

Horn, Gustav A.; Truger, Achim

**Research Report**

## Zur Reform der Unternehmensbesteuerung: Eine Argumentationsskizze

IMK Policy Brief, No. März 2005

**Provided in Cooperation with:**

Macroeconomic Policy Institute (IMK) at the Hans Boeckler Foundation

*Suggested Citation:* Horn, Gustav A.; Truger, Achim (2005) : Zur Reform der Unternehmensbesteuerung: Eine Argumentationsskizze, IMK Policy Brief, No. März 2005, Hans-Böckler-Stiftung, Institut für Makroökonomie und Konjunkturforschung (IMK), Düsseldorf, <https://nbn-resolving.de/urn:nbn:de:101:1-20090713121>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/107072>

**Standard-Nutzungsbedingungen:**

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

**Terms of use:**

*Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.*

*You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.*

*If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.*

Gustav Horn  
Achim Truger

## Zur Reform der Unternehmensbesteuerung

### Eine Argumentationsskizze

Institut für Makroökonomie und Konjunkturforschung  
(IMK) in der Hans-Böckler-Stiftung

**Zur Reform der Unternehmensbesteuerung  
Eine Argumentationsskizze**

von

**PD Dr. Gustav Horn und Dr. Achim Truger**

Düsseldorf  
März 2005

## **Zur Reform der Unternehmensbesteuerung. Eine Argumentationsskizze**

### **1. Warum Senkungen der Unternehmenssteuern derzeit nicht sinnvoll sind**

Angesichts der erschreckenden Zahl der Arbeitslosen werden derzeit wieder verstärkt Forderungen nach einer Unternehmenssteuerreform zur Bekämpfung der Massenarbeitslosigkeit laut. Vor allem der BDI fordert eine Senkung der Steuern auf einbehaltene Gewinne. Die dahinter stehende Hypothese ist, dass die mit der niedrigen Besteuerung verbundene Erhöhung der netto im Unternehmen verbleibenden Gewinne zu höheren Investitionen und damit insgesamt mehr Wachstum und Beschäftigung in Deutschland führt. Außerdem soll gerade angesichts niedriger Unternehmensteuersätze in den neuen EU-Staaten die deutsche Position im internationalen Steuerwettbewerb verbessert und eine Abwanderung von Unternehmen aus steuerlichen Gründen verhindert werden. Gegen diese Hypothese lassen sich eine ganze Reihe von Argumenten anführen, die entsprechend zu deutlich anderen wirtschafts- und steuerpolitischen Empfehlungen führen.

#### **1.1. Unternehmensteuerreform 2001 war wachstumspolitisch ein Fehlschlag**

Das schlagende Argument gegen eine solche Reform besteht darin, dass Deutschland eine solche Reform gerade erst hinter sich hat – mit sehr enttäuschendem Ergebnis. Deutschland hat nämlich im Jahr 2001 eine große Unternehmensteuerreform mit einer kompletten Umstellung der Körperschaftsteuer und deutlichen Steuersatzsenkungen umgesetzt; im Bereich der Personenunternehmen wurde die letzte Stufe gerade erst Anfang 2005 endgültig vollzogen. Durch die Unternehmensteuerreform im Jahr 2001 wurde der maximale nominale Grenzsteuersatz auf Unternehmensgewinne (inkl. Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag) für Kapitalgesellschaften von 51,8% auf 38,6% gesenkt. Die Reduktion betrug damit **13,2 Prozentpunkte bzw. über 25% des Ausgangswertes**. Für Personenunternehmen kam die Entlastung von 2001 bis 2005 schrittweise mit der Senkung des Spitzensteuersatzes der Einkommensteuer im Rahmen der Steuerreform 2000. Insgesamt wurde der maximale nominale Grenzsteuersatz (inkl. Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag) von 54,5% auf 45,7 % gesenkt – eine Entlastung um **8,8 Prozentpunkte bzw. über 16 % des Ausgangswertes**.

Zum Ergebnis einer teilweise erheblichen Entlastung der Unternehmen kommt auch der SVR unter Verwendung von so genannten effektiven Grenz- und Durchschnittssteuersätzen als komplexeren Maßen für die steuerliche Belastung unternehmerischer Investitionen.

Für den Fiskus sind die Entlastungen mit hohen Einnahmeausfällen verbunden. In der Gesamtbilanz über alle steuerlichen Maßnahmen der Bundesregierung im Unternehmensbereich seit 1998 veranschlagt das BMF den reformbedingten Verlust an Steueraufkommen im Entstehungsjahr auf etwa **12 Mrd. Euro jährlich**, wobei einer Belastung von 5 Mrd. Euro für Großunternehmen eine Entlastung des Mittelstandes von 17 Mrd. Euro gegenübersteht. In diesen Zahlen ist der vorübergehende katastrophale Einbruch der Körperschaftsteuer im Jahr 2001 und den Folgejahren nicht enthalten.

Selbst eine solch massive und teure Reform hat aber ersichtlich nicht die erwünschten positiven Effekte für Wachstum und Beschäftigung gebracht. Ein spürbares Anziehen der Unternehmensinvestitionen und damit auch des Wirtschaftswachstums war nicht festzustellen. Stattdessen fiel die deutsche Wirtschaft wie niemals zuvor 2001 zunächst in eine dreijährige Stagnation und wuchs auch im Jahr 2004 nur äußerst unbefriedigend. Die Investitionsquote ist gesunken und nicht - wie erhofft- gestiegen. Das steuerpolitische Experiment ist offensichtlich fehlgeschlagen. Warum sollte man es nun wiederholen?

## **1.2. Deutsche Steuersätze sind tatsächlich hoch**

Tatsächlich sind die deutschen nominalen Unternehmenssteuersätze (Körperschaftsteuer/Einkommensteuer + Gewerbesteuer + Solidaritätszuschlag) im internationalen Vergleich hoch. Dieses Ergebnis bleibt auch bestehen, wenn man auf die in der moderneren Steuerlehre mittlerweile weit verbreiteten effektiven Grenz- und Durchschnittssteuersätze als komplexere, – theoretisch aber sehr voraussetzungsreiche und kritikwürdige – Maße für die steuerliche Belastung von Unternehmensinvestitionen übergeht, wie sie jüngst wieder das ZEW veröffentlicht hat.

## **1.3. Angebotsseitiger Einfluss von Steuersenkungen nur gering und möglicherweise indirekt sogar negativ**

Die zentrale Frage ist jedoch, ob es einen Zusammenhang zwischen der steuerlichen Belastung der Unternehmensgewinne und den im Inland getätigten Investitionen gibt und

wenn ja, wie stark der Zusammenhang ist. Die empirische Literatur zu den Determinanten des unternehmerischen Investitionsverhaltens kommt üblicherweise zu dem Ergebnis, dass die erwartete Kapazitätsauslastung, d.h. die erwartete Nachfrageentwicklung einen deutlich stärkeren Einfluss auf das Investitionsverhalten ausübt als kostenseitige Einflussfaktoren und damit auch Steuern. Dies hat die Entwicklung mit der trotz Steuersenkung abnehmenden Investitionsquote seit 2001 deutlich gezeigt. Insofern wäre eine konjunktur- und wachstumsgerechte makroökonomische Politik grundsätzlich deutlich besser zur Anregung der Unternehmensinvestitionen und zur Förderung des Wirtschaftsstandortes geeignet als steuerliche Maßnahmen.

Speziell die Literatur zu den Determinanten der internationalen Standortwahl von Unternehmen betont etwa die Nähe zu den Absatzmärkten, die vorhandene Infrastruktur, oder den Zugang zu qualifiziertem Personal als wichtigere Standortfaktoren als die Steuerlast.

Schließlich deuten auch die einschlägigen Studien zu den angebotsseitigen Auswirkungen der Unternehmenssteuern auf den Zu- und Abfluss von Direktinvestitionen auf einen nur mäßigen Einfluss hin. Demnach können Unternehmensteuersenkungen zwar über eine Zunahme der Netto-Direktinvestitionen im Inland zu mehr Wachstum und Beschäftigung führen. Der Effekt ist jedoch unter Zugrundelegung realistischer Werte nur gering und aufgrund erheblicher Steuerausfälle für die öffentlichen Haushalte sehr kostspielig. Genau diese Ansicht wird in Deutschland nach Auswertung der zahlreichen relevanten Studien von dem international anerkannten Finanzwissenschaftsprofessor Giacomo Corneo (FU-Berlin) vertreten, wie in der ZEIT vom 23.12.2004 zu lesen war. Führen solche Steuerausfälle, wie häufig zu beobachten, zu Ausgabenkürzungen, etwa bei den öffentlichen Investitionen oder im Bildungsbereich, besteht zudem das Risiko einer negativen Rückkopplung zu den genannten anderen zentralen Standortfaktoren (Infrastruktur, qualifiziertes Personal). Per saldo kann die Steuersenkung dann sogar angebotsseitig zu weniger Wachstum und Beschäftigung führen.

#### **1.4. Steuersenkungen nachfrageseitig wirkungslos bis kontraproduktiv**

Auch nachfrageseitig dürfte eine Senkung der Unternehmenssteuern bestenfalls wirkungslos sein. In der gegenwärtigen Situation schwacher Binnennachfrage und geringer Absatzerwartungen ist kaum mit zusätzlichen Realinvestitionen der Unternehmen zu rechnen, selbst wenn die Senkung komplett über Kredite finanziert würde. Eher wäre mit Investitionen in ausländischen Wachstumsmärkten, Finanzinvestitionen etc. zu rechnen.

In der speziellen finanzpolitischen Situation, in der sich Deutschland gegenwärtig befindet, wird es jedoch kaum zu einer Kreditfinanzierung kommen. Da sich Bundesregierung wie

Oppositionsparteien nach wie vor zur Defizitgrenze des Europäischen Stabilitäts- und Wachstumspaktes bekennen, befindet sich Deutschland in einer defizitbeschränkten Situation, in der Steuersenkungen letztlich sogar kontraproduktiv sein können. Wenn nämlich wegen des Zwangs zur Haushaltskonsolidierung in gleichem Umfang Steuern gesenkt, wie Ausgaben gekürzt werden, hat dies aufgrund des Haavelmo-Theorems negative Wachstums- und Beschäftigungswirkungen. Dieses Ergebnis wird auch durch jüngere empirische Analysen zu ausgaben- und einnahmenseitigen Multiplikatoren eindeutig gestützt.

Genau diesen Effekt konnte man in der jüngsten Vergangenheit bei der deutschen Steuer- und Finanzpolitik beobachten: Mit Rücksicht auf den Stabilitäts- und Wachstumspakt und die noch ausstehenden massiven Steuerentlastungen für private Haushalte und Unternehmen in der Größenordnung von über 40 Mrd. Euro war die Ausgabenplanung der öffentlichen Haushalte spätestens seit 2000 sehr restriktiv. Seit 2003 ist der konjunkturelle Impuls der Finanzpolitik trotz Konjunkturkrise negativ. Die Finanzpolitik hat die gravierenden Steuersenkungen 2004 und 2005 durch Steuererhöhungen an anderer Stelle und durch Ausgabenkürzungen überkompensiert und reagierte damit Krisen verschärfend. Nicht zuletzt aufgrund der Steuersenkungspolitik konnte die Finanzpolitik ihren Beitrag zum Aufschwung nicht leisten.

### **1.5. Ergebnis: Wachstums- und beschäftigungspolitische Hoffnungen in Unternehmensteuerreform sind unbegründet**

Die Wachstums- und beschäftigungspolitischen Hoffnungen, die in eine erneute Senkung der Unternehmenssteuern gesetzt werden, sind insgesamt unbegründet. Die zu erwartenden Aufkommensverluste würden hingegen die Finanzierungsprobleme der öffentlichen Haushalte verschärfen und bergen gleichzeitig das Risiko negativer Wachstums- und Beschäftigungseffekte, wenn sie zu weiteren Ausgabenkürzungen führen.

### **1.6. Pragmatische, aber nicht unproblematische Alternative: Befristete Abschreibungserleichterungen für Sachinvestitionen**

Wenn die Politik trotz des zuvor erläuterten ernüchternden Befundes unbedingt im Bereich der Unternehmenssteuern Maßnahmen ergreifen will, dann könnten auf ein oder maximal zwei Jahre befristete Abschreibungserleichterungen für Sachinvestitionen, die über das durchschnittliche Niveau der vergangenen 4 Jahre hinausgehen, ein geeignetes Mittel sein. Auf diese Weise kommen die Unternehmen nur dann in den Genuss der Steuererleichterung, wenn sie tatsächlich eine zusätzliche Sachinvestition vornehmen. Dies sollte ohnehin das Ausschlusskriterium für kurzfristig wirksame Maßnahmen mit dem Ziel der

Investitionssteigerung im Unternehmensbereich sein. Allerdings bergen solche Maßnahmen trotz der Einschränkungen immer auch die erhebliche Gefahr von Mitnahmeeffekten. Um die beschriebenen Kürzungsmaßnahmen auf der Ausgabenseite zu verhindern, die vorprogrammiert sind, sobald es zu Steuerausfällen kommt, sollte solche Maßnahmen zudem innerhalb des Unternehmensbereichs durch Abbau von Steuervergünstigungen möglichst aufkommensneutral gegenfinanziert werden.

## **2. Wirkliche Probleme und Handlungsbedarf bei den Unternehmenssteuern**

Das Ergebnis, dass die gegenwärtig von vielen geforderte Senkung der Unternehmenssteuersätze als wachstums- und beschäftigungspolitisch wenig effektiv bis sogar kontraproduktiv einzuschätzen ist, bedeutet nun nicht, dass es bei den Unternehmenssteuern überhaupt keinen Handlungsbedarf gäbe. Der Bedarf leitet sich aber gerade nicht aus wachstums- oder beschäftigungspolitischen Defiziten der deutschen Unternehmensbesteuerung her, sondern vielmehr aus der – zumindest im Bereich der international tätigen Kapitalgesellschaften – schon seit langem unbefriedigend schwachen Aufkommensentwicklung. Angesichts der gemessen an den Ausgabenbedarfen deutlichen (und in weiten Teilen durch die Steuersenkungen der jüngsten Vergangenheit bedingten) Unterfinanzierung der öffentlichen Haushalte besteht darin ein ernsthaftes Problem. Um dieses Problem in den Griff zu bekommen, kann eine langfristig angelegte und gut vorbereitete Unternehmensteuerreform zur Schließung von Steuerschlupflöchern sinnvoll sein, bei der dann möglicherweise auch ein Spielraum für die weitere Senkung der nominalen Steuersätze besteht. Welche direkten Wachstums- und Beschäftigungseffekte von einer solchen Reform ausgehen ist a priori unklar; sie dürften tendenziell jedoch vernachlässigbar sein.

### **2.1. Trotz hoher nominaler Steuersätze nur schwache Aufkommensentwicklung bei den Kapitalgesellschaften aufgrund zahlreicher Schlupflöcher**

Geht man weg von den nominalen Steuersätzen oder den hypothetischen effektiven Grenz- oder Durchschnittssteuersätzen und betrachtet das tatsächlich mittels der Unternehmenssteuern realisierte Steueraufkommen im internationalen Vergleich, lässt sich die These vom „Hochsteuerland“ Deutschland nicht mehr aufrecht erhalten. Aufgrund der schlechten Datenlage sind auf diesem Gebiet zwar vorsichtige Interpretationen geboten. So



kann man z.B. den in der OECD Revenue Statistics ausgewiesenen extrem geringen deutschen Anteil der Steuerzahlungen der Kapitalgesellschaften (im wesentlichen Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer) am BIP nicht einfach für Niveau-Vergleiche „der Unternehmensbesteuerung“ verwenden: Der Anteil der Kapitalgesellschaften an allen Unternehmen ist von Land zu Land verschieden; in Deutschland ist er traditionell sehr niedrig, entsprechend der Anteil der Personenunternehmen besonders hoch. Die Steuern auf die Gewinne der Personenunternehmen werden jedoch im Rahmen der Einkommensteuer der privaten Haushalte verbucht, eine Aufsplittung wird nicht vorgenommen. Die OECD-Zahl gibt daher nicht die gesamte Belastung aller Unternehmen an. Auch der zum Beleg für eine extrem geringe steuerliche Belastung der Unternehmen in Deutschland häufig angeführte von der EU-Kommission errechnete weit unterdurchschnittliche „implizite Steuersatz auf den Faktor Kapital“ ist mit Vorsicht zu genießen, da hier auch sämtliche Steuern auf private Kapitaleinkünfte und Vermögen eingehen. Wesentlichen Anteil am sehr niedrigen Wert für Deutschland dürfte daher vor allem die notorische Ineffektivität der deutschen Kapitaleinkommensbesteuerung im Bereich der privaten Haushalte etwa bei Zinserträgen sowie Veräußerungsgewinnen und die nur gering ausgeprägte Vermögensbesteuerung haben. Die EU-Kommission selbst geht davon aus, dass der implizite Steuersatz auf die Unternehmensgewinne in Deutschland international eher auf Durchschnittsniveau liegen dürfte.

Auch wenn damit für die faktische Unternehmenssteuerbelastung insgesamt keine klaren Aussagen möglich sind, kann man zumindest feststellen, dass der Anteil der von den Kapitalgesellschaften gezahlten Steuern am BIP seit Anfang der 1970er Jahre in Deutschland tendenziell rückläufig ist. Im internationalen Vergleich nimmt Deutschland damit eher eine Sonderrolle ein. Im EU-Durchschnitt etwa ist dieser Anteil fast kontinuierlich gestiegen und in vielen Ländern gelang anders als in Deutschland über die 1990er Jahre eine deutliche Steigerung. Ein katastrophaler Einbruch war in Deutschland schließlich in den Jahren nach der Unternehmensteuerreform 2001 festzustellen, als die Körperschaftsteuer komplett einbrach war und sich nur langsam wieder erholte (vor allem aufgrund der ergriffenen steuerpolitischen Gegenmaßnahmen hat sich die Körperschaftsteuer mittlerweile seit 2003 allerdings wieder recht gut erholt). Da nicht von einer im internationalen Vergleich systematisch schlechteren Gewinnentwicklung bei den deutschen Kapitalgesellschaften auszugehen ist, deutet die schwache Entwicklung des Steueraufkommens auf das Vorliegen erheblicher steuerlicher Schlupflöcher, über die die Unternehmen ihre faktische Steuerlast erheblich senken können.

## **2.2. Es existieren zahlreiche Steuerschlupflöcher**

Welche steuerlichen Schlupflöcher genau für die unbefriedigende Aufkommensentwicklung verantwortlich sind, ist umstritten und kann hier nicht endgültig geklärt werden. Genannt werden etwa von Jarass/Obermair: Erstens die Möglichkeit Betriebsausgaben für Auslandsbeteiligungen in Deutschland steuerlich geltend zu machen, obwohl die daraus resultierenden Erträge in Deutschland (weitgehend) steuerfrei sind. Zweitens die Möglichkeit zur Bildung übertrieben großzügiger stiller Reserven. Drittens die Möglichkeit der Verschiebung steuerlicher Bemessungsgrundlagen ins Ausland und viertens die (mittlerweile bereits eingeschränkten) relativ großzügigen Verlustvortragmöglichkeiten.

## **2.3. Exkurs: Steuerliche Gewinnverlagerung in Niedrigsteuergelände als wachsendes Problem**

Wenn es zwischen den Ländern ein deutliches Steuersatzgefälle gibt, wie es in der EU nach der Osterweiterung mittlerweile besteht, haben die international operierenden Unternehmen einen großen Anreiz, ihre Steuerlast durch Verlagerung von steuerlichen Bemessungsgrundlagen zu minimieren. Grundsätzlich werden die Unternehmen versuchen, Gewinne möglichst in Niedrigsteuerländer zu verlagern, während Verluste nach Möglichkeit in Hochsteuerländern geltend gemacht werden. Dies kann etwa über manipulierte interne Verrechnungspreise, die Zwischenschaltung von ausländischen Tochtergesellschaften als Fremdkapitalgeber etc. geschehen. Es ist damit zu rechnen, dass sich dieses Problem in Zukunft noch erheblich verschärfen wird, wenn einige beim EuGH anhängige Verfahren im Sinne der klagenden Unternehmen entschieden werden. In diesem Fall würden einige gegenwärtig noch bestehende nationale rechtliche Hürden gegen die steuerliche Verlagerung von Bemessungsgrundlagen aufgehoben. Dies betrifft vor allem das Verbot der Verlustverrechnung über die Grenze hinweg (internationale Organschaft) und die Wegzugsbesteuerung, bei der das Unternehmen wie bei der Liquidation bisher alle stillen Reserven auflösen und im bisherigen Sitzland versteuern muss. Wenn diese Hürden fallen, wird dies für Länder mit hohen nominalen Steuersätzen die Probleme erheblich verschärfen

### **a) Einfache Steuersatzsenkung keine sinnvolle Lösung**

Eine einfache Senkung der nominalen Steuersätze wäre keine sinnvolle Lösung. Zwar würde damit das Steuersatzgefälle und damit auch der Anreiz für Gewinnverlagerungen gemindert.

Möglichen und unsicheren Aufkommensgewinnen durch das Unterbleiben der Gewinnverlagerung stehen jedoch definitive Aufkommensverluste durch die Minderung der bisher im Inland entrichteten Steuern gegenüber. Zudem wäre recht schnell mit Vergeltungsmaßnahmen anderer Staaten zu rechnen. Der Steuersenkungswettlauf würde dann insgesamt zu immer weiter sinkendem Aufkommen führen.

#### **b) Europäische Lösung: Einheitliche Bemessungsgrundlage und Mindeststeuersätze**

Die meist diskutierte, wohl auch vom BMF favorisierte und letztlich sinnvolle Lösung besteht in der EU-weiten Harmonisierung der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Dann wird der steuerpflichtige Gewinn eines international tätigen Unternehmens europaweit bestimmt und mittels eines im (Detail schwierig festzulegenden) Schlüssels (z.B. Wertschöpfung, Beschäftigtenzahl, Investitionsvolumen) auf die einzelnen Länder in denen das Unternehmen wirtschaftet aufgeteilt. Auf den per Schlüssel ermittelten nationalen Anteil erheben die einzelnen Länder dann mittels ihres nationalen Steuersatzes die Steuer. Falls man einen Steuerwettbewerb um Unternehmensinvestitionen für ein gravierendes Problem hält und verhindern möchte, kann man Mindestsätze festlegen. Um nicht alle Staaten über einen Kamm zu scheren, könnte man z.B. einen niedrigeren Satz für die osteuropäischen Beitrittsländer und einen höheren Satz für die alte EU-15 festlegen.

#### **c) Nationale Gegenmaßnahmen solange es keine einheitliche europäische Lösung gibt**

Solange es noch keine europäische Lösung gibt, womit man wohl für einige Zeit rechnen muss, wird den einzelnen Ländern nur die Möglichkeit nationaler Gegenmaßnahmen zur Verteidigung ihrer Steuerbasis bleiben. So könnte im Falle der Organschaft über die Grenze beispielsweise einfach die Möglichkeit der steuerlichen Organschaft im Inland eingeschränkt oder ganz aufgehoben werden, auch wenn dies nicht unbedingt im Einklang mit den Effizienzpostulaten der Lehrbücher steht.

### **2.4. Steuersatzsenkungen als partielle Kompensation für Schließung der Schlupflöcher möglich**

Eine Unternehmensteuerreform sollte aus den genannten fiskalischen Gründen die bestehenden Schlupflöcher möglichst weitgehend schließen. Das dabei entstehende Mehraufkommen könnte zumindest teilweise durch eine Senkung der nominalen Steuersätze kompensiert werden. Das fiskalische Interesse des Staates sollte jedoch ein hohes Gewicht haben. Um dabei nicht zwischen Kapitalgesellschaften, die der Körperschaftsteuer und

Personenunternehmen, die der Einkommensteuer unterliegen, zu diskriminieren, bedarf es allerdings einer umfassenderen und wohl vorbereiteten Reform, damit es nicht wie 2001 wieder zu Pannen kommt.

### **2.5. Einheitliche Unternehmensteuer, evtl. mit Optionslösung sinnvoll**

Eine prüfungswerte Möglichkeit in diesem Zusammenhang besteht in der rechtsformneutralen Besteuerung der einbehaltenen Gewinne durch eine für Kapitalgesellschaften wie Personengesellschaften einheitliche Unternehmensteuer. Abgrenzungsprobleme bestehen dabei darin, bei Personengesellschaften festzulegen, ab wann die Gewinne die betriebliche Sphäre verlassen und in die private Sphäre des Unternehmers übergehen und mithin der Einkommensteuer unterliegen. Möglich wäre auch, Personenunternehmen ein Wahlrecht einzuräumen, ob sie sich wie eine Kapitalgesellschaft der Körperschaftsteuer oder weiterhin wie ein Privatunternehmer der Einkommensteuer unterziehen wollen. Eine solche Optionslösung war auch in den Empfehlungen der Brühler Reformkommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung enthalten. Aufgrund von Schwierigkeiten im Praxistest wurde die Lösung allerdings verworfen.

### **2.6. Duale Einkommensteuer nicht angemessen**

Ein gegenwärtig vom SVR vertretenes und auch im BMF von vielen favorisiertes Reformmodell stellt die duale Einkommensteuer dar. Dabei werden Arbeitseinkommen wie bisher der progressiven Einkommensteuer unterworfen, während alle Kapitaleinkommen einem proportionalen Satz unterliegen, der deutlich unterhalb des Spitzensteuersatzes der (Arbeits-)Einkommensteuer liegt. Die duale Einkommensteuer würde jedoch ohne Not endgültig den Grundsatz der synthetischen Einkommensteuer aufgeben. Laut SVR besteht das wesentliche Problem in Deutschland in der aus seiner Sicht investitionsfeindlichen und die Flucht der Unternehmen begünstigenden hohen Unternehmensteuersätze. Die adäquate Lösung müsste dann doch die unter 5 skizzierte einheitliche Betriebsteuer sein. Welchen Sinn macht es dagegen, sämtliche Kapitaleinkünfte, einschließlich der Zinserträge und der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der privaten Haushalte steuerlich zu begünstigen? Für den konkreten Vorschlag des SVR hat das DIW zudem eine deutliche

soziale Schieflage errechnet: So würden im Durchschnitt Haushalte im unteren und mittleren Einkommensbereich per saldo um 1 bis 2 Prozent ihres Nettoeinkommens belastet, während Einkommensmillionäre um fast 8 Prozent (!) entlastet würden.

## **2.7. Nach wie vor besteht Handlungsbedarf bei der Reform der Gewerbesteuer**

Unternehmenssteuerpolitischer Handlungsbedarf besteht nach wie vor bei der Reform der Gewerbesteuer. Vermutlich wäre eine grundlegende Reform der Gewerbesteuer von Anfang an einer Reform der Körperschaftsteuer vorzuziehen gewesen. Die gegenwärtige Gewerbesteuer wirkt aufgrund ihrer starken Konjunkturreakibilität makroökonomisch destabilisierend. In der Konjunkturkrise werden die Gemeinden so de facto zu Investitionskürzungen gezwungen. Ziel einer Reform müsste eine deutlich ergiebigere, weniger schwankungsanfällige Bemessungsgrundlage sein. Dieses Ziel hätte der Vorschlag der kommunalen Spitzenverbände in der Kommunalsteuerreformkommission relativ gut verwirklichen können. Aufgrund der erheblichen Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und der Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen, hätten zudem die Steuersätze bei der Gewerbesteuer deutlich sinken können – auch ein Beitrag zu geringeren nominalen Unternehmenssteuersätzen. Eine Verbesserung könnte wohl auch durch (separate) kommunale Zuschläge zur Körperschaftsteuer und zur Einkommensteuer erzielt werden. Allerdings würde ein kommunales Hebesatzrecht bei der Einkommensteuer möglicherweise den Steuerwettbewerb bei der kommunalen Wohnbevölkerung einführen – mit allen Chancen und Risiken.

---

**Publisher:** Hans-Böckler-Stiftung, Hans-Böckler-Str. 39, 40476 Düsseldorf, Germany

**Phone:** +49-211-7778-331, [IMK@boeckler.de](mailto:IMK@boeckler.de), <http://www.imk-boeckler.de>

**IMK Policy Brief is an irregular online publication series.**

The views expressed in this paper do not necessarily reflect those of the IMK or the Hans-Böckler-Foundation.

All rights reserved. Reproduction for educational and non-commercial purposes is permitted provided that the source is acknowledged.

Hans **Böckler**  
**Stiftung** 

Fakten für eine faire Arbeitswelt.

---