

Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen

Erläuternde Darstellung der Maßnahmen

Das Bundeskabinett hat am 4. Mai 2005 dem Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbestimmungen zugestimmt.

Mit dem Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen werden die Reformen der Agenda 2010 flankiert und die erforderlichen, kurzfristig umsetzbaren steuerlichen Maßnahmen zur Stärkung der Wettbewerbs- und Investitionskräfte ergriffen. Die im Zentrum stehende, aufkommensneutral gestaltete Tarifentlastung für Unternehmen ist – zusammen mit den übrigen Maßnahmen des 20-Punkte-Programms - ein wichtiger Beitrag zur Stärkung von Konjunktur und Wachstum und zur Sicherung des nationalen Steueraufkommens.

Gesamtwirkung aller vorgeschlagenen Maßnahmen

Gebietskörperschaft	Steuermehr- / - mindereinnahmen in Mio. EUR					
	volle Jahreswirkung	Kassenjahr				
		2006	2007	2008	2009	2010
Bund	- 1.061	- 926	- 695	- 901	- 1.078	- 1.236
Länder	- 420	- 324	+ 1	- 157	- 742	- 986
Gemeinden	+ 1.386	+ 1.165	+ 1.504	+ 1.683	+ 1.550	+ 1.357
Insgesamt	- 95	- 85	+ 810	+ 625	- 270	- 865

Das Maßnahmenpaket ist insgesamt aufkommensneutral angelegt. In den Kassenjahren 2006 bis 2008 ergeben sich Mehreinnahmen von rd. 1,3 Mrd. € für die Jahre 2009 und 2010 ergeben sich für den Fiskus Mindereinnahmen in einer Größenordnung von 1,1 Mrd. € Bezogen auf den betrachteten Gesamtzeitraum ergeben sich somit geringfügige kassentechnische Mehreinnahmen in einer Größenordnung von rund 0,2 Mrd. €

Im Zeitraum von 2006 bis 2010 betragen die durchschnittlichen jährlichen Auswirkungen

- beim *Bund*: 970 Mio € *Mindereinnahmen*;

- bei den *Ländern*: rd. 440 Mio € *Mindereinnahmen*;
- bei den **Gemeinden**: 1,45 Mrd € **Mehreinnahmen**.

Hintergrundinformationen:

Die Gemeinden sind von den Körperschaftsteuerausfällen infolge der Steuersatzsenkung nicht direkt betroffen. Sie profitieren aber insbesondere von den Gewerbesteuermehreinnahmen im Zusammenhang mit den Finanzierungsmaßnahmen zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen. Daraus resultieren ungleichgewichtige finanzielle Auswirkungen für den Bund auf der einen und Länder und Gemeinden auf der anderen Seite. Eine Anhebung der Gewerbesteuerumlage zugunsten des Bundes zum Ausgleich dieser Ungleichgewichte wird daher zu prüfen sein, wenn die kommunalen Gewerbesteuereinnahmen sich künftig konjunkturunabhängig außerplanmäßig positiv entwickeln.

Finanzierende Maßnahme:

- **Hälftige Berücksichtigung von Gewinnen aus der Aufdeckung von stillen Reserven durch die Veräußerung von Grundstücken und Gebäuden**

Immobilien, die eigentlich für den Betrieb nicht mehr erforderlich sind, werden oft nur noch aus steuerlichen Gründen im Bestand des Unternehmens gehalten. Deshalb werden zukünftig die bei der Aufdeckung von stillen Reserven durch die Veräußerung von betrieblichen Grundstücken und Gebäuden realisierten Gewinne nur zur Hälfte der Besteuerung unterworfen. Für einen begrenzten Zeitraum von 3 Jahren wird damit ein Anreiz geschaffen, nicht betriebsnotwendige Immobilien zu veräußern, um so freiverfügbares Eigenkapital für wirtschaftliche Aktivitäten zu mobilisieren. Die Maßnahme führt insbesondere zugunsten des Mittelstandes zu einer Stärkung der Liquidität und der Eigenkapitalquote. Gleichzeitig leistet sie einen Beitrag zur Sicherung der Haushaltseinnahmen.

Hintergrundinformation:

Die hälftige Berücksichtigung von Gewinnen ist an die Voraussetzung geknüpft, dass der Grund und Boden sowie das Gebäude im Zeitpunkt der Veräußerung mehr als 10 Jahre dem Anlagevermögen eines inländischen Betriebsvermögens zugeordnet waren. Die Veräußerung muss nach dem 31. Dezember 2005 und vor dem 1. Januar 2009 stattfinden. Maßgeblich ist der Zeitpunkt des Abschlusses des obligatorischen Vertrags.

Die steuerliche Erleichterung ist bei Betriebsveräußerungen oder Betriebsaufgaben und bei Übertragungen in Zusammenhang mit Sachverhalten, die dem Umwandlungssteuergesetz unterliegen, ausgeschlossen, da sie bereits steuerlich begünstigt sind.

Macht der Steuerpflichtige von der Möglichkeit der Übertragung stiller Reserven oder der Rücklagenbildung bei Veräußerung von Grund und Boden sowie Gebäuden Gebrauch oder nutzt er nach Veräußerung den Grund und Boden oder die Gebäude weiterhin für eigene betriebliche Zwecke, findet die steuerliche Erleichterung ebenfalls keine Anwendung.

In den Fällen in denen die hälftige Steuerbefreiung zur Anwendung kommt, steht auch nur ein entsprechend hälftiger Abzug der in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung stehenden Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen gegenüber.

Finanzielle Auswirkungen

Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung	Kassenjahr				
		2006	2007	2008	2009	2010
Insg.	+ 720	+ 720	+ 1.215	+ 1.265	+ 550	+ 15
Bund	+ 92	+ 92	+ 219	+ 234	+ 144	+ 10
Länder	+ 509	+ 509	+ 716	+ 732	+ 224	+ 4
Gem.	+ 119	+ 119	+ 280	+ 299	+ 182	+ 1

Finanzierende Maßnahme:

- **Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Verlusten aus Steuerstundungsmodellen**

Die Attraktivität so genannter Steuerstundungsmodelle wird eingeschränkt. Bisher hatten Anleger die Möglichkeit, im Rahmen eines vorgefertigten Konzepts prognostizierte Verluste in der Anfangsphase der Investition sofort mit übrigen positiven Einkünften verrechnen zu können. Zukünftig werden sie diese Verluste nur noch mit späteren positiven Einkünften aus derselben Einkunftsquelle verrechnen können.

Damit wird ein Anreiz für Anleger gesetzt, verstärkt auf die wirtschaftliche Rentabilität zu achten. Die Förderung volkswirtschaftlich fragwürdigen Steuersparens wird beendet. Diese Maßnahme schränkt steuerlich vorteilhafte Gestaltungsmöglichkeiten ein, die insbesondere von Besserverdienenden genutzt werden, um ihre Steuerbelastung zu senken. Die Neuregelung trägt daher auch zu mehr Steuergerechtigkeit bei. Verluste aus einer auf den wirtschaftlichen Erfolg gerichteten unternehmerischen Betätigung sind von der Neuregelung nicht betroffen.

Hintergrundinformation:

Betroffen sind insbesondere Verluste aus Medienfonds, Schiffsbeteiligungen (soweit sie noch Verluste vermitteln), New Energy Fonds, Leasingfonds, Wertpapierhandelsfonds und Videogamefonds.

Von der Änderung nicht betroffen sind Private Equity und Venture Capital Fonds sowie Lebensversicherungsfonds, die in gebrauchte Lebensversicherungen investieren, da diese ihren Anlegern konzeptionell keinen Verlust zuweisen, sondern ihre Rendite aus nicht steuerbaren Erträgen erzielen.

Durch klare Kriterien und Anwendungsregelungen ist sichergestellt, dass sich die Neuregelung ausschließlich auf Steuersparmodelle bezieht, während eine auf den wirtschaftlichen Erfolg gerichtete unternehmerische Betätigung unberührt bleibt.

Ein Steuerstundungsmodell i.S. der Neuregelung liegt immer dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen auf Grund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit geboten wird, zumindest in der Anfangsphase der Investition von vornherein prognostizierte Verluste mit übrigen positiven Einkünften zu verrechnen. In Zukunft sind solche Verluste durch die Einführung einer Verlustabzugsbeschränkung nicht sofort abzugsfähig, sondern nur noch mit späteren positiven Einkünften aus derselben Einkunftsquelle verrechenbar.

Die vorgesehene Verlustabzugsbeschränkung von gewerblichen Steuerstundungsmodellen wird zur Vermeidung von Umgehungsgestaltungen auch auf Verluste aus selbständiger

Arbeit, auf Verluste aus typisch stillen Gesellschaften, auf Verluste bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (insbesondere geschlossene Immobilienfonds) und auf Verluste bei den sonstigen Einkünften (insbesondere sog. Renten-/ Lebensversicherungsmodelle gegen fremdfinanzierten Einmalbetrag) ausgedehnt.

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind jedoch Bauträgergestaltungen nicht betroffen, in denen ein Bauträger ein Objekt im Sanierungsgebiet oder ein Denkmal saniert, für die Sonderabschreibungen geltend gemacht werden können, und bei denen im Anschluss an die Sanierung die Grundstücke oder Eigentumswohnungen an Erwerber außerhalb einer Fondskonstruktion veräußert werden. Hier liegt grundsätzlich keine modellhafte Gestaltung vor. Sollte der Bauträger jedoch neben der Sanierung und dem Verkauf auch weitere Dienstleistungen erbringen (z.B. Finanzierung), könnte eine modellhafte Gestaltung gegeben sein.

Anwendungsregelungen:

Für die Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Verlusten aus Steuerstundungsmodellen gelten für alle Einkunftsarten folgende Übergangsregelungen:

Steuerpflichtige, die vor dem 5. Mai 2005 einem Steuerstundungsmodell beitreten, dessen Außenvertrieb bereits vor dem 18. März 2005 begonnen hat, genießen Vertrauensschutz. Diese Übergangsregelung sichert die Verfassungsmäßigkeit der Verlustabzugsbeschränkung. Ab dem Stichtag 17. März 2005 (Tag der Regierungserklärung) können Steuerpflichtige keinen Vertrauensschutz mehr geltend machen, weil in der Regierungserklärung wörtlich zum Ausdruck gebracht wurde, dass die Bundesregierung eine deutliche Verlusteinschränkung bei Steuersparmodellen plant.

Mit der erweiterten Möglichkeit des Beitritts von Neu-Anlegern bis zum 5. Mai 2005 werden die Investitionsentscheidungen der bereits vor dem 18. März 2005 beigetretenen Anleger geschützt.

Die Verlustabzugsbeschränkung findet zudem auf bereits bestehende Steuerstundungsmodelle Anwendung, die nach dem Stichtag (17. März 2005) Kapitalerhöhungen beschließen oder Investitionen in neue Objekte tätigen. Diese Einschränkung dient der Vermeidung von Umgehungsgestaltungen.

Finanzielle Auswirkungen

Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹⁾	Kassenjahr				
		2006	2007	2008	2009	2010
Insg.	+ 2.500	+ 2.500	+ 2.450	+ 2.305	+ 2.120	+ 2.110
Bund	+ 1.137	+ 1.137	+ 1.116	+ 1.049	+ 964	+ 960
Länder	+ 1.007	+ 1.007	+ 986	+ 929	+ 854	+ 850
Gem.	+ 356	+ 356	+ 348	+ 327	+ 302	+ 300

Entlastende Maßnahme:

- **Erhöhung des Anrechnungsfaktors bei der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer**

Neben der Tarifentlastung für die Kapitalgesellschaften werden die bereits günstigen steuerlichen Rahmenbedingungen für die Personenunternehmen, dazu zählt auch der größte Teil des Mittelstands, weiter verbessert, indem die Anhebung des Anrechnungsfaktors bei der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von 1,8 auf 2,0 erhöht wird. Damit werden Personenunternehmen bis zu einem Hebesatz von 379 % vollständig von der Gewerbesteuer entlastet.

Hintergrundinformation:

Nach derzeit geltendem Recht wird in pauschalierter Form für die von einem Gewerbetreibenden zu tragende Gewerbesteuerbelastung eine Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer in Höhe des 1,8fachen des Gewerbesteuermessbetrags gewährt. Bei Anwendung des in 2001 gültigen Spitzensteuersatzes von 51,17 vom Hundert (48,5 vom Hundert Einkommensteuer + 5,5 vom Hundert Solidaritätszuschlag) hat dieses Verfahren zu einer vollständigen Entlastung von der Gewerbesteuer bei einem Gewerbesteuerhebesatz von 389 vom Hundert geführt. Infolge der zwischenzeitlichen Absenkung des Spitzensteuersatzes auf 42 vom Hundert ist eine Vollanrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer derzeit noch bis zu einem Hebesatz von 341 vom Hundert gewährleistet.

Finanzielle Auswirkungen

Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung	Kassenjahr				
		2006	2007	2008	2009	2010
Insg.	- 500	- 425	- 500	- 500	- 500	- 500
Bund	- 227	- 193	- 227	- 227	- 227	- 227
Länder	- 202	- 172	- 202	- 202	- 202	- 202
Gem.	- 71	- 60	- 71	- 71	- 71	- 71

Entlastende Maßnahme:

- **Tarifsenkung der Körperschaftsteuer**

Im Zentrum des Gesetzentwurfs steht die Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25% auf 19% ab dem Veranlagungszeitraum 2006. Die Tarifsenkung ist ein wichtiger Beitrag zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für mehr Beschäftigung und zur Sicherung des nationalen Steueraufkommens. Die Senkung des Nominalsteuersatzes hat eine wichtige Signalfunktion, die auch für anstehende Investitionsentscheidungen von Bedeutung ist.

Durch die deutliche Senkung des Körperschaftsteuersatzes wird der Standort Deutschland für Unternehmen attraktiver. Erzielte Erträge werden in stärkerem Maße wieder der deutschen Besteuerung unterworfen, da sich eine Gewinnverschiebung ins Ausland wirtschaftlich nicht mehr lohnt. Derzeit bestehen aufgrund der relativ hohen nominalen Gewinnbesteuerung von Kapitalgesellschaften für international tätige Konzerne Anreize, Kosten und Verluste in Deutschland zu realisieren und Gewinne im Ausland zu versteuern. Das führt zu erheblichen Steuerausfällen in Deutschland. Es besteht zudem die Gefahr, dass in Deutschland dringend benötigte Investitionen unterbleiben und auf mittlere Sicht Arbeitsplätze verloren gehen. Durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes wird diesem negativen Trend Einhalt geboten.

Hintergrundinformation:

Durch die Tarifsenkung wird Deutschland bei der Unternehmensbesteuerung im Vergleich zu den wichtigsten EU-Ländern wieder konkurrenzfähig. Die Gesamtbelastung auf Unternehmensebene (Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer) sinkt beispielsweise bei einem unterstellten Gewerbesteuer-Hebesatz von 400 % von derzeit 38,65 % auf 33,37 %.

Die Senkung des Körperschaftsteuersatzes führt bei unverändertem Halbeinkünfteverfahren zudem zu einer Verringerung des bestehenden Belastungsabstands bei ausgeschütteten Gewinnen zwischen Kapitalgesellschaften einerseits und Personenunternehmen und Selbständigen andererseits. Damit wird das Problem der unterschiedlichen Gesamtsteuerbelastung (Gesellschafts- und Anteilseignerebene) der verschiedenen Unternehmensrechtsformen erheblich abgemildert.

Durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes wird bei vorsichtiger Schätzung davon ausgegangen, dass zunächst 6 ½ Mrd. Euro zukünftig wieder der deutschen Besteuerung unterworfen werden. Hieraus ergeben sich Mehreinnahmen von 2,21 Mrd. Euro (volle Jahreswirkung) durch das zusätzlich in Deutschland erzielte Gewinnsubstrat (Repatriierung). Die isolierte Entlastungswirkung der Steuersenkung beträgt 5,28 Mrd. Euro (volle

Jahreswirkung). Im Saldo verbleiben Mindereinnahmen in Höhe von 3,065 Mrd. Euro (volle Jahreswirkung)

Finanzielle Auswirkungen

Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung	Kassenjahr				
		2006	2007	2008	2009	2010
Insg.	- 3.065	- 3.090	- 2.650	- 2.735	- 2.655	- 2.640
Bund	- 2.148	- 2.029	- 1.905	- 2.056	- 2.031	- 2.029
Länder	- 1.819	- 1.738	- 1.602	- 1.716	- 1.693	- 1.689
Gem.	+ 902	+ 677	+ 857	+ 1.037	+ 1.069	+ 1.078

Finanzierende Maßnahme:

- **Begrenzung des Verlustabzugs auf 50% des Gesamtbetrags der Einkünfte bei einem Sockelbetrag von 1 Million Euro**

Verluste, die über einen Sockelbetrag von 1 Million Euro hinausgehen, dürfen künftig nur noch bis zu einer Höhe von 50 % statt bisher 60 % des Gesamtbetrags der Einkünfte abgezogen werden. Die Abzugsbeschränkung verhindert insbesondere, dass Großunternehmen Verlustvorträge dazu nutzen, über Jahre hinweg keine Körperschaftsteuer zu zahlen, obwohl sie Infrastruktur und andere öffentliche Leistungen ständig in Anspruch nehmen.

Die Beibehaltung des Sockelbetrags stellt sicher, dass kleine und mittlere Unternehmen von dieser Regelung weiterhin nicht erfasst werden.

Hintergrundinformation:

Nach geltendem Recht werden Verluste, die im Entstehungsjahr nicht mit positiven Einkünften ausgeglichen wurden und auch nicht in das vorhergehende Jahr zurückgetragen werden können, in den darauf folgenden Jahren vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen (Verlustvortrag). Dabei werden die Verluste oberhalb eines Sockelbetrags in Höhe von 1 Mio. € (zusammenveranlagte Ehegatten 2 Mio. €) lediglich bis zu einer Höhe von 60 % des übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte abgezogen.

Die vorgesehene Änderung begrenzt den Verlustabzug künftig auf 50 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bei einem unveränderten Sockelbetrag von 1 Mio. Euro.

Die Änderung gilt entsprechend auch für Gewerbeverluste, die sich bei der Ermittlung des maßgebenden Gewerbeertrags ergeben haben.

Finanzielle Auswirkungen

Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹⁾	Kassenjahr				
		2006	2007	2008	2009	2010
Insg.	+ 250	+ 210	+ 295	+ 290	+ 215	+ 150
Bund	+ 85	+ 67	+ 102	+ 99	+ 72	+ 50
Länder	+ 85	+ 70	+ 103	+ 100	+ 75	+ 51
Gem.	+ 80	+ 73	+ 90	+ 91	+ 68	+ 49