

Stiftung Marktwirtschaft Kommission Steuergesetzbuch

Berlin 17. Mai 2006

Ausführung des Steuerpolitischen Programms: Das Gesetz zur Steuerlichen Gewinnermittlung (StGEG)

Mit dem "Steuerpolitischen Programm" hat die Kommission "Steuergesetzbuch" unter dem Dach der Stiftung Marktwirtschaft am 30. Januar 2006 nur 18 Monate nach der Konstituierung ihren Vorschlag für eine umfassende Ertragssteuerreform vorgelegt. 76 Experten aus Rechtsprechung, Wissenschaft, Wirtschaft und Beratung, aus allen Parteien und Gebietskörperschaften, aus Bundesfinanzministerium, Ländern und Gemeinden haben in einer nicht immer einfachen, aber stets sachlichen und zielführenden Arbeit das am breitesten abgestützte Konzept für eine grundlegende Steuerreform konsensual auf den Weg gebracht. Es handelt sich um ein berechenbares, flexibel umsetzbares und politisch kommunizierbares Angebot an die Politik.

Ein Kern der Vorschläge ist die in einem intensiven Austausch zwischen allen Betroffenen entwickelte Lösung, die Unternehmensbesteuerung durch das Ersetzen der Gewerbesteuer zukunftsfähig, d.h. rein ertragsorientiert zu gestalten und zugleich die kommunale Finanzierung auf eine neue solide und auch ertragsunabhängige Grundlage zu stellen. Die Auflösung dieses scheinbaren Widerspruchs durch das Anknüpfen an die Lohnsumme stellt eines der innovativsten Elemente der Konzeption dar. Mit der einheitlichen Unternehmensteuer kann dazu der den politischen Handlungsspielraum einengende Interessengegensatz zwischen Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften beseitigt werden. Der Vorschlag, thesaurierte Gewinne im Interesse von Eigenkapitalbildung, Wachstum und Arbeitsplätzen niedriger zu besteuern und bei Ausschüttung nach zu belasten, gilt zu Recht als gut vermittelbar. Schließlich ist das Ersetzen der Gewerbesteuer durch die Allgemeine und Kommunale Unternehmensteuer auf gleicher objektiver und subjektiver Bemessungsgrundlage ein wesentlicher Beitrag zur Vereinfachung.

Die Vorschläge werden derzeit u.a. im Bundesfinanzministerium und dort besonders bezüglich möglicher interkommunaler Verschiebungen quantifiziert. Es ist nun an der Politik, das steuersystematisch Gebotene sowie ökonomisch Sinnvolle mit dem Finanzierbaren zu verbinden. Dabei helfen auch erste Schritte, wenn sie in die richtige Richtung führen! Vor allem gilt es, die Handlungsfähigkeit des Staates bzw. der Politik zu erhalten. Das geht nur in einem flexiblen Steuersystem, in dem Steuersätze mit allgemeiner statt gruppenspezifischer Gültigkeit verändert werden können, ohne Systembrüche oder umfassenden Kompensationsbedarf zu provozieren. Das heißt: Es geht nur, wenn das Ziel der Rechtsformneutralität unter Ersetzung der Gewerbesteuer erreicht und Einkommensteuer und Unternehmensbesteuerung voneinander entkoppelt werden!

Die Stiftung Marktwirtschaft steht deshalb jeder tagespolitischen Scheinverbesserung – ob in Form eines „Jobgipfels de luxe“ oder eines „Jobgipfels light“ – skeptisch gegenüber. Derartig kurzatmige Erleichterungen zögen auch Steuerausfälle nach sich, die dann keine Anschubfinanzierung und Zukunftsinvestition darstellten, sondern wirkungslos versickerten - wenn nicht ohnehin gleich wieder aus der linken Tasche genommen würde, was in die rechte fließt.

Das gute Produkt Körperschaftsteuer zur Bagatelsteuer zu degradieren und die juristisch und für die Kommunen fiskalisch riskante Gewerbesteuer zu überhöhen, führt strukturell in die Sackgasse. Die Kommission sieht nicht, dass eine immer noch systemwidrige, aber dann quasi zur Hauptwirtschaftsteuer aufgestiegene Gewerbesteuer eines Tages reformiert und dabei die Körperschaftsteuer wieder verdoppelt werden könnte. Die überholte Trennung zwischen gewerblicher und nichtgewerblicher Tätigkeit, aus der der überragende Anteil aller Steuergestaltungsbemühungen resultiert, würde festgeschrieben.

Bei den Personenunternehmen würden „Jobgipfel“ aller Art das komplizierte Sonderrecht durch eine auf sie beschränkte, in der Sache ja nicht falsche Verbesserung bei der Erbschaftsteuer oder durch die Erweiterung der Anrechnung gezahlter Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer auf die Spitze treiben und steuerliche Anreize zur Rechtsformgestaltung noch verstärken. Deutschland ginge damit einen Sonderweg weiter und koppelte sich endgültig von der internationalen Entwicklung ab, in deren Rahmen die Körperschaftsteuer die Unternehmensteuer schlechthin ist.

Vieles steht und fällt zum einen damit, dass die Kommunen eine tragfähige, auch politisch verlässliche, stetige Finanzierung erhalten. Inzwischen beginnt auch dort die Erkenntnis zu wachsen, dass der Ansatz der Stiftung Marktwirtschaft eine mehr als gute Ausgangsposition darstellt: Schließlich wird das kommunale Finanzaufkommen vom Gewerbesteuer-Rekord-Niveau 2005 aus verstetigt. Von zentraler Bedeutung ist zum anderen, dass die Wirtschaftenden durch ihren Beitrag zur Finanzierung der Kommunen nicht in der Substanz belastet werden. Mit dem Vier-Säulen-Konzept der Stiftung Marktwirtschaft, das auch vom Sachverständigenrat unterstützt wird, ist beides möglich.

Ohne eine Einbeziehung der Gewerbesteuer bliebe die Unternehmensteuerreform bestenfalls Stückwerk und würde schlechtestenfalls das Steuerchaos in Deutschland perfekt machen – vor allem dann, wenn man seinen aktuellen Zustand durch eine Erweiterung der Substanzbesteuerung im Rahmen der heutigen Gewerbesteuer auf die Spitze triebe. Der steuersystematische und ökonomische, langfristig auch fiskalische Unfug wird nicht besser, wenn man ihn potenziert.

Die Ansätze der Kommission sind und bleiben richtig, gerade in einer Phase, in der zunehmend sachfremde Gesichtspunkte die Diskussion prägen: Strukturen vor Sätze, umfassender Reformansatz vor Punktualismus, Evolution vor Revolution. Ziel ist ein besseres Steuersystem für alle statt immer neuer Vergünstigungen für jeweils einige. Die Notwendigkeit und Machbarkeit einer breiter angelegten Steuerreform ist in das Bewusstsein der Öffentlichkeit gedrungen. Niemand bestreitet ernsthaft, dass das Steuerrecht in seiner derzeitigen Verfassung nicht zur Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Wirtschaft beiträgt und damit Wachstum und der Schaffung von Arbeitsplätzen abträglich ist. Diese Einsicht hat Eingang in den Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD gefunden. Es gilt, die historische Chance für eine umfassende Reform zu nutzen. Dazu will die Kommission „Steuergesetzbuch“ beitragen und führt deshalb ihr „Steuerpolitisches Programm“ mit der Vorlage des „Gesetzes zur Steuerlichen Gewinnermittlung“ aus.

Ziele des Gesetzes zur Steuerlichen Gewinnermittlung (StGEG):

- **Sicherung der nationalen Grundlagen für eine prinzipiengetragene, eigentumsschonende und objektivierbare steuerliche Gewinnermittlung.**
- **Weiterentwicklung der europäischen Harmonisierung der steuerlichen Bemessungsgrundlage als Exportschlager für mehr Transparenz und Wettbewerb.**

Zusammenfassung Gesetzesvorschlag

- Das deutsche Steuerbilanzrecht fußt seit jeher auf dem Prinzip der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Mit zunehmender Dominanz der Steuerbilanz für Besteuerungszwecke und für Fremdfinanzierungszwecke wurde jedoch die Maßgeblichkeit im Sinne einer „umgekehrten“ Maßgeblichkeit in wesentlichen Bereichen durchbrochen und die Handelsbilanz durch die Steuerbilanz (als Einheitsbilanz) verdrängt.
- Durch die Übernahme der internationalen Rechnungslegungsregeln auch in den handelsrechtlichen Einzelabschluss wird dieser Zusammenhang mit dem Ziel einer verbesserten Informationsausrichtung der Bilanz gegenüber dem Kapitalmarkt noch weiter in Frage gestellt. Denn die IAS-Verordnung der Europäischen Union räumt den Mitgliedstaaten die Möglichkeit ein, den Anwendungsbereich der IAS/IFRS-Regeln über den Konzernabschluss hinaus auf den Einzelabschluss auszudehnen. Auch in Deutschland könnte in der mittelständischen Wirtschaft ein breites Interesse an einer Bilanzierung nach internationalen Standards entstehen, wenn die Befolgung der internationalen Rechnungslegung wegen der größeren Transparenz zu günstigeren Kreditkonditionen führt, von Privat-Equity-Partnern gefordert wird oder den Einblick für ausländische Geschäftspartner verbessert.
- Die internationalen Rechnungslegungsregeln (IAS/IFRS) sind aber nicht geeignet, durch einen Verweis in die steuerliche Gewinnermittlung inkorporiert zu werden und als Grundlage für einen hoheitlichen Steuereingriff zu dienen. Der Lösungsansatz der Kommission Steuergesetzbuch unter dem Dach der Stiftung Marktwirtschaft besteht vielmehr in der Schaffung eines eigenständigen steuerlichen Gewinnermittlungsgesetzes, womit die formelle Anknüpfung der Steuerbilanz an die nach nationalen Regeln erstellte Handelsbilanz beendet und eine stärkere Europäisierung der steuerlichen Gewinnermittlung angestrebt wird.
- Die Kommission „Steuergesetzbuch“ orientiert sich an der von der EU-Kommission ausgegebenen Devise, IAS/IFRS als „starting point“ für die steuerliche Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich heranzuziehen. Denn das IAS/IFRS-Regelwerk, soweit es das Endorsement-Verfahren der EU durchlaufen hat, ist die einzige Rechnungslegungskonvention, die als EU-Recht in allen Mitgliedstaaten Akzeptanz findet. Mit der Orientierung an dieser EU-einheitlichen Rechnungslegungssprache wird die Chance auf eine Harmonisierung der steuerlichen Bemessungsgrundlage (und nicht einer Harmonisierung der Steuertarife) in der EU gewahrt. Starting point darf aber nicht im Sinne von Maßgeblichkeit missverstanden werden. Eine formale Anknüpfung an ein IAS/IFRS-Rechenwerk ist nicht beabsichtigt. Das Gewinnermittlungsgesetz nimmt die IAS/IFRS-Regelung lediglich als Ausgangspunkt und prüft, ob die dort vorgeschlagenen Lösungen auch für steuerliche Zwecke tragfähig sind. Grundvoraussetzung einer steuerlichen Gewinnermittlung bleiben die Ziele der Objektivierbarkeit und der Eigentumsschonung der Besteuerung.
- Zugleich werden mit einer einheitlichen Kodifizierung die Ziele der Vereinfachung und Rechtssicherheit weiter verfolgt. Aus der bisher sehr unübersichtlich geregelten Materie der handelsrechtlichen und steuerlichen Rechnungslegung in einer Vielzahl von Gesetzen, Rechtsverordnungen, Verwaltungsvorschriften und Handelsbräuchen erfolgte eine in einem Gesetz zugsammengefasste und nach klaren

Prinzipien ausgerichtete Systematisierung und Beseitigung von Sondervorschriften. Die Verortung in einem eigenen Gesetz erlaubt es zudem, Gewinnermittlungsvorschriften aus anderen Gesetzen zu entnehmen und mit Verweisen zu vereinfachen und zu vereinheitlichen.

- Die Bilanzvorschriften werden durch eine klare Systematik der Definition der Ansatz- und Bewertungsvorschriften nachvollziehbar gegliedert. Nicht realisierte Gewinne wie der Ausweis von selbst erstellten immateriellen Wirtschaftsgütern sind nicht Gegenstand einer Steuerbilanz. In Übereinstimmung mit IAS/IFRS wird auf Rechnungsabgrenzungsposten verzichtet, als Aktivvermögen werden nur Wirtschaftsgüter erfasst, denen auf der Passivseite die Verpflichtungen gegenüber stehen. Die produktionsbezogenen Verwaltungskosten werden zu den Pflichtbestandteilen der Herstellungskosten gezählt. Das Gewinnermittlungsgesetz übernimmt auch die in skandinavischen Ländern bekannte Pool-Abschreibung in einer abgewandelten Form als Alternative zur Einzelbewertung. Lineare und degressive Abschreibung bleiben zur Abbildung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse Bestandteil der steuerlichen Gewinnermittlung.
- Wegen der steigenden Bedeutung sind auch Regeln für die Bewertung im Zusammenhang mit Bewertungseinheiten geschaffen worden, wobei zwischen dem Micro-, dem Macro- und dem Portfolio-Hedge differenziert wird. Für Gewinnrealisierungen im Zusammenhang mit dem Einwirken höherer Gewalt ist ein „roll-over-relief“ vorgesehen (Rücklage für Ersatzbeschaffungen), der auch bei genau spezifizierten Veräußerungsfällen genutzt werden kann.
- Im Gewinnermittlungsgesetz finden bewährte Prinzipien der geltenden steuerlichen Gewinnermittlung weiter Beachtung, allerdings werden die Wertkategorien deutlich reduziert; auf den Teilwert und den gemeinen Wert wird verzichtet. Als zentraler Ausgangspunkt der steuerlichen Gewinnermittlung wird das Realisationsprinzip herangezogen. Es sind weiterhin grundsätzlich Gewinne nur auszuweisen, die durch einen Umsatzakt am Markt bestätigt worden sind. Ein höherer Fair Value bleibt steuerlich unbeachtlich. Auch das Imparitätsprinzip wird als unverzichtbar angesehen, solange keine alsbaldige Verlustverrechnung ermöglicht wird. Der Einzelbewertungsgrundsatz wird der von den IAS/IFRS präferierten Bildung von „cash generating units“ vorgezogen.
- Das Gesetz enthält auch ausführliche und abschließende Regelungen einer vereinfachten Gewinnermittlung, deren Anwendungsbereich ausgeweitet wurde, um insbesondere kleinen und mittleren Unternehmen eine einfache steuerliche Gewinnermittlung zu ermöglichen. Die vereinfachte Gewinnermittlung folgt nicht dem Konzept einer vereinfachten Bilanz, sondern orientiert sich an Zahlungsströmen.
- Da das Gewinnermittlungsgesetz keinen Grundsatz der Maßgeblichkeit kennt, muss das Gesetz alle formellen Vorschriften selbst enthalten. Ein Verweis in das HGB oder AktG verbietet sich dann. Lediglich für die Wahl der Gewinnermittlungsart kommt gemäß § 39 Satz 1 außersteuerlichen Bilanzierungsvorschriften noch Bedeutung zu. Der Gesetzestext enthält neben der Bilanzierung eine abschließende Regelung einer vereinfachten Gewinnermittlung, die auch den Wechsel zwischen den Gewinnermittlungsmethoden enthält.

Das Gesetz zur Steuerlichen Gewinnermittlung ist

- **mit einer einheitlich geordneten und stringent nach Prinzipien ausgerichteten Systematik**
- **ein wesentlicher Beitrag zur Vereinfachung des deutschen Steuerrechts und**
- **zugleich ein Beitrag zur Fortentwicklung der europäischen steuerlichen Harmonisierung unter aktiver Beteiligung Deutschlands**
- **für mehr Transparenz und Wettbewerb im Sinne einer identischen Bemessungsgrundlage und nicht gleicher Steuertarife**
- **mit dem Ziel einer eigentumsschonenden und objektivierbaren Besteuerung.**

**Stiftung Marktwirtschaft
Charlottenstr. 60
10117 Berlin
www.stiftung-marktwirtschaft.de
(030) 206057-0**