

Der Open-Access-Publikationsserver der ZBW – Leibniz-Informationzentrum Wirtschaft  
*The Open Access Publication Server of the ZBW – Leibniz Information Centre for Economics*

Peffekoven, Rolf

Article

## Reform der Unternehmensbesteuerung - Wie sollte die Unternehmensteuer reformiert werden?

Wirtschaftsdienst

Suggested citation: Peffekoven, Rolf (1999) : Reform der Unternehmensbesteuerung - Wie sollte die Unternehmensteuer reformiert werden?, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Vol. 79, Iss. 6, pp. 339-340, <http://hdl.handle.net/10419/40429>

**Nutzungsbedingungen:**

Die ZBW räumt Ihnen als Nutzerin/Nutzer das unentgeltliche, räumlich unbeschränkte und zeitlich auf die Dauer des Schutzrechts beschränkte einfache Recht ein, das ausgewählte Werk im Rahmen der unter

→ <http://www.econstor.eu/dspace/Nutzungsbedingungen> nachzulesenden vollständigen Nutzungsbedingungen zu vervielfältigen, mit denen die Nutzerin/der Nutzer sich durch die erste Nutzung einverstanden erklärt.

**Terms of use:**

*The ZBW grants you, the user, the non-exclusive right to use the selected work free of charge, territorially unrestricted and within the time limit of the term of the property rights according to the terms specified at*

→ <http://www.econstor.eu/dspace/Nutzungsbedingungen>  
*By the first use of the selected work the user agrees and declares to comply with these terms of use.*

Rolf Peffekoven

## Wie sollte die Unternehmensteuer reformiert werden?

**A**ngesichts der anhaltend hohen Arbeitslosigkeit in Deutschland muß jede Steuerreform vor allem danach beurteilt werden, inwieweit sie zur Schaffung neuer Arbeitsplätze beitragen kann. Zudem sollte die Besteuerung einfacher und gerechter werden.

Um die Beschäftigungslage zu verbessern, müssen stärkere Anreize für die Leistungs- und Investitionsbereitschaft gesetzt und Deutschland muß wieder zu einem attraktiven Standort für inländische und ausländische Investoren werden. Weil die hohen Grenzsteuersätze ein besonderes Investitionshemmnis darstellen, muß im Zentrum einer Reform die deutliche Absenkung der Steuersätze stehen.

Da es in erster Linie um die Förderung der Investitionstätigkeit der Unternehmen geht, liegt – wegen der akuten Haushaltsprobleme – der Gedanke nahe, die Steuersatzsenkungen auf den Unternehmenssektor zu beschränken. Es besteht auch kein Zweifel: Ein Steuersatz auf Unternehmensgewinne in Höhe von 25%, wie ihn die Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung jetzt vorschlägt, würde eine Attraktion darstellen. Selbst unter Berücksichtigung der zusätzlichen Belastung aus der Gewerbesteuer (und dem Solidaritätszuschlag) wäre damit die internationale Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Standortes sicher gewährleistet. Allerdings sind mit der vorgelegten Konzeption einer Unternehmensteuerreform heikle verfassungs-

rechtliche, technische und ökonomische Probleme verbunden, die so gewichtig sein dürften, daß der Vorschlag wohl zum Scheitern verurteilt ist.

Die Reformvorstellungen betreffen zunächst die Körperschaftsteuer: Das heute geltende Anrechnungsverfahren soll zugunsten einer Definitivbesteuerung der Kapitalgesellschaften mit einem einheitlichen Satz von 25% ersetzt werden. Damit würde die – zweifellos gelungene – Reform der Körperschaftsteuer aus dem Jahre 1977 rückgängig gemacht, die Neutralität hinsichtlich der Gewinnverwendung und der Wahl der Rechtsform sowie die Vermeidung der Doppelbelastung der ausgeschütteten Gewinne gebracht hat. Diese unbestreitbaren Vorteile sollen nunmehr aufgegeben werden. Ausschüttungen der Kapitalgesellschaften würden demnach beim Anteilseigner ohne Anrechnung der bereits gezahlten Körperschaftsteuer der persönlichen Einkommensteuer unterworfen. Um die damit verbundene Doppelbelastung der ausgeschütteten Gewinne zumindest abzuschwächen, sollen sie nur zur Hälfte in die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer eingehen (Halbeinkünfteverfahren).

### Anreiz zur Gewinnthesaurierung

Da die ausgeschütteten Gewinne damit höher besteuert werden als einbehaltene, wird ein Anreiz geschaffen, Gewinne zu thesaurieren. Dieses Ergebnis hatte die Bundesregierung der Kom-

mission allerdings auch ausdrücklich als Ziel vorgegeben, weil sie offenbar der Meinung ist, thesaurierte (und damit im Unternehmen gesparte bzw. investierte) Gewinne seien positiv, ausgeschüttete (und damit konsumtiv verwendete) Gewinne aber negativ zu beurteilen – jedenfalls soweit es um die Schaffung von Arbeitsplätzen gehe.

Solche Unterscheidungen sind jedoch sachlich nicht zutreffend: Ausgeschüttete Gewinne können durchaus wieder investiert werden; einbehaltene Gewinne führen zunächst nur zu Sparen im Unternehmen, aber nicht automatisch zu arbeitsplatzschaffenden Investitionen. Dazu kommt die fatale Wirkung, daß damit die Neutralität hinsichtlich der Gewinnverwendung gestört wird: Es entsteht ein Anreiz, Gewinne im eigenen Unternehmen zu thesaurieren; so kommt es zu einem sogenannten Lock-in-Effekt. Da die Begünstigung nicht von der Investitionstätigkeit abhängt, ist sogar mit Kapitalfehlallokation zu rechnen.

Die steuerliche Bevorzugung der thesaurierten Gewinne wird selbst dann zur Einbehaltung im eigenen Unternehmen führen, wenn es aus wirtschaftlichen Gründen (zum Beispiel wegen des Strukturwandels) durchaus sinnvoll wäre, in anderen Unternehmen oder anderen Branchen zu investieren. Die Selbstfinanzierung wird im Vergleich zur Finanzierung über Kapitalmärkte gefördert. Insofern sind die jetzt geplanten Regelungen auch negativ für den Kapitalmarkt und seine Effizienz-

fördernde Lenkung des Kapitaleinsatzes.

Will man den Lock-in-Effekt vermeiden, braucht man Regelungen, wann Gewinne steuerneutral auf Investitionen außerhalb des Unternehmens übertragen werden können. Abgesehen davon, daß das sicher kein Beitrag zu einem einfacheren Steuerrecht wäre, eröffnen sich damit dem Staat erhebliche Möglichkeiten der Investitionskontrolle; denn er müßte entscheiden, was „gute“ und „schlechte“ Investitionen sind, wann also eine steuerneutrale Übertragung der Gewinne möglich sein soll. Im Grunde bräuchte man ähnliche Regelungen, wie sie das Einkommensteuerrecht heute für die steuerfreie Übertragung von Veräußerungsgewinnen kennt (§ 6b EStG). Die (schlechten) Erfahrungen mit diesen Vorschriften können eigentlich nur Warnung sein, solche Praktiken nun im Rahmen der Unternehmensteuerreform für die „Gewinnübertragung“ einzuführen.

#### **Benachteiligung kleiner und mittlerer Unternehmen**

Gut 80% der deutschen Unternehmen sind nicht als Kapitalgesellschaften organisiert. Arbeitsplätze entstehen aber vor allem in kleinen und mittelständischen Unternehmen, die als Einzelunternehmen oder als Personengesellschaft geführt werden. Eine beschäftigungsorientierte Steuerreform muß deshalb in jedem Fall auch diese Unternehmen erfassen. Sie würden den Vorteil eines abgesenkten Körperschaftsteuersatzes jedoch nur dann genießen können, wenn ihnen ein Optionsrecht für die Körperschaftsteuer eingeräumt würde. Die Vorschläge der Kommission sehen dies (neben drei anderen Varianten) auch vor.

Von einem solchen Optionsrecht werden große Personen-

gesellschaften sicher Gebrauch machen. Bei der Masse der kleinen und mittleren Unternehmen wird das aber nicht der Fall sein: Die Option müßte im Vorhinein und bindend für einige Jahre ausgesprochen werden; viele Unternehmen können die Entscheidung dann aber gar nicht treffen, weil für sie nicht abzuschätzen ist, ob ihre Wahl für die Zukunft auch wirklich Vorteile bringt. Zudem müssen andere Konsequenzen einer solchen Option (zum Beispiel hinsichtlich der Erbschaftsteuer) wohl bedacht sein. Schwierigkeiten werden auch entstehen, wenn einzelne Gesellschafter einer Personengesellschaft unterschiedliche Interessen verfolgen. Wer kann dann entscheiden, ob für die Körperschaftsteuer optiert werden soll?

Angesichts all dieser Probleme ist zu befürchten, daß kleine und mittelständische Unternehmen letzten Endes keine Vorteile aus der geplanten Reform ziehen würden. Die „Ersatzmodelle“, die die Kommission zur Diskussion gestellt hat, zeigen alle einen Mangel: Sie verstoßen gegen den Grundsatz der steuerlichen Gleichbehandlung.

Das gilt im übrigen für das gesamte Reformkonzept: Unter Berücksichtigung der (durchschnittlichen) Gewerbesteuerbelastung würden einbehaltene Gewinne – also Sparen im eigenen Unternehmen – mit etwa 35%, privates Sparen dagegen mit bis zu 48,5% (dem geplanten Spitzensteuersatz der Einkommensteuer) belastet. Eine solche Differenzierung dürfte verfassungsrechtlich nicht möglich sein. Darauf deutet jedenfalls der Vorlagebeschluß des Bundesfinanzhofs vom 24.2.1999 hin, in dem die Spreizung der Steuersätze für gewerbliche und sonstige private Einkünfte um sechs Prozentpunkte für verfassungswidrig

gehalten wird. Die jetzt geplante Regelung würde immerhin eine Differenzierung in Höhe von 13,5 Prozentpunkten ausmachen und daher sicher nicht mit dem Gebot der steuerlichen Gleichbehandlung vereinbar sein.

#### **Beschäftigungsorientierte Steuerreform**

Angesichts all dieser Probleme sollte man das Konzept einer getrennten Unternehmensteuerreform nicht weiter verfolgen. Will man die Neutralität der Besteuerung in bezug auf die Gewinnverwendung und die Finanzierungsstruktur der Unternehmen sichern, dann muß der Thesaurierungssatz der Körperschaftsteuer dem Spitzensteuersatz der Einkommensteuer entsprechen. Wenn zur Förderung von Wachstum und Beschäftigung der Unternehmenssektor steuerlich entlastet werden soll – was dringend geboten ist –, dann muß die Senkung des Körperschaftsteuersatzes im Gleichschritt mit einer allgemeinen Senkung des Einkommensteuertarifs vorgenommen werden. Es gibt demnach für eine beschäftigungsorientierte Steuerreform nur einen überzeugenden Ansatz:

□ Die (Grenz-)Steuersätze der Einkommensteuer müßten über den gesamten Tarifverlauf deutlich abgesenkt werden; dabei wäre ein Eingangsteuersatz von 15% und ein Spitzensteuersatz von unter 40% geboten. Der Tarif sollte einheitlich für alle Einkunftsarten gelten. Die tarifliche Begünstigung der gewerblichen Einkünfte wäre zu streichen. Die Sonderbelastung durch die Gewerbesteuer sollte durch Abbau dieser Steuer (bei entsprechender Kompensation für die Gemeinden) beseitigt werden, nicht aber durch Tarifspreizung in der Einkommensteuer. Der Thesaurierungssatz der Körperschaft-

steuer müßte dem Spitzensteuersatz der Einkommensteuer entsprechen. Bleibt es beim Anrechnungsverfahren, so können bei der Festsetzung des Körperschaftsteuersatzes für ausgeschüttete Gewinne durchaus außenwirtschaftliche Überlegungen (Attraktivität des Standorts Deutschland) berücksichtigt werden. Eine solche Tarifreform wird etwa 80 bis 90 Mrd. DM kosten.

□ Um so konsequenter muß die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer ausgeweitet werden. Sämtliche Steuervergünstigungen – auch die im Bereich privater Haushalte – müssen gestri-

chen werden. Geht man dabei konsequent vor, dann lassen sich Steuermehreinnahmen von etwa 50 bis 60 Mrd. DM erzielen.

□ Damit ergäbe sich eine Nettoentlastung für den privaten Bereich von etwa 30 Mrd. DM. Dies ist auch geboten, um eine Dynamisierung unserer Volkswirtschaft zu erreichen. Angesichts der Haushaltslage müßte die Nettoentlastung durch Ausgabenkürzungen finanziert werden.

Gelingt eine solche beschäftigungsorientierte Steuerreform, dann wird sie mittelfristig auch einen Selbstfinanzierungsbeitrag

bringen und damit die Haushaltsprobleme zum Teil lösen helfen. Zudem wird eine solche Steuerreform verteilungspolitisch positiv zu bewerten sein. Sie schafft zusätzliche Arbeitsplätze, und nur damit kann den heute Arbeitslosen wirklich geholfen werden. Solange die Bundesregierung den hier skizzierten Weg für eine Steuerreform (generelle Tarifsenkung, Erweiterung der Bemessungsgrundlage, Nettoentlastung) nicht konsequent gehen will, werden ihre steuerpolitischen Maßnahmen Stückwerk bleiben, jedenfalls nichts zur Lösung des Problems der hohen Arbeitslosigkeit beitragen.

Manfred Rose

## Die Gewinnsteuer als Element eines analytischen Systems der Einkommensbesteuerung

Das von Georg Schanz 1896 postulierte Konzept der umfassenden und zugleich synthetischen Einkommensbesteuerung hat sich letztlich als nicht durchsetzungsfähig erwiesen. Eine solche Bemessungsgrundlage erfaßt neben den Markteinkommen auch jegliche Transfereinkommen, wie z.B. Sozialhilfeleistungen des Staates, Unterstützungsleistungen von privater Seite, Schenkungen, Erbschaften und Lotteriegewinne. Die Besonderheiten der Transfereinkommen haben ganz zwangsläufig zur gesondert erhobenen Erbschaft- und Schenkungssteuer sowie Lotteriegewinnsteuer geführt. Sozialhilfeleistungen und andere wegen Hilfsbedürftigkeit erhaltene Zuwendungen werden aus Vereinfachungsgründen als Nettoeinkommenstransfers aufgefaßt und sind deshalb steuerfrei. Somit hat sich

die Bemessungsgrundlage der persönlichen Einkommensteuer auf die Summe der auf Märkten erzielten Einkünfte reduziert.

Das auf den Steuerabschnitt (Kalendarjahr) beschränkte Konzept der umfassenden Einkommensbesteuerung erfordert auch eine volle Versteuerung der Zinsen, Dividenden und Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen an Unternehmen. Wer Steuern von ihren ökonomischen Wirkungen und nicht allein von ihrer juristischen Begrifflichkeit her beurteilt, weiß, daß hiermit Mehrfachbelastungen verbunden sind, die nicht nur alle Gerechtigkeitspostulate verletzen, sondern auch noch zu einer Schädigung der marktwirtschaftlichen Antriebskräfte im Bereich des Sparens und Investierens führen. Gewisse Einsichten in diese Zusammenhänge wie auch die internatio-

nale Mobilität des Finanzkapitals haben in vielen Ländern dazu geführt, Kapitaleinkommen geringer zu besteuern als alle anderen Arten von Markteinkommen. Damit hat das traditionelle Konzept der umfassenden Einkommensbesteuerung einen weiteren Einbruch erlitten.

Im Zuge der Entwicklung der traditionellen Einkommensteuer wurde offensichtlich, daß man die Gewinne der Kapitalgesellschaften nicht als persönliches Einkommen ihrer Anteilseigner versteuern kann. Das Konzept der Teilhabersteuer ist insbesondere für große Kapitalgesellschaften nicht praktikierbar. So hat sich neben der Einkommensteuer der natürlichen Personen die Körperschaftsteuer der juristischen Personen etabliert. Für die Besteuerung der Gewinne von Personenunternehmen und Körper-