

VORBLATT

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen

A. Problem und Ziel

Die Agenda 2010 ist das zentrale Instrument im Kampf gegen die Arbeitslosigkeit. Zur Flankierung des Reformprozesses hat die Bundesregierung ein schnell zu verwirklichendes 20-Punkte-Programm zur Stärkung von Konjunktur und Wachstum verabschiedet. Gegenstand dieses Gesetzentwurfs ist die Umsetzung der dazu vorgesehenen Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung. Im Zentrum steht die aufkommensneutral gestaltete Tarifentlastung für Unternehmen, um deren Wettbewerbsfähigkeit in einem sich verändernden internationalen Umfeld zu erhöhen und die Investitionsbereitschaft am und in den Standort Deutschland zu fördern. Sie ist ein wichtiger Beitrag zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für mehr Beschäftigung und zur Sicherung des nationalen Steueraufkommens.

B. Lösung

- Tarifsenkung der Körperschaftsteuer: Durch die erhebliche Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 % auf 19 % 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.
- Anhebung des Anrechnungsfaktors bei der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von 1,8 auf 2,0. Damit wird die Gewerbesteuerbelastung bei Personenunternehmen bis zu einem Hebesatz von 379 % neutralisiert. Die bereits günstigen steuerlichen Rahmenbedingungen für den Mittelstand werden somit weiter verbessert.
- Begrenzung des Verlustabzugs auf 50 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bei einem Sockelbetrag von 1 Million Euro. Diese Maßnahme dient vorrangig der weiteren Verstärkung der Steuereinnahmen.
- Verlustabzugsbeschränkung für Fonds, die in erster Linie darauf abzielen, als Steuersparmodell ihren Anlegern Verluste zuzuweisen. Damit wird ein Anreiz zu mehr Rentabilität gesetzt und die Vergeudung volkswirtschaftlicher Ressourcen beendet. Dies ist zudem ein Beitrag zur Finanzierung der erheblichen Tarifentlastungen, der sowohl im Haushaltsinteresse als auch unter dem Gesichtspunkt der Steuergerechtigkeit unverzichtbar ist.

- Bei der Aufdeckung von stillen Reserven durch die Veräußerung von betrieblichen Grundstücken und Gebäuden werden daraus resultierende Gewinne nur zur Hälfte besteuert. Für einen begrenzten Zeitraum von 3 Jahren wird damit ein Anreiz geschaffen, nicht betriebsnotwendige Immobilien zu veräußern, um bisher nicht frei verfügbares Eigenkapital für wirtschaftliche Aktivitäten zu mobilisieren.

C. Alternativen

Keine.

D. Finanzielle Auswirkungen

Für die Haushalte der Gebietskörperschaften ergeben sich in den Kassenjahren 2006 bis 2010 die nachfolgenden Auswirkungen:

Finanzielle Auswirkungen des Entwurfs eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen

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

E. Sonstige Kosten

Wirtschaftskreise, insbesondere die mittelständischen Unternehmen, werden durch die steuerrechtlichen Maßnahmen per Saldo entlastet. Steuerinduzierte Einzelpreisänderungen lassen sich nicht ausschließen. Auswirkungen auf das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind jedoch nicht zu erwarten.

Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen

Vom ... 2005

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Inhaltsübersicht	Artikel
Änderung des Einkommensteuergesetzes	1
Änderung des Körperschaftsteuergesetzes	2
Änderung des Gewerbesteuergesetzes	3
Änderung des Außensteuergesetzes	4
Inkrafttreten	5

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210, 2003 I S. 179), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
 - a) Die Angabe zu § 2b wird wie folgt gefasst:
„§ 2b (weggefallen)“
 - b) Nach der Angabe „§ 15a Verluste bei beschränkter Haftung“ wird folgende Angabe eingefügt:
„§ 15b Verluste aus Steuerstundungsmodellen“
2. § 2b wird aufgehoben.
3. Nach § 3 Nr. 69 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 70 angefügt:
„70. die Hälfte der Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden und Gebäuden, die zum Zeitpunkt der Veräußerung seit mehr als 10 Jahren zum

Anlagevermögen eines inländischen Betriebsvermögens des Steuerpflichtigen gehören, wenn diese auf Grund eines nach dem 31. Dezember 2005 und vor dem 1. Januar 2009 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrages veräußert werden. Satz 1 ist nicht anzuwenden, wenn

- a) der Steuerpflichtige den Betrieb veräußert oder aufgibt,
- b) es sich um eine Übertragung in Zusammenhang mit Rechtsvorgängen handelt, die dem Umwandlungssteuergesetz unterliegen,
- c) der Steuerpflichtige von den Regelungen der §§ 6b und 6c Gebrauch macht,
- d) der Steuerpflichtige den Grund und Boden oder das Gebäude nach der Veräußerung weiterhin für eigene betriebliche Zwecke nutzt oder
- e) der Buchwert zuzüglich der Veräußerungskosten den Veräußerungserlös übersteigt; ermittelt der Steuerpflichtige den Gewinn nach § 4 Abs. 3, treten an die Stelle des Buchwertes die Anschaffungs- oder Herstellungskosten verringert um die vorgenommenen Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung.“

4. Dem § 3c wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben oder Veräußerungskosten, die mit den Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen im Sinne des § 3 Nr. 70 in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, dürfen unabhängig davon, in welchem Veranlagungszeitraum die Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen anfallen, bei der Ermittlung der Einkünfte nur zur Hälfte abgezogen werden.“

5. In § 10d Abs. 2 Satz 1 wird die Angabe „60 vom Hundert“ durch die Angabe „50 vom Hundert“ ersetzt.

6. § 13 Abs. 7 wird wie folgt gefasst:

„(7) § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, Abs. 2 Satz 2 und 3, §§ 15a und 15b sind entsprechend anzuwenden.“

7. Nach § 15a wird folgender § 15b eingefügt:

„§ 15b
Verluste in Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen

(1) Verluste in Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell dürfen weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden; sie dürfen auch nicht nach § 10d abgezogen werden. Die Verluste mindern jedoch die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben Einkunftsquelle erzielt. § 15a ist insoweit nicht anzuwenden.

(2) Ein Steuerstundungsmodell im Sinne des Absatzes 1 liegt vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dies ist der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen auf Grund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit geboten werden soll, zumindest in der Anfangsphase der Investition Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen. Dabei ist es ohne Belang, auf welchen Vorschriften die negativen Einkünfte beruhen.

(3) Absatz 1 ist nur anzuwenden, wenn innerhalb der Verlustphase das Verhältnis der Summe der prognostizierten Verluste zur Höhe des gezeichneten und nach dem Konzept auch aufzubringenden Kapitals oder bei Einzelinvestoren des eingesetzten Eigenkapitals 10 vom Hundert übersteigt.

(4) Der nach Absatz 1 nicht ausgleichsfähige Verlust ist jährlich gesondert festzustellen. Dabei ist von dem verrechenbaren Verlust des Vorjahres auszugehen. Der Feststellungsbescheid kann nur insoweit angegriffen werden, als der verrechenbare Verlust gegenüber dem verrechenbaren Verlust des Vorjahres sich verändert hat. Handelt es sich bei dem Steuerstundungsmodell um eine Gesellschaft oder Gemeinschaft im Sinne des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a der Abgabenordnung, ist das für die gesonderte und einheitliche Feststellung der einkommensteuerpflichtigen und körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte aus dem Steuerstundungsmodell zuständige Finanzamt für den Erlass des Feststellungsbescheids nach Satz 1 zuständig; anderenfalls ist das Betriebsfinanzamt (§ 18 Abs. 1 Nr. 2 der Abgabenordnung) zuständig. Handelt es sich bei dem Steuerstundungsmodell um eine Gesellschaft oder Gemeinschaft im Sinne des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a der Abgabenordnung, können die gesonderten Feststellungen nach Satz 1 mit der gesonderten und einheitlichen Feststellung der einkommensteuerpflichtigen und körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte aus dem Steuerstundungsmodell verbunden werden; in diesen Fällen sind die gesonderten Feststellungen nach Satz 1 einheitlich durchzuführen.“

8. § 18 Abs. 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, Abs. 2 Satz 2 und 3, §§ 15a und 15b sind entsprechend anzuwenden.“

9. § 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Auf Anteile des stillen Gesellschafters am Verlust des Betriebes sind § 15 Abs. 4 Satz 6 bis 8, §§ 15a und 15b sinngemäß anzuwenden.“

10. § 21 Abs. 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„§§ 15a und 15b sind sinngemäß anzuwenden.“

11. In § 22 Nr. 1 Satz 1 wird der den Satz abschließende Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

„§ 15b ist sinngemäß anzuwenden.“

12. In § 35 Abs. 1 Nr. 1 und 2 wird jeweils die Angabe „das 1,8fache“ durch die Angabe „das Zweifache“ ersetzt.

13. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) § 2b in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210, 2003 I S. 179) ist weiterhin für Einkünfte aus einer Einkunftsquelle im Sinne des § 2b anzuwenden, die der Steuerpflichtige nach dem 4. März 1999 und vor dem 5. Mai 2005 rechtswirksam erworben oder begründet hat.“

- b) Dem Absatz 25 wird folgender Satz angefügt:

„§ 10d Abs. 2 Satz 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2006 anzuwenden.“

- c) Nach Absatz 30 wird folgender Absatz 30a eingefügt:

„(30a) Für die Anwendung des § 13 Abs. 7 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt Absatz 33a entsprechend.“

- d) Nach Absatz 33 wird folgender Absatz 33a eingefügt:

„(33a) § 15b in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist nur auf Verluste der dort bezeichneten Steuerstundungsmodelle anzuwenden, denen der Steuerpflichtige nach dem 4. Mai 2005 beigetreten ist oder für die nach dem 17. März 2005 mit dem Außenvertrieb begonnen wurde. Der Außenvertrieb beginnt in dem Zeitpunkt, in dem die Voraussetzungen für die Veräußerung der konkret bestimmbar Fondsanteile erfüllt sind und die Gesellschaft selbst oder über ein Vertriebsunternehmen mit Außenwirkung an den Markt herangetreten ist. Dem Beginn des Außenvertriebs stehen der Beschluss von Kapitalerhöhungen und die Reinvestition von Erlösen in neue Projekte gleich. Besteht das Steuerstundungsmodell nicht im Erwerb eines Anteils an einem geschlossenen Fonds, ist § 15b in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) anzuwenden, wenn die Investition nach dem 4. Mai 2005 rechtsverbindlich getätigt wurde.“

- e) Nach Absatz 34a wird folgender Absatz 34b eingefügt:

„(34b) Für die Anwendung des § 18 Abs. 4 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt Absatz 33a entsprechend.“

- f) Der bisherige Absatz 34b wird der neue Absatz 34c.

- g) Nach Absatz 36 wird folgender Absatz 36a eingefügt:

„(36a) Für die Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt Absatz 33a entsprechend.“

- h) Nach Absatz 37c wird folgender Absatz 37d eingefügt:

„(37d) Für die Anwendung des § 21 Abs. 1 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt Absatz 33a entsprechend.“

- i) Dem Absatz 38 wird folgender Satz angefügt:

„Für die Anwendung des § 22 Nr. 1 Satz 1 zweiter Halbsatz in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt Absatz 33a entsprechend.“

- j) Dem Absatz 50a wird folgender Satz angefügt:

„§ 35 Abs. 1 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2006 anzuwenden.“

Artikel 2

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. In § 16 Satz 1 und 2 wird jeweils die Angabe „4/3“ durch die Angabe „100/81“ ersetzt.
2. In § 23 Abs. 1 wird die Angabe „25 vom Hundert“ durch die Angabe „19 vom Hundert“ ersetzt.
3. In § 34 Abs. 1 wird die Jahreszahl „2005“ durch die Jahreszahl „2006“ ersetzt.

Artikel 3

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. In § 10a Satz 2 wird die Angabe „60 vom Hundert“ durch die Angabe „50 vom Hundert“ ersetzt.
2. In § 36 Abs. 1 wird die Jahreszahl „2004“ durch die Jahreszahl „2006“ ersetzt.

Artikel 4

Änderung des Außensteuergesetzes

Das Außensteuergesetz vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. § 8 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Eine niedrige Besteuerung im Sinne des Absatzes 1 liegt vor, wenn die Einkünfte der ausländischen Gesellschaft einer Belastung durch Ertragsteuern von weniger als 19 vom Hundert unterlegen haben, ohne dass dies auf einem Ausgleich mit Einkünften aus anderen Quellen beruht, oder wenn die danach in Betracht zu ziehende Steuer nach dem Recht des betreffenden Staates um Steuern gemindert wird, die die Gesellschaft, von der die Einkünfte stammen, zu tragen hat. Eine niedrige Besteuerung im Sinne des Satzes 1 liegt auch dann vor, wenn die Einkünfte der ausländischen Gesellschaft einer Belastung durch Ertragsteuern von mindestens 19 vom Hundert unterlegen haben und diese Belastung auf Vorschriften ausländischen Rechts beruht, die es Gesellschaften ermöglichen, eine Steuerbelastung von mindestens 19 vom Hundert zu wählen.“

2. Dem § 21 wird folgender Absatz 13 angefügt:

„(13) § 8 Abs. 3 in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals anzuwenden

1. für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum,
2. für die Gewerbesteuer für den Erhebungszeitraum,

für den Zwischeneinkünfte hinzuzurechnen oder in einer Betriebsstätte angefallen sind, die in einem Wirtschaftsjahr der Zwischengesellschaft oder der Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2005 beginnt.“

Artikel 5

Inkrafttreten

(1) Artikel 1 Nr. 1, 2, 6 bis 11, Nr. 13 Buchstabe a und c bis i treten am Tag nach der Verkündung in Kraft.

(2) Im Übrigen tritt dieses Gesetz am 1. Januar 2006 in Kraft.

Begründung

I. Allgemeiner Teil

1. Fortsetzung der Agenda 2010 im Bereich der Unternehmensbesteuerung

Die Reformen der Agenda 2010 sind das zentrale Instrument im Kampf gegen die Arbeitslosigkeit. Zur Flankierung des Reformprozesses hat die Bundesregierung ein schnell zu verwirklichendes 20-Punkte-Programm zur Stärkung von Konjunktur und Wachstum verabschiedet. Gegenstand dieses Gesetzentwurfs ist die Umsetzung der dazu vorgesehenen Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung. Im Zentrum steht die aufkommensneutral gestaltete Tarifentlastung für Unternehmen, um deren Wettbewerbsfähigkeit in einem sich verändernden internationalen Umfeld zu erhöhen und die Investitionsbereitschaft am und in den Standort Deutschland zu fördern. Sie ist ein wichtiger Beitrag zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für mehr Beschäftigung und zur Sicherung des nationalen Steueraufkommens.

Im internationalen Vergleich weist Deutschland nach Untersuchungen der OECD mit einem Wert von 21,5 % eine der niedrigsten Steuerquoten auf. Werden die Sozialabgaben mitberücksichtigt, liegt es mit einer Abgabenquote von 36,2 % im Mittelfeld. Auf die gesamte Volkswirtschaft bezogen hat Deutschland kein Steuerlastproblem. Aus Sicht der öffentlichen Haushalte wird zudem deutlich, dass kein Spielraum für Steuergeschenke besteht. Durch eine adäquate, international ausgerichtete Steuerpolitik muss im Gegenteil dafür gesorgt werden, dass die Steuerbasis wächst und die Steuereinnahmen nachhaltig steigen, um die heute und in Zukunft zu bewältigenden Staatsaufgaben finanzieren zu können.

Wichtige Vorarbeiten sind geleistet: Mit dem Steuersenkungsgesetz ist im Rahmen der Steuerreform 2000 eine grundlegende Reform der Unternehmensbesteuerung eingeleitet worden. Mit beachtlichen Tarifsenkungen und dem Übergang zum Halbeinkünfteverfahren wurde die deutsche Unternehmensbesteuerung im Grundsatz wieder europatauglich. Die Steuersätze der Einkommensteuer sind im europäischen Vergleich moderat. Mit 15 % liegt der Eingangssteuersatz auf einem historischen Tiefstand und der Spitzensteuersatz ist mit 42 % auf einem konkurrenzfähigen Niveau. Durch die Möglichkeit der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuerschuld ist diese Gemeindesteuer für die große Mehrheit der Personenunternehmen in ihrer Belastungswirkung weitgehend neutralisiert.

Trotzdem ist auch die Steuerpolitik nicht an einem endgültigen Zielpunkt angekommen. Aufgrund der Veränderungen im internationalen Steuerumfeld weist Deutschland bei der Besteuerung der Erträge der Kapitalgesellschaften im internationalen Vergleich mittlerweile wieder eine hohe nominale steuerliche Belastung auf. Zudem hat der nominale Steuersatz noch immer eine nicht zu unterschätzende Signalfunktion. Das ist für anstehende Investitionsentscheidungen von erheblicher Bedeutung. Derzeit ist es aufgrund der hohen nominalen Belastung von Kapitalgesellschaften für Konzerne interessant, Kosten und Verluste in Deutschland zu realisieren und Gewinne im Ausland zu versteuern. Das verursacht bereits heute erhebliche Steuerausfälle für Deutschland. Es besteht die Gefahr, dass in Deutschland dringend benötigte Investitionen unterbleiben und auf mittlere Sicht Arbeitsplätze verloren gehen.

In dieser Situation ist es jetzt erforderlich, wichtige und kurzfristig umsetzbare steuerliche Maßnahmen zur Stärkung der Wettbewerbs- und Investitionskräfte zu ergreifen.

2. Maßnahmen zur steuerlichen Stärkung der Wettbewerbskräfte

Vorgesehen ist zum einen eine deutliche Tarifsenkung der Körperschaftsteuer: Durch die erhebliche Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 % auf 19 % ab dem Veranlagungszeitraum 2006 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 %. Mit der Reduzierung des Steuersatzgefälles wird die davon ausgehende Gefährdung des deutschen Körperschaft- und Gewerbesteueraufkommens erheblich verringert. Denn der Standort Deutschland wird für Unternehmen attraktiver. Da sich eine Gewinnverschiebung ins Ausland wirtschaftlich nicht mehr lohnt, werden erzielte Erträge in stärkerem Maße wieder der deutschen Besteuerung unterworfen.

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

Parallel dazu wird der Anrechnungsfaktor bei der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von 1,8 auf 2,0 angehoben. Dadurch wird die Gewerbesteuerbelastung bei Personenunternehmen bis zu einem Hebesatz von 379 % neutralisiert und die bereits günstigen steuerlichen Rahmenbedingungen für den Mittelstand weiter verbessert.

Schließlich soll der steuermotivierten Blockade bei der Veräußerung von betrieblichen Grundstücken und Gebäuden entgegengewirkt werden: Für einen begrenzten Zeitraum von drei Jahren werden die durch die Aufdeckung von stillen Reserven entstehenden Gewinne nur hälftig besteuert und damit ein Anreiz geschaffen, nicht betriebsnotwendige Immobilien zu veräußern, um frei verfügbares Eigenkapital für wirtschaftliche Aktivitäten zu mobilisieren. Die Maßnahme führt insbesondere zugunsten des Mittelstandes zu einer Stärkung der Liquidität und der Eigenkapitalquote.

3. Aufkommensneutrale Gestaltung

Die Senkung der Körperschaftsteuersätze auf ein international konkurrenzfähiges Niveau führt nicht nur zu systembedingten Steuermindereinnahmen, sondern auch zu erheblichen Mehreinnahmen durch das zusätzlich in Deutschland versteuerte Gewinnsubstrat. Aus einem Abgleich zwischen der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung und der Körperschaftsteueraufkommensstatistik ergibt sich, dass im Jahr 2004 in deutschen Kapitalgesellschaften Erträge in einer Größenordnung von 50 Mrd. Euro mehr erwirtschaftet worden sind als der nationalen Besteuerung unterworfen wurden. Diese Differenz wird auch aufgrund des bei der Besteuerung von Kapitalgesellschaften gegenüber den übrigen EU-Staaten herrschenden Steuersatzgefälles verursacht. In Deutschland erwirtschaftete Gewinne werden dabei mit Hilfe von Steuergestaltungen ins Ausland transferiert und dort zu niedrigeren Steuersätzen als in Deutschland versteuert. Durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes wird bei vorsichtiger Schätzung davon ausgegangen, dass zunächst 6 ½ Mrd. Euro zukünftig wieder der deutschen Besteuerung unterworfen werden, da sich eine Gewinnverschiebung in ein anderes EU-Land vielfach steuerlich nicht mehr lohnt. Hieraus ergeben sich Mehreinnahmen von 2,2 Mrd. Euro. Diese Mehreinnahmen des deutschen Fiskus stellen für die Unternehmen keine Mehrbelastung dar, da die Gewinne sowieso besteuert worden wären – nur nicht in Deutschland. Es handelt sich bei diesem Mehraufkommen also nicht um Auswirkungen infolge eines zusätzlichen Wachstumseffekts.

Es ist darüber hinaus vorgesehen, den Verlustabzug künftig auf 50 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bei einem Sockelbetrag von 1 Mio. Euro zu begrenzen. Diese Maßnahme dient vorrangig der weiteren Verstärkung der Steuereinnahmen. Sie ist die Fortsetzung der mit dem Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz eingeleiteten Stabilisierung des von Unternehmen erbrachten Steueraufkommens.

Eine weitere wichtige Finanzierungskomponente enthält die geplante Verlustabzugsbeschränkung bei Steuersparmodellen. Damit wird ein Anreiz zu mehr Rentabilität gesetzt und die Vergeudung volkswirtschaftlicher Ressourcen beendet. Dies ist ein Beitrag zur Finanzierung der erheblichen Tarifentlastung, die sowohl im Haushaltsinteresse als auch unter dem Gesichtspunkt der Steuergerechtigkeit unverzichtbar ist.

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 die auf Gewinnerzielung ausgerichteten Private Equity und Venture Capital Fonds sowie Lebensversicherungsfonds, die in gebrauchte Lebensversicherungen investieren und ihre Rendite aus nicht steuerbaren Erträgen erzielen. Durch klare Kriterien und Anwendungsregelungen ist sichergestellt, dass sich die Neuregelung ausschließlich auf Steuersparmodelle bezieht, während auf den wirtschaftlichen Erfolg gerichtete unternehmerische Betätigung unberührt bleibt.

Der befristete Anreiz zur Aufdeckung stiller Reserven durch eine hälftige Steuerbefreiung bei der Veräußerung betrieblicher Grundstücke und Gebäude lässt die zusätzliche Mobilisierung von bisher volkswirtschaftlich nicht optimal genutztem Kapital in einem Umfang erwarten, der trotz der eingeräumten Steuerermäßigung zu steuerlichem Mehraufkommen führt.

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.

4. Kosten- und Preiswirkungen

Die Wirtschaft wird per Saldo durch die steuerrechtlichen Änderungen entlastet, wobei Unternehmen unterschiedlich be- und entlastet werden. Ob bei den Regelungsadressaten infolge dessen einzelpreiswirksame Kostenschwellen unter- oder überschritten werden, die sich reduzierend oder erhöhend auf deren Angebotspreise auswirken, und, ob die Regelungsadressaten ihre Kostenüberwälzungsmöglichkeiten in Abhängigkeit von der konkreten Wettbewerbssituation auf ihren Teilmärkten einzelpreisreduzierend oder -erhöhend ausschöpfen, lässt sich zwar nicht abschätzen, aber auch nicht ausschließen. Durch die Verlustabzugsbeschränkung für Fonds (z.B. Medienfonds, Schiffsbeteiligungen), die primär darauf abzielen, als Steuersparmodelle ihren Anlegern Verluste zuzuweisen, werden Angebots- und Nachfragestrukturen auf bestimmten Teilmärkten beeinflusst, die sich dort in entsprechenden Einzelpreisänderungen niederschlagen können.

Insgesamt dürften die skizzierten Einzelpreisänderungen jedoch nicht ausreichen, um messbare Effekte auf das Preisniveau bzw. auf das Verbraucherpreisniveau zu induzieren. Die Haushalte der Gebietskörperschaften sind unterschiedlich von den finanziellen Auswirkungen des Gesetzes betroffen. Per Saldo gehen hiervon keine mittelbar preisrelevanten Effekte aus.

Die Entlastung der Wirtschaft ergibt sich in ihrer Höhe nicht spiegelbildlich aus den Auswirkungen auf den Fiskus. Die erwarteten Mehreinnahmen aus der Repatriierung von bislang im Ausland versteuerten Gewinnen führen für die deutschen Unternehmen nicht zu Mehrbelastungen, da sie in mindestens gleicher Höhe von ausländischen Steuern entlastet werden.

Insgesamt werden durch die steuerlichen Maßnahmen die gesamtwirtschaftlichen Rahmenbedingungen für eine dynamischere Investitions- und Beschäftigungsentwicklung verbessert. Die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Wirtschaft wird aufgrund der Nettoentlastung gestärkt und die Allokationseffizienz wird durch die Zurückdrängung von gesamtwirtschaftlich ineffizienten Steuersparmodellen befördert.

5. Verwaltungs- und Vollzugaufwand

Die Maßnahmen führen nicht zu besonderem Verwaltungs- und Vollzugaufwand.

Im Zuge der gemäß § 2 GGO vorzunehmenden Relevanzprüfung sind unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Männern und Frauen keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen zuwiderlaufen.

**Finanzielle Auswirkungen des Entwurfs eines Gesetzes zur
Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen**

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹⁾	Kassenjahr					
				2006	2007	2008	2009	2010	
1	<u>§ 23 Abs. 1 KStG</u> Auswirkungen einer Tarifsenkung der Körperschaftsteuer	Insg.	- 3.065	- 3.090	- 2.650	- 2.735	- 2.655	- 2.640	
		GewSt	+ 1.105	+ 830	+ 1.050	+ 1.270	+ 1.310	+ 1.320	
		KSt	- 3.955	- 3.715	- 3.505	- 3.795	- 3.760	- 3.755	
		SolZ	- 215	- 205	- 195	- 210	- 205	- 205	
		Bund	- 2.148	- 2.029	- 1.905	- 2.056	- 2.031	- 2.029	
		GewSt	+ 45	+ 34	+ 43	+ 52	+ 54	+ 54	
		KSt	- 1.978	- 1.858	- 1.753	- 1.898	- 1.880	- 1.878	
		SolZ	- 215	- 205	- 195	- 210	- 205	- 205	
		Länder	- 1.819	- 1.738	- 1.602	- 1.716	- 1.693	- 1.689	
		GewSt	+ 158	+ 119	+ 150	+ 181	+ 187	+ 188	
		KSt	- 1.977	- 1.857	- 1.752	- 1.897	- 1.880	- 1.877	
		Gem.	+ 902	+ 677	+ 857	+ 1.037	+ 1.069	+ 1.078	
		GewSt	+ 902	+ 677	+ 857	+ 1.037	+ 1.069	+ 1.078	
		<i>davon:</i> Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 v.H. auf 19 v.H.		Insg.	- 5.280	- 4.755	- 4.755	- 5.280	- 5.280
				KSt	- 5.005	- 4.505	- 4.505	- 5.005	- 5.005
		SolZ	- 275	- 250	- 250	- 275	- 275		
		Bund	- 2.778	- 2.503	- 2.503	- 2.778	- 2.778		
		KSt	- 2.503	- 2.253	- 2.253	- 2.503	- 2.503		
		SolZ	- 275	- 250	- 250	- 275	- 275		
		Länder	- 2.502	- 2.252	- 2.252	- 2.502	- 2.502		
		KSt	- 2.502	- 2.252	- 2.252	- 2.502	- 2.502		
Zusätzliches Mehraufkommen durch Sicherung des nationalen Steuersubstrates		Insg.	+ 2.215	+ 1.665	+ 2.105	+ 2.545	+ 2.625	+ 2.640	
		GewSt	+ 1.105	+ 830	+ 1.050	+ 1.270	+ 1.310	+ 1.320	
		KSt	+ 1.050	+ 790	+ 1.000	+ 1.210	+ 1.245	+ 1.250	
		SolZ	+ 60	+ 45	+ 55	+ 65	+ 70	+ 70	
		Bund	+ 630	+ 474	+ 598	+ 722	+ 747	+ 749	
		GewSt	+ 45	+ 34	+ 43	+ 52	+ 54	+ 54	
		KSt	+ 525	+ 395	+ 500	+ 605	+ 623	+ 625	
		SolZ	+ 60	+ 45	+ 55	+ 65	+ 70	+ 70	
		Länder	+ 683	+ 514	+ 650	+ 786	+ 809	+ 813	
		GewSt	+ 158	+ 119	+ 150	+ 181	+ 187	+ 188	
		KSt	+ 525	+ 395	+ 500	+ 605	+ 622	+ 625	
		Gem.	+ 902	+ 677	+ 857	+ 1.037	+ 1.069	+ 1.078	
		GewSt	+ 902	+ 677	+ 857	+ 1.037	+ 1.069	+ 1.078	
2	<u>§ 35 EStG</u> Anhebung des Anrechnungsfaktors bei der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von 1,8 auf 2,0	Insg.	- 500	- 425	- 500	- 500	- 500	- 500	
		ESt	- 475	- 404	- 475	- 475	- 475	- 475	
		SolZ	- 25	- 21	- 25	- 25	- 25	- 25	
		Bund	- 227	- 193	- 227	- 227	- 227	- 227	
		ESt	- 202	- 172	- 202	- 202	- 202	- 202	
		SolZ	- 25	- 21	- 25	- 25	- 25	- 25	
		Länder	- 202	- 172	- 202	- 202	- 202	- 202	
		ESt	- 202	- 172	- 202	- 202	- 202	- 202	
		Gem.	- 71	- 60	- 71	- 71	- 71	- 71	
		ESt	- 71	- 60	- 71	- 71	- 71	- 71	

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹⁾	Kassenjahr						
				2006	2007	2008	2009	2010		
3	<u>§ 10d Abs. 2 EStG</u> Begrenzung des Verlustabzugs auf 50% des Gesamtbetrags der Einkünfte bei einem Sockelbetrag von 1 Mio. €	Insg.	+ 250	+ 210	+ 295	+ 290	+ 215	+ 150		
		GewSt	+ 95	+ 85	+ 105	+ 110	+ 80	+ 60		
		ESt	+ 15	+ 15	+ 30	+ 20	+ 20	.		
		KSt	+ 130	+ 105	+ 150	+ 150	+ 110	+ 85		
		SolZ	+ 10	+ 5	+ 10	+ 10	+ 5	+ 5		
		Bund	+ 85	+ 67	+ 102	+ 99	+ 72	+ 50		
		GewSt	+ 4	+ 3	+ 4	+ 5	+ 3	+ 2		
		ESt	+ 6	+ 6	+ 13	+ 9	+ 9	.		
		KSt	+ 65	+ 53	+ 75	+ 75	+ 55	+ 43		
		SolZ	+ 10	+ 5	+ 10	+ 10	+ 5	+ 5		
		Länder	+ 85	+ 70	+ 103	+ 100	+ 75	+ 51		
		GewSt	+ 14	+ 12	+ 15	+ 16	+ 11	+ 9		
		ESt	+ 6	+ 6	+ 13	+ 9	+ 9	.		
		KSt	+ 65	+ 52	+ 75	+ 75	+ 55	+ 42		
		Gem.	+ 80	+ 73	+ 90	+ 91	+ 68	+ 49		
GewSt	+ 77	+ 70	+ 86	+ 89	+ 66	+ 49				
ESt	+ 3	+ 3	+ 4	+ 2	+ 2	.				
4	<u>§ 15b EStG</u> Einschließung der Verluste, die im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen stehen	Insg.	+ 2.500	+ 2.500	+ 2.450	+ 2.305	+ 2.120	+ 2.110		
		ESt	+ 2.370	+ 2.370	+ 2.320	+ 2.185	+ 2.010	+ 2.000		
		SolZ	+ 130	+ 130	+ 130	+ 120	+ 110	+ 110		
		Bund	+ 1.137	+ 1.137	+ 1.116	+ 1.049	+ 964	+ 960		
		ESt	+ 1.007	+ 1.007	+ 986	+ 929	+ 854	+ 850		
		SolZ	+ 130	+ 130	+ 130	+ 120	+ 110	+ 110		
		Länder	+ 1.007	+ 1.007	+ 986	+ 929	+ 854	+ 850		
		ESt	+ 1.007	+ 1.007	+ 986	+ 929	+ 854	+ 850		
		Gem.	+ 356	+ 356	+ 348	+ 327	+ 302	+ 300		
		ESt	+ 356	+ 356	+ 348	+ 327	+ 302	+ 300		
		5	<u>§ 3 Nr. 70 EStG</u> Steuerfreiheit der Hälfte der Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden und Gebäuden	Insg.	+ 720	+ 720	+ 1.215	+ 1.265	+ 550	+ 15
				GewSt	+ 135	+ 135	+ 315	+ 335	+ 205	.
				ESt	+ 65	+ 65	+ 155	+ 170	+ 100	+ 5
				KSt	+ 95	+ 95	+ 230	+ 245	+ 155	+ 5
				SolZ	+ 10	+ 10	+ 25	+ 25	+ 15	+ 5
GrESt	+ 415			+ 415	+ 490	+ 490	+ 75	.		
Bund	+ 92			+ 92	+ 219	+ 234	+ 144	+ 10		
GewSt	+ 6			+ 6	+ 13	+ 14	+ 8	.		
ESt	+ 28			+ 28	+ 66	+ 72	+ 43	+ 2		
KSt	+ 48			+ 48	+ 115	+ 123	+ 78	+ 3		
SolZ	+ 10			+ 10	+ 25	+ 25	+ 15	+ 5		
Länder	+ 509			+ 509	+ 716	+ 732	+ 224	+ 4		
GewSt	+ 19			+ 19	+ 45	+ 48	+ 29	.		
ESt	+ 28			+ 28	+ 66	+ 72	+ 43	+ 2		
KSt	+ 47			+ 47	+ 115	+ 122	+ 77	+ 2		
GrESt	+ 415	+ 415	+ 490	+ 490	+ 75	.				
Gem.	+ 119	+ 119	+ 280	+ 299	+ 182	+ 1				
GewSt	+ 110	+ 110	+ 257	+ 273	+ 168	.				
ESt	+ 9	+ 9	+ 23	+ 26	+ 14	+ 1				

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹⁾	Kassenjahr				
				2006	2007	2008	2009	2010
6	Finanzielle Auswirkungen des Entwurfs eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen	Insg.	- 95	- 85	+ 810	+ 625	- 270	- 865
		GewSt	+ 1.335	+ 1.050	+ 1.470	+ 1.715	+ 1.595	+ 1.380
		ESt	+ 1.975	+ 2.046	+ 2.030	+ 1.900	+ 1.655	+ 1.530
		KSt	- 3.730	- 3.515	- 3.125	- 3.400	- 3.495	- 3.665
		SolZ	- 90	- 81	- 55	- 80	- 100	- 110
		GrESt	+ 415	+ 415	+ 490	+ 490	+ 75	.
		Bund	- 1.061	- 926	- 695	- 901	- 1.078	- 1.236
		GewSt	+ 55	+ 43	+ 60	+ 71	+ 65	+ 56
		ESt	+ 839	+ 869	+ 863	+ 808	+ 704	+ 650
		KSt	- 1.865	- 1.757	- 1.563	- 1.700	- 1.747	- 1.832
		SolZ	- 90	- 81	- 55	- 80	- 100	- 110
		Länder	- 420	- 324	+ 1	- 157	- 742	- 986
		GewSt	+ 191	+ 150	+ 210	+ 245	+ 227	+ 197
		ESt	+ 839	+ 869	+ 863	+ 808	+ 704	+ 650
		KSt	- 1.865	- 1.758	- 1.562	- 1.700	- 1.748	- 1.833
		GrESt	+ 415	+ 415	+ 490	+ 490	+ 75	.
		Gem.	+ 1.386	+ 1.165	+ 1.504	+ 1.683	+ 1.550	+ 1.357
		GewSt	+ 1.089	+ 857	+ 1.200	+ 1.399	+ 1.303	+ 1.127
		ESt	+ 297	+ 308	+ 304	+ 284	+ 247	+ 230

Anmerkungen:

¹⁾ Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Einkommensteuergesetz)

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Notwendige redaktionelle Anpassung der Inhaltsübersicht des EStG an die Aufhebung des § 2b und die Einfügung des neuen § 15b.

Zu Nummer 2 (§ 2b - aufgehoben -)

Durch die Einfügung des § 15b wird die Regelung des § 2b überflüssig und kann aufgehoben werden.

Zu Nummer 3 (§ 3 Nr. 70 - neu -)

§ 3 Nr. 70 befreit die Hälfte der Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden sowie Gebäuden des Anlagevermögens.

Gegenwärtig besteht bei vielen Unternehmen der Wunsch und die Notwendigkeit, sich von ihren nicht betriebsnotwendigen Immobilien zu trennen, um bisher nicht frei verfügbares Eigenkapital für wirtschaftliche Betätigungen zu gewinnen. Durch die Regelung in § 3 Nr. 70 soll die Mobilisierung von bisher volkswirtschaftlich nicht optimal genutztem Kapital gefördert werden. Die Maßnahme führt insbesondere auch zugunsten des Mittelstands zu einer Stärkung der Liquidität und der Eigenkapitalquote.

Die hälftige Steuerbefreiung vermindert auch die Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer, da es sich um eine Gewinnermittlungsvorschrift handelt. Damit tritt auch eine entsprechende gewerbesteuerliche Entlastung ein. Sie ist über § 8 Abs. 1 KStG auch für Körperschaften anzuwenden.

§ 3 Nr. 70 ist an folgende Voraussetzungen geknüpft:

- Der Grund und Boden sowie das Gebäude sind im Zeitpunkt der Veräußerung mehr als 10 Jahre dem Anlagevermögen eines inländischen Betriebsvermögens zugeordnet.

Stille Reserven finden sich im Regelfall nur bei Grundstücken und Immobilien, die sich schon längere Zeit im Betriebsvermögen befinden. Die 10-Jahre-Frist hat zudem den Zweck, unerwünschte Steuergestaltungen (z.B. Step-up-Modelle) zu verhindern.

- 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 Maßnahme ist auf 3 Jahre befristet und begünstigt nur Veräußerungen der Jahre 2006 bis 2008. Dies sichert die schnelle Wirksamkeit der Maßnahme und hält die Unternehmen dazu an, die Möglichkeit der begünstigten Versteuerung stiller Reserven ohne Verzögerung zu nutzen. Gleichzeitig wird auch Mitnahmeeffekten entgegengewirkt.

- Bei Betriebsveräußerungen oder Betriebsaufgaben gemäß § 16 kommt § 3 Nr. 70 nicht zur Anwendung, ebenso wenig bei Übertragungen in Zusammenhang mit Sachverhalten, die dem Umwandlungssteuergesetz unterliegen.

Betriebsaufgabe und Betriebsveräußerung sind bereits durch das geltende Recht begünstigt (z.B. § 16 Abs. 4, § 34). Es bedarf hier daher keines zusätzlichen steuerlichen

Anreizes. Im Falle der Übertragungen in Zusammenhang mit dem Umwandlungssteuergesetz hat der Steuerpflichtige ein Wahlrecht, ob er den Buchwert, Teilwert oder einen Zwischenwert ansetzt. Dies eröffnet bereits ausreichend Gestaltungsmöglichkeiten. Zudem erfolgen Vermögensübertragungen, Umwandlungen, Verschmelzungen usw. regelmäßig aus anderen Gründen als der Realisierung stiller Reserven. Es käme in diesem Bereich daher lediglich zu Mitnahmeeffekten.

- Macht der Steuerpflichtige von der Möglichkeit der Übertragung stiller Reserven oder der Rücklagenbildung bei Veräußerung von Grund und Boden sowie Gebäuden gemäß §§ 6b, 6c Gebrauch, ist die Anwendung des § 3 Nr. 70 ausgeschlossen. Der Steuerpflichtige hat durch Anwendung der §§ 6b, 6c oder den Verzicht hierauf die Möglichkeit, die für ihn günstigste Variante zu wählen.
- Die Anwendung des § 3 Nr. 70 ist ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige nach Veräußerung den Grund und Boden oder die Gebäude weiterhin für eigene betriebliche Zwecke nutzt.

Damit sollen bestimmte Steuergestaltungen (wie z. B. Sale and Lease back) von der Begünstigung ausgenommen werden, da es sich in diesen Fällen um betriebsnotwendige Grundstücke/Gebäude handelt, deren Veräußerung gerade nicht begünstigt werden soll.

- Veräußert der Steuerpflichtige den Grund und Boden oder die Gebäude mit Verlust, so würde es im Zusammenspiel mit dem ebenfalls neu geschaffenen § 3c Abs. 3 auch nur zu einer hälftigen Berücksichtigung des Verlustes kommen. Da es sich bei § 3 Nr. 70 um eine Vorschrift zur Förderung der Realisierung stiller Reserven handelt, nicht aber um eine Norm zur Begrenzung der Verlustverrechnung, kommt die Vorschrift in Verlustfällen nicht zur Anwendung. Damit ist auch die Anwendung des § 3c Abs. 3 ausgeschlossen.

Zu Nummer 4 (§ 3c Abs. 3 - neu -)

§ 3c Abs. 3 stellt sicher, dass in den Fällen, in denen § 3 Nr. 70 zur Anwendung kommt, der hälftigen Steuerbefreiung auch nur ein entsprechend hälftiger Abzug der in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung stehenden Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen gegenüber steht.

Zu Nummer 5 (§ 10d Abs. 2 Satz 1)

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, § 10d Abs. 2.

Die vorgesehene Änderung begrenzt den Verlustabzug künftig auf 50 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bei einem unveränderten Sockelbetrag von 1 Mio. Euro. Die Abzugsbeschränkung verhindert insbesondere, dass Großunternehmen Verlustvorträge dazu nutzen, über Jahre hinweg keine Körperschaftsteuer mehr zu zahlen, obwohl sie Infrastruktur und andere öffentliche Leistungen ständig in Anspruch nehmen.

Zu Nummer 6 (§ 13 Abs. 7)

Zur Vermeidung von Umgehungsgestaltungen, wird die in § 15b (vgl. Nummer 7) vorgesehene Verlustabzugsbeschränkung von gewerblichen Steuerstundungsmodellen auch auf Verluste aus Land- und Forstwirtschaft ausgedehnt.

Zu Nummer 7 (§ 15b - neu -)

Der Ansturm auf Medienfonds und andere Steuerstundungsmodelle in Form geschlossener Fonds nimmt stetig zu. Diese Fondsmodelle in Form einer Personengesellschaft weisen ihren Anlegern in der Anfangsphase einen hohen Verlust zu, der die Steuerbelastung der Anleger deutlich vermindert. Dies führt jährlich zu erheblichen Steuerausfällen.

Ein derartiges Steuerstundungsmodell 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.

Ein Lösungsansatz gegen derartige Gestaltungen besteht in der Einführung einer Verlustabzugsbeschränkung. Danach sind Verluste aus solchen Steuerstundungsmodellen nicht sofort abzugsfähig, sondern nur noch mit späteren positiven Einkünften aus derselben Einkunftsquelle verrechenbar.

Die Beteiligung am jeweiligen Steuerstundungsmodell stellt die Einkunftsquelle dar. Die Einkunftsquelle umfasst auch evtl. im Zusammenhang mit dem Steuerstundungsmodell vorhandenes Sonderbetriebsvermögen. Bei der Prüfung der Voraussetzungen sind die Verluste aus dem Sonderbetriebsvermögen - soweit dieses Bestandteil des Modells ist - mit einzubeziehen

Die vorgesehene Einschränkung steuerwirksamer Verlustverrechnung betrifft ausschließlich Steuerstundungsmodelle, deren Attraktivität für den Anleger vor allem auf den anfänglichen Verlustzuweisungen basiert. Für übliche unternehmerische Aktivitäten ohne solche Zielrichtungen ergeben sich dagegen keine steuerlichen Auswirkungen.

Beispiel:

Ein Existenzgründer macht in den beiden ersten Jahren Verluste. Dieser Fall ist von der Neuregelung nicht betroffen. Es liegt kein Steuerstundungsmodell vor. Die Verluste bleiben in bisherigem Umfang abziehbar. Das gilt insbesondere auch für typische Verlustsituationen bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung außerhalb modellhafter Gestaltungen.

Die Wirkungsweise der Verlustabzugsbeschränkung soll anhand der folgenden Beispiele verdeutlicht werden:

1. Nach Erwerb eines Medienfondsanteils erfolgt eine Verlustzuweisung. Anders als bisher sind diese Verluste nicht mehr mit anderweitigen Einkünften verrechenbar. Sie gehen nicht verloren, können aber – ohne zeitliche Begrenzung - steuerwirksam nur mit späteren Gewinnen, die aus der Anlage in diesen Medienfonds erwachsen, verrechnet werden.
2. Ein Unternehmer hat einen Immobilienfondsanteil in sein Betriebsvermögen erworben. Nach fünf Jahren stellt er sein Unternehmen ein und überführt den Fondsanteil in sein Privatvermögen. Es verbleibt ein Rest noch nicht angerechneter Verluste im Bereich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, der nun bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung weiterhin verrechenbar bleibt.

Die anfänglichen Verluste gehen also nicht endgültig „verloren“, sondern ihre Berücksichtigung wird zeitlich „gestreckt“, soweit für die Investition ein Totalüberschuss erzielt wird.

Die Regelung betrifft vorrangig gewerblich tätige geschlossene Fonds - Medienfonds (und hierzu artverwandte Fonds) sowie Wertpapierhandelsfonds -, die bisher mit hohen Verlustzuweisungsquoten Anleger zum Beitritt bewogen haben. Es kommt nicht darauf an, ob der geschlossene Fonds als Hersteller oder Erwerber des Investitionsguts anzusehen ist oder ob überhaupt in ein Wirtschaftsgut investiert wird.

Die Neuregelung erfasst aber auch modellhafte Anlage- und Investitionstätigkeiten einzelner Steuerpflichtiger außerhalb einer Gesellschaft oder Gemeinschaft. Es ist nicht erforderlich, dass mehrere Steuerpflichtige im Hinblick auf die Einkünfteerzielung im weitesten Sinne gemeinsam tätig werden. Es sind demnach auch Investitionen mit modellhaftem Charakter von Einzelpersonen betroffen.

Nicht betroffen von der Verlustabzugsbeschränkung sind solche Fonds, die nicht primär darauf angelegt sind, ihren Anlegern einen Verlust zuzuweisen, sondern die mit der Steuerfreiheit ihrer Renditen werben. Hier sind in erster Linie die vermögensverwaltenden Venture Capital und Private Equity Fonds zu nennen.

„Anfangsphase“ im Sinne der Vorschrift ist der Zeitraum, bis zu dem nach dem Konzept keine nachhaltig positiven Einkünfte erzielt werden. Nicht von der Regelung betroffen sind zudem Verluste, die bei der Konzeption nicht abzusehen waren (z.B. unerwarteter Mietausfall, Verlust oder Beschädigung des Anlageobjektes).

Für die Modellhaftigkeit spricht ein vorgefertigtes Konzept, das auf die Erzielung steuerlicher Vorteile aufgrund negativer Einkünfte ausgerichtet ist. Typischerweise, wenn auch nicht zwingend, wird das Konzept mittels eines Anlegerprospekts oder in vergleichbarer Form (z.B. Katalog, Verkaufsunterlagen, Beratungsbögen usw.) vermarktet. Charakteristisch für eine modellhafte Gestaltung ist zudem eine Bündelung von Verträgen und/oder Leistungen durch den Anbieter.

Weiterhin spricht für die Annahme eines Steuerstundungsmodells, dass der Anleger vorrangig eine kapitalmäßige Beteiligung ohne Interesse an einem Einfluss auf die Geschäftsführung anstrebt.

Bei doppelstöckigen Gestaltungen (z.B. Dachfonds) ist die Regelung bereits auf Ebene der Untergesellschaften zu prüfen. Ein Verlustausgleich zwischen den Beteiligungen auf Ebene der Obergesellschaft ist damit nicht möglich.

Im Übrigen hat die Regelung des § 15b Vorrang vor der Anwendung des § 15a.

Zu Nummer 8 (§ 18 Abs. 4 Satz 2)

Die in § 15b (vgl. Nummer 7) vorgesehene Verlustabzugsbeschränkung von gewerblichen Steuerstundungsmodellen wird zur Vermeidung von Umgehungsgestaltungen auch auf Verluste aus selbständiger Arbeit ausgedehnt.

Zu Nummer 9 (§ 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2)

Um Umgehungsgestaltungen zu vermeiden, wird die in § 15b (vgl. Nummer 7) vorgesehene Verlustabzugsbeschränkung von gewerblichen Steuerstundungsmodellen auch auf Verluste aus typisch stillen Gesellschaften ausgedehnt.

Zu Nummer 10 (§ 21 Abs. 1 Satz 2)

Durch die Änderung wird die in § 15b (vgl. Nummer 7) vorgesehene Verlustabzugsbeschränkung für gewerbliche Verluste auch auf Verluste bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgedehnt. Von der Regelung sind insbesondere geschlossene Immobilienfonds betroffen.

Nicht betroffen sind jedoch Bauträgergestaltungen, 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. Die Erwerber können die Sonderabschreibung für die Sanierungsaufwendungen weiterhin steuerlich geltend machen. Sollte der Bauträger neben der Sanierung und dem Verkauf aber auch weitere Dienstleistungen erbringen (z.B. Finanzierung), könnte eine modellhafte Gestaltung gegeben sein.

Zu Nummer 11 (§ 22 Nr. 1 Satz 1 2. HS)

Die Regelung sieht eine Ausdehnung der in § 15b (vgl. Nummer 7) vorgesehenen Verlustabzugsbeschränkung für gewerbliche Verluste auch auf Verluste bei den sonstigen Einkünften vor. Von der Regelung sind insbesondere sog. Renten-/ Lebensversicherungsmodelle gegen fremdfinanzierten Einmalbetrag betroffen, bei denen sich die steuerlichen Verluste aus der günstigen Besteuerung von Leibrenten und der Ansammlung sofort abziehbarer Werbungskosten ergeben.

Zu Nummer 12 (§ 35 Abs. 1 Nr. 1 und 2)

§ 35 gewährt in pauschalierter Form für die von einem Gewerbetreibenden zu tragende Gewerbesteuerbelastung eine Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer in Höhe des 1,8fachen des Gewerbesteuermessbetrags.

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 389 vom Hundert geführt.

Infolge der zwischenzeitlichen Absenkung des Spitzensteuersatzes auf 42 vom Hundert ist eine Vollarrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nur noch bis zu einem Hebesatz von 341 vom Hundert gewährleistet.

Durch die Erhöhung der anrechenbaren Gewerbesteuer auf das Zweifache des Gewerbesteuermessbetrags wird ab 1. Januar 2006 eine Vollarrechnung der Gewerbesteuer bis zu einem Hebesatz von 379 vom Hundert ermöglicht.

Zu Nummer 13 (§ 52)

Zu Buchstabe a (Absatz 4)

Die Vorschrift regelt die weitere Anwendung des § 2b für negative Einkünfte aus einer Einkunftsquelle im Sinne des § 2b, die der Steuerpflichtige nach dem 4. März 1999 und vor dem 5. Mai 2005 rechtswirksam erworben oder begründet hat.

Zu Buchstabe b (Absatz 25 Satz 5 - neu -)

Nach dem neu angefügten § 52 Abs. 25 Satz 5 ist die Änderung der Beschränkung des Verlustvortrags in § 10d Abs. 2 Satz 1 (Abzug oberhalb des Sockelbetrags bis zu 50 vom

Hundert des übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte statt bis zu 60 vom Hundert) vom Veranlagungszeitraum 2006 an anzuwenden.

Zu Buchstabe c (Absatz 30a - neu -)

Die Aufnahme des Verweises auf § 52 Abs. 33a stellt sicher, dass die Überlegungen hinsichtlich der zeitlichen Anwendung der Ausdehnung der Verlustabzugsbeschränkung in § 15b auch für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gelten.

Zu Buchstabe d (Absatz 33a - neu -)

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.

Für die Ausdehnung der Verlustabzugsbeschränkung auf andere Einkunftsarten gelten dieselben Überlegungen.

Zu Buchstabe e (Absatz 34b - neu -)

Die Aufnahme des Verweises auf § 52 Abs. 33a stellt sicher, dass die Überlegungen hinsichtlich der zeitlichen Anwendung der Ausdehnung der Verlustabzugsbeschränkung in § 15b auch für Einkünfte aus selbständiger Arbeit gelten.

Zu Buchstabe f (Absatz 34c - neu -)

Notwendige redaktionelle Änderung wegen der Einfügung des Absatzes 34b.

Zu Buchstabe g (Absatz 36a - neu -)

Die Aufnahme des Verweises auf § 52 Abs. 33a stellt sicher, dass die Überlegungen hinsichtlich der zeitlichen Anwendung der Ausdehnung der Verlustabzugsbeschränkung in § 15b auch für Einkünfte aus typisch stillen Gesellschaften gelten.

Zu Buchstabe h (Absatz 37d - neu -)

Die Aufnahme des Verweises auf § 52 Abs. 33a stellt sicher, dass die Überlegungen hinsichtlich der zeitlichen Anwendung der Ausdehnung der Verlustabzugsbeschränkung in § 15b auch für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gelten.

Zu Buchstabe i (Absatz 38 Satz 3 - neu -)

Die Aufnahme des Verweises auf § 52 Abs. 33a stellt sicher, dass die Überlegungen hinsichtlich der zeitlichen Anwendung der Ausdehnung der Verlustabzugsbeschränkung in § 15b auch für sonstige Einkünfte gelten.

Zu Buchstabe j (Absatz 50a Satz 2 - neu -)

Der neu angefügte § 52 Abs. 50a Satz 2 regelt die zeitliche Anwendung der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer mit dem Zweifachen des Gewerbesteuermessbetrages ab dem Veranlagungszeitraum 2006.

Zu Artikel 2 (Körperschaftsteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 16)

Von der Organgesellschaft oder dem Organträger geleistete Ausgleichszahlungen sind von der Organgesellschaft mit dem Steuersatz nach § 23 Abs. 1 zu versteuern. Infolge der Absenkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 vom Hundert auf 19 vom Hundert ist die Ermittlung des von der Organgesellschaft zu versteuernden Betrages anzupassen. Er beträgt künftig 100/81 der Ausgleichszahlungen.

Zu Nummer 2 (§ 23 Abs. 1)

Mit der Änderung des § 23 Abs. 1 wird der Körperschaftsteuersatz von derzeit 25 vom Hundert auf 19 vom Hundert abgesenkt.

Zu Nummer 3 (§ 34)

Durch die Fortschreibung der allgemeinen Anwendungsregelung in § 34 Abs. 1 sind die Körperschaftsteuersenkung auf 19 vom Hundert und die damit verbundenen Folgeänderungen erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2006 anzuwenden.

Zu Artikel 3 (Gewerbsteuergesetz)

Artikel 3 des Gesetzes zielt auf eine Änderung einzelner Vorschriften des Gewerbesteuergesetzes ab. Beim Gewerbesteuergesetz handelt es sich um vorkonstitutionelles Recht, das nach Art. 123 und 125 GG fortgilt. Eine grundlegende Neukonzeption erfolgt durch die hier vorgesehene Änderung nicht.

Zu Nummer 1 (§ 10a Satz 2)

Nach geltendem Recht werden Gewerbeverluste, die sich bei der Ermittlung des maßgebenden Gewerbeertrags ergeben haben, in den darauf folgenden Erhebungszeiträumen von einem positivem maßgebenden Gewerbeertrag bis zur Höhe von

jeweils 1 Mio. € abgezogen (§ 10a Satz 1). Verluste oberhalb des Sockelbetrags in Höhe von 1 Mio. € werden bis zu einer Höhe von 60 vom Hundert des übersteigenden maßgebenden Gewerbeertrags abgezogen (§ 10a Satz 2).

Mit der Änderung des § 10a Satz 2 wird der Verlustabzug oberhalb des Sockelbetrags nur noch bis zu einer Höhe von 50 vom Hundert (statt 60 vom Hundert) des übersteigenden maßgebenden Gewerbeertrags zugelassen. Dies entspricht den Änderungen beim ertragsteuerlichen Verlustabzug (Einkommen- und Körperschaftsteuer).

Zu Nummer 2 (§ 36 Abs. 1)

Durch die Fortschreibung der allgemeinen Anwendungsregelung in § 36 Abs. 1 ist die Änderung des gewerbsteuerlichen Verlustabzugs erstmals ab dem Erhebungszeitraum 2006 anzuwenden.

Zu Artikel 4 (Außensteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 8 Abs. 3)

Die Vorschrift wird in dreifacher Hinsicht geändert. Die Absenkung der Ertragsteuerbelastung von 25 vom Hundert auf 19 vom Hundert folgt der Absenkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 vom Hundert auf 19 vom Hundert. Außerdem wird im Anschluss an die Entscheidung des BFH vom 9. Juli 2003 I R 82/01 (BStBl. II 2004 S. 4) klargestellt, dass sich die niedrige Besteuerung auf die tatsächliche Belastung der jeweiligen Gesellschaft bezieht. Schließlich wird die Vorschrift ergänzt um eine Regelung, die verhindern soll, dass Gesellschaften ausländische Besteuerungsangebote wahrnehmen, die darauf abzielen, Abwehrmaßnahmen anderer Staaten, wie sie die Hinzurechnungsbesteuerung nach den §§ 7 ff. darstellt, unwirksam zu machen. Deshalb liegt für Zwecke des § 8 Abs. 3 eine Besteuerung von weniger als 19 vom Hundert auch dann vor, wenn die Steuerbelastung zwar mindestens 19 vom Hundert beträgt, diese Belastung aber darauf zurückzuführen ist, dass die Gesellschaft auf die Höhe der Steuerbelastung Einfluss nehmen konnte. International wird in diesem Zusammenhang von einer „designer rate“ gesprochen, die Staaten oder Gebiete einräumen, z.B. um die Gewinne ausländisch beherrschter Gesellschaften der Hinzurechnungsbesteuerung im Ausland zu entziehen. Einer solchen Regelung kommt auch deshalb Bedeutung zu, weil der Hinzurechnungsbetrag (§ 10) neben der Körperschaftsteuer auch der Gewerbesteuer unterliegt.

Zu Nummer 2 (§ 21 Abs. 13 - neu -)

Die Vorschrift enthält die Regelung zur zeitlichen Anwendung der Änderung des § 8 Abs. 3. Sie gilt erstmals für hinzurechnungspflichtige Einkünfte, die in einem Wirtschaftsjahr der ausländischen Gesellschaft (Zwischengesellschaft) oder Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31. Dezember 2005 beginnt.

Zu Artikel 5 (Inkrafttreten)

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.