



RUPRECHT-KARLS-UNIVERSITÄT HEIDELBERG
Alfred-Weber-Institut für Wirtschaftswissenschaften
Forschungsstelle

„Marktorientiertes Steuersystem“

Prof. Dr. Manfred Rose

Heidelberg, 13. September 2006

Zweiter Entwurf eines Gesetzes zur Besteuerung zinsbereinigter Unternehmensgewinne (Zinsbereinigte Gewinnsteuergesetz - ZGStG)

- erstellt für den Reformvorschlag ‚Zinsbereinigte Gewinnsteuer‘ des Heidelberger Steuerkreises an der Alfred Weber-Gesellschaft e.V. und des Rheinisch-Westfälischen Instituts für Wirtschaftsforschung e.V. von Manfred Rose, Marko Thomas Scholz und Daniel Zöller -

Anmerkungen zu dem Entwurf 2006 eines Gesetzes zur Zinsberechtigten Gewinnsteuer (ZGStG-E).

In dem Entwurf wurde für **Entnahmen sondertarifert versteuerter Gewinne aus Personenunternehmen** das Halbeinkünfteverfahren geregelt. Unter Berücksichtigung des gegenwärtigen Einkommensteuerrechts erscheint bei entnommenen Teilen der bereits der Gewinnsteuer unterliegenden Gewinne jedoch das Teileinkünfteverfahren vorteilhafter.

Berücksichtigt man den Spitzensatz des ZGS-Einkommensteuertarifs (inkl. Soli) von 50 % und einen Gewinnsteuersatz von 30 %, so ergäbe sich bei einer Teileinkünfte-Besteuerung von nur 40 % der Entnahmen ein tariflicher Effektivsatz von 20 %. Insgesamt wäre ein (später) entnommener Übergewinnanteil dann an der Spitze mit $(30 \% + 0,4 \times 0,70 \times 50 \% =)$ 44 % belastet. Bei Beziehern von Einkommen in den unteren Tarifzonen ergäbe sich eine entsprechend geringere Effektivbesteuerung. In der ersten Tarifzone von 25 % des ZGS-Einkommensteuertarifs käme dann z.B. ein effektiver Satz von $(30 \% + 0,40 \times 0,70 \times 25 \% =)$ 37 % zur Anwendung.

Entnimmt der Unternehmer oder der Gesellschafter Eigenkapitalzinsen, so werden diese stets mit dem Kapitalertragsteuersatz von 20 % besteuert. Kurzfristig wird sich allerdings der geltende Abgeltungssteuersatz von 25 % nicht auf 20 % absenken lassen.

In dem Entwurf 2006 wurden **Einkünfte des Unternehmens aus Finanzanlagen** (gemäß § 266 Abs. 2 Buchstabe III des Handelsgesetzbuches) als steuerfrei geregelt. Entsprechend gehört der Bilanzwert von Finanzanlagen auch nicht zum Eigenkapital, für das abzugsfähige Schutzzinsen geregelt wurden. Zu den Finanzanlagen gehören jedoch neben den Beteiligungen an Unternehmen und beteiligungsähnlichen Kapitalforderungen auch Wertpapiere und sonstige Ausleihungen. Es erscheint wohl zweckmäßiger, die Erträge aus verzinslichen Finanzanlagen nicht wie Beteiligungserträge grundsätzlich – bis zu ihrer Ausschüttung – steuerfrei zu behandeln. Dies sollte nur für solche Erträge gelten, die eine marktübliche Verzinsung der Anlage zum Schutzzinssatz nicht überschreiten. Werden übermäßige Erträge aus verzinslichen Kapitalforderungen erzielt, die als Finanzanlagen gehalten werden, so sollten sie der Gewinnbesteuerung auf der Unternehmensebene unterliegen. Entsprechend würde der steuerliche Bilanzwert dieser Kapitalanlagen zu jenem Eigenkapital gehören, für das abzugsfähige Schutzzinsen angesetzt werden dürfen.

Heidelberg, 18. August 2010

Vorbemerkungen zum vorgelegten Gesetzentwurf

Die Reform des Unternehmensteuerrechts hat Priorität.¹ Der Koalitionsvertrag hält es ausdrücklich fest. Angesichts des internationalen Wettbewerbs haben sich die Regierungsparteien des 16. Deutschen Bundestages CDU, CSU und SPD dahingehend geeinigt, noch in dieser Legislaturperiode im Wege einer zukunftsorientierten Reform des Ertragsteuerrechts neue Arbeitsplätze durch Investitionsanreize zu schaffen, die Steuerbasis zu sichern und das wirtschaftliche Wachstum insgesamt zu beleben. In diesem Zusammenhang hat die Bundesregierung die Absicht, eine Grundsatzentscheidung darüber zu treffen, ob Einkommen zukünftig synthetisch oder analytisch besteuert werden sollen.

Vor diesem Hintergrund haben der Heidelberger Steuerkreis an der Alfred Weber-Gesellschaft e. V. und das Rheinisch-Westfälische Institut für Wirtschaftsforschung e. V., Essen, am 7. Februar 2006 in Berlin der Öffentlichkeit² einen Vorschlag zur Reform der Unternehmensbesteuerung in Deutschland unterbreitet: Die »**Zinsbereinigte Gewinnsteuer (ZGS)**«³. Mit der öffentlichen Präsentation dieses nunmehr vierten ernstzunehmenden Reformvorschlags verfolgen die Herausgeber die Absicht, den Meinungsbildungsprozess der politischen Entscheidungsträger bei der Auswahl praktikabler Lösungsansätze nachhaltig zu begleiten, alternative Kernelemente für eine faire und gerechte, an der Leistungsfähigkeit in lebenszeitlicher Sicht orientierte Einkommens- und Gewinnbesteuerung aufzuzeigen und neue Wege bei der Vereinfachung des deutschen Steuerrechts vorzubereiten.

Die zum 13. September 2006 von der Forschungsstelle ‚Marktorientiertes Steuersystem‘ des Alfred Weber-Instituts für Wirtschaftswissenschaften der Universität Heidelberg für den Heidelberger Steuerkreis und das Rheinisch-Westfälische Institut für Wirtschaftsforschung nachfolgend vorgelegten Rechtsgrundlagen für die Einführung der ZGS erstrecken sich hauptsächlich auf folgende Regelungsbereiche:

1. Die Ermittlung der als Betriebsausgabe abziehbaren Eigenkapitalzinsen (Schutzzinsen) im Einkommensteuerrecht für bilanzierende Unternehmen.
2. Die Steuerfreiheit von Dividenden und Veräußerungsgewinnen im Körperschaftsteuerrecht nur für Beteiligungen, die zum Anlagevermögen gehören (§ 8 b KStG).
3. Einschränkungen steuerlicher Abschreibungen und Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer (später kommunale Gewinnsteuer) im Einkommensteuerrecht.
4. Das Recht von Einzelunternehmern und Gesellschaftern von Personengesellschaften zur Wahl zwischen einer Besteuerung zurückbehaltener Gewinne nach dem Einkommensteuertarif und einer Besteuerung nach dem Satz der allgemeinen Gewinnsteuer.
5. Organschaft im Körperschaftsteuerrecht: Gewinnermittlungssubjekt auch bezüglich des Schutzzinsabzuges bleibt jedes Unternehmen im Organkreis.

¹ Vgl. hierzu und im Folgenden: Gemeinsam für Deutschland. Mit Mut und Menschlichkeit. Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD vom 11. November 2005, Seite 68 ff.

² Bundespressegespräch im Raum I des Tagungszentrums im Haus der Bundespressekonferenz, Schiffbauerdamm 40 / Ecke Reinhardtstraße 55, 10117 Berlin.

³ Informationsmaterial hierzu unter: www.rwi-essen.de oder www.einfachsteuer.de.

Im Herbst 2006 werden dann noch die restlichen, für die 2008 vorzunehmenden Steuerrechtsänderungen notwendigen Rechtsgrundlagen **vorgelegt**, und zwar insbesondere

6. Die Erhebungstechnische Ausgestaltung des Tarifwahlrechts für den Fall von Unternehmensverlusten.
7. Die Steuerfreiheit von Dividenden und Veräußerungsgewinnen im Einkommensteuerrecht nur für Beteiligungen, die zum Anlagevermögen gehören, in Analogie zum geänderten § 8 b KStG.
8. Ermittlung der als Betriebsausgabe oder Werbungskosten abziehbaren Eigenkapitalzinsen (Schutzzinsen) im Einkommensteuerrecht auch für Unternehmer, deren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt wird, sowie für Vermieter und Verpächter, deren Einkünfte als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG) ermittelt werden.
9. Besteuerung der Zinsen und Gewinne aus der Veräußerung jeglicher Anteile an Unternehmen nach dem Halbeinkünfteverfahren.

Es verbleibt die **Entwicklung weiterer Rechtsgrundlagen** zu einer bereits mittelfristig anzustrebenden Reform der Gewinnbesteuerung und der kommunalen Finanzen nach dem Konzept des Heidelberger Steuerkreise und des RWI, und zwar zur

10. Einschränkungen steuerlicher Rückstellungen im Einkommensteuerrecht.
11. Umgestaltung der Gewerbesteuer zu einer kommunalen Gewinnsteuer.
12. Erweiterung der transparenten Besteuerung von Unternehmensgewinnen auch auf Gewinne persönlich geführter Kapitalgesellschaften (GmbH u. a.).
13. Besteuerung von Zinseinkünften und Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Unternehmen erst bei ihrer Entnahme aus qualifizierten Bankkonten.
14. Einführung einer kommunalen Einkommensteuer.
15. Einführung eines neuen Anteils der Gemeinden am Aufkommen der Umsatzsteuer, der nach Maßgabe der auf den Gemeindegebieten entstandenen Arbeitseinkommen zu verteilen ist.
16. Reform der Grundsteuer.

A. Problem und Ziel

Das gegenwärtige Steuerrecht führt zu einer Belastung von Unternehmensgewinnen, die sowohl das Wachstum deutscher Unternehmen beeinträchtigt als auch international nicht wettbewerbsfähig ist. Über eine Absenkung der Steuersätze und eine ökonomisch gebotene Änderung der Bemessungsgrundlagen sind deshalb unternehmerische Investitionen am Standort Deutschland steuerlich zu entlasten.

Das gegenwärtige Steuerrecht erfasst die Gewinne aus unternehmerischen Tätigkeiten höchst unterschiedlich, und zwar durch Vorgabe unterschiedlicher Ermittlungsmethoden, durch Anwendung unterschiedlicher Steuertarife je nach Rechtsform und auch durch einen unterschiedlichen Kreis von Steuerpflichtigen. Die Reform der Unternehmenssteuern muss deshalb so erfolgen, dass die neuen wachstumsfreundlichen Rahmenbedingungen den Unternehmen aller Rechtsformen offen stehen.

B. Lösung

Mit dem Gesetz werden Unternehmensgewinne rechtsformeinheitlich durch Absenkung der Steuersätze auf investierte Gewinne und eine Änderung der Bemessungsgrundlagen entlastet. Hierdurch soll ein neues investitionsfreundliches, international attraktives, finanzierungsneutrales und alle Unternehmen gleichmäßig erfassendes System der Gewinnbesteuerung geschaffen werden.

Zur Entlastung investierter Unternehmensgewinne werden für Gewinne von Unternehmen jeglicher Rechtsform im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht eingeführt:

- Der Abzug standardisierter Eigenkapitalzinsen (Schutzzinsen) als Betriebsausgabe neben dem bestehenden Betriebsausgabenabzug von Fremdkapitalzinsen.
- Ein allgemeiner Steuersatz auf zinsbereinigt und ohne Abzug der kommunalen Gewinnsteuer ermittelte Unternehmensgewinne von 15 %.

Der Körperschaftsteuersatz entspricht dem allgemeinen Gewinnsteuersatz. Einzelunternehmer und Gesellschafter von Personenunternehmen haben die

Wahl, den ihnen zugerechneten Unternehmensgewinn entweder – wie bisher – progressiv zu versteuern oder im Falle einer Thesaurierung einem Sondertarif in Höhe des allgemeinen Gewinnsteuersatzes zu unterwerfen. Mit dem allgemeinen Gewinnsteuersatz versteuerte Gewinne unterliegen im Falle ihrer Ausschüttung bzw. Entnahme der progressiven Einkommensteuer nach dem Halbeinkünfteverfahren.

Zur Schaffung eines einheitlichen und transparenten Systems der Gewinnbesteuerung wird die Gewerbesteuer zu einer kommunalen Gewinnsteuer mit folgenden Elementen fortentwickelt:

- Ein von jeder Gemeinde frei bestimmbarer Steuersatz auf zinsbereinigt und ohne Abzug der kommunalen Gewinnsteuer ermittelte Unternehmensgewinne.
- Steuergegenstand sind neben Gewerbebetrieben auch unternehmerische Tätigkeiten als Freiberufler, Land- und Forstwirt sowie Vermieter und Verpächter.

Mit dem neuen investitionsfreundlichen und international attraktiven Unternehmenssteuerrecht werden die Voraussetzungen für ein Wachstum der Steuerbemessungsgrundlagen geschaffen. Die reformbedingten kurzfristigen Steuereinnahmehausfälle sind durch Einschränkungen steuerlicher Abschreibungen und Rückstellungen zu begrenzen.

C. Alternativen

Keine.

D. Finanzielle Auswirkungen

- vorläufig offen -

E. Sonstige Kosten

Keine.

Zweiter Entwurf eines Gesetzes zur Besteuerung zinsbereinigter Unternehmensgewinne (Zinsbereinigte Gewinnsteuergesetz – ZGStG)

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

INHALTSÜBERSICHT	Art.
Änderung des Einkommensteuergesetzes	1
Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes	2
Änderung der Einkommensteuer- Durchführungsverordnung	3
Änderung des Körperschaftsteuergesetzes	4
Änderung der Körperschaftsteuer- Durchführungsverordnung	5
Änderung des Umwandlungssteuergesetzes	6
Änderung des Gewerbesteuergesetzes	7
Änderung der Gewerbesteuer- Durchführungsverordnung	8
Änderung der Abgabenordnung	9
Änderung der Kleinbetragsverordnung	10
Inkrafttreten	11

BEGRÜNDUNG	Seite
I. Allgemeiner Teil	12
II. Besonderer Teil	14

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210, ber. BGBl. I 2003 S. 179), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Eindämmung mißbräuchlicher Steuergestaltungen vom 28. April 2006 (BGBl. I S. 1095), wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
 - a) Nach der Angabe „§ 4 f Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten“ wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 4 g Schutzzinsen und schutzbedürftiges Eigenkapital, Schutzbedürfnis, Fortschreibung, Schutzzinssatz, Normal- und Überrendite“.
 - b) Die Angabe zu § 7 g wird wie folgt gefasst:

„§ 7 g (weggefallen)“.
 - c) Nach der Angabe „§ 32 b Progressionsvorbehalt“ wird folgende Angabe eingefügt:

„§ 32 c Einkommensteuersondertarif“.
2. § 2 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 3 Satz 1 werden nach den Wörtern „vermindert um“ die Wörter „die Einkünfte, für die sich die Einkommensteuer nach § 32 c Abs. 2 bemisst (thesaurierte Einkünfte)“ sowie ein Komma eingefügt.
 - b) In Absatz 5a werden nach den Wörtern „diese Größen um“ die Wörter „die Beträge für die sich die Einkommensteuer nach § 32 c bemisst (thesaurierte Einkünfte) sowie“ eingefügt.
3. § 3 wird wie folgt geändert:
 - a) In Nummer 40 werden nach Satz 6 folgende Sätze angefügt:

- Vorläufig offen -
 - b) Nach Nummer 41 wird folgende Nummer 41 a eingefügt:

- Vorläufig offen -
4. § 4 wird wie folgt geändert:
 - a) In § 4 Absatz 4 a Satz 1 werden nach den Wörtern „getätigt worden sind“ die Wörter „und § 4 g nicht angewendet worden ist“ angefügt.
 - b) Nach Absatz 5 Satz 1 Nummer 11 wird folgende Nummer 12 eingefügt:

„12. die Gewerbesteuer. ²Dies gilt auch für die auf diese Steuer entfallenden Nebenleistungen.“
 - c) Nach Absatz 8 wird folgender Absatz 9 eingefügt:

- Vorläufig offen -

5. § 5 Absatz 6 wird wie folgt neu gefasst:

- Vorläufig offen -

6. Nach § 4 f wird folgender § 4 g eingefügt:

„§ 4 g

Schutzzinsen und schutzbedürftiges Eigenkapital,
Schutzbedürfnis, Fortschreibung, Schutzzinssatz,
Normal- und Überrendite

„(1) ¹Unternehmen, deren Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 ermittelt wird, dürfen Eigenkapitalzinsen (Schutzzinsen) zugunsten eines geschützten Gewinnvortrages (Schutzvortrag) als Betriebsausgabe abziehen. ²Maßgebend für die Berechnung der Schutzzinsen ist das durchschnittliche schutzbedürftige Eigenkapital des Wirtschaftsjahres; dies gilt auch für die Berechnung negativer Schutzzinsen. ³Schutzbedürftiges Eigenkapital zu Beginn eines Wirtschaftsjahres ist das in einem Betriebsvermögen innewohnende, gebundene, tatsächlich vorhandene (schutzfähige) Eigenkapital und entspricht insoweit es nicht einer Schutzsperre unterliegt dem Überschuss des Anlage- und Umlaufvermögens über die Verbindlichkeiten, die Rückstellungen und den Sonderposten mit Rücklageanteil. ⁴Für die Ermittlung des schutzbedürftigen Eigenkapitals ist die Vermögensübersicht (Bilanz) auf den Schluss des dem jeweiligen Wirtschaftsjahr unmittelbar vorangehenden Wirtschaftsjahres zu Grunde zu legen. ⁵Geht dem jeweiligen Wirtschaftsjahr nicht unmittelbar ein anderes Wirtschaftsjahr voran, ist stattdessen die Vermögensübersicht zu Beginn des Wirtschaftsjahres zu Grunde zu legen. ⁶Bei der Ermittlung zu berücksichtigen sind Vermögensgegenstände ausschließlich insoweit diese

1. in den Büchern des Unternehmens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zutreffend angesetzt und nach steuerrechtlichen Vorschriften bewertet oder berechnet wurden,
2. zu mindestens 10 vom Hundert für eigenbetriebliche Zwecke genutzt werden, in einem gewissen objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen und diesen zu fördern bestimmt und geeignet sind,
3. im Falle eines Unternehmens, dessen Betriebsvermögen Gesamthandsvermögen ist, nicht tatsächlich Sonderbetriebsvermögen eines, mehrerer oder aller Mitunternehmer darstellen,
4. im Falle eines Mitunternehmers, dessen Betriebsvermögen Sonderbetriebsvermögen ist, nicht tatsächlich Gesamthandsvermögen darstellen.

⁷Die Vorschrift über die Maßgeblichkeiten (§ 5 Abs. 1 Satz 1 und 2) bleibt unberührt. ⁸Die Vermögenseinlage des stillen Gesellschafters gilt bei der Ermittlung nach Satz 3 stets als Verbindlichkeit.

(2) ¹Der Schutzsperre unterliegen

1. stille Reserven. ²Die Bewertung stiller Reserven zum Zwecke der Ermittlung nach Abs. 1 Satz 3 ist nicht zulässig.
2. ausstehende Einlagen, auch wenn diese bereits eingefordert wurden,

3. Finanzanlagen, wenn damit Bezüge erzielt werden können für die § 8 b Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes gilt und zwar unabhängig davon, ob die Bezüge tatsächlich zugeflossen sind,

4. Finanzanlagen, wenn für Gewinne aus deren Veräußerung § 8 b Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes gilt und zwar unabhängig davon, ob die Finanzanlagen tatsächlich veräußert worden sind,

5. Anteile an einer Personenvereinigung deren Gewinne und Verluste dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer Mitunternehmerschaft zugerechnet werden,

6. [...] - Vorläufig offen -

²[...] - Vorläufig offen -

(3) ¹Der nach Abs. 1 ermittelte Überschuss ist nach Maßgabe der Sätze 2 bis 13 jeweils um den vierten Teil der bis zum 31. März, 30. Juni, 30. September und 31. Dezember (Stichtage) vorgenommenen Einlagen und Entnahmen sowie des Betrages der Veränderungen des gesperrten schutzfähigen Eigenkapitals gemäß Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 bis 5 kumulativ zu erhöhen oder zu vermindern. ²Abs. 1 Satz 6 und 7 bleiben unberührt. ³Einlagen, die der Steuerpflichtige dem Betrieb im Laufe des Wirtschaftsjahres zuführt, gelten, insoweit es sich nicht um solche nach Satz 5 handelt, hierbei stets als nach Ablauf des letzten Stichtages des jeweiligen Quartals zugeführt, in welchem sie tatsächlich zugeführt wurden, und erhöhen den Überschuss. ⁴Hat der Steuerpflichtige im Laufe des Wirtschaftsjahres entsprechende Wirtschaftsgüter entnommen, tritt an die Stelle des letzten Stichtages nach Satz 3 der erste Stichtag des jeweiligen Quartals; derartige Entnahmen mindern den Überschuss. ⁵Einlagen und Entnahmen von Vermögensgegenständen nach Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 bis 5 dürfen den Überschuss weder erhöhen noch mindern. ⁶Zugänge von schutzfähigem Eigenkapital, insoweit es der Schutzsperre unterliegt, vermindern den Überschuss, sofern es sich nicht um solche Zugänge handelt, für die Satz 5 gilt. ⁷Abgänge von schutzfähigem Eigenkapital, insoweit es der Schutzsperre unterliegt, erhöhen den Überschuss, sofern es sich nicht um solche Abgänge handelt, für die Satz 5 gilt. ⁸Abgänge nach Satz 7 gelten hierbei stets als nach Ablauf des letzten Stichtages desjenigen Quartals abgegangen, in welchem sie tatsächlich abgegangen sind. ⁹Der im Sinne des Satzes 1 auf den 31. Dezember fortgeschriebene Überschuss gilt als durchschnittliches schutzbedürftiges Eigenkapital. ¹⁰Schutzzinsen sind als Betrag in Höhe des Schutzzinssatzes auf das durchschnittliche schutzbedürftige Eigenkapital zu bestimmen. ¹¹Im Falle eines vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres ist die Abweichung unter Berücksichtigung des Intervalls auf die Stichtage nach Satz 1 zu übertragen; an die Stelle des Stichtages nach Satz 9 tritt dann ein diesem entsprechender, abweichender Stichtag. ¹²Umfasst das Wirtschaftsjahr einen Zeitraum von weniger als zwölf Monaten, tritt an die Stelle des vierten Teils nach Satz 1 derjenige Teil, der sich aus dem Verhältnis des Faktors 1 zur Anzahl der tatsächlichen Quartale ergibt. ¹³Im Falle des Satzes 12 gilt als tatsächliches Quartal jedes begonnene Quartal.

(4)¹Als Schutzzinssatz für das Jahr gilt ein um zwei Prozentpunkte über dem im jeweiligen Wirtschaftsjahr geltenden Mindestbietungssatz der Hauptrefinanzierungsgeschäfte der Europäischen Zentralbank liegender Hundertsatz. ²Erstmals zu berücksichtigen ist derjenige Mindestbietungssatz der Hauptrefinanzierungsgeschäfte, während dessen Geltungsdauer das Wirtschaftsjahr beginnt. ³Gelten mehrere Mindestbietungssätze der Hauptrefinanzierungsgeschäfte innerhalb eines Wirtschaftsjahres, ist aus ihnen zunächst das gewichtete arithmetische Mittel zu bilden. ⁴Maßgebend für die Gewichtung ist das Verhältnis aus der Geltungsdauer eines jeden Mindestbietungssatzes nach Satz 1 in Tagen seit Beginn des Wirtschaftsjahres zum gesamten Wirtschaftsjahr in Tagen. ⁵Im Falle des Satzes 3 ist bei der Gewichtung zu berücksichtigen, daß die Geltungsdauer spätestens mit Ablauf des Wirtschaftsjahres endet. ⁶Umfasst das Wirtschaftsjahr einen Zeitraum von weniger als zwölf Monaten ist der Schutzzinssatz zu gewichten. ⁷Gewichtungsfaktor ist das Verhältnis des jeweiligen Wirtschaftsjahres in Tagen zu 360 Tagen, maximal jedoch der Faktor 1.

(5)¹Ein Hundertsatz in Höhe des Schutzzinssatzes gilt als Normalrendite. ²Ein den in Satz 1 genannten Hundertsatz übersteigender Teil gilt als Überrendite.

(6) [...] - Vorläufig offen -

7. § 6 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- Nummer 3 Satz 2 wird gestrichen.
 - In Nummer 3 wird die Satznummer „1“ gestrichen.
 - Nummer 3 a Buchstabe a wird gestrichen.
 - [...] - Vorläufig offen -
8. § 7 wird wie folgt geändert:
- In Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „20 vom Hundert“ durch die Angabe „15 vom Hundert“ ersetzt.
 - Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - In Nummer 1 wird die Angabe „3 vom Hundert“ durch die Angabe „2 vom Hundert“ ersetzt.
 - In Nummer 2 Buchstabe a wird die Angabe „2 vom Hundert“ durch die Angabe „1,25 vom Hundert“ ersetzt.
 - Absatz 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Beträgt die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes in den Fällen des Satzes 1 Nr. 1 weniger als 50 Jahre, in den Fällen des Satzes 1 Nr. 2 Buchstabe a weniger als 80 Jahre, in den Fällen des Satzes 1 Nr. 2 Buchstabe b weniger als 40 Jahre, so können an Stelle der Absetzungen nach Satz 1 die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechenden Absetzungen für Abnutzung vorgenommen werden.“
 - Nach Absatz 5 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe c [idF der G v. 13.9.1993 und v. 29.12.2003] wird folgender Buchstabe d eingefügt:

„d) auf Grund eines nach dem 31. Dezember 2007 gestellten Bauantrags hergestellt oder auf Grund eines nach dem 31. Dezember

2007 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags angeschafft worden sind,

- im Jahr der Fertigstellung und in den folgenden 9 Jahren jeweils 2,5 vom Hundert,
- in den darauf folgenden 5 Jahren jeweils 2 vom Hundert,
- in den darauf folgenden 65 Jahren jeweils 1 vom Hundert,“

9. § 7 g wird aufgehoben.
10. In § 12 Nummer 3 wird nach den Wörtern „die Steuern vom Einkommen“ ein Komma sowie die Wörter „die Ausschüttungsteuer“ eingefügt.
11. § 20 Absatz 4 wird aufgehoben.
12. § 23 wird wie folgt geändert:
- Vorläufig offen -
13. § 32 a wird wie folgt geändert:
- In Absatz 1 Satz 2 wird nach der Angabe „§§ 32 b,“ die Angabe „32 c“ sowie ein Komma eingefügt.
 - In Absatz 5 wird nach der Angabe „§§ 32 b,“ die Angabe „32 c“ sowie ein Komma eingefügt.
14. Nach § 32 b wird folgender § 32 c eingefügt:

„§ 32 c
Einkommensteuersondertarif

(1)¹Auf Antrag des Steuerpflichtigen (Tarifwahlrecht) tritt an die Stelle des Einkommensteuertarifs gemäß § 32a der Einkommensteuersondertarif. ²Der Antrag ist für jeden Veranlagungszeitraum nach amtlichem Vordruck zu stellen und kann nicht zurückgenommen werden. ³Der Antrag ist nur insoweit zulässig, als die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Steuerpflichtige war im Veranlagungszeitraum auf den sich der Antrag bezieht eine natürliche Person im Sinne des § 1 Abs. 1 Satz 1.
- ¹Der Steuerpflichtige hat innerhalb des Veranlagungszeitraumes auf den sich der Antrag bezieht Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3, 5 und 6 erzielt. ²Stehen solche Einkünfte im Zusammenhang mit einem Betrieb, dessen Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr abweicht, tritt insoweit an die Stelle des Veranlagungszeitraumes das Wirtschaftsjahr das in dem Veranlagungszeitraum endet auf den sich der Antrag bezieht.
- Der Steuerpflichtige hat die Einkünfte nicht für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 2 entnommen.
- Die Einkünfte wurden entweder als Gewinn nach § 4 Abs. 1, § 4 Abs. 3, § 5 oder als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 ermittelt; § 4 a bleibt unberührt.
- Der Steuerpflichtige hat gesonderte Aufzeichnungen im Sinne des § 144a der Abgabenordnung vorgenommen.

⁴Der Antrag ist für jede Einkunft für die das Tarifwahlrecht beansprucht wird einzeln zu stellen; die Zusammenfassung einzelner Anträge zu einem Antrag (Sammelantrag) ist zulässig, wenn dies dem Zweck und Ziel der einzelnen Anträge nicht entgegensteht. ⁵Der Antrag ist bei dem für die Besteuerung des Steuerpflichtigen nach dem Einkommen zuständigen Finanzamt zu stellen und vom Steuerpflichtigen eigenhändig zu unterschreiben. ⁶Im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten ist der Antrag von beiden Ehegatten eigenhändig zu unterschreiben. ⁷Der Antrag darf nicht mehr gestellt werden, wenn die Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung nicht mehr zulässig ist.

(2) ¹Der Einkommensteuersondertarif bemisst sich nach den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3, 5 und 6, die der Steuerpflichtige innerhalb des Veranlagungszeitraumes auf den sich der Antrag bezieht, erzielt und nicht für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 2 entnommen hat (thesaurierte Einkünfte); er beträgt 25 vom Hundert. ²Stehen solche Einkünfte im Zusammenhang mit einem Betrieb, dessen Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr abweicht, tritt zum Zwecke der Bemessung an die Stelle des Veranlagungszeitraumes nach Satz 1 das Wirtschaftsjahr, das in dem Veranlagungszeitraum endet auf den sich der Antrag bezieht.

(3) ¹Auf Einkünfte, die bereits nach Abs. 2 besteuert worden sind und die der Steuerpflichtige zu einem späteren Zeitpunkt für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 2 entnommen hat, wird die Einkommensteuer als verminderte Einkommensteuer (Entnahmesteuer) erhoben. ²Hierzu ist jeweils die Hälfte der nach Abs. 2 besteuerten und entnommenen Einkünfte im Veranlagungszeitraum der Entnahme den Einkunftsarten hinzuzurechnen, zu denen sie gehören würden, wenn eine Besteuerung nach Abs. 2 nicht stattgefunden hätte; ein Antrag nach Abs. 1 Satz 1 ist insoweit nicht erforderlich. ³Die verminderte Einkommensteuer entspricht dann dem Steuerbetrag, der sich ergibt, wenn die auf die Summe der Einkünfte je Einkunftsart entfallende Einkommensteuer in dem Verhältnis auf die zuzurechnenden, nach Satz 1 zu besteuern den Einkünfte verteilt wird, in dem diese zur Summe der Einkünfte je Einkunftsart stehen. ⁴Die auf die Summe der Einkünfte je Einkunftsart entfallende Einkommensteuer nach Satz 3 ergibt sich, wenn die festgesetzte Einkommensteuer in dem Verhältnis auf die Summe der Einkünfte je Einkunftsart verteilt wird, in dem diese zur Summe aller Einkünfte steht.

(4) [...] - Vorläufig offen -

Artikel 2

Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes

Das Solidaritätszuschlaggesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4130), zuletzt geändert durch Zweites Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt vom 23. Dezember 2002 (BGBl. I S. 4621), wird wie folgt geändert:

- Vorläufig offen -

Artikel 3

Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Mai 2000 (BGBl. I S. 717), zuletzt geändert durch die Dreiundzwanzigste Verordnung zur Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung vom 29. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3884), wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe „§ 8 Eigenbetrieblich genutzte Grundstücke von untergeordnetem Wert“ folgende Angabe eingefügt:

„§ 8 a Begriffsbestimmungen und gewichtetes arithmetisches Mittel im Falle des § 4 g des Gesetzes“.

2. § 8 a wird wie folgt neu gefasst:

„8 a
Begriffsbestimmungen und
gewichtetes arithmetisches Mittel
im Falle des § 4 g des Gesetzes

(1) ¹Als Unternehmen im Sinne des § 4 g Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes gilt jede organisierte Wirtschaftseinheit, mittels derer der Unternehmer selbständig, nachhaltig und planmäßig eine nicht nur vorübergehende gewerbliche, berufliche oder rechtsgeschäftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einkünften nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 2, 3, 5 und 6 des Einkommensteuergesetzes durch Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ausübt, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt; dies gilt auch für Personenvereinigungen, die nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig werden. ²Als Unternehmen in diesem Sinne gelten insbesondere gewerbliche Unternehmen und Sonderbetriebsvermögen. ³Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig.

(2) ¹[...] - Vorläufig offen -. ²Ein Quartal umfasst stets einen Zeitraum von drei Monaten und beginnt mit Ablauf des letzten Tages des dritten Monats des dem jeweiligen Quartal unmittelbar vorangehenden Quartals. ³Als erster Stichtag eines Quartals gilt der Stichtag des dem jeweiligen Quartal unmittelbar vorangehenden Quartals. ⁴Als letzter Stichtag eines Quartals gilt der Stichtag des jeweiligen Quartals. ⁵[...] - Vorläufig offen -.

(3) ¹Der Schutzzins als gewichtetes arithmetisches Mittel im Sinne des § 4 g Abs. 4 Satz 3 des Gesetzes ist mathematisch nach folgender Formel zu bestimmen:

$$\mu = \sum_{i=1}^k x_i \cdot f_i$$

²„ μ “ ist der arithmetisch ermittelte, gewichtete Schutzzins. ³„ x_i “ ist der jeweils zu gewichtende Mindestbietungssatz der Hauptrefinanzierungsgeschäfte der Europäischen Zentralbank. ⁴„ f_i “ ist der Gewichtungsfaktor im Sinne des § 4 g Abs. 4 Satz 4 und 5 des Gesetzes.

⁵„Σ“ ist die Summe aller mit dem Gewichtungsfaktor multiplizierten Mindestbietungssätze der Hauptrefinanzierungsgeschäfte der Europäischen Zentralbank. ⁶„k“ ist die Anzahl der im Sinne des § 4 g Abs. 4 des Gesetzes innerhalb des jeweiligen Wirtschaftsjahres geltenden, zu berücksichtigenden Mindestbietungssätze der Hauptrefinanzierungsgeschäfte der Europäischen Zentralbank.“

3. Nach § 60 Absatz 4 wird folgender Absatz 5 eingefügt:

„(5) Wird der Gewinn nach § 4 g des Gesetzes ermittelt oder hat der Steuerpflichtige rechtswirksam einen Antrag nach § 32 c Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes gestellt, sind der Steuererklärung die gesonderten Aufzeichnungen nach § 144a der Abgabenordnung beizufügen.“

Artikel 4

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes und anderer Gesetze vom 15. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3416), wird wie folgt geändert:

1. § 8 b wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 1 werden nach den Wörtern „außer Ansatz“ ein Komma sowie die Wörter „wenn die Beteiligung in deren Zusammenhang die Leistung der Bezüge erfolgt, im Wirtschaftsjahr des Bezugs zuverlässig dazu bestimmt worden ist dem Geschäftsbetrieb des Leistungsempfängers dauernd zu dienen und demzufolge am Bilanzstichtag in dessen Vermögensübersicht (Bilanz) unter dem Posten Finanzanlagen im Sinne des § 266 Abs. 2 Buchstabe A III. des Handelsgesetzbuchs ausgewiesen wird“ eingefügt.
 - b) In Absatz 2 Satz 1 werden nach den Wörtern „außer Ansatz“ ein Komma sowie die Wörter „wenn der Anteil bis zu seiner Veräußerung zutreffend dazu bestimmt war dem Geschäftsbetrieb des Veräußerers dauernd zu dienen und demzufolge am Bilanzstichtag des Wirtschaftsjahrs der Veräußerung in dessen Vermögensübersicht (Bilanz) zu einer Verminderung oder Auflösung des Postens Finanzanlagen im Sinne des § 266 Abs. 2 Buchstabe A III. des Handelsgesetzbuchs führt“ eingefügt.
 - c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
 - aa) Satz 1 wird gestrichen.
 - bb) Der bisherige Satz 3 wird der neue Satz 1.
 - cc) Nach Satz 2 wird folgender Satz 3 angefügt:

„³Satz 2 gilt auch im Zusammenhang mit den in Absatz 1 genannten Bezügen.“
 - d) In Absatz 4 Satz 3 wird die Angabe „Satz 3“ durch die Angabe „Satz 1“ ersetzt.
 - e) Absatz 5 wird aufgehoben.

- f) In Absatz 6 Satz 1 und 2 werden die Angaben „1 bis 5“ jeweils durch die Angabe „1 bis 4“ ersetzt.
- g) Der bisherige Absatz 6 wird der neue Absatz 5.
- h) In Absatz 7 Satz 1 wird die Angabe „1 bis 6“ durch die Angabe „1 bis 5“ ersetzt.
- i) Der bisherige Absatz 7 wird der neue Absatz 6.
- j) In Absatz 8 Satz 1 wird die Angabe „1 bis 7“ durch die Angabe „1 bis 6“ ersetzt.
- k) Der bisherige Absatz 8 wird der neue Absatz 7.
- l) In Absatz 9 wird die Angabe „Absätze 7 und 8“ durch die Angabe „Absätze 6 und 7“ ersetzt.
- m) Der bisherige Absatz 9 wird der neue Absatz 8.

2. § 14 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Der bisherige Satz 2 wird der neue Satz 3.
- b) Nach Satz 1 wird folgender Satz 2 eingefügt:

„²Der an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführende Gewinn nach Satz 1 umfasst auch den Schutzvortrag im Sinne des § 4 g Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes.“

3. § 34 Absatz 7 wird wie folgt geändert:

- Vorläufig offen -

Artikel 5

Änderung der Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung

Nach § 5 der Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. Februar 1996 (BGBl. I S. 365), zuletzt geändert durch das Steuer-Euroglättungsgesetz vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790), wird folgender § 6 eingefügt:

„§ 6
Begriffsbestimmungen im Falle des § 8 b des Gesetzes

¹[...] - Vorläufig offen -“

Artikel 6

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4133), zuletzt geändert durch Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 16. Mai 2003 (BGBl. I S. 660, ber. BGBl. I S. 4133), wird wie folgt geändert:

- Vorläufig offen -

Artikel 7

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167),

zuletzt geändert durch Gesetz zum 3. Zusatzprotokoll vom 4. Juli 2004 zum Abkommen vom 16. Juni 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande vom 15. Dezember 2004 (BGBl. II S. 1653), wird wie folgt geändert:

- Vorläufig offen -

Artikel 8

Änderung der Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung

Die Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4180), zuletzt geändert durch Kleinunternehmerförderungsgesetz vom 31. Juli 2003 (BGBl. I S. 1550), wird wie folgt geändert:

- Vorläufig offen -

Artikel 9

Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866, ber. BGBl. I 2003 S. 61), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Eindämmung mißbräuchlicher Steuergestaltungen vom 28. April 2006 (BGBl. I S. 1095), wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe „§ 144 Aufzeichnung des Warenausgangs“ folgende Angabe eingefügt:

„§ 144 a Aufzeichnungen zum Zwecke der Nachversteuerung sondertarifizierter Gewinne bei Entnahme“.

2. Nach § 144 wird folgender § 144 a eingefügt:

„144 a
Gesonderte Aufzeichnung
zum Zwecke der Nachversteuerung
sondertarifizierter Gewinne bei Entnahme

- Vorläufig offen -“

3. § 172 Abs. 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Buchstabe d wird der den Halbsatz abschließende Punkt durch ein Komma ersetzt.
- b) Nach Buchstabe d wird folgender Buchstabe e angefügt:

„e) soweit der Steuerpflichtige einen zulässigen Antrag nach § 32 c Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes gestellt hat.“

4. § 180 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a wird wie folgt gefasst:

„a) die einkommensteuerpflichtigen, körperschaftsteuerpflichtigen und ausschüttungsteuerpflichtigen Einkünfte und mit ihnen im Zusammenhang stehende andere Besteuerungs-

grundlagen, sowie die Aufteilung des Gewinnes (Quantifizierung) in denjenigen Teil, der einer Normalrendite entspricht und den übrigen Teil (Überrendite), wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind und die Einkünfte diesen Personen steuerlich zuzurechnen sind,“

- b) Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

- Vorläufig offen -

Artikel 10

Änderung der Kleinbetragsverordnung

§ 1 Absatz 1 Satz 1 der Kleinbetragsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790, 1805), wird wie folgt gefasst:

„¹Festsetzungen der

1. Einkommensteuer,
2. Körperschaftsteuer,
3. Ausschüttungsteuer,
4. Erbschaftsteuer (Schenkungsteuer),
5. Grunderwerbsteuer sowie
6. der Rennwett- und Lotteriesteuer

werden nur geändert oder berichtigt, wenn die Abweichung von der bisherigen Festsetzung mindestens 10 Euro beträgt.“

Artikel 11

Inkrafttreten

(1) ¹Artikel 1 Nr. 11 tritt in Kraft, wenn [... - Vorläufig offen -...]. ²Artikel 1 Nr. 14 und Artikel 9 Nr. 3 treten am 1. Januar 2009 in Kraft.

(2) Im übrigen tritt dieses Gesetz tritt am 1. Januar 2008 in Kraft.

Begründung

I. Allgemeiner Teil

Unternehmensgewinne im neuen Steuerrecht

Die Rechtsgrundlagen für die Zinsbereinigte Gewinnsteuer (ZGS) werden durch entsprechende Änderungen bestehender Gesetze, d. h. im Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuergesetz sowie in der Abgabenordnung und einigen weiteren Steuergesetzen geregelt.

Unter Beibehaltung der sieben Einkunftsarten werden im Einkommensteuergesetz jene Einkünfte gleichbehandelt, die als unternehmerisch zu qualifizieren sind und im Unternehmen zurückbehaltene Gewinne betreffen.

Unternehmerisch tätig ist aus ökonomischer Sicht, wer selbständig und nachhaltig auf Märkten tätig ist, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt, und nicht bloß Finanzkapital anlegt. In diesem Sinne sind gewerbliche, freiberufliche, land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten sowie die Vermietung und Verpachtung von Immobilien (Grundstücke, Gebäude u. Ä.) und Rechten (Urheberrechte u. Ä.) in der Regel als unternehmerisch zu qualifizieren. Die einer Steuervereinfachung dienende Reduzierung der Einkunftsarten auf Einkünfte aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit, Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (unternehmerisch, gelegentlich oder als Abgeordneter), Einkünfte aus Finanzkapitalanlagen und Vorsorgeeinkünfte (Renten u. Ä.) bleibt einer späteren Reform des Einkommensteuerrechts vorbehalten.

Jedenfalls gehören schon mit der Einführung der ZGS nicht nur Gewerbebetriebe zum Gegenstand der neuen kommunalen Gewinnsteuer (vormals Gewerbesteuer), sondern auch alle anderen unternehmerischen Tätigkeiten.

Bemessungsgrundlagen (vollständige Zinsbereinigung)

Mit der Einführung des Abzugs (standardisierter) Eigenkapitalzinsen bei dem gemäß §§ 4 Abs. 1 und 5 EStG ermittelten Gewinn gilt es, eine investitionsfreundliche und international attraktive Belastung der Unternehmensgewinne in Deutschland zu etablieren. Nach gegenwärtigem Steuerrecht ist bei der Ermittlung der Unternehmensgewinne nicht der vollständige Abzug aller Kapitalkosten gewährleistet. Kapitalkosten sind in ökonomischer Sicht die Ausgaben zur Anschaffung von Kapitalgütern jeglicher Art und die Verzinsung der im Unternehmen bilanziell ausgewiesenen Buchwerte sämtlicher Kapitalgüter. Abzugsfähig sind derzeit nur die gezahlten Kreditzinsen und damit faktisch jene Zinsen, die auf eine Fremdfinanzierung bei der Anschaffung von Kapitalgütern oder eine Bezahlung laufender Betriebsausgaben für Löhne u. a. entfallen. Eine solche steuerlich unvollständige Berücksichtigung von Kapitalkosten führt dazu, daß Unternehmensgewinne in lebenszeitlicher Sicht mehrfach belastet werden, d. h. die faktische Steuerlast übertrifft den gesetzlich vorgeschriebenen Steuersatz um ein Mehrfaches. Wird nämlich neues Eigenkapital aus versteuerten Gewinnen gebildet, so fallen aufgrund dieser Besteuerung die mit dem steuerlich belasteten Eigenkapital zukünftig erzielbaren Gewinne bereits in Höhe des Steuersatzes niedriger aus (sog. ‚Saatgutbesteuerung‘). Werden somit steuerlich bereits vorbelastete Zukunftsgewinne dann bei ihrer Realisierung besteuert, erfolgt eine weitere Belastung (sog. ‚Erntebesteuerung‘). Die Kombination von ‚Saatgut-‘ und

‚Erntebesteuerung‘ führt somit zu einer zeitlichen Steuerlastlawine, welche die unternehmerische Investitionstätigkeit maßgeblich beeinträchtigt.

Zur Beseitigung der zeitlichen Steuerlastlawine aus der derzeitigen Besteuerung von Unternehmensgewinnen ist der Abzug standardisierter Eigenkapitalzinsen (Schutzzinsen) als neue Betriebsausgabe einzuführen. Damit werden Steuersatz und Steuerlast bei investierten Unternehmensgewinnen zukünftig übereinstimmen. Weiterhin wird erreicht, daß Entscheidungen zwischen Eigen- und Fremdfinanzierung von Investitionen nicht mehr durch steuerliche Sachverhalte bestimmt sind (Finanzierungsneutralität). Schließlich eröffnet die Zinsbereinigung die Möglichkeit zur Etablierung eines vollständig eigenständigen steuerlichen Bewertungsrechts, das sich vom handelsrechtlichen Bewertungsrecht unterscheidet, ohne daß es zu einer Beeinträchtigung der Rentabilität von Investitionen (Investitionsneutralität) kommt.

Die Besteuerung der Unternehmensgewinne unter Abzug der Eigenkapitalzinsen garantiert, daß die Rendite von Investitionen nicht davon abhängt, ob Maschinen u. a. abnutzbare Wirtschaftsgüter langsam oder schnell abgeschrieben werden oder der steuerliche Ansatz von Rückstellungen großzügig oder nur sehr beschränkt gewährt wird. Hiermit wird es möglich, die Unternehmen an der Finanzierung der Einführung der ZGS durch ein gegenüber dem heutigen Stand etwas eingeschränktes steuerliches Bewertungsrecht zu beteiligen, ohne daß die Rentabilität von Investitionen dadurch beeinträchtigt wird. Auch hiermit wird den finanziellen Restriktionen aus der Tragbarkeit von Steuereinnahenausfällen bereits im Einführungsjahr des neuen Unternehmenssteuerrechts Rechnung getragen.

Die mit dem Abzug der Schutzzinsen auf das Eigenkapital neben dem bestehenden Abzug von Fremdzinsen werden die Anreize international operierender Unternehmen maßgeblich reduziert, die Kreditfinanzierung von Investitionen im Inland und die Eigenfinanzierung im Ausland zu praktizieren.

Steuersatzenkungen

Mit einem einheitlichen Steuersatz von 15 % auf vollständig zinsbereinigte Unternehmensgewinne, die im Unternehmen zur Investitionsfinanzierung verbleiben, läßt sich eine weitere Verbesserung der steuerlichen Qualität des Investitionsstandortes Deutschland erreichen. Ein Gesamtgewinnsteuersatz – allgemeiner und kommunaler Teil – von durchschnittlich nicht mehr als 30 % und die Bereinigung der Gewinne auch um die Zinskosten des Eigenkapitals werden nicht nur dem gegenwärtigen Prozeß der Auslagerung von Produktionsstätten ins Ausland maßgeblich entgegenwirken, sondern den Investitionsstandort Deutschland für ausländische Direktinvestitionen hoch attraktiv machen.

Zudem werden die Anreize, Gewinne im Ausland und Verluste im Inland steuerlich geltend zu machen, nicht nur durch den Abzug von Schutzzinsen, sondern auch durch die Senkung des Steuersatzes auf investierte Unternehmensgewinne maßgeblich reduziert.

Tarifoption für Personenunternehmen

Die reformierte Körperschaftsteuer ist die allgemeine Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaften. Zur Schaffung eines rechtsformneutralen neuen Systems der Gewinnbesteuerung ist allen Personenunternehmen die Option zu gewähren, Gewinne, die für Investitionszwecke im Unternehmen verbleiben sollen, im Rahmen der Einkommensteuer gemäß Bemessungsgrundlage und Tarif der allgemeinen Gewinnsteuer zu versteuern. Der nicht der allgemeinen Gewinnsteuer unterliegende Gewinnanteil unterliegt der progressiven Einkommensteuer.

Erweiterung der transparenten Gewinnbesteuerung

Rechtsformneutralität verlangt, daß persönlich geführte Kapitalgesellschaften (GmbH u. ä. Gesellschaften, deren Anteile nicht auf Börsen gehandelt werden) nicht schlechter als Personenunternehmen behandelt werden. Insofern sollten Gewinne von Gesellschaften mit eigener Rechtspersönlichkeit nicht mehr auf der Unternehmensebene im Rahmen der Körperschaftsteuer versteuert, sondern gemäß Option den Anteilseignern zur Versteuerung zugerechnet werden. Damit erhielte die Einkommensteuer - ihrer Grundidee folgend - als Steuer natürlicher Personen ein stärkeres Gewicht im System der direkten Steuern. Die Entwicklung der Erhebungsverfahren macht es allerdings nicht möglich, eine solche Erweiterung des Transparenzprinzips bereits für das Einführungsjahr 2008 vorzuschreiben.

Ausweitung des Halbeinkünfteverfahrens

Die optimale Lösung der aufgezeigten Probleme im gegenwärtigen Unternehmenssteuerrecht wird durch die begrenzte Tragbarkeit kurz- und mittelfristiger Ausfälle in den Steuereinnahmen bestimmt. Aus diesem Grunde kann auf eine Versteuerung auch jener ausgeschütteten bzw. entnommenen Gewinne, die im Rahmen der allgemeinen Gewinnsteuer in Höhe der standardisierten Verzinsung des Eigenkapitals steuerfrei blieben, nicht verzichtet werden. Mit Erhebung einer Ausschüttungssteuer könnte dieser Anforderung am einfachsten entsprochen werden. Gerechter, wenn auch erhebungstechnisch aufwändiger ist demgegenüber die vorzugswürdigere Ausweitung des bei Dividenden von Kapitalgesellschaften angewendeten Halbeinkünfteverfahrens auch auf Entnahmen solcher Gewinne aus Personen- oder Einzelunternehmen, die früher nicht nach dem Einkommensteuertarif versteuert wurden, sondern der allgemeinen Gewinnsteuer unterlagen.

Integration der kommunalen Gewinnsteuer in das Ertragssteuerrecht

Zur Realisierung der aufgezeigten Ziele muß eine Reform der Unternehmensbesteuerung dazu führen, daß für in mehreren Gesetzen geregelte steuerpflichtige Gewinne aus unternehmerischen Tätigkeiten der gleiche Kreis der Steuerpflichtigen und die gleichen Ermittlungsmethoden bestimmt sind. Dies bedeutet, daß für die im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht verankerte neue allgemeine Gewinnsteuer und für die neue kommunale Gewinnsteuer (bisher Gewerbesteuer) die gleiche Bemessungsgrundlage anzuwenden ist. Gleichfalls ist es systemnotwendig, daß zu den Steuerpflichtigen einer kommunalen Gewinnsteuer nicht nur Gewerbetreibende, sondern auch Freiberufler, Land- und Forstwirte sowie Vermieter und Verpächter

gehören. Die neue kommunale Gewinnsteuer wird deshalb zur nachhaltigen Sicherung der finanziellen Leistungsfähigkeit der deutschen Kommunen entscheidend beitragen.

Anrechnung der kommunalen Gewinnsteuer auf die Einkommensteuer

Die Festsetzung eines allgemeinen Gewinnsteuersatzes von 15 % bedeutet, daß der Körperschaftsteuersatz auf dieses Niveau von derzeit 25 % abgesenkt wird. Diese Entlastung ist faktisch als eine fixierte Anrechnung der neuen kommunalen Gewinnsteuer in Höhe von 10 % auf die Körperschaftsteuer zu verstehen. Diese Anrechnung ist auch für jene Gewinne zu interpretieren, die bei Personen- oder Einzelunternehmen nach Entscheidung des Unternehmers der allgemeinen Gewinnsteuer unterliegen sollen und damit für Investitionszwecke zunächst im Unternehmen verbleiben. Der restliche Teil der bei Personen- oder Einzelunternehmen erhobenen kommunalen Gewinnsteuer ist bis zur Obergrenze von 10 % ihrer Bemessungsgrundlage auf die nach dem Progressionstarif bestimmte Einkommensteuer des Unternehmers anrechenbar.

Besteuerung von Zinsen und Veräußerungsgewinnen

Mit der Einführung einer (allgemeinen und kommunalen) zinsbereinigten Gewinnsteuer für Unternehmen aller Rechtsformen müßte auch das bestehende System der Zins- und Veräußerungsgewinnbesteuerung modifiziert werden. Ziel sollte es sein, daß Zinsen auf Festgeldkonten, aus Obligationen u. Ä. oder aus Fondsanteilen sowie Gewinne aus der Veräußerung von Unternehmensanteilen nicht anders belastet werden als investierte Unternehmensgewinne.

Dies erfordert, daß Sparzinsen aus Festgeldkonten, Obligationen u. Ä. so zu behandeln sind wie jene Teile eines Unternehmensgewinns, die der allgemeinen Gewinnsteuer unterliegen. Entnahmen aus für diese Zwecke einrichtenden qualifizierten Bankkonten sind dann ebenfalls nach dem Halbeinkünfteverfahren zu versteuern. Fiskalische Restriktionen und zeitliche Verzögerungen bezüglich der Einführung der neuen Erhebungsverfahren erlauben es jedoch nicht, auf die bisher geltende sofortige Besteuerung der Zinseinkünfte zu verzichten. Allerdings sind diese dann aus systematischen Gründen nach dem Halbeinkünfteverfahren zu versteuern. Der Sparerfreibetrag wird entfallen.

Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Unternehmen sollten aufgrund der Besteuerung ausgeschütteter bzw. entnommener Gewinne systemadäquat so wie Sparzinsen, d. h. bei ihrer Entnahme aus qualifizierten Bankkonten ebenfalls nach dem Halbeinkünfteverfahren versteuert werden, und zwar unabhängig von der Haltefrist. Alle bestehenden Spekulationsfristen werden somit überflüssig und entfallen. Fiskalische Restriktionen und zeitliche Verzögerungen bezüglich der Einführung der neuen Erhebungsverfahren erlauben es jedoch auch hier nicht, auf die sofortige Besteuerung der Veräußerungsgewinne nach dem Halbeinkünfteverfahren in den ersten Einführungsjahren der zinsbereinigten Gewinnsteuer zu verzichten.

II. Besonderer Teil

- Vorläufig offen -