

KAPITEL 14

Die Einfachsteuer der Unternehmen

belastet Gewinne einfach, einmalig und rechtsformneutral

Wie werden nun in der Welt der Einfachsteuer die Unternehmensgewinne besteuert? Einige wichtige Teilaspekte haben Sie bereits im vorhergehenden Kapitel kennengelernt. Vermutlich haben Sie dabei auch schon gemerkt, dass hinter der persönlichen Einkommensteuer und der Besteuerung der Unternehmensgewinne eine grundlegende Idee steht: In der Welt der Einfachsteuer gehen wir davon aus, dass Einkommen eine auf Menschen bezogene Kategorie ist. Also erfolgt die Einkommensbesteuerung so weit wie möglich bei natürlichen Personen. Unternehmensgewinne sind deshalb als Einkünfte der am Unternehmen beteiligten natürlichen Personen – und damit auch als Teil ihres Lebenseinkommens zu betrachten.

In diesem Kapitel geht es nun darum, das Bild der neuen Ordnung des Gewinnsteuerrechts zu vervollständigen. Dabei folge ich so weit wie nur möglich dieser grundlegenden Idee einer auf das Einkommen von natürlichen Personen erhobenen Steuer.

Gesetzliche Grundlagen – drastisch vereinfacht

Halten wir uns noch einmal vor Augen, was wir erreichen wollen: Unser Ziel ist ein einfaches, ökonomisches fundiertes Steuerrecht, das die Antriebskräfte und Funktionsweisen der Marktwirtschaft nicht beeinträchtigt. Wie wir festgestellt haben, erfordert dieses Ziel einen erweiterten Blickwinkel bei der Besteuerung: Einkommen darf aus lebenszeitlicher Sicht nur einmal belastet werden. Diesem Prinzip folgend greift das System der Einfachsteuer auch beim Unternehmensgewinn – wann immer es sich machen lässt – auf die Menschen zurück, die diesen Gewinn erwirtschaftet haben.

**Gewinne
Einkünfte der
beteiligten
Personen**

**Einkommen-
steuer
Eine Steuer
natürlicher
Personen**

Ein Kennzeichen der Einfachsteuer ist die möglichst vollständige Integration der Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen und der Gewinne von Unternehmen.

Im neuen System gibt es ein föderales und ein kommunales System der Besteuerung des Einkommens. Im Mittelpunkt des Kapitels 13 steht die föderale Einkommensteuer natürlicher Personen nach dem Einfachsteuer-Gesetz. Auf die kommunale Einkommensteuer nach einem besonderen Gesetz wurde nur am Rande hingewiesen. Im Wesentlichen regelt dieses Gesetz nur einen zum föderalen Steuersatz ergänzt erhobenen Steuersatz der Wohngemeinde des Steuerpflichtigen.

Auch bei der Besteuerung des Gewinns von Unternehmen gibt es zwei gesetzliche Grundlagen: die föderale körperschaftliche Einkommensteuer – im Einfachsteuer-Gesetz geregelt – und die kommunale Steuer auf den Gewinn ortsansässiger Betriebe – im Gesetz zur Gemeindewirtschaftssteuer geregelt. Bemessungsgrundlage der kommunalen Gewinnsteuer ist der nach den Ermittlungsvorschriften des Einfachsteuer-Gesetzes geregelte Unternehmensgewinn soweit er auf im Inland gelegene Betriebe entfällt.^{*)} Insofern handelt es bei den Gewinnsteuern eigentlich nicht um zwei verschiedene Steuern, sondern um zwei Erhebungsformen nur einer Steuer mit im Wesentlichen gleicher Bemessungsgrundlage.

Dies ist derzeit leider nicht der Falle, weil die Gewerbesteuer als kommunale Gewinnsteuer eine Bemessungsgrundlage hat, bei der ertragsunabhängige Teile zum Gewinn dem Einkommensteuerrecht hinzugerechnet werden. Es gibt noch weitere Abweichungen auf die an dieser Stelle nicht eingegangen werden kann.

^{*)} Ermittelt ein Unternehmen seinen Gewinn zinsbereinigt, greift dies auch auf die kommunale Bemessungsgrundlage durch. Trotz konzeptioneller Übereinstimmung von föderaler und kommunaler Bemessungsgrundlage sind allerdings bestimmte Korrekturen systematisch erforderlich. Sie haben ihre Ursache in territorialen Abgrenzungen oder in unterschiedlichen Konzepten der Verhinderung von Doppelbesteuerung bei verschachtelten Unternehmen. Letztlich sind die für die kommunale Gewinnsteuer vorzunehmenden Korrekturen dadurch begründet, dass sie eine Objektsteuer auf den Betrieb und die Einkommensteuer eine Subjektsteuer ist.

In die Abfalltonne

Heutige Gewerbsteuer ade

Fazit: Es ist zu empfehlen, die Gewerbesteuer zu entsorgen und durch eine systematisch konzipierte kommunale Gewinnsteuer zu ersetzen.

Wie sich das kommunale Finanzsystem insgesamt bestmöglich organisieren lässt, ist zugegebenermaßen kein einfaches Thema, weil mit einer solchen Neuordnung das gesamte System der Finanzierung der Ausgaben von Bund, Länder und Gemeinden aus Steuermitteln verknüpft ist. Dies näher auszuführen, würde den Rahmen dieses Buches bei weitem sprengen.

Für uns ist nur die Einsicht maßgebend, dass die einheitliche Besteuerung aller Unternehmensgewinne viele Vorteile hat, und zwar vor allem die folgenden:

- Mit der Integration in die Einkommensteuer wird die Gewinnbesteuerung zum Element eines schlüssigen Systems, das Gewinneinkünfte und andere Einkünfte unterschiedslos nach den gleichen Kriterien belastet.
- Die systemorientierte Besteuerung von Unternehmensgewinnen bedeutet, dass die steuerlichen Belastungen transparent und nachvollziehbar werden.
- Die erforderlichen Rechtsvorschriften lassen sich auf ein Zehntel des heutigen Umfangs reduzieren.
- Auch die Befolgungs- und Verwaltungskosten aus der Gewinnbesteuerung werden – im Vergleich zu den Erhebungskosten aus dem heutigen Steuerrechtschaos – drastisch sinken.
- Systemwidrige Reformpläne lenkungswütiger Politiker lassen sich leichter erkennen und damit auch abwehren.

Immense Vorteile

Einheitliche Ermittlung der Unternehmens- gewinne

Unternehmen und Unternehmer – weit gefasste Begriffe

Der Begriff Unternehmen ist für die Zwecke einer systemorientierten Einkommensbesteuerung weit zu verstehen. Er umfasst alle selbständig und nachhaltig unternommenen Marktaktivitäten unter einheitlicher Leitung mit dem Ziel der Realisierung eines Gewinns. Geführt werden Unternehmen von einem Unternehmer.

Dies können natürliche Personen, juristische Personen und auch rechtlich nicht selbständige Gemeinschaften solcher Personen sein, die im wirtschaftlichen Verkehr eigenständig auftreten. Zu solchen Personengemeinschaften gehören u. a. die Gesellschaft bürgerlichen Rechts und die offene Handelsgesellschaft.

Betrieb Teil des Unternehmens

Ein Unternehmen besteht aus einem bzw. auch mehreren Betrieben, mit dem bzw. mit denen ein Gewinn – das heißt ein Überschuss der auf Märkten erzielten Einnahmen (Erwerbseinnahmen) über die hierfür getätigten Ausgaben (Erwerbsausgaben) – erwirtschaftet werden soll.

Da nur das Gesamtergebnis zählt, kann die Tätigkeit eines bestimmten Betriebes auch darauf beschränkt sein, nur Erwerbseinnahmen und nicht unbedingt auch selbst einen Gewinn zu erzielen. Dies mag das folgende Beispiel verdeutlichen. Ein Bäcker betreibt seinen Bäckereibetrieb im Erdgeschoss seines Hauses, dessen oberes Stockwerk er vermietet hat. Die Einnahmen aus der Wohnungsvermietung vermögen nicht die anteiligen Kosten zu decken. Dennoch tragen die Mieteinnahmen zum Gewinn des Unternehmens bei, zu dem neben der Wohnungsvermietung natürlich vor allem der Bäckereibetrieb gehört.

Es ist auch nicht ausgeschlossen, dass ein Betrieb nur Ausgaben verursacht und für das Unternehmen gar keine Einnahmen erwirtschaftet. Dies ist zum Beispiel der Fall, wenn das Unternehmen im Ausland ein Einkaufslager einrichtet, von dem aus selbst keine Verkäufe getätigt werden. Die eingekauften Waren dienen aber anderen Betrieben des Unternehmens zur Produktion oder zum Verkauf – und damit der Erzielung von Einnahmen.

Unternehmen mit vielen Betrieben

In diesem Sinne ist der Betrieb eines Unternehmens eine nachhaltig auf Marktbeteiligung gerichtete selbständige Erwerbstätigkeit, zu der alle Wirtschaftsgüter, Schulden, Rechtsverhältnisse, wirtschaftliche Entwicklungsmöglichkeiten sowie auch andere Tätigkeiten gehören, die zur Erzielung von Einnahmen genutzt werden oder genutzt werden könnten. Betriebe in diesem Sinne sind vor allem:

- gewerbliche, land- und forstwirtschaftliche und freiberufliche Tätigkeiten;
- die Überlassung realer Wirtschaftsgüter zur Nutzung und die Verwertung immaterieller Wirtschaftsgüter (Rechte, Erfahrungen u. Ä.);
- das Halten von Anteilen an Unternehmen, die Ansprüche auf Anteile am gesamten Unternehmensgewinn begründen.

Ein Unternehmen besteht – wie gesagt – aus einem oder mehreren Betrieben. Es ist allerdings nur dann möglich, verschiedene Betriebe zu unterscheiden, wenn sich diese auch organisatorisch abgrenzen lassen und jeder Betrieb für sich eine nachhaltige Einnahmenquelle darstellt oder zumindest darstellen könnte. In vielen Fällen gelingt diese Abgrenzung nicht, so dass das Unternehmen dann nur aus einem Betrieb besteht.

Ich komme nun zu einem wichtigen Punkt, mit dem sich der folgende Abschnitt beschäftigt: Wie sollen Unternehmensgewinne steuerlich behandelt werden, wenn man Doppelbelastungen aus lebenszeitlicher Sicht vermeiden will?

Gewinne – teilweise steuerfrei

Schütten Unternehmen ihren versteuerten Gewinn ganz oder teilweise aus, so darf dies zur Vermeidung einer Mehrfachbelastung nicht zu steuerpflichtigen Einnahmen beim Empfänger führen. Deshalb sind **Gewinnausschüttungen** grundsätzlich steuerfrei. Hierbei ist aus Vereinfachungsgründen hinzunehmen, dass Auslandsdividenden unter Umständen auch aus Gewinnen stammen können, die im Ausland nicht besteuert wurden.

Nach dem traditionellen Leitbild der Einkommensbesteuerung gilt: **Gewinne bzw. Verluste aus dem Verkauf von Beteiligungen an anderen Unternehmen** sind steuerlich ebenso zu behandeln wie Gewinne bzw. Verluste aus der Anschaffung und dem Verkauf einer Maschine. Der Gewinn bzw. der Verlust ergibt sich hierbei aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Erlös aus dem Verkauf einer Beteiligung und ihren Anschaffungskosten.

Für die Frage der Steuerbarkeit von Veräußerungsgewinnen ist zu unterscheiden zwischen Beteiligungen an Transparenzge-

Unternehmer

Es gibt mehr als man denkt

sellschaften und Beteiligungen an Gesellschaften, die der abschließenden Besteuerung ihrer Gewinne auf der Unternehmensebene, d. h. bei der Einfachsteuer der körperschaftlichen Einkommensteuer unterliegen.

Handelt es sich um **Anteile an Transparenzgesellschaften**, die ein Unternehmen führen, so gilt nach der Einfachsteuer, dass sie grundsätzlich in einem Betriebsvermögen gehalten werden. Und zwar auch dann, wenn es sich um Anteile an persönlich geführten Kapitalgesellschaften (GmbHs u. Ä.) handelt. Diese können nach gegenwärtigem Steuerrecht auch zu einem Privatvermögen gehören, so dass sich hieraus bei ihrer Veräußerung ganz andere steuerliche Konsequenzen ergeben. Veräußerungsgewinn ist nach dem Einfachsteuerrecht der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den um evtl. Abschreibungen geminderten Anschaffungskosten des Anteils, die um den Anteil am Zugang bzw. Abgang des Erwerbsvermögens der Gesellschaft zwischen dem Zeitpunkt des Erwerbs und der Veräußerung zu erhöhen bzw. zu mindern sind.

Der Erwerber kann, den Erwerbspreis auf die Wirtschaftsgüter (soweit hier stille Reserven enthalten sind) verteilen und einen Rest als Firmenwert ansetzen. Ist dies gesellschaftsrechtlich nicht möglich, so führt der Erwerber den gesamten Verkaufsgewinn in einem gesonderten Betriebsvermögen. Durch die Möglichkeit der Abschreibung des als Teil des Anlagevermögens geführten Veräußerungsgewinns wird gewährleistet, dass später erzielte Gewinne diesen Umfangs nicht zu versteuern sind. Also: eine doppelte Gewinnbesteuerung unterbleibt. Tendenziell gilt diese Regelung schon derzeit bei der Veräußerung von Anteilen an Personengesellschaften.

Allerdings ist auch möglich, Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Transparenzgesellschaften wie auch Gewinne aus der Veräußerung von Betrieben oder des ganzen Unternehmens **steuerfrei** zu lassen, wenn der Erwerber die betreffenden **Buchwerte fortführt**.

**Anteils- und
Betriebsverkauf
Gewinn darf
steuerfrei sein**

In diesem Fall ist gesichert, dass die den Gewinn begründenden stillen Reserven der Besteuerung nicht entgehen. Der Zusammenhang ist ganz einfach: Der

Erwerber weiß, dass er eines Tages, wenn er die stillen Reserven auflöst, diese auch versteuern muss. Also wird er schon heute diese Belastung in die Verkaufsverhandlungen einbringen und gegenüber dem Verkäufer des Betriebs einen entsprechend niedrigeren Kaufpreis durchsetzen.

Diese Preisminderung darf bei dem Einfachsteuersatz aus der Sicht des Verkäufers exakt 25 Prozent jenes Verkaufsgewinns betragen, den er erzielen könnte, wenn Unternehmensgewinne nicht zu versteuern wären. Auf diese Weise wird der Verkäufer faktisch ebenso belastet, wie dies bei einer formellen Gewinnbesteuerung der Fall wäre. Der Verkaufsgewinn ist für die Zwecke seiner späteren Versteuerung auf den Erwerber übertragen worden, der wegen des niedrigeren Kaufpreises hierdurch aber nicht belastet wird. Das System trägt somit dem Prinzip einer steuerlichen Einmalbelastung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit voll Rechnung.

Eine Steuerbelastung kann also auch dann eintreten, wenn das Einkommen der betroffenen Person selbst gar nicht besteuert wird. Für den Fiskus ist dies im Übrigen langfristig nicht von Nachteil. Der Erwerber hat aufgrund der Kaufpreisminderung Liquidität für andere Zwecke eingespart, er kann jedoch andererseits wegen der Buchwertfortführung weniger Schutzzinsen auf das Eigenkapital absetzen. Damit zahlt er zukünftig etwas höhere Steuern, die langfristig den Steuerausfall aus der Steuerfreiheit des Verkaufsgewinns beim früheren Betriebsinhaber exakt ausgleichen.

Das folgende Beispiel möge dies verdeutlichen. Stellen Sie sich vor, Sie wollen einen **Betrieb verkaufen**, dessen Vermögen einen Buchwert von 100 000 Euro aufweist. Zu diesem Vermögen gehört ein Grundstück, das buchmäßig mit 50 000 Euro ausgewiesen ist, aber einen Marktwert von 450 000 Euro hat; der Marktwert der übrigen Bestandteile des Betriebsvermögens entspricht dagegen mit 50 000 Euro ihrem Buchwert.

Als Verkäufer werden Sie zunächst davon ausgehen, dass Sie für den Betrieb 500 000 Euro erhalten – schließlich ist dies der Marktwert aller einzelnen Bestandteile des Betriebsvermögens. Ihr Verkaufsgewinn würde dann $[500\,000 - 100\,000 =]$ 400 000 Euro betragen. Nun

Überraschung

**Steuerbelastung
ohne Besteuerung**

Zu verkaufen

**Angenommen, Sie
hätten einen
Betrieb**

passiert aber folgendes: Der interessierte Käufer akzeptiert eine Fortführung der Buchwerte des Betriebs bzw. der Gesellschaft.

Gleichzeitig verweist er jedoch darauf, dass er bei einem späteren Verkauf des mit dem Betrieb übernommenen Grundstücks auf den realisierten Gewinn von 400 000 Euro die Einkommensteuer von 25 Prozent zu zahlen hat. Das leuchtet Ihnen ein. Es wird sich wohl kaum ein Käufer finden, der für den Betrieb den Marktwert aller Bestandteile des Betriebsvermögens bezahlt, wenn er bei einem späteren Verkauf einzelner Teile des erworbenen Betriebs den Verkaufsgewinn versteuern muss. Als Verkäufer werden Sie deshalb damit einverstanden sein, dass Sie für den Betrieb nicht 500 000 Euro, sondern nur $[500\,000\text{ €} - 0,25 \times 400\,000\text{ €}] = 400\,000\text{ Euro}$ bekommen.

Genau über diese Summe könnten Sie als Verkäufer verfügen, hätten Sie selbst den Verkaufsgewinn von 400 000 Euro zu versteuern. In diesem Falle würde der Käufer Ihnen 500 000 Euro bezahlen – und dürfte dann den Buchwert des erworbenen Betriebs in dieser Höhe neu ansetzen. Eine Versteuerung der stillen Reserven im Falle einer späteren Auflösung müsste er nicht befürchten – sie sind nämlich schon durch den Verkauf des Betriebs aufgelöst und beim Verkäufer versteuert worden.

2 Möglichkeiten

Beide sind sinnvoll

Es bestehen also zwei gleichwertige Möglichkeiten: die sofortige Gewinnbesteuerung beim Verkauf des Betriebes oder eine Freistellung von der Steuer, wenn der Erwerber den Betrieb mit den alten Buchwerten fortführt. Die freie **Wahl zwischen beiden Möglichkeiten** könnte das Gesetz eigentlich nicht nur für den Verkauf von Betrieben, sondern auch für alle Verkäufe von Anlagegütern vorsehen. Die notwendige Kontrolle der Buchwertfortführung durch die Finanzverwaltung setzt hier aber Grenzen.

Zur Besteuerung der Einkünfte aus Finanzanlagen siehe auch hier geltenden Ausführungen im Kapitel 13.

Im folgenden Abschnitt möchte ich nun beschreiben, wie man in der Welt der Einfachsteuer die regulären laufenden Unternehmensgewinne ermittelt. Gegenüber den derzeitigen rechtlichen Anforderungen ist dies eine höchst einfache Angelegenheit. Eine Neuheit für deutsche Unterneh-

men stellt dabei vor allem die Ermittlung der abzugsfähigen Schutzzinsen dar.

Gewinnermittlung – am Kassenüberschuss orientiert

Es ist unter ermittlungstechnischen Aspekten sinnvoll, die folgenden drei Arten von Unternehmensgewinnen zu unterscheiden:

- Gewinne/Verluste aus der laufenden Geschäftstätigkeit der Betriebe des Unternehmens;
- Gewinne/Verluste aus einem Wechsel der grundsätzlichen Ermittlungsmethode (Kassen- bzw. Vermögensrechnung):
- Gewinne aus dem Verkauf, der Entnahme und Liquidation von Betrieben des Unternehmens sowie der Umwandlung des Unternehmens und einem Steuerpflichtwechsel des Unternehmers;
- Gewinne/Verluste aus der Zurechnung von Anteilen am Gewinn anderer Unternehmen;
- Gewinne/Verluste aus der Veräußerung von börsennotierten Anteilen an Kapitalgesellschaften;

Befassen wir uns zunächst mit der **Ermittlung laufender Gewinne**. Grundsätzlich werden alle Einkünfte und damit auch alle Gewinne nach einer modifizierten Kassenrechnung ermittelt. Kassenrechnung bedeutet, dass nur solche Erwerbseinnahmen und Erwerbsausgaben zu berücksichtigen sind, die einer Veränderung von Kassenbeständen (Bargeldbestände, Bankguthaben u. Ä.) entsprechen. Erwerbseinnahmen bzw. Erwerbsausgaben, die in Sachform erfolgen und kassenmäßig wirksame Erwerbseinnahmen bzw. Erwerbsausgaben ersetzen, sind zusätzlich zu berücksichtigen.

Gewinne/Verluste sind also nichts anderes als kassenmäßige Überschüsse/Defizite. Als Unternehmer müssen Sie deshalb auch nur dann eine Steuer zahlen, wenn Sie mit Ihrem Betrieb einen Liquiditätsüberschuss erzielt haben. Alle kassenwirksamen Einnahmen und Ausgaben haben Sie für steuerliche Zwecke in einem Kassenbuch zu verzeichnen. Den Gesamtbetrag

Steuer zahlen

Nur wenn die Kasse stimmt

am Jahresende übertragen Sie dann in das Grundsche­ma der Gewinnermittlung (siehe Tabelle 14-1).

Kassenbuch

Einnahmen und Ausgaben werden dokumentiert

Das Kassenbuch ist Teil des Buches der Einnahmen und Ausgaben, in dem Sie auch solche Erwerbseinnahmen und Erwerbsausgaben verzeichnen müssen, die sich nicht kassenmäßig auswirken. Ohne ihre Berücksichtigung würde der Betriebsgewinn nicht korrekt ermittelt.

<i>Erwerbseinnahmen gemäß Kassenbuch</i>	
+ <i>nicht kassenmäßig wirksame Erwerbseinnahmen</i>	
- <i>nicht steuerpflichtige Erwerbseinnahmen</i>	
- <i>Erwerbsausgaben gemäß Kassenbuch</i>	
- <i>nicht kassenmäßig wirksame Erwerbsausgaben</i>	
+ <i>nicht abzugsfähige Erwerbsausgaben</i>	
= Gewinn aus der laufenden Geschäftstätigkeit des Unternehmens	

Tabelle 14-1

Zu den nicht kassenmäßig wirksamen Erwerbseinnahmen gehört zum Beispiel der Marktwert eines Grundstücks, das Sie aus dem Betrieb entnommen haben. Entsprechend dürfen Sie eine nicht kassenmäßig wirksame Erwerbsausgabe in Höhe des Buchwerts dieses Grundstücks ansetzen.

An der Kasse vorbei

Entnahmen, Abschreibungen, Schutzzinsen

Auf diese Weise wird der Gewinn erfasst, der sich aus der Übertragung des Grundstücks aus Ihrem Betriebs- in Ihr Privatvermögen ergibt. Von der Kassenrechnung abgewichen wird auch im Falle der jährlichen Abschreibungen, wodurch die Ausgaben für den Kauf abnutzbarer Anlagegüter zeitlich verteilt werden. Die Beträge für Abschreibungen stellen somit eine nicht kassenmäßig wirksame Erwerbsausgabe im obigen Sinne dar.

Dies gilt auch für den Betrag der als Erwerbsausgaben abzugsfähigen **Schutzzinsen**, da diese ja nicht wie Kreditzinsen tatsächlich gezahlt werden. Den abziehbaren Betrag der Schutzzinsen erhält man durch Anwendung des Schutzzinssatzes auf das **berücksichtigungsfähige Eigenkapital**. Das in der nachstehenden Tabelle 14-2 dargestellte Beispiel verdeutlicht, wie

Eigenkapital

Was alles schutzbedürftig ist

diese stets am Jahresanfang festzustellende Bestandsgröße zu ermitteln ist.^{*)}

<i>Buchwert aller Anlagegüter (Grundstücke, Gebäude, Maschinen, Büroausstattungen, Firmenwerte u. a.)</i>	
+ <i>Staatsanleihen im Bankdepot des Betriebs</i>	
+ <i>Guthaben auf den Geschäftskonten bei Banken und Barbestände</i>	
- <i>noch nicht getilgte Bankkredite</i>	
- <i>eine noch nicht beglichene Verbindlichkeit aus dem früheren Kauf einer Maschine</i>	
= berücksichtigungsfähiges Eigenkapital am Jahresanfang	

Tabelle 14-2

^{*)} Es muss damit gerechnet werden, dass dieser Bestand nicht über das ganze Jahr im Betrieb gehalten wird. Unter Berücksichtigung von Zugängen und Abgängen von Eigenkapital während des Jahres ist deshalb letztlich der jahresdurchschnittlich gehaltene Eigenkapitalbestand zu ermitteln. Mit diesen im Übrigen recht einfach vorzunehmenden Korrekturen möchte ich den Leser nicht belasten.

Kleinunternehmen

12 Prozent pauschal absetzbar

Insbesondere Kleinunternehmen kommen in den Genuss einer zusätzlichen Vereinfachung. Sie dürfen Erwerbsausgaben gemäß Kassenbuch und die nicht kassenwirksamen **Erwerbsausgaben** zusammen auch **pauschal** mit 12 Prozent der Erwerbseinnahmen ansetzen. Zusätzlich abzugsfähig sind dann nur noch die gezahlten Gütersteuern (Mehrwertsteuer, Mineralölsteuer, Zölle u. Ä.). Damit ersparen sich viele Selbständige den Nachweis ihrer tatsächlichen Erwerbsausgaben. Der ganze Zeitaufwand für das Anfordern, Aufbewahren und Verbuchen von Rechnungen und Quittungen entfällt! Allerdings gilt diese Pauschalregelung nur, sofern die Erwerbseinnahmen 250 000 Euro nicht übersteigen.

Werfen wir noch einen Blick auf die letzte Position im Grundschema für die Ermittlung eines Betriebsgewinns (siehe Tabelle 14-1): die nicht abzugsfähigen Erwerbsausgaben. Mit diesem Posten werden Sie als betroffener Unternehmer vermutlich nicht ohne weiteres einverstanden sein – im System der Einfachsteuer ist er jedoch eine unvermeidliche Konsequenz.

Nicht abzugsfähig sind demzufolge Erwerbsausgaben, die die private Lebensführung anderer Personen

berühren und beim Begünstigten nicht zu entsprechenden steuerpflichtigen Erwerbseinnahmen führen. Dies betrifft vor allem **Ausgaben für die kostenlose Bewirtung, Beherbergung, Beförderung oder Unterhaltung von Geschäftsfreunden.**

Bewirtungen Fiskus isst mit

Mit der Nichtabzugsfähigkeit solcher Erwerbsausgaben wird faktisch eine steuerliche Belastung der eigentlich dem Vorteilsempfänger hier zuzurechnenden Einkommen in Sachform (geldwerter Vorteil) erreicht. Natürlich gibt es Fälle, bei denen die Abzugsfähigkeit der Erwerbsausgaben als angemessen zu betrachten und nicht anzuzweifeln ist – etwa dann, wenn Sie Geschäftsfreunde anlässlich von Geschäftsverhandlungen bewirten und hierbei im Wesentlichen nur die Grundkosten der Lebensführung decken. Letztlich geht es also um die steuerliche Belastung des übermäßigen Konsums’.

Um das Besteuerungsverfahren zu vereinfachen, sollte der Fiskus nur einen angemessenen Prozentsatz der betreffenden Erwerbsausgaben zum Abzug zulassen.

Mit diesem Prozentsatz wird man natürlich die Abzugsfähigkeit der jeweiligen Grundkosten der Lebensführung nicht immer gewährleisten können, zumal diese Kosten selbst bezüglich Art und Höhe durchaus unterschiedlich interpretierbar sind. Es handelt sich hierbei um ein ganz allgemeines Problem der Einkommens- und Gewinnbesteuerung.

Problem

Nicht jeder lebt wie der andere

Das vom Gesetzgeber aus Vereinfachungsgründen gewählte Pauschalverfahren wird niemals die Angemessenheit im Einzelfall gewährleisten. Mit dem Abzug von 70 Prozent der Bewirtungskosten nach deutschem Steuerrecht wird mit Sicherheit in großem Umfang auf Kosten des Fiskus konsumiert. Dies hat schon zu dem radikalen, aber durchaus überlegenswerten Vorschlag geführt, Bewirtungskosten grundsätzlich nicht mehr zum Abzug zuzulassen.

Wechselt der Steuerpflichtige die **Methode der Ermittlung laufender Gewinne**, so ist ein Übergangsgewinn zu versteuern bzw. ein Übergangsverlust anzurechnen. Es sind Hinzurechnungen und Abzüge im ersten Jahr der Einkommensermittlung nach der neuen Methode erforderlich, damit gewinnwirksame Vorgänge nicht doppelt erfasst werden oder unberücksichtigt bleiben. Das hierzu anzuwendende Ermittlungsverfahren dürfte

nicht von allgemeinem Interesse sein. Daran dennoch Interessierte möge das nachfolgende Beispiel zur Illustration der betreffenden Korrekturen dienen.

Ein Steuerpflichtiger hat im Jahre 2014 als Alleinerbe seines verstorbenen Onkels dessen Architektenbüro übernommen und fortgeführt. 2014 ermittelte er – wie sein Onkel früher – den Gewinn nach der Vermögensrechnung (Eigenkapitalvergleich: Jahresendbestand – Jahresanfangsbestand + Entnahmen - Einlagen). Mit seiner Steuererklärung für 2014 teilt er seinem Finanzamt mit, dass er beginnend mit dem Jahr 2015 den Gewinn/Verlust des Architektenbüros nach der gesetzlich möglichen Kassenrechnung (Einnahmen-Überschussrechnung) ermitteln wolle. Mit seiner Steuererklärung 2014 reicht der Steuerpflichtige folgende Schlussbilanz ein (alle Beträge in Euro):

Aktiva	Bilanz zum 31.12.2014		Passiva
Grund und Boden	30 000	Eigenkapital	215 875
Gebäude	120 000	Lieferantenverbindlichkeiten	18 000
Büroeinrichtung	10 000	Anzahlungen von Kunden	8 000
Vorräte	28 000	Umsatzsteuerschulden	4 400
Forderungen gegenüber Kunden	57 000	Passive Rechnungsabgrenzung	4 125
Bankkonto	5 400		
	250 400		250 400

Im Jahre 2015 ergibt sich für den Steuerpflichtigen nach seiner Einnahmen-Überschussrechnung ein Gewinn (Einkommen) in Höhe von 120 000. Er ist wie nachstehend dargestellt um einen Übergangsverlust zu korrigieren.

	Verbindlichkeiten aus Waren- und Dienstleistungskäufen	18 000
+	passivierte Anzahlungen auf Waren- und Dienstleistungsverkäufe	8 000
+	passive Rechnungsabgrenzungsposten	4 125
+	Umsatzsteuerverbindlichkeiten und Verbindlichkeiten aus vergleichbaren Steuern	4 400
-	Vorräte	28 000
-	Forderungen aus Waren-, Dienstleistungs- und Anlagegüterverkäufen	57 000
=	Übergangsverlust	- 50 475
+	Gewinn aus der laufenden Betriebstätigkeit gemäß Gegenüberstellung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben	120 000
=	steuerpflichtiger Gewinn im ersten Jahr nach dem Übergang von der Vermögens- zur Kassenrechnung	69 525

***Erläuterungen zu den Korrekturen aus einzelnen Bilanzpositionen
(alle Beträge in Euro)***

Grund und Boden, Gebäude, Büroeinrichtung

Es sind keine Korrekturen erforderlich, da alle Anlagegüter im Rahmen der Einnahmen-Überschussrechnung und des Eigenkapitalvergleichs eine gleiche Behandlung erfahren.

Lieferantenverbindlichkeiten; Umsatzsteuerschulden

Die Lieferantenverbindlichkeiten (18 000) und Umsatzsteuerschulden (4 400) waren bereits in 2014 gewinnwirksam. Ihre Bezahlung in 2015 führt zu einer Betriebsausgabe. Um diese Wirkung zu neutralisieren, muss beim Übergangsgewinn eine Hinzurechnung erfolgen.

Passive Rechnungsabgrenzung

Der Steuerpflichtige hat einen Teil des Gebäudes an ein Ladengeschäft für 4 125 monatlich vermietet. Der Mieter hat die Miete für Januar 2015 schon im Dezember 2014 vorausbezahlt. Die Mietzahlung ist in 2014 nach der Vermögensrechnung 2014 noch nicht gewinnwirksam. In 2015 ergibt sich jedoch bei der Einnahmen-Überschussrechnung keine Betriebseinnahme. Aus diesem Grunde muss die Gewinnwirksamkeit durch eine Hinzurechnung beim Übergangsgewinn hergestellt werden.

Bei **Umwandlungen** – wenn zum Beispiel zwei Unternehmen fusionieren, ein Unternehmen in zwei neue Unternehmen aufgespalten oder ein Rechtsformwechsel vorgenommen wird – geht es darum, dass die Besteuerung von **stillen Reserven** durch Buchwertfortführung gesichert bleibt.

Ist dies der Fall, dann sind hier auch keine Gewinne zu versteuern. Werden die Buchwerte nicht fortgeführt, so entsteht ein steuerpflichtiger Gewinn in Höhe des sich aus neuen und alten Buchwerten ergebenden Differenzbetrags. Werden anlässlich von Umwandlungen Wirtschaftsgüter entnommen, so ist der Unterschiedsbetrag aus Marktwert und Buchwert als Gewinn zu versteuern.

Dies ist auch der Grund dafür, dem **Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht** Aufmerksamkeit zu schenken. Hat ein Unternehmen seinen Sitz in Deutschland, so muss es die Gewinne seiner weltweit verstreuten Betriebe und damit den Gesamtgewinn unbeschränkt versteuern. Liegt der Sitz des Unternehmens im Ausland, ist die Besteuerung auf die Gewinne seiner im Inland gelegenen Betriebe beschränkt. In den ausländischen Betrieben eines inländischen Unternehmens können nun stille Reserven schlummern. Diese würden der inländischen Besteuerung entgehen, wenn das Unternehmen seinen Sitz ins Ausland verlegt.

Aufgepasst

**Stille Reserven
möchten flüchten**

Deshalb muss in einem solchen Fall die Versteuerung der stillen Reserven erfolgen. Es handelt sich hier quasi um eine Entnahme eines Betriebs – nämlich des ausländischen – aus dem steuerpflichtigen Unternehmensbereich.

Eine ermittlungstechnische Besonderheiten ist bei der **Zurechnung von Anteilen am Gewinn bzw. Verlust von Transparenzgesellschaften** zu beachten. Steht der zugerechnete Gewinn bzw. Verlust den Zurechnungsregeln entsprechend fest, so wird er unverändert zum Bestandteil des Unternehmensgewinns des Gesellschafters. Zusätzlich gehören zum Gewinn bzw. Verlust aus Anteilen an Transparenzgesellschaften weiterhin noch alle Einkünfte aus Geschäften des Gesellschafters mit der Gesellschaft (z. B. vergütete Erwerbstätigkeiten für die Erwerbsgemeinschaft und Zahlung von Zinsen für ein von der Gesellschaft erhaltenes Darlehen). Dies führt zu der grundsätzlichen Frage, wer letztlich Unternehmensgewinne zu versteuern hat.

Gewinnzurechnung – möglichst persönlich

Kommen wir zurück zur eingangs dieses Kapitels beschriebenen Grundidee der Einkommensteuer: In der neuen Welt der Einfachsteuer handelt es sich um eine Steuer der Bürger. Damit ist die grundlegende Frage, wem die Unternehmensgewinne zu ihrer Versteuerung zuzurechnen sind, im Kern auch schon beantwortet. Ist der Bürger ein Unternehmer, dann hat er natürlich den Gewinn seines Unternehmens als Einkünfte zu versteuern. Wie im vorhergehenden Kapitel beschrieben, handelt es sich

Grundidee

**Gewinne sind
Einkommen**

bei diesen unternehmerischen Einkünften um Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit.

Nun kann man sich auch zusammen mit anderen Geschäftspartnern unternehmerisch betätigen. Diese unternehmerischen Gemeinschaften nennt man Gesellschaften. Als offene Handelsgesellschaften oder einfache Gesellschaften des bürgerlichen Rechts haben solche Personengesellschaften keine rechtliche Selbständigkeit im Sinne einer juristischen Person. Der Gewinn dieser Gesellschaften ist vernünftigerweise den einzelnen Gesellschaftern zuzurechnen. Jeder hat dann seinen Anteil am Gewinn der Gesellschaft als Einkünfte aus unternehmerischen Erwerbstätigkeiten zu versteuern. Jeder Gesellschafter wird mit seinem Anteil so besteuert, als wäre er Einzelunternehmer.

Die Gesellschaft ist also selbst nicht im Sinne eines Steuerschuldners steuerpflichtig, ihr Gewinn wird transparent bei Gesellschaftern besteuert. Deshalb nenne ich solche Gesellschaften auch **Transparenzgesellschaften**.

Was aber, wenn zur Organisation eines Unternehmens von mehreren Bürgern eine rechtlich völlig selbständige Gesellschaft gegründet und betrieben wird, zum Beispiel eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung – eine GmbH? Der Gewinn der GmbH wird definitiv natürlich ebenso den Gesellschaftern steuerlich zugerechnet. Es wäre ja nicht nur unfair, sondern auch marktwirtschaftlich kontraproduktiv, würde man die Besteuerung des Gewinns persönlich geführter Gesellschaften davon abhängig machen, in welcher Rechtsform sie geführt werden. Die Einfachsteuer sichert damit die Rechtsformneutralität der Gewinnbesteuerung.

Die Einfachsteuer macht deshalb mit der bestehenden Ungleichbehandlung von Personengesellschaften und persönlich geführten Kapitalgesellschaften Schluss.

Rechtsform

Steuerlich neutral

Allerdings gibt es einige Anforderungen für die steuerliche Behandlung einer rechtlich selbständigen Gesellschaft als Transparenzgesellschaft. Erforderliche Qualifikationsmerkmale sind:

- Sitz und Geschäftsleitung liegen im Inland;
- die stimmberechtigten Anteilsrechte liegen unmittelbar und mehrheitlich in Händen natürlicher Personen;
- sämtliche Anteile an der Gesellschaft werden nicht auf Börsen und ähnlichen Plätzen gehandelt,
- die Mehrheit der beteiligten natürlichen Personen optiert für eine Zurechnung der Gewinn- bzw. Verlustanteile auf ihre Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit, was die Anrechnung der Anteile an der gezahlten Körperschaftlichen Einkommensteuer beinhaltet.

Mit der Transparenzgesellschaft haben also letztlich wieder natürliche Personen den Unternehmensgewinn zu versteuern. Der verbleibende Teil von Gewinnen, der nicht natürlichen Personen zugerechnet wird, ist im Rahmen der Körperschaftlichen Einkommensteuer von der Gesellschaft selbst abschließend zu versteuern. Abschließend heißt hier, dass es keine nachfolgende Besteuerung der Gewinne oder Teilen davon bei den Anteilseignern gibt.

Lückenlos

Gesellschafter zahlt – oder Gesellschaft

Gewinnzurechnung

Das Konzept der Einfachsteuer unterscheidet also – wie auch in Abbildung 14-1 beispielhaft veranschaulicht – die folgenden drei Gruppen von Unternehmen und die hiermit verknüpften Pflichten zur Gewinnbesteuerung:

- Unternehmen, deren Gewinne auf der Unternehmensebene abschließend besteuert werden.
- Unternehmen von Transparenzgesellschaften, deren Gewinne den Gewinnen der Einzelunternehmen ihrer Gesellschafter zugerechnet werden.
- Einzelunternehmen, deren Gewinne von natürlichen Personen als (unternehmerische) Einkünfte aus Erwerbstätigkeit zu versteuern sind.

Wie Abbildung 14-1 zudem verdeutlicht, finden die Gewinne von Transparenzgesellschaften letztlich in ein persönlich zu versteuerndes Einkommen Eingang.

Steuerlich differenzierte Arten von Unternehmen und Steuerpflichtige ihrer Gewinne

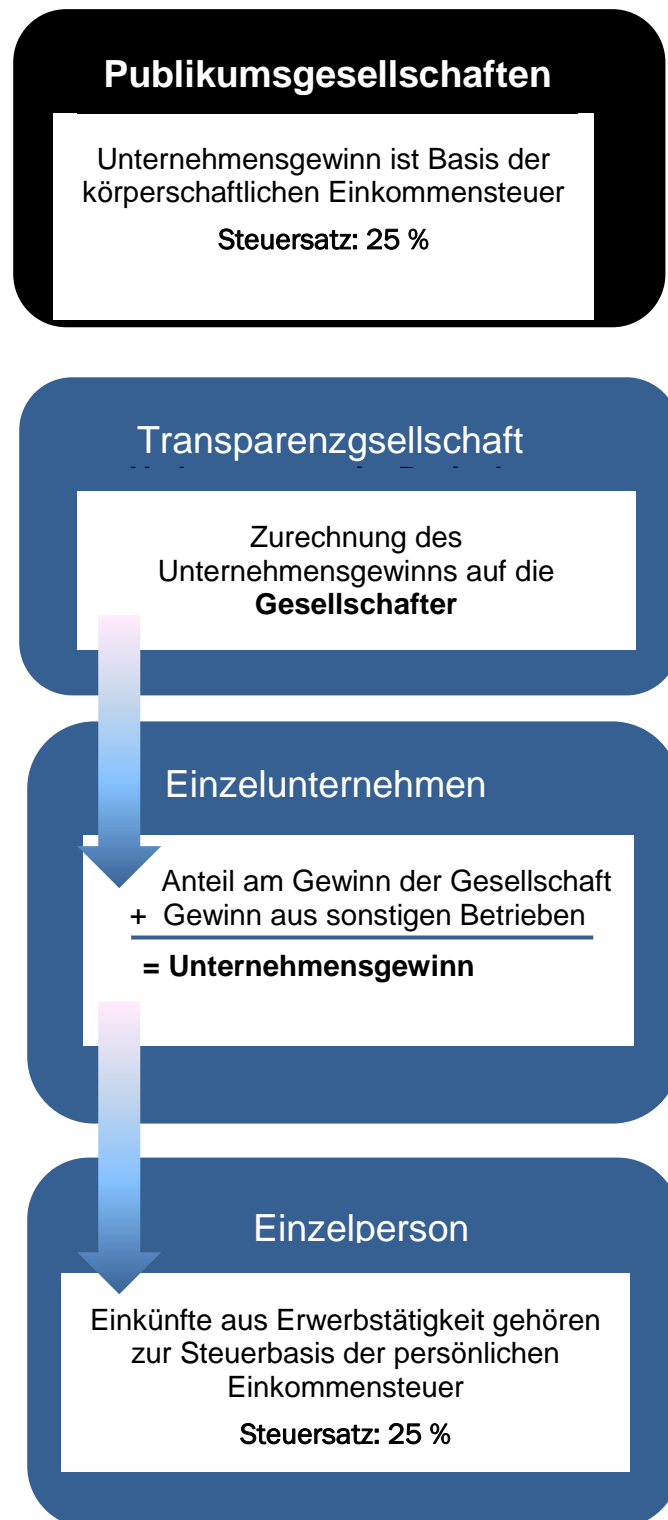


Abbildung 14-1

Bäcker Bruno Brezeln werden durchgereicht

Das folgende Beispiel vom Münchener Bäcker Bruno und seiner Brezel-GmbH möge dies demonstrieren:

Der Bäcker Bruno hat im Untergeschoss seines Hauses in München eine kleine Bäckerei. Die Wohnungen in den darüber liegenden drei Stockwerken hat er gut vermietet. Außerdem ist er zusammen mit seinem Bruder an der Brezel-GmbH beteiligt. Sie vertreibt hauptsächlich Brezeln, die aus Brunos Bäckerei kommen, und Weißwürstl aus seines Bruders Metzgerei an Restaurants sowie Veranstalter von Sportereignissen, Betreiber von Festzelten auf dem Oktoberfest und Privatpersonen für größere Feste.

Bruno ist Geschäftsführer der Brezel-GmbH und bezieht dafür ein Gehalt. Seine Ersparnisse, die auch seiner Altersvorsorge dienen, hat er in eine private Rentenversicherung, staatliche Anleihen und Aktiendepots angelegt. Hieraus hat er Zinsen und Dividenden erhalten. Mit dem Verkauf einer im Kurs gestiegenen Aktie konnte Bruno einen schönen Gewinn erzielen.

	<i>Gehalt als Geschäftsführer der Brezel-GmbH</i>	\Rightarrow	<i>steuerpflichtig</i>
+	<i>Gewinn aus Bäckerei</i>	\Rightarrow	<i>steuerpflichtig</i>
+	<i>Anteil am Gewinn der Brezel-GmbH</i>	\Rightarrow	<i>steuerpflichtig</i>
+	<i>Einkünfte aus der Wohnungsvermietung</i>	\Rightarrow	<i>steuerpflichtig</i>
-	<i>Ausgaben für eine berufliche Bildung</i>	\Rightarrow	<i>entfällt</i>
<hr/>			
=	<i>Einkünfte aus Erwerbstätigkeit</i>		
<hr/>			
	<i>Marktübliche Zinsen aus einer Bundesanleihe</i>	\Rightarrow	<i>steuerfrei</i>
	<i>Dividenden einer inländischen börsennotierten Aktiengesellschaft</i>	\Rightarrow	<i>steuerfrei</i>
+	<i>Aktienkursgewinn</i>	\Rightarrow	<i>steuerpflichtig</i>
<hr/>			
=	<i>Einkünfte aus Finanzkapital</i>		
<hr/>			
	<i>Auszahlungen von Leibrenten</i>	\Rightarrow	<i>entfällt</i>
-	<i>Beiträge zu Rentenversicherungen</i>	\Rightarrow	<i>abzugsfähig</i>
<hr/>			

= Einkünfte aus Einkommensvorsorge

Erwerbseinkommen (Gesamtbetrag aller Einkünfte)

- Verlustvortrag ⇒ entfällt

Markteinkommen

-/+ Interpersonelle Einkommensübertragungen ⇒ entfällt

= zu versteuerndes Einkommen

Tabelle 14-3

Für sein Humankapital hat Bruno nichts getan, das heißt, er hat keine Ausgaben für seine berufliche Weiterbildung getätigt. Tabelle 14-3 verdeutlicht, wie sich Brunos zu versteuerndes Einkommen im Detail zusammensetzt.

Die besonderen Vorteile einer Besteuerung des Gewinns persönlich geführter Gesellschaften bei ihren Gesellschaftern lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Gesellschafter, die sonst keine anderen Einkommen haben, können von ihrer Steuerschuld die Steuervergütung aus familienorientierten Grundbeträgen sowie auch den Ausgaben für die Kranken- und Pflegeversicherung absetzen. Sie haben damit die gleichen Abzugsrechte wie ein Arbeitnehmer. Dies entspricht dem Kriterium einer gleichen Belastung von Einkünften unabhängig von ihrer Quelle.
- Die Verrechnung des Anteils am Gewinn der Gesellschaft mit einem Verlustvortrag beim Gesellschafter entspricht dem Konzept einer Lebenseinkommensbesteuerung.
- Gesellschafter, die gleichzeitig Geschäftsführer sind, können ihren für diese Tätigkeit erhaltenen Arbeitslohn mit einem möglichen Verlust der Gesellschaft verrechnen. Vielleicht ist dieser Verlust auch durch den Abzug des Geschäftsführergehalts selbst entstanden. Gäbe es nicht die Möglichkeit, den Arbeitslohn mit dem Verlust der Gesellschaft zu verrechnen, dann würde mit dem Steuerabzug auf den Arbeitslohn Einkommensteuer gezahlt werden, obwohl

Gewinnzurechnung

**Kleine
Gesellschaften
werden fair
behandelt**

Nerviges Thema

Betriebsprüfungen mal ganz entspannt

das Einkommen tatsächlich gar nicht positiv ist. Damit ist die Höhe des angemessenen Geschäftsführergehalts steuerlich irrelevant und – im Gegensatz zur derzeitigen Steuerrechtslage – kein nerviges Thema anlässlich von Betriebsprüfungen.

- Die Einkommensteuer sollte die marktwirtschaftliche Entscheidungsfreiheit nicht beeinträchtigen. Deshalb muss der Unternehmer seine Entscheidung, in welcher Organisationsform er seinen Betrieb führen will, unabhängig von der Steuer treffen können. Ob er sich für die Einzelfirma, mit anderen zusammen für eine Personengesellschaft oder für eine juristisch selbständige Kapitalgesellschaft entscheidet, darf keine Auswirkung auf die Höhe seiner Einkommenssteuer haben. Mit dem Konzept der Transparenzgesellschaft, das Personengesellschaften und persönlich geführte Kapitalgesellschaften steuerlich gleich behandelt, würde diesem Kriterium der Rechtsformneutralität im deutschen Steuerrecht erstmalig entsprochen.
- Die wirtschaftliche Entwicklung in Deutschland hängt bekanntlich entscheidend vom Mittelstand ab. Es ist deshalb von großer Bedeutung, dass die Eigentümer mittelständischer Unternehmen die oben genannten Vorteile auch dann wahrnehmen dürfen, wenn die Gesellschaft eine juristische Person ist.

Die aufgezeigten Möglichkeiten der Verlustverrechnung für den Gesellschafter (Eigentümer) wird die Entscheidung zur Neugründung von Kapitalgesellschaften stimulieren und damit zur Entwicklung der Wirtschaft und Schaffung neuer Arbeitsplätze in Deutschland beitragen.

Neugründungen werden erleichtert

Abschließende Gewinnbesteuerung

Gewinne von Unternehmen sowie auch Einkünfte aus Finanzkapital von Gesellschaften, die nicht einer Steuerbasis natürlicher Personen zugerechnet werden, sind von den Gesellschaften abschließend zu versteuern.

Es handelt sich hierbei – wie etwa auch bei der Lohnsteuer – um eine so genannte Quellensteuer. Solche Steuern führen dort zu Steuerzahlung, wo die betreffenden Einkünfte entstan-

den sind und somit ihre Quelle liegt. Im Unterschied zur Lohnsteuer wird jedoch mit der Körperschaftlichen Einkommensteuer keine vorläufige, sondern die endgültige Belastung des betreffenden Einkommens hergestellt. Die vom Arbeitgeber einbehaltene und an das Finanzamt abgeführte Lohnsteuer ist hingegen gewissermaßen eine Vorabzahlung auf die für das Kalenderjahr insgesamt zu zahlende Einkommensteuer.

Steuerbeitrag der AG

nachfolgend geht der Fiskus leer aus

Körperschaftliche Einkommensteuer zahlen insbesondere inländische Kapitalgesellschaften, deren Anteile auf Börsen gehandelt werden, für ihre weltweit erzielten Gewinne sowie ausländische Gesellschaften für die Gewinne ihrer im Inland liegenden Betriebe. Der Gewinn wird bei diesen Unternehmen zunächst nach den gleichen Grundsätzen ermittelt wie der Gewinn eines Einzelunternehmens und der Gewinn des Unternehmens einer Transparenzgesellschaft. Die Steuerbasis der Körperschaftlichen Einkommensteuer ergibt sich dann durch Abzug eines Verlustvortrags von dem Unternehmensgewinn. Selbstverständlich sind auch die auf den Verlustvortrag entfallenden Schutzzinsen abzugsfähig.

Hierzu ein Beispiel: Der nach den Grundsätzen der modifizierten Kassenrechnung ermittelte Unternehmensgewinn betrage 100 000 Euro. Aus dem Vorjahr wurde ein Verlust in Höhe von 20 000 Euro übertragen, auf den ein Schutzzinssatz von 2 Prozent anzuwenden ist. Damit beträgt die Steuerbasis der Gewinnsteuer $[100\,000\ \text{€} - 20\,000\ \text{€} - 0,02 \times 20\,000\ \text{€}] = 79\,600\ \text{€}$. Mit dem Einfach-Steuersatz von 25 Prozent folgt hieraus eine Steuer in Höhe von 19 900 Euro.

Für das Verständnis der Körperschaftlichen Einkommensteuer ist es wichtig, dass sie letztlich ein den Anteilseignern des Unternehmens zuzurechnendes Einkommen belastet. Dies zu erkennen wird oftmals dadurch erschwert, dass Anteilseigner von Kapitalgesellschaften selbst solche Gesellschaften sind. Der Abschluss der Einkommensbesteuerung auf der Unternehmensebene ist lediglich die Konsequenz einer praktisch nicht durchführbaren Besteuerung des Gewinns bei natürlichen Personen.

Mutter & Tochter Ausgliederung – was tun?

Konzerngewinne

Es verbleibt noch auf die Besonderheit einer Zurechnung von Unternehmensgewinnen im Falle eng **verbundener Unternehmen** hinzuweisen. Wenn Gesellschaften aus wirtschaftlichen Gründen Betriebe ausgliedern und als rechtlich selbständige Tochtergesellschaften führen, handelt es sich wirtschaftlich eigentlich um das gleiche Unternehmen. Rechtlich betrachtet erzielen jedoch die Mutter- und die Tochtergesellschaft jeweils einen eigenen Gewinn bzw. Verlust. Vor der Ausgliederung war es möglich, die Gewinne und Verluste aller Betriebe zu verrechnen.

Diese Möglichkeit sollte erhalten bleiben, wenn die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit durch eine entsprechend hohe Beteiligungsquote dokumentiert wird. Hält ein inländisches Unternehmen (beherrschendes Unternehmen) während des gesamten Ermittlungszeitraums mehr als 75 Prozent der stimmberechtigten Anteile an einem anderen inländischen Unternehmen (abhängiges Unternehmen) und haben beide den gleichen Ermittlungszeitraum, so kann der Verlust des einen Unternehmens mit dem Gewinn des anderen verrechnet werden. Erforderlich hierfür ist, dass der zu verrechnende Gewinnanteil dem Verlustunternehmen übertragen hat. In diesem Sinne haben beide Unternehmen ihr Markteinkommen um eine interpersonelle Einkommensübertragung zu korrigieren. Das Gewinnunternehmen darf den übertragenden Gewinnanteil abziehen und das Verlustunternehmen muss ihn versteuern – was ja wegen der Verrechnung mit seinem negativen Markteinkommen mehr als erwünscht ist.

Es handelt sich hierbei wohlgerne nicht um ein Steuerprivileg, sondern um die Verrechnung von Gewinnen und Verlusten aller Betriebe einer Gesamtheit wirtschaftlich eng verbundener Unternehmen.

Konzerne dürfen konsolidieren?

Steuerzahlungen – Gleichbehandlung aller

Der Unternehmer als natürliche Person und die Kapitalgesellschaften haben während des Jahres **Steuervorauszahlungen** zu leisten. Sie werden nicht wie nach derzeitigem Steuerrecht durch einen Bescheid des Finanzamtes festgesetzt. Vielmehr

sind Steuervorauszahlungen von den Steuerpflichtigen selbst zu berechnen. Das gilt für jeden, der einen Unternehmensgewinn zu versteuern hat. Die Grundidee der Vorauszahlungen liegt darin, dass der Fiskus schon während des Jahres Abschlagszahlungen auf die Jahressteuerschuld bekommt. Schließlich müssen während des Jahres Staatsausgaben finanziert werden, wofür der Staat Steuereinnahmen benötigt.

Alle zahlen gleich

**Ob Lohnsteuer,
Rentensteuer oder
Diätensteuer**

Aus diesem Grunde wird auch vom Lohn der Arbeitnehmer, der Rente der Rentner und den Diäten der Abgeordneten eine entsprechende Einkommensteuer vom Auszahler einbehalten und auf das Bankkonto des jeweiligen Finanzamtes überwiesen. Es handelt sich dabei um eine als Abzugssteuer geregelte Steuervorauszahlungen. Der Unternehmer – ob als natürliche Person oder als Gesellschaft – soll im Vergleich hierzu nicht besser und nicht schlechter gestellt werden und hat deshalb schon während des Jahres Steuern auf seine voraussichtliche Jahressteuerschuld zu zahlen.

Deutlich geworden ist diese Anforderung bereits bei den im Kapitel 13 geschilderten Fallbeispielen des Studenten Stefan, der Schreinerin Ursel und des Startup-Unternehmers Udo.

Alle zahlen gleich

**Ob Abzugssteuer oder
Vorauszahlungen auf
Unternehmensgewinne**

Wer zu Steuervorauszahlungen verpflichtet ist, muss den Vorauszahlungsbetrag bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats beim zuständigen Finanzamt anmelden und mit der Anmeldung auch schon zahlen. Anmeldezeitraum ist das Kalendervierteljahr. Das gilt – wohlgemerkt – für alle Pflichtigen: Im Sinne einer Gleichbehandlung sind die Zeiträume für die Anmeldung und Leistung der Steuervorauszahlungen auf Unternehmensgewinne mit denen identisch, die für die Anmeldung und Abführung der Steuerabzüge auf Löhne des Arbeitnehmers, Versorgungsbezüge des Rentners und Diäten des Abgeordneten gelten.

Die Vorauszahlungsbeträge werden nach den gleichen Grundsätzen ermittelt wie die Steuer auf den Unternehmensgewinn für das ganze Jahr. Basis der voranzuzahlenden Steuer ist zunächst der Unterschiedsbetrag zwischen Erwerbseinnahmen und Erwerbsausgaben im jeweiligen Anmeldezeitraum. Auch hier kommt es

Vorauszahlung

Basis ist

auf den Einnahmen-Überschuss im kassenmäßigen Sinne an. Kleinunternehmer können die Erwerbsausgaben pauschal mit 12 Prozent der Erwerbseinnahmen ansetzen, sofern diese 250 000 Euro nicht übersteigen. Zusätzlich abzugsfähig sind dann allerdings nur noch die Mehrwertsteuer und andere Gütersteuern. Ist ein abzugsfähiger Verlustvortrag vorhanden, darf er natürlich zeitanteilig abgezogen werden.

Wenn Unternehmen ihren Gewinn nach der Vermögensrechnung ermitteln, bleibt ihnen nichts anderes als die Erstellung vierteljährlicher **Steuerbilanzen** übrig. Auch hierfür wird es in einer Durchführungsverordnung Regelungen geben, die diesen Unternehmen die Ermittlung ihrer Vorauszahlungsbasis erleichtern. Hieraus wird deutlich, dass die Unternehmen „ihr Bilanzieren“ am besten auf die Erfordernisse des Handelsrechts beschränken sollten. Für steuerliche Zwecke wäre es am einfachsten, ihren Gewinn nach der Kassenrechnung zu ermitteln. Dies würde auch die in vielen Fällen kontinuierlichen Belästigungen durch Betriebsprüfungen maßgeblich reduzieren.

Der Einzelunternehmer kann sich seine auf den Anmeldezeitraum entfallende Steuervergütung von der Vorauszahlungsschuld abziehen – so wie es auch bei der Basis der Lohnsteuer des Arbeitnehmers gemacht wird. Bei der Vorauszahlungsbasis des Einzelunternehmers bleiben seine Anteile am transparent zu versteuernden Gewinn einer Kapitalgesellschaft unberücksichtigt, weil diese Gesellschaften selbst während des Jahres Steuervorauszahlungen leisten.

Für alle Unternehmen einheitlich beträgt der Vorauszahlungsbetrag eines Anmeldezeitraums 25 Prozent der Vorauszahlungsbasis.

In Verbindung mit einem vom Bundesamt der Finanzen übermittelten Formular ist die **Jahressteuerschuld** und die Restzahlung der Steuer vom Steuerpflichtigen selbst zu ermitteln. Hierzu müssen die Unternehmen nicht auf die Erstellung ihrer Bilanz warten. Diese dient nur noch den Zwecken des Handelsrechts. Der nach den steuerlichen Prinzipien der Kassenrechnung ermittelte Gewinn des Unternehmens für das ganze Jahr wird von der Summe derje-

**Jahresabrechnung
Macht nicht mehr
viel Arbeit**

nigen Gewinne, die während des Jahres für Vorauszahlungszwecke ermittelt wurden, nicht groß abweichen.

Ergibt sich nach Abzug der Steuervergütung und der geleisteten Vorauszahlungen von der Jahressteuerschuld ein Restbetrag, ist dieser Restbetrag mit der Abgabe der Erklärung auf das Bankkonto des Finanzamtes zu überweisen. Auf Grund zu hoher Vorauszahlungen kann sich jedoch auch ein Anspruch auf Steuererstattung ergeben.

Bei Transparenzgesellschaften dient die Steuererklärung

- zur Feststellung des auf jeden einzelnen Gesellschafter entfallenden Gewinns und der anrechenbaren Steuervorauszahlungen sowie
- bei einer aus Körperschaftlicher Einkommensteuer folgenden Pflicht zur Ermittlung einer eventuell noch zu begleichenden Jahresrestschuld.

Besondere Steuererstattungen

Der Unternehmer kann mit seiner Erwerbstätigkeit auch Verpflichtungen für zukünftige Erwerbsausgaben eingehen, wobei die Gefahr besteht, dass sie in dem betreffenden Steuerabschnitt nicht durch entsprechende Erwerbseinnahmen gedeckt sind. Es handelt sich dabei um Verbindlichkeiten, die bereits rechtlich entstanden sind oder mit hoher Wahrscheinlichkeit entstehen werden, jedoch bezüglich Zeitpunkt ihrer erforderlichen Einlösung und ihrer genauen Höhe noch ungewiss sind.

So verpflichtet sich zum Beispiel ein Versicherungsunternehmen, wenn es eine Feuerversicherung abschließt, im Brandfall für den entstandenen Schaden aufzukommen. Das Versicherungsunternehmen bekommt zwar regelmäßig Einnahmen aus den Versicherungsbeiträgen, muss aber – der durchschnittlichen Schadenshäufigkeit entsprechend – mit zukünftigen Ausgaben zur Schadensregulierung rechnen.

Ein anderes Beispiel: Banken müssen typischerweise mit ungewissen Verlusten aus ihren Kreditgeschäften rechnen. Macht der Kreditnehmer Konkurs, geht oft der ganze Kredit flöten. Ähnliche Risiken geht auch ein Industrieunternehmen ein, wenn es zum Beispiel für eine bestimmte Qualität der gelieferten Waren garantiert. Muss es nach einer Reklamation die Verkaufs-

Verpflichtungen

Ist ihre Deckung ungewiss, ist die Zukunft belastet

summe ganz oder teilweise zurückzahlen, entsteht ihm ein Verlust, der bereits in den heutigen Einnahmen begründet liegt.

Schließlich müssen auch Kraftwerke damit rechnen, in späterer Zeit einmal stillgelegt zu werden. Dann stehen den Stilllegungskosten keine entsprechenden Erwerbseinnahmen gegenüber.

Heute Einnahmen Morgen Ausgaben und Verluste

Es ist also durchaus möglich, dass die Vergangenheit das Unternehmen einholt. In früheren Jahren eingegangene Verpflichtungen müssen eingelöst werden und können im laufenden Jahr zu einem Verlust führen. Da die Steuer nach den Prinzipien der Kassenrechnung ermittelt wird, war es natürlich nicht möglich, diesen Verlust bereits in dem früheren Jahr, in dem er wirtschaftlich betrachtet entstanden ist, abzusetzen. Diesen Nachteil gilt es nun auszugleichen.

Das Konzept der Einfachsteuer erlaubt es einem Unternehmen deshalb, in jedem Jahr so genannte Rückstellungen für ungewisse Verpflichtungen zu bilden. Sie dürfen allerdings nicht – wie nach gegenwärtigem deutschem Steuerrecht – gewinnmindernd abgesetzt werden. Vielmehr wird das Produkt aus Rückstellungsbetrag und Steuersatz (0,25) auf dem Steuerkonto des Unternehmens gutgeschrieben.

Sollte das Unternehmen aufgrund der früher eingegangenen Verpflichtungen in einem Jahr einen Verlust ausweisen, kann es sich auf eine Zahlung seines Finanzamtes freuen. Vergütet wird aus dem Steuerguthaben ein Betrag, der sich durch die Anwendung des Steuersatzes auf den Verlust ergibt – soweit das Guthaben auf dem betreffenden Steuerkonto dafür ausreicht. Wird die Verpflichtung eingelöst oder entfällt sie aus anderen Gründen, so ist das Steuerguthaben entsprechend zu mindern.

Es sei nachdrücklichst betont, dass solche Steuererstattungen kein Steuerprivileg darstellen. Die Unternehmen bekommen im Grunde nur die Steuer erstattet, die sie in früheren Jahren zu viel gezahlt haben.

Im Sinne der Gleichbehandlung können Unternehmen, die ihre Gewinne nach der bilanzielle Vermögensrechnung ermitteln, Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten und Drohverluste nicht gewinnmindernd ansetzen. Sie müssen vielmehr wie oben für Kassenrechner erläutert, ihr Steuerkonto aus Rückstellun-

Steuererstattung Mildert den Schmerz bei Verlusten

gen auffüllen und können dann hieraus Steuererstattungen beanspruchen, wenn sie in zukünftigen Jahren wegen der zu erfüllenden Verbindlichkeiten Verluste erzielen.

Investitionsstandort Deutschland – schlagartig attraktiv

Die heutige Besteuerung der Unternehmensgewinne belastet den Investor auf unerträgliche Weise. Sie ist deshalb ein Wachstumskiller erster Kategorie. Ganz anders beim Konzept Einfachsteuer: Hier garantiert die am lebenszeitlichen Leitbild orientierte Besteuerung von Unternehmensgewinnen, dass sich auch Investitionen lohnen, die dem Investor nur eine marktübliche Rendite versprechen. Mit der Einführung eines Abzugs von Eigenkapitalzinsen (Schutzzinsen) ist nämlich gesichert, dass der Investitionsertrag einer mit Eigenkapital finanzierten Investition bis zur Höhe marktüblicher Eigenkapitalzinsen unbesteuert bleibt. Dies bedeutet natürlich nicht, dass dieser Ertragsteil grundsätzlich steuerlich unbelastet ist. Stammt das Eigenkapital aus versteuertem Einkommen, so fällt durch diese ‚Saatgutversteuerung‘ der zukünftige Investitionsertrag – die Ernte – geringer aus.

Garantie

Mehr Investitionen und Arbeitsplätze mit der Einfachsteuer

Trotzdem: Mit der Einführung der vollständigen Zinsbereinigung des Gewinns werden sich Investitionen rechnen, die bislang aus steuerlichen Gründen unrentabel waren – nicht nur für mittelständische, sondern auch für alle anderen Unternehmen. Der Investitionsstandort Deutschland wird international schlagartig höchst attraktiv. Die steuerlich bedingte Kapitalflucht hört auf, und viele ausländische Unternehmen investieren wieder verstärkt in Deutschland. Es kommt zu einem beachtlichen Investitionsschub – und zur Schaffung neuer Arbeitsplätze, die wir immer noch dringend brauchen.