

Aktuelle Entwicklungen der Steuerpolitik im Hinblick auf den Europäischen Binnenmarkt¹

A. Herausforderungen für die Wirtschafts- und Finanzpolitik

Die Wirtschafts- und Finanzpolitik steht derzeit vor zwei großen Herausforderungen: Einerseits ist die Erblast des Sozialismus finanzpolitisch zu bewältigen, andererseits gilt es, den Wirtschaftsstandort Deutschland im europäischen Binnenmarkt zu sichern. Daraus folgt die Notwendigkeit einer Politik weiterer Wachstumsvorsorge. Denn: Wachstum ist die beste Steuerquelle. Die Erfahrung ist hier ein guter Lehrmeister: Von 1982–1990 stiegen die Steuereinnahmen trotz oder gerade wegen der in diesem Zeitraum erfolgten Steuersenkungen um 45,2 v.H. Die Zurücknahme der Wachstumserwartungen von Mai bis November 1992 um nominal 1,8 v.H. hat die geschätzten Steuereinnahmen der Gebietskörperschaften um ca. 12,5 Mrd DM gemindert. Dies entspricht dem Volumen des Solidaritätszuschlags für ein Jahr.

Eine Politik der Wachstumsvorsorge erfordert neben einer verantwortlichen Haltung der *Tarifpartner* eine *sparsame Haushaltspolitik* und *steuerpolitische Maßnahmen*.

In der Haushaltspolitik der letzten Jahre war die Bundesregierung sehr erfolgreich: So betrug beispielsweise die Nettokreditaufnahme des Jahres 1992 mit 38,6 Mrd DM bezogen auf das Bruttosozialprodukt von 3 Billionen DM nur 1,3 v.H. und war damit wesentlich geringer als 1982 mit 2,4 v.H.

Zur Bewältigung der weiteren großen Probleme ab 1995 schafft der Bundesminister der Finanzen jetzt schon die Voraussetzungen: Mit der Übernahme der Schuldenlast aus dem Bereich der Treuhandanstalt und der Verbindlichkeiten des Kreditabwicklungsfonds in Höhe von insgesamt rund 400 Mrd DM in den Erblastfonds sind Zins- und Tilgungsleistungen zu erbringen. Gleichzeitig muß der Länderfinanzausgleich unter Einbeziehung der neuen Länder in Nachfolge zum Fonds Deutsche Einheit neu geregelt werden. Deshalb: Das Föderale Konsolidierungspaket als Bestandteil des Solidarpakts für den Aufschwung Ost schafft die Voraussetzungen für mehr Investitionen bei gleichzeitiger Tarif- und Lohnmoderation.

¹ Der Vortrag wurde frei gehalten. Deshalb werden im nachfolgenden Text die wesentlichen Gedanken lediglich stichwortartig dargestellt.

B. Wachstumsorientierte Steuerpolitik

I. Bisherige Schritte in dieser Legislaturperiode

In dieser Legislaturperiode ist bereits die Umsetzung der Binnenmarktregeln bei der Umsatz- und den Verbrauchsteuern gelungen. Im Zusammenhang damit konnten 7 Steuern abgeschafft werden (drei Kapitalverkehrsteuern, insbesondere die Gesellschaftsteuer, die die Eigenkapitalzufuhr in Kapitalgesellschaften sehr stark belastet hat und auch sehr kompliziert war; vier kleine Verbrauchsteuern) mit einem Volumen von insgesamt 2,8 Mrd DM.²

Der Wachstumsmotor *Wohnungsbau* wurde ebenfalls unterstützt (befristeter Schuldzinsenabzug in Höhe von 12000 DM für Neubauten; Verbesserung der Abzugsbeträge nach § 10e EStG mit 6% in den ersten vier Jahren; Verbesserung des Baukindergeldes; Sonderabschreibungen für die neuen Länder mit 50%).

Das Steueränderungsgesetz 1992 als *1. Stufe der Unternehmensteuerreform*, mit ca. 4,6 Mrd DM durch den Abbau von steuerzweckwidrigen Gestaltungsmöglichkeiten finanziert, bewerkstelligte die Übernahme der Steuerbilanzwerte in die Vermögensaufstellung, eine mittelstandsfreundliche Änderung bei der Gewerbeertragsteuer sowie einen Vermögensteuerfreibetrag für Betriebsvermögen von 500000 DM.

II. Standortsicherungsgesetz

Der kürzlich von der Bundesregierung verabschiedete Entwurf eines Standortsicherungsgesetzes ist die 2. Stufe dieser Unternehmensteuerreform.

1. Notwendigkeit einer Steuerreform zur Standortsicherung

Unbestritten hat Deutschland eine Reihe positiver Standortfaktoren: Modern ausgestattete Produktionsstätten, gut ausgebaute Infrastruktur, hoch ausgebildete Arbeitskräfte. Nicht zu verkennen sind aber auch gewichtige negative Faktoren: Hohe Lohn- und Lohnzusatzkosten, geringe Wochenarbeitszeit und hohe Steuerbelastung.

Nach Ifo-Umfrage vom Dezember 1991 berichten 55% aller Industrieunternehmen von realisierten oder geplanten (Teil-)Verlagerungen ins Ausland. Ausländische Direktinvestitionen gingen in den letzten Jahren vorzugsweise in die USA und andere EG-Staaten, nur in verhältnismäßig geringem Umfang nach Deutschland.

Standortentscheidungen sind das Ergebnis einer Bewertung von mehreren Faktoren, die von der Politik nur teilweise beeinflusst werden können. Ein solcher Einfluß besteht im wesentlichen nur bei Steuern. Deshalb: Hier ansetzen. Denn: Wenn die Investitionen weggehen, gehen sie nicht alleine weg, sondern sie nehmen die Arbeitsplätze mit und im übrigen auch die Steuer- und Sozialversicherungseinnahmen der öffentlichen Hand.

Hinzu kommt: Ausländische Staaten haben in den letzten Jahren Steuersätze, insbesondere bei Körperschaftsteuer, erheblich gesenkt (Großbritannien auf 33%, Frank-

² auf der Basis des Jahres 1990 einschließlich Schmierstoffsteuer.

reich auf 33%, Niederlande auf 35%, Belgien auf 39%, Luxemburg auf 33%). Dadurch hat sich die Wettbewerbssituation in Deutschland relativ verschlechtert.

Zwar vermitteln Körperschaftsteuersätze – allein betrachtet – kein absolut zuverlässiges Bild. Dafür sind Steuersysteme zu unterschiedlich. Gleichwohl gilt das Steuersatzniveau als psychologisches Signal für hohe oder niedrige Steuerbelastung. Es ist deshalb wichtiges Kriterium für Investitionsentscheidungen.

2. Eckwerte des Standortsicherungsgesetzes

Angesichts der finanzpolitischen Herausforderungen derzeit nur aufkommensneutrale Reform möglich; eröffnet zugleich Möglichkeit, Reform bereits 1994 in Kraft zu setzen.

3. Entlastungsseite:

Körperschaftsteuerentlastung, Anpassung des Einkommensteuer-Tarifs, Mittelstandskomponente, Fortführung der Steuervergünstigung in jungen Ländern.

4. Gegenfinanzierung:

Einschränkung von Abschreibungserleichterungen.

5. Maßnahmen zur Stärkung des Investitionsstandorts Deutschland im einzelnen:

1. Unbestritten – auch bei der SPD – ist Notwendigkeit einer Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf einbehaltene Gewinne. Daher: Senkung von 50% auf 44%.
2. Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf ausgeschüttete Gewinne von 36 auf 30%, schon zur Vermeidung einer Benachteiligung auslandsbeherrschter Unternehmen im Inland durch Maßnahmen der Gegenfinanzierung nötig. Vor allem wird dadurch Attraktivität des Standorts Deutschland für ausländische Investoren gestärkt.
3. Angesichts der besonderen Unternehmensstruktur in Deutschland ist auch eine Anpassung des Einkommensteuersatzes notwendig. Denn: Fast 9 von 10 Unternehmen sind Einzelunternehmen oder Personengesellschaften, die über 50 v.H. der Arbeitnehmer beschäftigen. Sie sind für die Flexibilität der sozialen Marktwirtschaft entscheidend. Handwerk, gewerblicher und industrieller Mittelstand werden im übrigen im Ausland als großes Plus des Standorts Deutschland angesehen.
Auch diese Notwendigkeit ist nicht umstritten. Streitig ist hingegen wie den besonderen Belangen von Einzelunternehmen und Personengesellschaften am besten entsprochen werden kann.

3.1 Verschiedene Möglichkeiten wurden geprüft:

- a) Die Möglichkeiten einer *Option* der einkommensteuerpflichtigen Unternehmen hat sich dabei als eine nicht praktikable und für Personenunternehmen vertretbare Lösung herausgestellt (erhebliche Komplizierung und „Danaergeschenk“, wenn Option für mehrere Jahre voraus erklärt werden muß).
- b) Einführung eines (befristeten) *Stufentarifs* für alle Einkunftsarten, d.h.: z.B. Senkung des Höchstsatzes für mittlere Personenunternehmen (und sonstige Ein-

kommensbezieher) bis 250000 DM Einkommen auf 44%; für höhere Einkommen von 250000 bis 500000 DM erhöhter Satz von 48% und oberhalb von 500000 DM – wie bisher – 53%.

Vorteil: Berücksichtigung der „verteilungspolitischen“ Diskussion, d.h. keine Senkung des Einkommensteuerrhöchstsatzes für „echte“ Spitzenverdiener;

Nachteil: Größere Personenunternehmen werden nicht entlastet, sondern von den vorgesehenen Gegenfinanzierungsmaßnahmen zusätzlich belastet.

- c) Deshalb besser: *Tarifbegrenzung*, d.h. Einfrieren der Grenzsteuerbelastung für gewerbliche Einkünfte auf 44% und Beibehaltung des Höchstsatzes von 53% für andere Einkünfte.

Vorteile:

- notwendige Entlastung der Einkommensteuerzahler, die der Standortkonkurrenz unterliegen, also der Gewerbebetriebe (bis in mittelständischen Bereich). Denn: Bei hohen gewerblichen Einkünften kann – trotz der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer – die ertragsteuerliche Grenzbelastung je nach Gewerbesteuerhebesatz deutlich über 60 v.H. liegen.
- Verminderung der kumulativen Belastung durch Einkommensteuer und Gewerbesteuer bei Gewerbetreibenden mit hohen gewerblichen Einkünften ist im Hinblick auf die Standortkonkurrenz auch verfassungsrechtlich vertretbar.
- Rund 70 v.H. aller privaten Arbeitsplätze befinden sich in gewerblichen Unternehmen. Arbeitsplatzschaffende Investitionen von Gewerbebetrieben nehmen daher eine Schlüsselstellung für die Beschäftigungsentwicklung in Deutschland ein.

3.2 Beispiel:

Lediger, abgerundetes zu versteuerndes Einkommen	300024
auf gewerbliche Einkünfte entfallender Anteil am zu versteuernden Einkommen	220104
Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer	
– Einkommensteuer nach dem Normaltarif*	
• für 300024 DM	136170
• für 220104 DM	93813
– Einkommensteuer nach Tarifbegrenzung für 220104 DM	
• Einkommensteuer nach Normaltarif* für 90342 DM	26374
• 44 vH von (220104 DM – 90342 DM) = 44 vH von 129762	57095
• Einkommensteuer nach Tarifbegrenzung	83469
– Entlastungsbetrag (93813 DM – 83469 DM)	10344
– Tarifliche Einkommensteuer neu (136170 DM) – 10344 DM)	125826

* Tarif 1992.

3.3 Erläuterung

- a) Gewerbliche Einkünfte, die der Gewerbesteuerpflicht unterliegen, werden entlastet.
- b) Dies bedeutet einen Schritt zur Verbesserung der Rechtsformneutralität: Entlastung entnommener Gewinne eines Personenunternehmens ist zugleich Teilausgleich für Abziehbarkeit der Geschäftsführergehälter einer Kapitalgesellschaft bei der Gewerbesteuer.
- c) Keine Verfestigung der Gewerbesteuer:
 - Schon die Volumina lassen eine „Verfestigung der Gewerbesteuer“ nicht befürchten (Gewerbesteuer auf Personenunternehmen ca. 17 Mrd. DM, Tarifbegrenzung ca. 3 Mrd. DM).
 - Auch vom Steuertechnischen orientiert sich die Entlastungswirkung der Tarifbegrenzung nicht an der Gewerbesteuerbelastung (z.B. ist die Entlastung bei der höher besteuerten Grundtabelle stärker als bei der Splitting-Tabelle; die Gewerbesteuerlast ist dagegen vom Familienstand unabhängig). Die Tarifbegrenzung hat also nicht die Wirkung einer „Anrechnung der Gewerbesteuer auf die ESt/KSt“. Die Entlastungswirkung liegt aber stets unterhalb der Gewerbesteuerbelastung.
 - Die Existenz der Gewerbesteuer ist lediglich verfassungsrechtliche Begründung („sachlicher Grund“ im Sinne des Art. 3 GG) für Tarifbegrenzung auf gewerbliche Einkünfte.
 - Die Reform der Gewerbesteuer bleibt auf der Tagesordnung, ist aber erst in der nächsten Legislaturperiode möglich. Eine – jetzt auch vom Deutschen Städtetag unterstützte – unmittelbare Beteiligung der Gemeinden am Umsatzsteueraufkommen bedarf einer Änderung der Finanzverfassung. Der Vorschlag des Deutschen Städtetags läßt aber noch Fragen offen: Einführung eines Hebesatzdeckels (z.B. Bindung an Grundsteuer) für die Restgewerbesteuer; Wahl des Verteilungsschlüssels; Finanzierung durch Umsatzsteuererhöhung?
 - Eine Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer wurde mit Steueränderungsgesetz 1992 versucht, war aber nicht durchsetzbar.
- d) Weitgehende Vermeidung von Nachteilen anderer Lösungsvorschläge zur Begrenzung des knappen Finanzvolumens auf den zentralen Wachstumsbereich der Wirtschaft:

Im Gegensatz zum Optionsmodell (Einführung eines Wahlrechts für Personenunternehmen wie eine Kapitalgesellschaft besteuert zu werden)

 - bleibt Gewinnverwendungsfreiheit im Unternehmensbereich erhalten,
 - handelt es sich um eine praktikable und für Personenunternehmen vertretbare Lösung,
 - stellt die vorgesehene Lösung keine zusätzlichen Anforderungen an Steuerpflichtige und steuerberatende Berufe: Die Ermäßigung der Einkommensteuer für gewerbliche Einkünfte erfolgt automatisch bei der Berechnung der Einkommensteuerschuld durch den Computer des Finanzamts.

- e) Keine Diskriminierung von Freiberuflern, denn:
- Freiberufler tragen keine Sonderbelastung durch Gewerbesteuer.
 - Sie unterliegen in der Regel keiner internationalen Standortkonkurrenz.
 - Im übrigen: Tarifbegrenzung soll keine Dauerlösung sein.
- f) Indirekter Solidarbeitrag:
Die Tarifbegrenzung ist zugleich für eine Übergangszeit ein Sonderopfer für die Steuerzahler mit anderen als gewerblichen Einkünften. „Besserverdienende“ tragen einen überproportionalen Anteil an der Lohn- und Einkommensteuerlast. Fortschreibung der amtlichen Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1986 weist für 1993 aus: Rund 30 v.H. der Steuerpflichtigen mit einem zu versteuernden Einkommen oberhalb von 60000 DM tragen über 70 v.H. der Lohn- und Einkommensteuerlast. Auf die „oberen 5 v.H.“ der Steuerpflichtigen mit Einkommen über 120000 DM entfällt ein Steueranteil von fast 40 v.H.
4. *Weitere Maßnahmen betreffen*
- a) Verbesserung des deutschen Körperschaftsteuer-Systems mit dem Ziel, die Attraktivität des Vollarrechnungssystems in Europa zu erhöhen.
- b) Entlastung des Mittelstands durch
- Einführung einer eigenkapitalschonenden Ansparabschreibung für kleine und mittlere Betriebe für neue Ausrüstungsinvestitionen
 - Erleichterungen bei der Erbschaftsteuer auf das Betriebsvermögen
- c) Verlängerung von Steuervergünstigungen nach geltendem Recht in den jungen Ländern
- Verlängerung der Aussetzung von Gewerkekapiatalsteuer und Vermögensteuer um ein Jahr bis Ende 1995
 - Verlängerung der Sonderabschreibung für Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens, war bereits bei Verlängerung der Investitionszulage ins Auge gefaßt worden. Beitrag zur Umlenkung von Investitionen in junge Länder.
- d) Einschränkung von Abschreibungserleichterungen
- Rückführung der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens von 30 v.H. auf 25 v.H. Damit liegt degressive Abschreibung künftig national immer noch über dem von 1960 bis 1977 geltenden Niveau von 20 v.H. und international im Mittelfeld.
 - Rückführung der degressiven Abschreibung für Betriebsgebäude von 10 v.H. auf 7 v.H. in den Anfangsjahren, bei unverändertem Abschreibungszeitraum von 25 Jahren. Künftige Regelung national immer noch günstiger als vor der Verbesserung 1985 – damals 5 v.H. und 50 Jahre, international bleibt „Spitzenplatz“ erhalten.
 - Verlängerung der steuerlichen Abschreibungsdauer für betrieblich genutzte Pkw von 4 auf 5 Jahre.

C. Steuerstrukturverbesserung

Angesichts der eingangs dargestellten Herausforderungen kann eine Senkung der Steuerquote nicht in Aussicht gestellt werden; leider wird es wohl auch ein Wiederaufleben des Solidaritätszuschlages geben, allerdings erst nach Ausschöpfung der Einsparungsmöglichkeiten sowie des Abbaus von Subventionen und Steuervergünstigungen. Umso wichtiger ist deshalb die *Verbesserung der Steuerstruktur*, um die Wachstumsgrundlagen zu verstärken. Deshalb muß an der Unternehmensteuerreform festgehalten werden.

Ein besonderer Akzent gilt dem *Mittelstand*: Er gilt im Ausland als großes Plus für den Standort Deutschland und findet deshalb in der Steuerpolitik der Bundesregierung besondere Berücksichtigung: So hat z. B. nach der Abschaffung des Progressionsbукkels im Tarif 1990 das Steueränderungsgesetz 1992 den Vermögensteuerfreibetrag für das Betriebsvermögen auf 500 000 DM vervierfacht und damit die Hälfte der Betriebe aus der Vermögensteuer herausgeführt. Gleichzeitig wurden der Freibetrag bei der Gewerbeertragsteuer angehoben und Meßzahlen nach dem Gewerbeertrag stärker gestaffelt. Dies führt bei einem Hebesatz von 400 Prozent und einem Gewerbeertrag von 144 000 DM zu einer Entlastung von ca. 12 000 DM im Jahr.

Das Zinsabschlaggesetz enthält für Kapitalerträge besonders mittelstandsgerechte Freibeträge und berücksichtigt die Vorsorgeaufwendungen durch Anhebung des Vorwegabzugs für Selbständige auf 6000 bzw. 12 000 DM in nahezu doppelter Höhe im Vergleich zu 1989.

Das Standortsicherungsgesetz sieht eine mittelstandsfreundliche Ansparabschreibung und einen angemessenen Freibetrag bei der Erbschaftsteuer im Zusammenhang mit dem Übergang inländischen Betriebsvermögens vor.

Bei der Verbrauchsteuerharmonisierung konnte erreicht werden, daß auf die Belange gewachsener mittelständischer Strukturen in der Brauerei-, Brennerei-, Weinbau- und Tabakwirtschaft, die den grenzüberschreitenden Wettbewerb nicht beeinträchtigen, Rücksicht genommen wurde.