Zwölf Punkte zur weiteren Modernisierung und Vereinfachung des Unternehmensteuerrechts

I. Leitlinie

Ein wettbewerbsfähiges Unternehmensteuerrecht ist mitentscheidend für den Erfolg von Mittelstand und Großunternehmen auf den internationalen Märkten. Einfache, gerechte und zeitgemäße Regeln zur Besteuerung von Unternehmen tragen damit zu wirtschaftlichem Wohlstand und der Sicherung von Arbeitsplätzen bei.

Internationale Vergleiche zeigen: Deutschland hat derzeit insgesamt ein gutes und wettbewerbsfähiges Unternehmensteuerrecht. Andere Länder orientieren sich zunehmend auch daran, wie Deutschland seine Unternehmen besteuert. Das unternehmensteuerliche Gebot der Stunde lautet daher,

- einerseits Kontinuität zu wahren, um stabile Rahmenbedingungen für nachhaltige Investitionsentscheidungen zu bieten,
- andererseits jedoch durch punktuelle Modernisierungen den stetigen Veränderungen im Wirtschaftsleben Rechnung zu tragen.

Die christlich-liberale Koalition hat in dieser Legislaturperiode bereits wegweisende Schritte zur Modernisierung des Unternehmensteuerrechts auf den Weg gebracht:

- Mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz gleich zu Beginn der Legislaturperiode haben wir insbesondere die Unternehmensteuerreform 2008 fortentwickelt und krisenfest ausgestaltet. Im Wesentlichen sind hier zu nennen die Verbesserungen bei der Verrechnung von unternehmerischen Verlusten, die Entschärfungen bei der Zinsschrankenregelung, die Wiedereinführung der Sofortabschreibung bei geringwertigen Wirtschaftsgütern sowie die Reduzierung der gewerbesteuerlichen Hinzurechungen insbesondere bei Immobilienmieten. Des Weiteren haben wir auch Erleichterungen bei der Unternehmensnachfolge und grunderwerbsteuerliche Erleichterungen bei konzerninternen Umstrukturierungen geschaffen. Die deutsche Wirtschaft wurde im Ergebnis um mehr als 3 Mrd. Euro entlastet.
- Weitere wichtige Wachstumsimpulse haben wir mit dem EU-Vorgaben-Umsetzungsgesetz vom 8. April 2010 gesetzt. Wir haben das exklusive Umsatzsteuerprivileg der Deutsche Post AG aufgegeben und damit für mehr Wettbewerb auf dem Markt für Postdienstleistungen gesorgt. Wir haben für Leasing- und Factoringunternehmen beim sog. gewerbesteuerlichen Bankenprivileg Wettbewerbsgleichheit zu den Kreditinstituten hergestellt und damit Verbesserungen gerade bei Mittelstandsfinanzierung erreicht. Wir haben durch Anpassung der Besteuerung bei Funktionsverlagerungen an den internationalen Standard Investitionshemmnisse abgebaut und damit den Standort für Forschung und Entwicklung gestärkt. Schließlich haben wir mit dem EU-Vorgaben-Umsetzungsgesetz auch die steuerliche Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung ausgebaut und diese auf die Möglichkeit der Entgeltumwandlung erweitert.
- Die deutsche Wirtschaft profitiert auch von den Erleichterungen des Steuervereinfachungsgesetzes, das für die Unternehmen zu einem ganz erheblichen Abbau von unnötiger Steuerbürokratie führt. Indem elektronische Rechnungen mit Papierrechnungen umsatzsteuerlich gleichbehandelt werden, werden die Bürokratiekosten in der Wirtschaft um insgesamt 4 Mrd. Euro reduziert. Das Steuervereinfachungsgesetz enthält außerdem

gerade für kleinere und mittlere Unternehmen eine weitere spürbare Entlastung. Die häufig bei Investitionsentscheidungen vom Finanzamt erbetenen verbindlichen Auskünfte erfolgen bis zu einem Gegenstandswert von weniger als 10.000 Euro wieder gebührenfrei.

Diesen Weg zu einem bürokratieärmeren, einfachen und international besonders wettbewerbsfähigen Unternehmensteuerrecht wollen wir weiter beschreiten.

Dazu gehört auch, dass Deutschland seinerseits darauf achtet, welche Entwicklungen die Unternehmensbesteuerung bei unseren europäischen Nachbarn nimmt. Wenn wir es schaffen, Schritt für Schritt die Regelwerke zur Unternehmensbesteuerung in Europa anzugleichen, dann stärken wir damit den Europäischen Binnenmarkt und erschließen darüber neue Chancen für wirtschaftliches Wachstum und sichere Arbeitsplätze. Die deutsch-französische Zusammenarbeit hat hierbei wertvolle Vorarbeiten geleistet.

Zur weiteren Modernisierung und Vereinfachung des Unternehmensteuerrechts wollen wir die folgenden zwölf Maßnahmen umsetzen:

II. Die Maßnahmen im Einzelnen

1. Einführung einer Gruppenbesteuerung anstelle der bisherigen steuerlichen Organschaft

Problem: Die steuerliche Organschaft wird seit längerem u. a. wegen der engen Anbindung des Gewinnabführungsvertrags an das Gesellschaftsrecht als zu förmlich und fehleranfällig kritisiert. Daneben schränkt der Gewinnabführungsvertrag mit seiner Verpflichtung des Organträgers zur tatsächlichen Übernahme der Verluste der Organgesellschaft die Ergebnisverantwortung ein und kann zu betriebswirtschaftlichen Fehlanreizen führen.

Lösung: Mit der Einführung einer modernen Gruppenbesteuerung soll künftig auf die deutsche Besonderheit des Gewinnabführungsvertrags als Voraussetzung der Ergebnisverrechnung im Konzern verzichtet werden. Wir wollen uns damit internationalen Standards annähern, wie sie sich z. B. auch in Frankreich finden. Das System der Konzernbesteuerung wird dadurch für die Unternehmen einfacher und in seinen Rechtswirkungen für die Betroffenen verlässlicher.

Neben Modellen, die wie die Organschaft dem Gruppenträger das Einkommen der Gruppengesellschaft zurechnen (u. a. ein Modellvorschlag des Instituts für Finanzen und Steuern), kommt auch ein an skandinavische Systeme anknüpfendes Gruppenbeitragsmodell in Betracht, bei dem die Ergebnisse der Gruppenmitglieder durch gewinnwirksame Ausgleichsleistungen ausgeglichen werden. Die Modelle sehen als Ausgleich für die Abschaffung des Gewinnabführungsvertrages flankierend eine Anhebung der Mindestbeteiligungsquote von derzeit 50 % vor.

Der Ersatz der Organschaft durch eine Gruppenbesteuerung erfordert aus technischen Gründen und um den Betroffenen eine Anpassung zu ermöglichen einen Vorlauf von ungefähr drei Jahren. Die Systemumstellung soll deshalb erst ab 2016 wirksam werden.

2. Verlustrücktrag

Problem: Das deutsche System der Verlustnutzung entspricht grundsätzlich internationalen Standards. Andere europäische Länder, darunter Frankreich, nähern sich durch Übernahme der Mindestgewinnbesteuerung und Anpassung des Verlustrücktrags an das deutsche System an. Dennoch sind punktuelle Verbesserungen sinnvoll. So sehen die aktuellen französischen Regelungen mittelstandsfreundlichere Rücktragsmöglichkeiten vor. Zudem ist der Verlustrücktrag aufgrund vorhandener Wahlrechte administrativ aufwändig.

Lösung: Anhebung des Höchstbetrags beim Verlustrücktrag (derzeit 511.500 €) auf 1 Mio. € und Vereinfachung des Verlustrücktrags durch Streichung des Wahlrechts zur Höhe des Verlustrücktrags.

Deutschland passt sich mit der Anhebung des Höchstbetrages beim Verlustrücktrag an das französische Steuerrecht an. Kleine und mittlere Unternehmen werden dadurch entlastet. Entsprechend dem Vorschlag der Facharbeitsgruppe von Bund und Ländern zum Thema „Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung" soll außerdem das Wahlrecht für die Steuerpflichtigen entfallen, den Verlustrücktrag innerhalb der bestehenden Höchstbeträge zu begrenzen (§ 10d Absatz 1 Satz 5 und 6 EStG). Der Wegfall des Wahlrechts zum Verlustrücktrag dient der Steuervereinfachung.

3. Endgültige Verluste

Problem: Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) müssen Verluste eines inländischen Unternehmens aus dessen ausländischer Betriebstätte im Inland berücksichtigt werden, soweit sie ansonsten „endgültig" nicht mehr verrechnet werden können. Ein solcher endgültiger Betriebstättenverlust kann nach der sehr weitgehenden Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes in zahlreichen Fallgestaltungen entstehen. Das eröffnet erhebliches Gestaltungspotential und erhöht die Gefahr einer doppelten Verlustnutzung.

Lösung: Durch die Beschränkung der Berücksichtigung endgültiger ausländischer Betriebsstättenverluste auf das unionsrechtlich Erforderliche wollen wir massive Steuerausfälle durch missbräuchliche grenzüberschreitende Gestaltungen verhindern. Der Gesetzgeber wirkt damit der drohenden Gefahr einer doppelten Verlustnutzung und insbesondere ungerechtfertigter Verlustverschiebungen zwischen den Mitgliedstaaten entgegen.

4. Dividendenbesteuerung

Problem: Bei einer sogenannten hybriden Finanzierung handelt es sich um die Hingabe von Kapital – etwa durch den Gesellschafter –, das wegen der Konditionen der Kapitalhingabe in einem Staat als Fremdkapital, im anderen Staat als Eigenkapital qualifiziert wird. Das führt dazu, dass Vergütungen für die Überlassung von Kapital im Quellenstaat als Betriebsausgaben abgezogen und im Empfängerstaat als Dividenden ggf. ermäßigt oder gar nicht besteuert werden.

Qualifikationskonflikte dieser Art werden häufig zur Schaffung unbesteuerter sogenannter „weißer Einkünfte" genutzt. Diese Finanzierungsinstrumente sind international bekannt und auch Gegenstand von Erörterungen in internationalen Gremien. Solchen Gestaltungsmissbrauch wollen wir verhindern und deutsche Steueransprüche sichern.

Lösung: Ausdehnung der korrespondierenden Besteuerung (§ 8b Absatz 1 Satz 2 KStG) auf sog. „hybride Finanzierungen". Diese Regelung dient dazu, Gestaltungsmissbräuche durch Schaffung weißer Einkünfte künftig zu verhindern und die damit verbundenen deutschen Steueransprüche zu sichern. Auch das deutsch-französische Grünbuch sieht in Abstimmung mit Frankreich Handlungsbedarf auf internationaler Ebene.

5. Sondervergütungen an ausländische Mitunternehmer

Problem: Sondervergütungen an Mitunternehmer von Personengesellschaften (z.B. Zinsen für ein Darlehen, das ein Mitunternehmer seiner Personengesellschaft gewährt hat) sind nach deutschem Verständnis wie ein Vorabgewinn der Personengesellschaft – und damit wie ein Unternehmensgewinn – zu behandeln, der im Inland steuerpflichtig ist (§ 15 Absatz 1 Nummer 2 EStG). Die Besteuerung der Sondervergütungen im Inland soll auch dann gelten, wenn eine Sondervergütung an ausländische Mitunternehmer gewährt wird. Nach derzeitiger Rechtslage ist das jedoch entsprechend der Auslegung der DBA durch den BFH regelmäßig nicht der Fall.

Lösung: Die Besteuerung von Sondervergütungen an ausländische Mitunternehmen soll denselben Regeln unterliegen wie die Sondervergütungen an inländische Mitunternehmer. Die Besteuerung der Sondervergütungen im Inland soll daher durch eine gesetzliche Regelung auch für den Fall festgeschrieben werden, dass der Ansässigkeitsstaat des betroffenen Mitunternehmers die Zahlung als Zinseinkunft ansieht und damit regelmäßig ein eigenes Besteuerungsrecht annimmt. Allerdings ist Deutschland bereit, Doppelbesteuerungen zu vermeiden, soweit aus dem DBA für den Ansässigkeitsstaat keine entsprechende Ausgleichspflicht herzuleiten ist.

6. Vereinfachung des steuerlichen Reisekostenrechts - Fahrtkosten

Problem: Das steuerliche Reisekostenrecht ist in vielen Punkten kompliziert und verwaltungsaufwändig. Das trägt in erheblichem Maße zu Rechtsunsicherheit bei. Gerade der Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte" war in der Vergangenheit streitanfällig. Viele Arbeitnehmer haben ihre eigenen Erfahrungen mit den schwierigen Begriffsdefinitionen gemacht.

Lösung: Wir wollen Rechtssicherheit schaffen. Der bisherige Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte wird neu gefasst und gesetzlich definiert. Zukünftig soll nur noch zwischen einer „ersten Tätigkeitsstätte" mit begrenztem Werbungskostenabzug (Entfernungspauschale) und „anderen Tätigkeitsstätten" (Auswärtstätigkeit) mit einem Abzug der tatsächlichen Kosten unterschieden werden.

7. Vereinfachung bei Verpflegungsmehraufwendungen und Unterkunftskosten

Problem: Im Reisekostenrecht sind die unterschiedlichsten Pauschalen, Nachweispflichten und Abwesenheitserfordernisse zu beachten. Arbeitgeber und Arbeitnehmer kennen das aufwändige Verfahren zur Abrechnung einer Dienstreise. Die Befolgungskosten sind gerade für die Unternehmen hoch. Die Arbeitnehmer sehen in den Dienstreiseabrechnungen nicht selten ein „Abhalten von der eigentlichen Arbeit".

Lösung: Bei Verpflegungsmehraufwendungen und Unterkunftskosten werden die Abrechnungen vereinfacht. Bei eintägigen Auswärtstätigkeiten fällt die Staffelung der Mindestabwesenheitszeiten weg; die maßgebliche Abwesenheitszeit wird zugleich

angehoben. Auch soll die Möglichkeit einer Pauschalbesteuerung von Arbeitgeberleistungen für Arbeitnehmer mit typischen Aufwendungen (z.B. Verpflegungsmehraufwendungen bei Außendienstmitarbeitern) eingeführt werden. Dabei braucht der Arbeitgeber die tatsächlichen Abwesenheitszeiten nicht prüfen oder aufzeichnen. Die Grundsätze zur Abziehbarkeit von Übernachtungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung und bei einer länger andauernden Auswärtstätigkeit werden vereinheitlicht. In beiden Fällen sollen z.B. die notwendigen, beruflich veranlassten Übernachtungskosten bei Anmietung einer Wohnung anhand der tatsächlich gezahlten Miete anstatt der ortsüblichen Miete ermittelt werden.

8. Vereinfachung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung nach § 15a EStG

Problem: § 15a EStG hat das Ziel, nur solche Verluste zum Abzug zuzulassen, die der beschränkt haftende Kommanditist auch wirtschaftlich trägt. Die Vorschrift ist u. a. wegen der Bezugnahme auf das Gesellschaftsrecht sehr komplex.

Lösung: Umstellung der Verlustverrechnungsbeschränkung des §15a EStG auf das steuerliche Kapitalkonto (sog. „Steuerbilanzmodell"). Die Loslösung vom Gesellschaftsrecht und die Anbindung an die Steuerbilanz führen zu einer erheblichen Vereinfachung. Die Maßnahme entspricht einem von den Ländern eingebrachten Steuervereinfachungsvorschlag.

9. Beschränkung des fremdfinanzierten Beteiligungserwerbs - Leveraged buyout (LBO)

Problem: LBO-Gestaltungen sind Gestaltungen zum fremdfinanzierten Erwerb von Unternehmen. Die Besonderheit besteht darin, dass die Schulden, die mit dem Erwerb der Beteiligung an dem Unternehmen durch den Investor zusammenhängen, und die damit verbundenen Finanzierungsaufwendungen auf die erworbene Gesellschaft verlagert werden. Das bedeutet, das erworbene Unternehmen muss wirtschaftlich gesehen den Kaufpreis seiner eigenen Übernahme letztlich selbst finanzieren. Dadurch kommt es zu nicht erwünschten Gestaltungen, zudem werden die im Inland erwirtschafteten steuerlichen Gewinne gemindert

Lösung: Soweit die Zinsschranke nicht eingreift, kann dieser Anreiz durch Versagung des Betriebsausgabenabzugs der Fremdkapitalkosten verhindert werden. Damit wollen wir Gestaltungen unterbinden, in denen erworbene Unternehmen ihren Kaufpreis selbst finanzieren müssen.

10. Verbindung der Stundungen bei grenzüberschreitenden steuerlichen Entstrickungsvorgängen mit einer Sicherheitsleistung und Verzinsung (Folgen aus EuGH „National Grid Indus")

Problem: Aktuell sieht das deutsche Ertragsteuerrecht vor, dass stille Reserven von Wirtschaftgütern oder Betrieben besteuert werden, wenn sie z.B. durch Verbringen ins Ausland oder Sitzverlegung des Betriebs dem deutschen Steuerzugriff entzogen werden. Aus unionsrechtlichen Gründen wird der Steueranspruch aber zum Teil nicht sofort, sondern erst gestreckt über 5 Jahre fällig. Das kann zu Steuerausfällen führen.

Lösung: Aufgrund einer aktuellen Entscheidung des EuGH (Rechtssache „National Grid Indus") kann die Stundung des Steueranspruchs mit einer Sicherheitsleistung und einer Verzinsung versehen werden. Dies soll durch eine entsprechende gesetzliche Regelung umgesetzt werden.

11. Weitere Beschränkung der Wertpapierleihe

Problem: Die Wertpapierleihe wird genutzt, um insbesondere bei Banken und Versicherungsunternehmen an sich steuerpflichtige Erträge aus Anteilen an Kapitalgesellschaften auf andere Steuerpflichtige zu verlagern, bei denen die Erträge steuerfrei vereinnahmt werden können. Die Steuerersparnis wird über eine Kompensationszahlung geteilt. Das bisherige Recht schränkt solche Gestaltungen ein und untersagt den Betriebsausgabenabzug für die Leihgebühr. Die Regelung wirkt bislang aber nur, wenn der Verleiher eine Körperschaft ist.

Lösung: Um insbesondere auch von den Ländern vorgetragene Gestaltungen künftig zu unterbinden, soll der Anwendungsbereich der Grundsätze der Wertpapierleihe (§ 8b Abs. 10 KStG) auf Personengesellschaften als Verleiher ausgeweitet werden.

12. Monetarisierung von Verlusten

Problem: Bei Verschmelzung einer Verlustgesellschaft auf eine Gewinngesellschaft geht der steuerliche Verlustvortrag der Verlustgesellschaft nach den Regelungen des Umwandlungssteuergesetzes unter. Die Regelung wird in der Praxis dadurch umgangen, dass die Gewinngesellschaft auf die Verlustgesellschaft verschmolzen wird. In jüngster Zeit haben die Länder Gestaltungen mitgeteilt, die u. a. von Banken modellhaft betrieben werden und die diese Regelungslage nutzen. Ziel dieser Gestaltungen ist es, die Besteuerung von Gewinnen bei Gesellschaften mit hohen stillen Reserven (z.B. Flugzeugleasinggesellschaft) durch Verrechnung mit steuerlichen Verlusten einer anderen Gesellschaft zu vermeiden. Zudem nutzen die Gestaltungen die Möglichkeit einer achtmonatigen steuerlichen Rückwirkung bei der Umwandlung.

Lösung: Versagung des Verlustübergangs auch bei Verschmelzung einer Gewinngesellschaft auf eine Verlustgesellschaft. Durch eine gesetzliche Regelung soll eine Umgehung des geltenden Rechts für eine solche Verlustnutzung unterbunden werden.

III. Finanzielle Auswirkungen

Die Maßnahmen zur weiteren Modernisierung und Vereinfachung im Unternehmensteuerrecht zielen nicht auf eine direkte steuerliche Entlastung der Unternehmen. Die Wirtschaft profitiert vielmehr davon, durch ein verlässliches, einfach zu handhabendes und weniger gestaltungsanfälliges Steuerrecht gute Rahmenbedingungen für Investitionen und weniger Aufwand in der betrieblichen Steuerpolitik zu haben.

Für die öffentliche Hand ergeben sich durch das Maßnahmenpaket bis zum Jahr 2015 geringe Mehreinnahmen. Ab dem Jahr 2016 kommt es bedingt durch die Umstellung hin zur Gruppenbesteuerung zu Mindereinnahmen von aufwachsend bis zu einer Größenordnung von rund zwei Milliarden Euro. Die Einhaltung der verfassungsrechtlich festgeschriebenen Schuldenbremse auch nach Ende des Übergangspfades 2016 hat absolute Priorität. Über die Finanzierung von möglichen Mindereinnahmen ab 2016 muss im Zuge der Haushaltsaufstellung entschieden werden.

IV. Weiteres Vorgehen

Wir werden die Gespräche mit den Ländern und der Wirtschaft fortsetzen, um den Weg zur weiteren Modernisierung und Vereinfachung des Unternehmensteuerrechts gemeinsam zu beschreiten.