozent und bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern 75 Prozent. Bei Lizenzen wird ein fiktiver Finanzierungsanteil von 25 Prozent unterstellt, wobei so genannte Vertriebslizenzen von der Hinzurechnung ausgenommen sind. Eine Hinzurechnung von Zinsen zum Gewerbeertrag soll nur dann erfolgen, soweit ein Freibetrag von 100.000 Euro überschritten wird.

- **20 Prozent Hinzurechnung der pauschalierten Finanzierungsanteile von Mieten, Pachten und Leasingraten**

Die geplante Besteuerung der Zinsanteile von Leasingraten bei der Gewerbesteuer ist korrekturbedürftig. Eine stärkere steuerliche Belastung des Kraftfahrzeug-Leasinggeschäfts würde Gegenreaktionen von Kunden hervorrufen, wie etwa die verzögerte Fahrzeugbeschaffung. Angesichts des labilen Arbeitsmarkts in Deutschland kann das niemand wollen. Mit der vorgesehenen 20prozentigen Hinzurechnung pauschaler Finanzierungsanteile von Leasingraten würde der Gesetzgeber massiv in die Finanzierungsfreiheit eingreifen und die Leasingfinanzierung gegenüber der Kreditfinanzierung benachteiligen. Dazu darf es nicht kommen.

Die im Gesetzentwurf vorgesehenen Finanzierungsanteile von Mieten, Pachten und Leasingraten in Höhe von 20 Prozent bei beweglichen Wirtschaftsgütern und 75 Prozent bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern sind überhöht. Sie entsprechen nicht den wirtschaftlichen Gegebenheiten und müssen nach unten korrigiert werden. Daten aus der Praxis zeigen, dass bei Immobilien maximal 40 bis 50 Prozent und bei anderen Wirtschaftsgütern 10 bis 15 Prozent sachgerecht wären. Die Pauschalierungssätze bei der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung sollten daher auf realistische Werte gesenkt werden. Das betrifft neben dem viel zu hohen Satz für Immobilien vor allem die Leasingraten, deren Finanzierungsanteil auch mit dem auf 20 Prozent gesenkten Satz immer noch zu hoch bemessen ist.

- **25 Prozent Hinzurechnung der pauschalierten Finanzierungsanteile von Lizenzen**

Die vorgesehene Hinzurechnung von fiktiven Finanzierungsanteilen von Lizenzen ist sachlich nicht gerechtfertigt. Zudem ist sie volkswirtschaftlich schädlich, da die Besteuerung von Lizenzen angesichts des engen globalen Technologieverbundes in der Automobilindustrie kontraproduktiv wirken würde.

Lizenzzahlungen enthalten unserer Ansicht nach keinen Finanzierungsanteil. Bei Lizenzen scheidet ein Kauf bzw. Rechteerwerb regelmäßig aus. Ein „Eigentumserwerb“ am immateriellen Wirtschaftsgut, aus dem sich die Lizenz ableitet, ist in der Regel rechtlich und/oder tatsächlich gar nicht möglich. Ein Lizenznehmer zahlt dementsprechend auch keinen kalkulatorischen Zins für die geringere Liquiditätsbelastung gegenüber einem Kaufszenario. Der Höhe nach

angemessene Lizenzgebühren müssen daher in Deutschland in vollem Umfang steuerlich abzugsfähig bleiben. Sie dürfen nicht anteilig bei der Gewerbesteuer hinzugerechnet werden. Wir plädieren dafür, nicht nur „Vertriebslizenzen“, sondern Lizenzzahlungen generell von der Hinzurechnung auszunehmen.

Man muss auch sehen, dass sich die partielle Nichtanerkennung der Höhe nach angemessener Lizenzzahlungen direkt und unmittelbar auf die Produktion am Standort Deutschland auswirkt. Im Gegensatz zur Finanzierung, bei der der Unternehmer regelmäßig disponieren kann, ob er mit Eigen- oder Fremdmitteln finanziert, hat der deutsche Lizenznehmer, der das Eigentum eines Dritten nutzt, um am Standort Deutschland zu produzieren, diese Dispositionsfreiheit eben gerade nicht. Wenn er produzieren will, muss er Lizenzgebühren zahlen. Wenn er diesen Teil der Produktionskosten nicht oder nur eingeschränkt als Betriebsausgaben steuerlich geltend machen kann, wird er die Produktion im Zweifel ins Ausland verlagern. Das hätte negative Konsequenzen für Investitionen und Arbeitsplätze am Standort Deutschland.

3. Zinsschranke

Beim Abzug von Zinsaufwendungen als Betriebsausgaben wird eine so genannte Zinsschranke eingeführt, die alle Finanzierungen und nicht nur die Gesellschafter-Fremdfinanzierung erfasst. Übersteigen die Zinsaufwendungen die Zinserträge um mehr als 1 Million Euro, sind die Zinsaufwendungen nur noch unter bestimmten Voraussetzungen ganz oder teilweise abzugsfähig. Das Betriebsausgabenabzugsverbot gilt grundsätzlich nur für Konzernunternehmen. Ist diese Voraussetzung erfüllt und liegt der Zinsüberhang über 1 Million Euro, dann ist ein Zinsabzug nur bis zur Höhe von 30 Prozent des um die Zinsaufwendungen erhöhten Gewinns (EBIT) möglich. Diese 30%-Grenze gilt allerdings nicht, wenn der Betrieb nachweist, dass die Eigenkapitalquote des Betriebs die Eigenkapitalquote des Konzerns übersteigt (Escape-Klausel). Die dem Abzugsverbot der Zinsschranke unterliegenden Schuldzinsen dürfen in die Folgejahre vorgetragen werden. Für nicht konzernangehörige Kapitalgesellschaften soll der unbeschränkte Zinsabzug nur zur Anwendung kommen, wenn keine schädliche Gesellschafter-Fremdfinanzierung vorliegt, d.h. wenn sie nachweisen, dass nicht mehr als 10 Prozent des Schuldzinsenüberhangs als Zinsen an wesentlich beteiligte Anteilseigner (an zu mehr als 25 Prozent unmittelbar oder mittelbar beteiligte Anteilseigner), diesen nahe stehende Personen oder rückgriffsberechtigten Dritten gewährt werden. Das Unterschreiten der 10 Prozent-Grenze ist auch Voraussetzung für die Anwendung der Escape-Klausel bei konzernangehörigen Kapitalgesellschaften.

Die Zinsschranke schränkt den Betriebsausgabenabzug von Zinsaufwendungen erheblich ein und stellt deshalb einen erheblichen Eingriff in die Finanzierungsfreiheit der Unternehmen dar. Sie gerät damit in Konflikt mit der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit bzw. mit dem daraus abgeleiteten Nettoprinzip. Aus Sicht des VDA sind daher Korrekturen erforderlich. Das gilt zunächst einmal für die Freigrenze in Höhe von 1 Million Euro. Sie kann zu Härten und

Ungleichbehandlungen führen. So werden Unternehmen, deren Zinssaldo aus Zinsaufwand und -ertrag nur geringfügig über der Freigrenze liegt, erheblich benachteiligt gegenüber solchen Unternehmen, deren Zinsaufwendungen knapp darunter liegen. Wir plädieren dafür, die Freigrenze in einen Freibetrag umzuwandeln und diesen deutlich zu erweitern. Zumindest sollte eine Härteklauseel geschaffen werden.

Die Zinsschranke wirkt investitionshemmend und existenzgefährdend. Dies betrifft neben Wachstumsunternehmen und anlageintensiven Unternehmen vor allem solche Unternehmen, die stark im Bereich der Forschung und Entwicklung tätig sind. Die Zinsschranke ist kontraproduktiv für den Entwicklungs- und Forschungsstandort Deutschland und kann dazu führen, dass Forschungsstandorte in das Ausland verlagert werden.

Korrekturbedarf sehen wir daher bei der Vergleichsgröße EBIT (Gewinn zuzüglich Zinsaufwendungen). Im Interesse einer Förderung der Investitions- sowie der Forschungs- und Entwicklungstätigkeit in Deutschland halten wir es für angezeigt, den bei der Berechnung der Zinsschranke maßgeblichen Gewinn (EBIT) zusätzlich zum Zinsaufwand auch um Abschreibungen auf Anlagevermögen und um Aufwendungen für Forschung und Entwicklung zu erhöhen.

Des Weiteren halten wir es für unverlässlich, dass in Fällen der Gesellschafter-Fremdfinanzierung und bei der Anwendung der Escape-Klausel bei konzernangehörigen Kapitalgesellschaften die 10 Prozent-Grenze für unschädliche Zinszahlungen an wesentlich Beteiligte, diesen nahe stehende Personen oder rückgriffsberechtigten Dritten angehoben wird.

Die neu in den Gesetzentwurf aufgenommenen Regelung, wonach eine schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung bei einer Konzerngesellschaft zur Anwendung der Zinsschranke bei allen Konzerngesellschaften führt, ist u.E. verfehlt und stellt eine erhebliche Verschärfung der Besteuerung dar.

In der derzeitigen Fassung sind die Regelungen zur Zinsschranke nur eingeschränkt administrierbar, da keine klare und transparente Ausgestaltung dieser Vorschrift gelungen ist, so dass Rechtsstreitigkeiten im Rahmen von Betriebsprüfungs- oder Veranlagungsverfahren vorprogrammiert sind. Die Zielvorgabe eines klaren und transparenten Steuerrechts wird hier wiederum verfehlt.

4. Verlustabzug bei Kapitalgesellschaften (Mantelkauf)

Die bisherige Regelung zum so genannten Mantelkauf in 8 Abs. 4 KStG soll durch eine Vorschrift in § 8c KStG ersetzt werden. Maßgebliches Kriterium für die Verlustabzugsbeschränkung soll künftig der Anteilseignerwechsel sein. Die Neuregelung sieht eine zweistufige Verlustbeschränkung vor: Bei Anteils- oder Stimmrechtsübertragungen von mehr als 25 bis zu 50 Prozent erfolgt ein qualitativer Untergang des Verlustabzugs. Werden mehr als 50 Prozent der Anteile

oder Stimmrechte übertragen, kommt es zu einem vollständigen Untergang des Verlustabzugs. In zeitlicher Hinsicht gilt dabei ein Fünf-Jahres-Zeitraum. Auf die bisherige Tatbestandsvoraussetzung „Zuführung überwiegend neuem Betriebsvermögen“ wird nicht mehr abgestellt. Auch sind Sanierungsfälle nicht mehr gesetzlich ausgenommen.

Die geplante Neuregelung des Verlustabzugs ist äußerst bedenklich. Sie würde ein erhebliches Hindernis für künftige Umstrukturierungen darstellen und wirtschaftlich sinnvolle und erforderliche Umstrukturierungen erschweren. Bedenken bestehen vor allem gegen das Anknüpfen am Anteilseignerwechsel. Es liegt auf der Hand, dass ein Anteilseignerwechsel nichts darüber aussagt, ob Verluste einer Kapitalgesellschaft missbräuchlich genutzt werden. Das ausschließliche Abstellen auf den Anteilsübergang würde zudem die Sanierung von Kapitalgesellschaften nahezu unmöglich machen.

Äußerst problematisch ist die geplante Verlustabzugsregelung auch bei jungen Unternehmen, die sich in der Forschung engagieren. Häufig erzielen solche Unternehmen in den ersten Jahren ihres Bestehens Verluste und nehmen zur Finanzierung neue Gesellschafter als „Venture Capital“ auf. In diesen Fällen sollten Anlaufverluste, die in den ersten fünf Jahren anfallen, vom Verlustabzugsverbot ausgenommen werden.

Des Weiteren halten wir die Aufnahme einer „Konzernklausel“ für geboten. Sie ist erforderlich, da nach dem Wortlauf der Vorschrift auch das Umhängen von Beteiligungen im Konzern oder sonstige Umstrukturierungen im Konzern erfasst würden, bei denen kein Verlust wirtschaftlicher Identität vorliegt. Mit einer Konzernklausel wird sichergestellt, dass Umstrukturierungen innerhalb eines Konzerns nicht behindert oder gar unmöglich gemacht werden. Ohne eine solche Klausel ergeben sich fatale steuerliche Wirkungen für die Unternehmen, die mit entsprechenden negativen Auswirkungen auf den Wirtschaftsstandort verbunden sind.

Ferner ist zu kritisieren, dass der Gesetzentwurf auch keine Ausnahme für börsennotierte Unternehmen vorsieht. Hier muss es eine Ausnahmeregelung geben, da die betroffenen Unternehmen in der Regel keinen Einfluss auf die Änderung der Kapitalverhältnisse ausüben können.

Es ist zu begrüßen, dass in der Begründung herausgestellt wurde, dass in Sanierungsfällen aus Billigkeitsgründen auf Verwaltungswege von einer Besteuerung abgesehen werden kann. Allerdings ist einer gesetzlichen Regelung Vorrang einzuräumen.

5. Funktionsverlagerung

Unter Funktionsverlagerung ist nach dem Gesetzentwurf die Verlagerung von betrieblichen Aufgaben einschließlich der dazugehörigen Chancen und Risiken zu verstehen. Der Steuerzahler hat in diesen Fällen den Einigungsbereich auf der Grundlage der Verlagerung der Funktion als Ganzes (Transferpaket) unter Berücksichtigung funktions- und risikoadäquater Kapitalisierungszinssätze zu bestimmen. Zu dem Transferpaket sollen auch (immaterielle) Wirtschaftsgüter und sonstige Vorteile gehören. Es ist auch eine Einzelpreisbestimmung für die Transferpaketeile zulässig (Escape-Klausel). Dies setzt u. a. voraus, dass der Steuerzahler glaubhaft macht, dass keine wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgüter und Vorteile mit der Funktion übergegangen sind oder dass das Gesamtergebnis der Einzelpreisbestimmungen, gemessen an der Preisbestimmung für das Gesamtpaket, dem Fremdvergleichspreis entspricht. Im Gesetzentwurf wurde herausgestellt, dass sich die Vermutung nicht nur darauf bezieht, dass unabhängige Dritte eine sachgerechte Anpassungsklausel vereinbart hätten, sondern auch darauf, dass zum Zeitpunkt des Geschäftsabschlusses Unsicherheiten bestanden. Ferner wurde bestimmt, dass die Finanzverwaltung eine einmalige Anpassung vornehmen kann, wenn der Wert der Funktionsverlagerung innerhalb von 10 Jahren wesentlich abweicht.

Grundsätzlich ist zu bedenken, dass die Begründung von Funktionen im Ausland aus vielfältigsten Erwägungen erfolgt (z.B. niedrigere Lohnkosten, Lieferant folgt seinem Kunden, Erschließung neuer Märkte, Konzentration von Kompetenz in einem weltweiten tätigen Konzern an einem Ort, Duplizierung von Funktionen in ausländische Vertriebs- und Produktionsstätte). Es darf nicht dazu kommen, dass der deutsche Fiskus denjenigen deutschen Unternehmer bestraft, der sich entsprechend den geänderten betriebswirtschaftlichen Bedingungen so strukturieren muss, dass er im internationalen Wettbewerb bestehen kann. Es ist weder europarechtskonform noch eine Werbung für den Standort Deutschland, wenn durch Einführung neuer Besteuerungstatbestände betriebswirtschaftlich sinnvolle und notwendige internationale Umstrukturierungen verhindert werden. Ferner ist zu bedenken, dass die Besteuerung von Standortvorteilen im Ausland oder Synergie-Effekten in Deutschland keinen Wettbewerbsvorteil für Deutschland bringt. Vielmehr ist davon auszugehen, dass ausländische Unternehmen davon abgehalten werden, hier zu investieren. Insbesondere werden sie davon Abstand nehmen, sich in Deutschland mit Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten niederzulassen.

Vor diesem Hintergrund und angesichts der Tatsache, dass es sich um einen nationalen Alleingang Deutschlands handelt, ist die vorgesehene erweiterte Besteuerung von Funktionsverlagerungen abzulehnen. Den in der Begründung zu § 1 AStG-E gegebenen Hinweis, „Auch andere Länder, wie Frankreich, die Niederlande, Großbritannien, die USA oder Kanada ..“ hätten explizite Regelungen zur Funktionsverlagerung, können wir nicht bestätigen. Nach unseren Informationen gibt es in diesen Ländern keine Spezialregelungen zu Funktionsverlagerungen. Die angesprochenen Fälle werden vielmehr unter Anwendung des „arm’s length principles“, des allgemeinen Fremdvergleichsgrundsatzes, behandelt.

Hinzu kommt, dass den international tätigen Unternehmen enorme Belastungen auferlegt würden. So wäre künftig für alle Fälle, in denen Einzelwirtschaftsgüter und Vorteile übertragen oder überlassen werden, eine Gesamtpaketbewertung vorzunehmen. Sämtliche gewöhnlichen Geschäftsvorfälle in einem arbeitsteiligen Konzern könnten zukünftig als Funktionsverlagerung angesehen werden und es müssten Transferpaketrechnungen erfolgen. In allen Fällen, in denen einzelne Wirtschaftsgüter (z.B. Maschinen, Patente, Lizenzen) und Vorteile (z.B. konzernerne Dienstleistungen) übertragen oder überlassen werden, müsste eine „Gesamttransferbewertung“ vorgenommen werden, um nachzuweisen, dass die Summe der Einzelpreise nicht zu einem geringeren Entgelt führt als die Bewertung des „Transferpakets“.

Ferner ist zu kritisieren, dass der Gesetzentwurf einseitig belastende Maßnahmen enthält. Dazu gehören rückwirkende Preisanpassungen, die sich jedem Fremdvergleich entziehen.

Die vorgesehene Funktionsverlagerung ist zu weitgehend. Gehen Wirtschaftsgüter (ob materiell oder immateriell) über, bestehen bereits Regelungen zu deren Versteuerung. Darüber hinausgehende Besteuerungen sind nicht fremdvergleichskonform. Die fehlende Fremdvergleichskonformität führt dazu, dass andere Staaten einen entsprechenden Betriebsausgabenabzug nicht zulassen werden, so dass es zu Doppelbesteuerungen kommen kann. Außerdem ist mit einem erheblichen Anstieg der Verständigungs-/ Schiedsverfahren zu rechnen. Diese wäre mit einer für alle Seiten in höchstem Maße unbefriedigenden Rechtsunsicherheit verbunden.

6. Thesaurierungsbegünstigung / 7g-Ansparrücklage

- **Ermäßigter Steuersatz für einbehaltene Gewinne (Thesaurierungsrücklage)**

Für Personunternehmen wird die Möglichkeit geschaffen, nicht entnommene Gewinne mit einem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 28,25 Prozent (zzgl. Solidaritätszuschlag) zu besteuern. Durch den gewählten Steuersatz von 28,25 Prozent sollen betriebliche Gewinne in vergleichbarer Weise wie das Einkommen von Kapitalgesellschaften besteuert werden. Er entspricht nämlich rechnerisch dem neuen Körperschaftsteuersatz von 15 Prozent zuzüglich der durchschnittlichen Gewerbesteuerbelastung. Werden bei Personunternehmen begünstigt besteuerte Gewinne in späteren Jahren entnommen, erfolgt eine Nachversteuerung mit einem Steuersatz in Höhe von 25 Prozent.

Durch die Nachversteuerung steigt die einkommensteuerliche Belastung des (zuvor) einbehaltenen Gewinns auf 46,18 Prozent und liegt über dem „normalen“ Spitzensteuersatz (derzeit 42 Prozent). Dies kann dazu führen, dass eine Fremdfinanzierung günstiger sein kann als eine Thesaurierung. Die steuerliche Begünstigung einbehaltener Gewinne bringt für viele Personunternehmen im Ergebnis keinen steuerlichen Vorteil. Erschwerend kommt hinzu, dass

die Gewinnverwendungsfreiheit von Personenunternehmen stark eingeschränkt ist, wenn Ausschüttungen vorrangig aus dem im Rahmen der Thesaurierungsrücklage angesammelten (ermäßig besteuerten) Kapital vorzunehmen sind. Damit die Thesaurierungsrücklage attraktiver wird, ist es geboten, die Nachversteuerung abzumildern. Die in den Gesetzentwurf aufgenommene Regelung, dass Entnahmen zur Bezahlung von Erbschaft- und Schenkungsteuer im Zusammenhang mit der Übertragung des Betriebs nicht zur Nachversteuerung führen, zielt in diese Richtung.

- **7g-Investitionsabzugsbetrag (Ansparrücklage) und Sonderabschreibung**

Die bisherige 7g-Ansparabschreibung soll in einen Investitionsabzugsbetrag umgewandelt werden. Steuerzahler können dann unter bestimmten Voraussetzungen bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines beweglichen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens außerhalb der Bilanz gewinnmindernd abziehen. Wird die Investition planmäßig vorgenommen, tritt an die Stelle des Investitionsabzugsbetrags eine entsprechende Sonderabschreibung. Unterbleibt die geplante Investition, ist die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags rückgängig zu machen und eine Gewinnerhöhung vorzunehmen. Eine Steuernachforderung ist zu verzinsen. Um den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen zu können, müssen bestimmte Größenmerkmale eingehalten werden. Dazu gehört u.a., dass das Betriebsvermögen den Betrag von 210.000 Euro nicht übersteigt.

Die Verbesserungen der 7g-Ansparabschreibung sind grundsätzlich zu begrüßen. Allerdings sind sie nicht ausreichend. Um sicherzustellen, dass mittelständische Unternehmen durch die Gegenfinanzierungsmaßnahmen nicht belastet werden, ohne im Gegenzug von einer Steuerentlastung zu profitieren, sollte der Anwendungsbereich der Ansparrücklage erweitert werden. Das gilt vor allem für die Betriebsvermögensgrenze, die mit 210.000 Euro zu niedrig bemessen ist. Sie sollte erhöht werden. Es wäre auch daran zu denken, den Fördersockel der Ansparrücklage zu erhöhen.

7. Geringwertige Wirtschaftsgüter

- **Sofortabschreibung geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)**

Die Grenze für die Sofortabschreibung von selbständig nutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (so genannte geringwertige Wirtschaftsgüter - GWG) soll bei den Gewinneinkünften von 410 Euro auf 100 Euro reduziert werden. Für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten zwischen 100 und 1.000 Euro ist ein jahresbezogener Sammelposten zu bilden, der über 5 Jahre mit jährlich 20 Prozent abzuschreiben ist (Poolabschreibung).

Die Einschränkung der Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern steht den Bemühungen um eine Vereinfachung des Steuerrechts und um eine Entbürokratisierung entgegen. Daher ist es zu begrüßen, dass eine Poolabschreibung zugelassen wird. Dies entspricht einer Forderung des VDA. Im Interesse der Entbürokratisierung sollte es allerdings noch einige praxisnahe Verbesserungen geben, die das Finanztableau der Steuerreform unbeeinflusst lassen würden. Dazu gehören neben der Erhöhung der Bagatellgrenze vor allem die Anhebung der Wertobergrenze für die Poolabschreibung von 1.000 auf 2.500 Euro und die Verkürzung des Abschreibungszeitraumes auf 4 Jahre. Außerdem sollten auch immaterielle Wirtschaftsgüter, die sich innerhalb der Wertgrenzen bewegen, in die Vereinfachungsregelung einbezogen werden. Die hier vorgeschlagenen Nachbesserungsmaßnahmen sind aufkommensneutral - gefährden also nicht die haushaltspolitischen Vorgaben der Steuerreform - und führen dennoch zu einer nachhaltigen und richtungweisenden Steuer- und Verwaltungsvereinfachung.

Frankfurt, den 5.4.2007
