

Geschäftsführung

RA Dr. Andreas Richter
P+P Pöllath + Partners
Potsdamer Platz 5
10785 Berlin
Tel. (030) 253 53 653
Fax (030) 253 53 800
berliner.steuergespraech@pplaw.com

RA Berthold Welling
BDI e.V.
Breite Straße 29
10178 Berlin
Tel. (030) 2028 1507
Fax (030) 2028 2507
b.welling@bdi.eu

13. Berliner Steuergespräch

„Sonderbehandlung unternehmerischer Einkünfte? Synthetische Einkommensteuer versus Dual Income Tax“

- Tagungsbericht -

von *Berthold Welling*¹, Berlin und *Dr. Andreas Richter*², LL.M., Berlin

Berlin, den 06.01.2005

Der Wettbewerb zwischen den Staaten um Investitionen, den Erhalt von nationalen Unternehmensstandorten sowie von Neuansiedlungen hat den Blick für das Steuerrecht als einen wesentlichen Standortfaktor geschärft. Die Unternehmensbesteuerung zu reformieren, wird einhellig als Ziel anerkannt und hat eine Reihe von Vorschlägen für ein international wettbewerbsfähiges Steuerrecht in der Bundesrepublik hervorgebracht. Ausgangspunkt für die Diskussion im Rahmen des 13. Berliner Steuergesprächs am 29. November 2004 waren die Reformkonzepte, an denen die beiden Referenten, Herr *Prof. Dr. Wolfgang Wiegand*³ und Herr *Prof. Dr. Joachim Lang*⁴, maßgeblich beteiligt waren und die sich in der Frage, wie unternehmerische Einkünfte zu behandeln sind, grundsätzlich unterscheiden.

Das Podium war mit prominenten Vertretern aus der Finanzverwaltung, Politik, Rechtsprechung und Wissenschaft besetzt: Herr *Ministerialdirigent Gert Müller-Gatermann*⁵, Herr *Dr. Hermann Otto Solms*⁶, Herr *Prof. Dr. Heinz-Jürgen Pezzer*⁷ sowie Herr *Prof. Dr. Theodor Siegel*⁸ legten als Diskutanten ihre Standpunkte dar und zeigten Alternativen auf. Frau *Prof. Dr. Lerke Osterloh*⁹ leitete das Steuergespräch.

Osterloh leitete mit den Worten ein, dass die Dual Income Tax als ein revolutionärer Entwurf, der mit dem synthetischen Einkommensbegriff breche und auf zwei unterschiedlichen Einkunftsarten aufbaue, einem evolutionären Entwurf – dem Kölner Entwurf – , der an dem synthetischen Einkommensbegriff festhalte, gegenüberstehe.

A. Vorstellung der Dual Income Tax durch Herrn Prof. Dr. Wolfgang Wiegard**I. Die gegenwärtigen Rahmenbedingungen als Ursache für den Reformbedarf**

Wiegard machte einfürend darauf aufmerksam, dass der wesentliche Handlungsbedarf nicht in der Steuervereinfachung liege, sondern dass es auf die Reform der Unternehmensbesteuerung ankomme. Er stützte sich dabei auf ein Ranking des World Economic Forum, in dem die Bundesrepublik Deutschland insgesamt den 13. Platz von insgesamt 102 Nationen im Hinblick auf die wirtschaftliche Attraktivität einnahm. Die Betrachtung der Einzelindikatoren dieses Rankings mache aber auf die steuerlichen Missstände aufmerksam. Beim Indikator der Effizienz des Steuersystems sei die Bundesrepublik auf Platz 102 von 102 Nationen.

Deutschland habe die höchsten effektiven Unternehmenssteuersätze in Europa. Im Fokus der Reformüberlegungen müsse daher die Unternehmensbesteuerung stehen, verbunden mit einer Absenkung der Unternehmenssteuersätze, um im Wettbewerb mit anderen europäischen Staaten bestehen zu können.

Handlungsbedarf bestehe außerdem bei der Integration von Einkommen- und Körperschaftsteuer. Die Einführung des Halbeinkünfteverfahrens habe zu einer Aufweichung der Verzahnung zwischen den beiden Ertragsteuern geführt. Dem Reformziel einer effizienten Unternehmensbesteuerung diene die Ausrichtung der Besteuerung an den Neutralitätspostulaten Rechtsform-, Finanzierungs- und Investitionsneutralität. Diese Forderungen würden durch das geltende Unternehmenssteuerrecht nicht erfüllt. Insgesamt sei eine bessere Abstimmung der Einkommen- und Körperschaftsteuer erforderlich, um die Neutralitätsanforderungen erreichen zu können und das Unternehmenssteuerrecht zu reformieren.

¹ Herr Berthold *Welling* ist Rechtsanwalt und Leiter der Steuerabteilung des Bundesverbandes der Deutschen Industrie (BDI).

² Herr Dr. Andreas *Richter*, LL.M. (Yale) ist Rechtsanwalt in der Kanzlei P + P Pöllath + Partners, Berlin und Lehrbeauftragter an der Universität St. Gallen.

³ Herr Prof. Dr. Wolfgang *Wiegard* ist Inhaber des Lehrstuhls für Volkswirtschaftslehre einschließlich Ökonometrie an der Universität Regensburg und Mitglied des Wissenschaftlichen Beirates vom BMF sowie Vorsitzender des Sachverständigenrates zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung.

⁴ Herr Prof. Dr. Joachim *Lang* leitet das Institut für Steuerrecht an der Universität zu Köln. Außerdem ist er Vorsitzender der „Kommission Steuergesetzbuch“, initiiert von der Stiftung Marktwirtschaft.

⁵ Herr Ministerialdirigent Gert *Müller-Gatermann* ist Leiter der Unterabteilung IV B des Bundesministeriums der Finanzen.

⁶ Herr Dr. Hermann Otto *Solms* ist Vizepräsident des Deutschen Bundestages und Finanzpolitischer Sprecher der FDP-Bundestagsfraktion.

⁷ Herr Prof. Dr. Heinz-Jürgen *Pezzer* ist Richter im IX. Senat des BFH sowie Honorarprofessor an der Universität Osnabrück.

⁸ Herr Prof. Dr. Theodor *Siegel* ist Inhaber des Lehrstuhls für Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung an der Humboldt Universität zu Berlin.

⁹ Frau Prof. Dr. Lerke *Osterloh* ist Richterin des Bundesverfassungsgerichts und Inhaberin des Lehrstuhls für Öffentliches Recht und Steuerrecht an der Johann Wolfgang Goethe Universität Frankfurt am Main.

II. Die möglichen Reformkonzepte

Maßnahmen für eine effiziente Unternehmensbesteuerung seien in Reinform entweder eine synthetische Einkommensteuer, die auf das Periodeneinkommen abstelle oder eine zinsbereinigte oder sparbereinigte Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich auf das Lebenseinkommen beziehe. Die synthetische Einkommensteuer setze in Reinform eine Ertragswertabschreibung, eine Anrechnung der Körperschaftsteuer und – bei grenzüberschreitenden Sachverhalten – eine Abkehr vom Quellenprinzip und Hinwendung zum Wohnsitzprinzip voraus, um die Neutralitätspostulate zu erfüllen. Bei einer konsequent zu Ende gedachten zinsbereinigten Einkommen- und Körperschaftsteuer dürften Zinseinkünfte im privaten Bereich nicht besteuert werden. Auf Unternehmensebene müsste neben dem Abzug von Fremdkapitalzinsen als Betriebsausgaben ein Schutzzins auf das Eigenkapital von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden können. Dadurch erreiche man bei umfassender Anwendung neben Investitionsneutralität auch Rechtsform- und Finanzierungsneutralität. Die Sparbereinigung setze eine nachgelagerte Besteuerung voraus, die durch eine Sofortabschreibung auf Unternehmensebene und den Abzug der Ersparnisse von der Bemessungsgrundlage im privaten Bereich erreicht werde.

Bei vollständiger Durchhaltung der hinter den Konzepten stehenden Prinzipien seien diese in der Besteuerungswirklichkeit aus europarechtlichen, fiskalischen oder praktischen Gründen nicht durchführbar. Praxistauglich seien lediglich Kompromisse in der Form von Hybridsystemen. *Wiegand* betonte in diesem Zusammenhang, dass der eigentliche Streitpunkt in der Steuerreformdiskussion im Allgemeinen und zwischen *Lang* und ihm nur im Besonderen darin bestehe, wie der Kompromiss auszusehen habe. Als Hybride seien denkbar Abgeltungssteuern, Teilhaber-, Betriebs- oder Inhabersteuern oder eine Duale Einkommensteuer (Dual Income Tax).

III. Die Dual Income Tax des Sachverständigenrates

Der Entwurf des Sachverständigenrates zur Dualen Einkommensteuer bricht mit dem synthetischen Einkommensbegriff und setzt an dessen Stelle eine Schedulenbesteuerung mit zwei Einkunftsarten: das Kapitaleinkommen und das Arbeitseinkommen. *Wiegand* führte aus, dass unter Kapitaleinkommen alle unternehmerischen Gewinne fallen, außerdem Dividenden, Zinsen, Veräußerungsgewinne sowie Erträge aus Vermietung und Verpachtung. Eine Unterscheidung zwischen gewerblichen und freiberuflichen Einkünften sowie Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft sei nicht mehr vorgesehen. Kapitaleinkommen sollen von der Kapitaleinkommensteuer mit einem proportionalen Steuersatz von 30 % erfasst werden. Unter Arbeitseinkommen seien Löhne aus unselbständiger Arbeit und kalkulatorische Unternehmerlöhne zu verstehen. Die kalkulatorischen Unternehmerlöhne seien der eigentliche Knackpunkt der Dual Income Tax. Die Arbeitseinkommen unterlägen einem progressiven Steuersatz, mit einem Eingangssteuersatz von 15 % und einem Spitzensteuersatz von 35 %. Bei der Dual Income Tax seien Einzelunternehmer und Gesellschafter von Personengesellschaften Subjekte der Einkommensteuer; der Körperschaftsteuer sollen weiterhin die Kapitalgesellschaften unterliegen.

Zur Integration der Unternehmensbesteuerung in die persönliche Einkommensteuer sei die Abschaffung der Gewerbesteuer und ihre Ersetzung durch ein kommunales Beteiligungsmodell wie das BDI/VCI-Modell erforderlich. Weiterhin müsse der Körperschafts-

teuersatz dem Steuersatz der Kapitaleinkommensteuer entsprechen. Die Unternehmensbesteuerung müsse mit der Unterwerfung der Personengesellschaften unter die Kapitaleinkommensteuer und der Kapitalgesellschaften unter die Körperschaftsteuer abschließen. Veräußerungsgewinne aus Veräußerungen von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften und Dividendenauszahlungen seien steuerlich frei zu stellen. Eines Halbeinkünfteverfahrens bedürfte es nicht mehr.

1. Vorteile

Die Vorteile der Dual Income Tax seien die Erreichung von Finanzierungs- und Rechtsformneutralität, die Vereinfachung durch Ausweitung der Quellenbesteuerung und die nur geringen Aufkommensverluste. Sie zeichne sich nach der Auffassung von *Wiegard* durch eine größere politische Flexibilität aus, da die Besteuerung von Kapitaleinkünften und Arbeitseinkünften entkoppelt seien. Dem internationalen Wettbewerb um mobile Unternehmen und Kapital könne durch die Kapitaleinkommensteuer besser begegnet werden, so dass die steuerliche Wettbewerbssituation insgesamt entschärft werde. Die europäischen Harmonisierungsbemühungen der Steuersysteme ließen sich so auf die Körperschaftsteuer und Kapitaleinkommensteuer als Unternehmenssteuern beschränken.

2. Nachteile

Den Vorteilen stünden als Nachteile die umstrittene Unvereinbarkeit mit dem Grundgesetz und unerwünschte Verteilungseffekte durch Tarifspreizungen zwischen Kapitaleinkommen- und Arbeitseinkommensteuer gegenüber. Der eigentlich neuralgische Punkt der Dual Income Tax sei die Abgrenzung zwischen Arbeits- und Kapitaleinkommen.

3. Ergebnis

Wiegard beendete seine Ausführungen mit dem Hinweis, dass auch bei der Dual Income Tax pragmatische Lösungen für die Zuordnung von Freibeträgen und Verlustverrechnungsmöglichkeiten zwischen Arbeits- und Kapitaleinkünften gefunden werden könnten. Im Ergebnis trage die Dual Income Tax dem Steuerwettbewerb am besten Rechnung. Sie löse die Probleme der Finanzierungs- und Rechtsformneutralität.

Osterloh bedankte sich für die Ausführungen von *Wiegard*. Sie hinterfragte den verstärkten fiskalischen Zugriff auf die „langsamen Arbeitseinkünfte“ gegenüber der steuerlichen Pflege des „scheuen und schnelleren Kapitals“.

B. Vorstellung des Kölner Entwurfs durch Prof. Dr. Joachim Lang

Lang eröffnete seinen Vortrag mit den Worten, dass er allein seine persönliche Meinung darstellen werde. Er sei gegen eine Duale Einkommensteuer (Dual Income Tax) und plädiere für ein Festhalten am Dualismus von synthetischer Einkommensteuer und Körperschaftsteuer. Dieser Dualismus sei im Einzelnen zu reformieren.

I. Ausgangspunkt der Überlegungen

Ausgangspunkt für die Reform des Steuersystems sei die Anerkennung des Lebenseinkommens als Indikator der Leistungsfähigkeit. Außerdem bestehe Einigkeit, dass die Steuersätze gesenkt werden müssen. Eine Reform dürfe sich außerdem nicht auf die Unternehmensbesteuerung beschränken, sondern müsse das Steuersystem insgesamt

erfassen. Die Herstellung von Rechtsformneutralität durch Wandlung der Körperschaftsteuer zu einer allgemeinen Unternehmenssteuer, die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen und die Zinsbesteuerung seien die Felder, in denen der größte Handlungsbedarf bestehe.

1. Die Zinssteuer-Problematik

Die Notwendigkeit des Übergangs zur nachgelagerten Besteuerung wurde von *Lang* anhand der Zinsbesteuerung verdeutlicht. Er führte aus, dass bei Zugrundelegung eines Zinssteuersatzes von 30 % in einem Zeitraum von 40 Jahren der finale Steuersatz mehr als 64 % betrage. Dieser Effekt sei bei einer Periodenbesteuerung besonders dramatisch. Gehe man von den Grenzsteuersätzen der letzten Jahre aus, so seien finale Zinssteuersätze bis zu 90 % möglich.

Eine nachgelagerte Besteuerung habe demgegenüber den Effekt einer zinsbereinigten Steuer. Durch sie sei eine konstante Steuerbelastung der Zinsen und eine überperiodische Gleichbehandlung zu erreichen. *Lang* räumte in diesem Zusammenhang ein, dass auch die nachgelagerte Besteuerung nicht umfassend, sondern nur mit Durchbrechungen praktisch durchführbar sei. Er wies darauf hin, dass im geltenden Steuerrecht die Periodenbesteuerung ebenfalls nicht konsequent verwirklicht worden sei. So seien beispielsweise die stillen Reserven einer periodischen Besteuerung entzogen. Dies sei auf unvermeidliche Zielkonflikte zurückzuführen.

2. Auftretende Zielkonflikte

Die Steuerreform begegne einer Reihe von Zielkonflikten. So seien in unterschiedliche Richtung weisende Gerechtigkeitsentscheidungen miteinander zum Ausgleich zu bringen. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung spreche für eine Erfassung des Lebenseinkommens als Leistungsfähigkeitsindikator im Rahmen einer nachgelagerten Besteuerung und für einen proportionalen Steuersatz. Die Umverteilungsgerechtigkeit erfordere hingegen einen progressiven Steuertarif und eine Einschränkung der nachgelagerten Besteuerung. Außerdem müsse eine Reform den ökonomischen Anforderungen an ein Steuersystem genügen. Zu fordern sei ein effizientes Steuersystem, das dem internationalen Wettbewerb standhalten könne und einfach ausgestaltet sei. Es müsse zum einen dem Ziel der Allokationseffizienz dienen, zum anderen – aus der Sicht des Fiskus – den Finanzbedarf effektiv decken. Beide widerstreitenden Forderungen seien zum Ausgleich zu bringen.

II. Wesentliche Maßnahmen des Kölner Entwurfs

Diese Zielkonflikte werden nach der Auffassung von *Lang* durch den Dualismus einer synthetischen, progressiven Einkommensteuer und proportionalen Körperschaftsteuer nach Reformierung des bestehenden Systems am besten gelöst. Eine Flat Tax sei aus fiskalischen Gründen keine Alternative.

Der Dualismus entspreche der Steuergerechtigkeit. Dem progressiven Einkommensteuertarif unterlägen alle Einkünfte gleichermaßen. Es komme zu keiner Ungleichbehandlung von Arbeits- und Kapitaleinkommen. Außerdem sei mit dem Dualismus der Wechsel zu einer Besteuerung des Lebenseinkommens im Wege der nachgelagerten Besteuerung möglich.

Die Probleme, die mit einer Dualen Einkommensteuer verbunden sind, sollen nach *Lang* bei dem Dualismus nicht auftreten. Bei einer Dual Income Tax sei einerseits aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nur eine geringe Tarifspreizung zwischen den Steuersätzen für Arbeits- und Kapitaleinkommen möglich. Andererseits erfordere die Ausrichtung einer Dual Income Tax am Lebenseinkommen als richtigen Leistungsfähigkeitsindikator einen niedrigen Steuersatz für Kapitaleinkommen und somit eine erhebliche Tarifspreizung, weil andernfalls ein Anwachsen des finalen Zinssteuersatzes die Folge wäre.

Die im geltenden Dualismus bestehende Ungleichbehandlung durch Vorbelastung von Kapitaleinkünften mit Körperschaftsteuer müsste im Rahmen der Reform abgeschafft werden. Durch den Wegfall der Vorbelastung käme es zu einer Gleichbehandlung von Kapitaleinkommen und den übrigen Einkünften. Die Körperschaftsteuer würde in der Reform als allgemeine Unternehmenssteuer mit einem attraktiven gesenkten Körperschaftsteuersatz ausgestaltet werden, zu der sowohl Kapitalgesellschaften als auch Personengesellschaften Zugang hätten.

Im Rahmen der Reform würde privates Sparen nachgelagert besteuert werden. Dadurch würde eine Besteuerung der Spareinlagen erreicht, die einem Körperschaftsteuersatz von 0 % vergleichbar sei. Auch Zinseinkünfte würden steuerlich nicht vorbelastet werden.

III. Messung des Kölner Entwurfs und der „Dual Income Tax“ an den Reformzielen

Nach *Lang* sei das Festhalten am Dualismus von Einkommen- und Körperschaftsteuer und dessen Reform effizienter, als eine Dual Income Tax, da diese keine große Tarifspreizung zulasse. Die Dual Income Tax setze – um wettbewerbsfähig zu sein – einen Kapitaleinkommenssteuersatz von 15 % voraus, der im Hinblick auf die nur geringe tarifliche Spreizungsmöglichkeit problematisch sei. Dieses Problem trete beim Festhalten an der Körperschaftsteuer nicht auf, da sie weniger umfassend definiert sei und eine Tarifsenkung bei ihr eher mit der fiskalischen Effizienz zu vereinbaren wäre. Die Senkung des Körperschaftsteuersatzes beseitige faktisch die Probleme der Wegzugsbesteuerung, da Deutschland zum Zuzugsland werde. Auch die Gesellschafterfremdfinanzierung und Verlustverrechnungsbeschränkungen verlören an Bedeutung. Schließlich sei der Dualismus einfacher als die Dual Income Tax, da die Abgrenzung zwischen der Körperschaftsteuer und der Einkommensteuer anhand eindeutiger Kriterien erfolge. Es ginge daher ein geringerer Gestaltungsdruck vom Dualismus aus.

Lang beendete seine Ausführungen mit dem Hinweis auf die größere politische Flexibilität des Dualismus von Einkommen- und Körperschaftsteuer und das man sich mit ihm auf den Weg der lebenszeitlichen Besteuerung begeben könnte.

Osterloh merkte zu *Langs* Vortrag an, dass die nachgelagerte Besteuerung ein komplexes und langfristiges Reformziel sei, aber Investitionen heute gebraucht würden.

C. Podiumsdiskussion

Zunächst diskutierten die beiden Referenten über den Kölner Entwurf. *Wiegard* fragte nach, was die Essenz des Vorschlags von *Lang* sei und ob die nachgelagerte Besteuerung sich auf Zinseinkünfte beziehe oder nur zertifizierte Altersvorsorgeprodukte betreffe. *Lang* antwortete, dass im Grundsatz alle Vorsorgeaufwendungen nachgelagert be-

steuert würden und keine Beschränkung auf bestimmte Vorsorgeprodukte eingeführt werden solle, dass aber auch der Kölner Entwurf nicht um eine Form der Limitierung herkommen werde. Wesentlich sei zudem die entscheidungsneutrale Ausgestaltung des Arbeitnehmersparens. *Wiegard* warf ein, dass ein Verzicht auf die Besteuerung aller Zinsen aus Privathaushalten durch eine nachgelagerte Besteuerung mit dem synthetischen Einkommensbegriff und dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit breche. Er interessierte sich weiterhin dafür, ob alle Unternehmen der Körperschaftsteuer unterworfen werden sollen. *Lang* erklärte, dass im Grundsatz alle Unternehmen unter die Körperschaftsteuer fallen würden, dass sich die Kommission zum Kölner Entwurf aber noch mit Einzelheiten auseinander zu setzen habe. Dem Problem der verdeckten Gewinnausschüttung solle durch ein Auszahlungsabzugsverfahren begegnet werden. Der Kölner Entwurf sei in diesem Punkt langfristig angelegt.

Von den übrigen Podiumsgästen nahm zuerst *Siegel* zu den Reformkonzepten Stellung. Er sagte, dass er eher den Ausführungen von *Wiegard* zustimme, die Vertretbarkeit einer Dual Income Tax aber auf drei Ebenen zu untersuchen sei: 1. einer steuersystematischen, 2. einer ökonomischen und 3. einer politischen Ebene.

Im methodischen Sinne sei kein System im Steuerrecht vorhanden. Die Geltung allgemeiner Grundsätze sei aber anerkannt, beispielsweise die Geltung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, der seinen Ursprung im verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz habe. Die Basis der heutigen Einkommensteuer bilde das Einkommen, das als Reinvermögenszugang definiert werde. Werde aber auf den Reinvermögenszugang abgestellt, so sei irrelevant, woraus dieser herrühre. Daher sei die Gleichbehandlung von Arbeits- und Kapitaleinkommen erforderlich. Die Durchführung der Dual Income Tax erfordere daher eine Verfassungsänderung.

Ökonomisch sei zunächst das Auffinden des Reformzieles erforderlich, um die Reformkonzepte daran messen zu können. Das Ziel, den volkswirtschaftlichen Nutzen zu maximieren, sei nicht konkreter zu fassen. Der Sachverständigenrat habe als Reformgründe für die Dual Income Tax drei Punkte angeführt: die Erreichung von Rechtsformneutralität, die systematische Besteuerung der Kapitaleinkünfte sowie die Erhöhung der Standortattraktivität.

Nur den letzten Grund hält *Siegel* für maßgeblich, da Rechtsformneutralität und eine systematische Besteuerung von Kapitaleinkünften auch ohne eine Dual Income Tax erreichbar seien. Allein die Standortattraktivität spreche für die Dual Income Tax. Ein steuerliches Gefälle zwischen in- und ausländischen Steuersätzen führe zur Abwanderung von Kapital, so dass eine Durchbrechung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch die Verhinderung der Kapitalflucht gerechtfertigt werden könne. Teilweise scheine die ausländische Steuerbelastung nur geringer zu sein, wenn die Steuersätze zwar niedriger, die Bemessungsgrundlage hingegen breiter sei als in Deutschland.

Siegel schloss seine Ausführungen mit der Bemerkung, dass er der Dual Income Tax zustimme, wenn Gründe für die Durchbrechung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vorliegen. Ein Grund könnte in der Schaffung von Arbeitsplätzen liegen. Ob die Dual Income Tax in diesem Bereich positive Wirkungen habe, sei empirisch noch nicht untersucht. Die Dual Income Tax könne deshalb nur ultima ratio sein.

Daraufhin ging das Wort an *Müller-Gatermann*. Er führte aus, dass es sich bei der Reform um eine entscheidende Strukturfrage handle, die für den Standortwettbewerb von

größter Bedeutung sei. Die Reformdiskussion konzentriere sich auf zwei Fragen: die Frage der rechtsformneutralen Besteuerung und die Frage nach der Zukunft der Gewerbesteuer. Die Erreichung von Rechtsformneutralität mache Gestaltungsüberlegungen in der Praxis überflüssig und diene der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Die Gewerbesteuer sei ein Störfaktor der Unternehmensbesteuerung.

Nach *Müller-Gatermann* müsste eine Reform der Stärkung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit dienen, Kontinuität wahren sowie einfach und bezahlbar sein. Dies werde durch die Unterwerfung aller Unternehmen unter die Körperschaftsteuer erreicht, wobei er gegen ein Optionslösung plädiere. Die Gewerbesteuer könne im Rahmen der Unternehmenssteuer integriert werden. Insgesamt halte er eine Belastung von 30 % bis 35 % für denkbar. Die geringere Belastung halte er wegen des Unternehmerrisikos für gerechtfertigt. Insgesamt führe dieses Integrationsmodell zu einem einfachen und bezahlbaren Steuersystem, dass politisch flexibel auf den Steuerwettbewerb reagieren könne.

Ein Dividendenabzugsverfahren im Zuge der Verwirklichung des Kölner Entwurfs, d.h. die Behandlung von Dividenden als Betriebsausgaben, halte er wegen der fehlenden Besteuerung ausländischer oder steuerbefreiter inländischer Anteilseigner für aufkommensproblematisch. Dasselbe gelte für die steuerliche Freistellung von Dividenden zur Herstellung von Rechtsformneutralität im Rahmen der Dual Income Tax.

Solms stellte in seiner Stellungnahme entscheidend auf die Sicht des Bürgers und die politische Durchsetzbarkeit einer Reform ab. Steuervereinfachung und Gleichbehandlung seien die zentralen Ziele, da nur so gesellschaftliche Akzeptanz erzielt werden könne. Aus diesem Grund sei eine Flat Tax nicht durchsetzbar. Die durch die FDP-Fraktion eingebrachte Gesetzesvorlage mit dem Stufentarif in Höhe von 15 %, 25 %, 35 % werde überarbeitet, da ein Steuersatz von 35 % international zu hoch sei.

Ein wesentliches Ziel müsse der Ersatz der Gewerbesteuer sein. So werde daran festgehalten, die Gewerbesteuer durch ein kommunales Beteiligungsmodell in die Ertragsbesteuerung zu integrieren. Des Weiteren werde – ähnlich wie bei der Dual Income Tax – ein niedriger Tarif für Unternehmen und Kapitaleinkünfte ausgearbeitet. Die Körperschaftsteuer könnte dann als allgemeine Unternehmenssteuer ausgestaltet werden. Dies erfordere in einem zweiten Schritt, ein Optionsrecht für Personengesellschaften bzw. für Personengesellschafter einzuführen.

Die Podiumsrunde schloss *Pezzer* ab, der über den Bereich der Unternehmensbesteuerung hinausgehenden Reformbedarf sah. Eine Vereinfachung des Steuerrechts sei insgesamt erforderlich, um zu vermitteln, dass die Steuerrechtsordnung ein Teil der Gerechtigkeitsordnung sei. In Folge sei zu erörtern wie bei der Einkommensteuer die Ausnahmetatbestände reduziert bzw. sogar beseitigt werden könnten.

Die Dual Income Tax sei verfassungsrechtlich problematisch und werfe erhebliche Abgrenzungsprobleme auf. Außerdem bestünden in den skandinavischen Ländern bereits Überlegungen, sich wieder von der Dual Income Tax abzuwenden. Eine Flat Tax halte er für politisch nicht durchsetzbar, ebenso wie die Abschaffung der Gewerbesteuer als eigene Steuer der Gemeinden.

Nach *Pezzer* seien als Maßnahmen zur Erreichung der Rechtsformneutralität verschiedene Ansätze Erfolg versprechend. Sie sei durch ein steuerneutrales Umwandlungs-

recht ebenso zu erreichen, wie durch eine Option für Personenunternehmen, der Körperschaftsteuer zu unterfallen, oder einer Verbreiterung der Körperschaftsteuer zu einer allgemeinen Unternehmenssteuer. Dies werfe kaum Probleme auf, wenn man an die für Personenunternehmen bestehende Unterscheidung von Betriebs- und Privatvermögen anknüpfe. Die Integration der Körperschaftsteuerbelastung in die Einkommensteuer sollte nach der Auffassung von *Pezzner* durch ein Auszahlungsabzugsverfahren erfolgen.

D. Auditorium

Aus den Auditorium meldeten sich Herr *Rechtsanwalt Thiel*, Herr *Prof. Dr. Wenger*, Herr *Meyer* vom Bankhaus Merck Finck sowie Herr *Brügelmann* vom Institut der deutschen Wirtschaft zu Wort. *Thiel* wies darauf hin, dass dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung in der Diskussion insgesamt ein zu hoher Stellenwert beigemessen worden sei, wenn man die Rechtslage in den Nachbarstaaten betrachte. *Wenger* wies auf die bestehenden Probleme aufgrund des Halbeinkünfteverfahrens hin. *Meyer* fragte nach, wie die Abgrenzungsprobleme bei der Dual Income Tax in den skandinavischen Ländern gelöst worden seien und welcher zeitliche Horizont dem Konzept einer Dual Income Tax zugrunde liege. *Brügelmann* interessierte sich für die Grenzen zwischen verfassungsrechtlich unbedenklichen Differenzierungen und problematischen Ungleichbehandlungen. *Osterloh* antwortete in der Weise, dass „eine verfassungsrechtlich gebotene Gleichbehandlung die hinreichend begründete Ungleichbehandlung sei. Was hinreichende Gründe seien, wäre ein weites Feld.“ *Wiegard* nahm das zum Anlass, die grundgesetzliche Vereinbarkeit der Dual Income Tax außer Frage zu stellen. Ein festen Zeitplan für die Dual Income Tax gebe es nicht, zumal es an einem ausgearbeiteten Gesetzesentwurf fehle.

Das nächste Berliner Steuergespräch findet am 14. Februar 2005 im Haus der Deutschen Wirtschaft, Breite Straße 29, 10178 Berlin, statt. Unter dem Titel „Wegzugsbesteuerung in Europa“ setzen sich Experten mit den Konsequenzen der Entscheidung des EuGH „Hughes de Lasteyrie du Saillant“ vom 11. März 2004 für steuerliche Wegzugsbeschränkungen auseinander.

Nähere Informationen zum Berliner Steuergespräche e.V. finden sich unter der Adresse www.steuergespraech.de im Internet.