

Zusammenfassende Stellungnahme des IDW zur Unternehmenssteuerreform

1. Notwendigkeit einer Unternehmenssteuerreform

Die Diskussion auf politischer, wissenschaftlicher und wirtschaftlicher Ebene zeigt, dass eine grundlegende Steuerreform in Deutschland zu den vordringlichen Aufgaben der neuen Bundesregierung gehört. Ziel muss es sein, die Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes Deutschland in einem internationalen Umfeld wieder zu stärken und die Investitionsbereitschaft, insbesondere auch ausländischer Unternehmen, zu fördern, um Arbeitsplätze zu erhalten bzw. neue zu schaffen. Dazu ist es erforderlich,

1. den Unternehmenssteuertarif weiter zu senken,
2. einzelne Regelungen dem EU-Recht anzupassen,
3. das Eigenkapital der Unternehmen zu stärken,
4. nationale Verlustabzugsbeschränkungen zu beseitigen und grenzüberschreitende Verlustverrechnungsmöglichkeiten zu eröffnen und
5. dem verfassungsrechtlichen Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit wieder mehr Geltung zu verschaffen.

Der internationale Steuerwettbewerb, in dem sich Deutschland schon immer befindet und der durch die EU-Erweiterung nach Osten noch verschärft worden ist, erfordert eine deutliche Absenkung der Einkommen- und Körperschaftsteuertarife auf ein international konkurrenzfähiges Niveau. Dadurch können die steuerlichen Anreize für Tätigkeitsverlagerungen und Abwanderungen von Produktionen ins Ausland reduziert, für mehr Beschäftigung im Inland gesorgt, und gleichzeitig das nationale Steueraufkommen gesichert werden. Aus diesem Grund besteht zum Beispiel erheblicher Handlungsbedarf hinsichtlich der Regelungen zur Organschaftsbesteuerung, zumal mehrere EU-Mitgliedstaaten im Vorgriff auf die bevorstehende EuGH-Entscheidung in der Rechtssache „Marks & Spencer“ bereits ihre Regelungen angepasst haben. Da andere Regelungen des deutschen Steuerrechts ebenfalls EU-rechtlichen Bedenken begegnen, sollten notwendige Änderungen in die Reformüberlegungen einbezogen werden. Der EuGH hat in jüngerer Zeit mehrfach deutlich gemacht, dass unterschiedliche steuerliche Regelungen für Sachverhalte mit Inlands- bzw. Auslandsbezug gemeinschaftsrechtlich nicht zulässig sind. Nicht zuletzt sollte bei allen Reformmaßnahmen auch der Gesichtspunkt der Vereinfachung des Steuerrechts berücksichtigt werden.

Im Bereich einer Unternehmenssteuerreform misst das IDW folgenden Punkten besondere Bedeutung zu:

- Einführung eines dualen Einkommensteuersystems ,
- Beibehaltung der Körperschaftsteuer
- Weiterentwicklung der steuerlichen Gewinnermittlung,
- Reformüberlegungen zur Besteuerung von Personengesellschaften,
- Reform der Besteuerung ausländischer Einkünfte
- Berücksichtigung von Auslandsverlusten und
- Reform der kommunalen Steuern.

Darüber wird die kurzfristige Einführung von Regelungen zu sog. Real Estate Investment Trusts (REITs) angeregt, die den Wirtschaftsstandort Deutschland und die deutsche Immobilienwirtschaft nachhaltig stärken würde. Dies dürfte insbesondere den Zufluss von in- und ausländischem Kapital steigern. Eine zügige Durchführung des bereits eingeleiteten Gesetzgebungsverfahrens erachtet das IDW als geboten, zumal auch in anderen Mitgliedstaaten wie z.B. in Großbritannien die Einführung von REITs zum 01.01.2006 ansteht.

2. Reformmaßnahmen

Das IDW befürwortet die Einführung eines dualen Einkommensteuersystems mit zwei Einkunftsarten, dem Kapitaleinkommen und dem Arbeitseinkommen. Daneben wird die Beibehaltung einer separaten Körperschaftsteuer angeregt. Auf diese Weise bliebe Steueraufkommen in gewissem Umfang gesichert, da bereits auf der Ebene der Kapitalgesellschaften eine Besteuerung erfolgt. Eine rechtsformneutrale Besteuerung kann u.E. dadurch erreicht werden, dass Personenunternehmen ein Optionsrecht eingeräumt wird, sich wie eine Kapitalgesellschaft besteuern zu lassen. Darüber hinaus erachtet das IDW eine aufkommensneutrale Weiterentwicklung der Gewerbesteuer hin zu einer allgemeinen Zuschlagsteuer auf die Einkommen-/Körperschaftsteuer verbunden mit einem Hebesatzrecht der Gemeinden für geboten. Die Hebesätze sollten hierbei danach differenziert werden können, ob natürliche Personen oder Unternehmen besteuert werden. Eine separate Körperschaftsteuer sowie die Beibehaltung einer ggf. modifizierten Gewerbesteuer setzen nach Auffassung des IDW allerdings voraus, dass der Körperschaftsteuersatz weiter abgesenkt wird, um im Ergebnis eine Gesamtsteuerbelastung von maximal 20 % nicht zu überschreiten. Nur so kann Deutschland im internationalen Vergleich wieder wettbewerbsfähig werden. Denkbar ist ein Körperschaftsteuersatz von 10 %. Zusätzlich sollte allerdings eine sog. *accumulated earnings tax* auf nicht ausgeschüttete Gewin-

ne eingeführt werden, um zu verhindern, dass diese dauerhaft einer Einkommensbesteuerung entzogen werden.

Die Entwicklung der Rechnungslegung auf internationaler Ebene lässt es auch im Bereich des Einzelabschlusses geboten erscheinen, den Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz zu überprüfen und ggf. eigenständige Grundsätze zur steuerlichen Gewinnermittlung zu entwickeln, die stärker auf eine Harmonisierung der steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften in Europa ausgerichtet sein sollten. In Betracht kommt etwa, die Gewinnermittlung für Besteuerungszwecke von dem nach internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen (IFRS) ermittelten Gewinn als Ausgangspunkt abzuleiten.

Im internationalen Vergleich führen vor allem die Regelungen zur Beschränkung der Verlustverrechnung zu Wettbewerbsnachteilen. So wird insbesondere die Mindestbesteuerung von internationalen Investoren als willkürlich empfunden. Ungeachtet der Frage, ob bei Einführung eines dualen Einkommensteuersystems Verlustbeschränkungen überhaupt noch erforderlich sind, halten wir es für geboten, das gesamte System der Verlustverrechnung unter Berücksichtigung der Regelungen in den angrenzenden Staaten und in den USA zu überdenken und gegen das objektive Nettoprinzip verstoßende Beschränkungen zu beseitigen. Keinesfalls sollten die für Unternehmen bestehenden Verlustabzugsmöglichkeiten weiter eingeschränkt werden.

Im Bereich des Körperschaftsteuerrechts sieht das IDW die dringende Notwendigkeit, § 8a KStG in seiner jetzigen Fassung aufzuheben und durch eine andere Regelung zur Gesellschafterfremdfinanzierung zu ersetzen. Diese Vorschrift hat in der Wirtschaft eine erhebliche Betroffenheit ausgelöst. Außerdem darf nicht übersehen werden, dass sich diese Vorschrift in vielen Fällen nicht als wirkungsvoll erwiesen hat, weil ihre Anwendung durch steuergestaltende Maßnahmen vermieden werden kann. Vorzugswürdig wäre es, unter § 8a KStG fallende Zinsen grundsätzlich dem Kapitalertragsteuerabzug zu unterwerfen. Zu diesem Zweck bedürfte es lediglich einer Erweiterung des Katalogs des § 49 KStG und ggf. einer Ergänzung der europäischen Richtlinie zur Besteuerung von Zinsen.

Obwohl der Gesetzgeber bereits im Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz für die letzte Legislaturperiode die Notwendigkeit einer umfassenden Reform des Umwandlungssteuerrechts erkannt und angekündigt hat, sind bisher nur einzelne zum Teil nachteilige Einzelfallregelungen getroffen worden. Nach Auffassung des IDW ist eine umfassende Überarbeitung eine der vordringlichen Reformaufgaben des Gesetzgebers.

Eine Absenkung der Unternehmenssteuersätze würde generell dazu beitragen, Gewinne im Inland zu versteuern, so dass der Anreiz, Tätigkeiten in niedrig besteuerte Staaten zu verlagern, deutlich abnehmen würde. Eine Vielzahl von Fällen würde da-

her aus dem Anwendungsbereich der §§ 7 ff. AStG herausfallen, was faktisch zu einer Steuervereinfachung führt. Die Regelungen würden erst recht bei Einführung einer sog. *accumulated earnings tax* entbehrlich. Sollte der Gesetzgeber allerdings an den Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung festhalten, ist es geboten, den Hinzurechnungssteuersatz abzusenken und die Vorschriften EU-konform auszugestalten.

Darüber hinaus bedarf es der Anpassung der zwecks Vermeidung einer Doppelbesteuerung in den DBA vorgesehenen Freistellungs- und Anrechnungsmethode. Diese Anpassungen beziehen sich insbesondere auf die Einführung einer *overall limitation*, wonach der Gesamtbetrag aller zusammengefassten ausländischen Steuern bis zu der auf diese Einkünfte entfallenden Inlandssteuer abgezogen werden kann sowie der Möglichkeit, Anrechnungsüberhänge vor- und rückzutragen.

Im internationalen Steuerwettbewerb erfüllt u.E. die deutsche Organschaftsbesteuerung nicht mehr die Anforderungen an ein modernes und flexibles Unternehmenssteuerrecht. Das IDW hält es daher für unverzichtbar, die Regelungen der Organschaftsbesteuerung kurzfristig zu überarbeiten. Aus unserer Sicht ist denkbar, entweder die bisherigen deutschen Regelungen zur Organschaft weiter zu entwickeln oder alternativ eine „echte“ Gruppenbesteuerung einzuführen.

Zu einer Fortentwicklung der Organschaftsregelungen gehört vordringlich, dass Verluste im europäischen Ausland ansässiger Tochterkapitalgesellschaften in Deutschland berücksichtigt werden können. Darüber hinaus sollte auf den Abschluss eines wirksamen Ergebnisabführungsvertrages verzichtet werden und stattdessen die Organschaft von einer Beteiligungsquote von mindestens 75 % abhängig gemacht werden.

Alternativ ist die Einführung einer „echten“ Gruppenbesteuerung unter Einbeziehung ausländischer Gesellschaften denkbar, die auf dem Einheitskonzept beruht und bei der die Ergebnisermittlung allein auf Ebene der Obergesellschaft erfolgt. Anknüpfungspunkt für eine Gruppenbesteuerung könnte eine konsolidierte Konzernbilanz sein.

In die Reformüberlegungen sollte auch die Besteuerung von Personengesellschaften einbezogen werden. Reformbedarf ergibt sich dort vor allem bei der Besteuerung von Umstrukturierungsmaßnahmen. Um eine weitgehende Vereinfachung zu erreichen sollte es den Unternehmen ermöglicht werden, zwischen dem Buchwert, dem Teilwertansatz oder jedem Ansatz eines Zwischenwertes wählen zu können. Hierzu wären die im Steuerrecht bestehenden Differenzierungen zu harmonisieren und nur noch zwischen Betriebsvermögen und Privatvermögen zu unterscheiden. Weiterer Änderungsbedarf besteht auch bei der Abzugsmöglichkeit von Schuldzinsen bei Überentnahmen gemäß § 4 Abs. 4 a EStG und der Zulässigkeit von Pensionsrückstellungen bei Personengesellschaften gegenüber ihrem Gesellschafter.

Gerade für mittelständische Unternehmer hat neben den Ertragsteuern auch die bei einer Unternehmensnachfolge entstehende Erbschaftsteuer auf Grund ihrer hohen Liquiditätsbelastung eine besondere Bedeutung. Es besteht die Notwendigkeit einer Steuerminderung bei Übertragung von Unternehmensvermögen. Die in den Entwürfen eines Gesetzes zur Sicherung der Unternehmensnachfolge angedachten Reformvorschläge sollten nach der Wahl wieder aufgegriffen werden. Neben einer Reduzierung der Steuerbelastung und damit verbunden einer Modifikation der Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen des § 13 a ErbStG ergibt sich jedoch auch Klärungs- und Reformbedarf bei Bewertungsfragen und Fragen der Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger.

19. September 2005