



- Mitteilung für die Presse -

Wiesbaden, 13. Februar 2006

**Reform der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung
durch die Duale Einkommensteuer**

- Zusammenfassung -

I.

Der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, das Max-Planck-Institut für Geistiges Eigentum, Wettbewerbs- und Steuerrecht sowie das Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung haben auf der Grundlage eines im Frühjahr 2005 erteilten Auftrags der Bundesminister der Finanzen, Hans Eichel, und für Wirtschaft und Arbeit, Wolfgang Clement, eine **detaillierte Expertise** zur Reform der Unternehmensbesteuerung erarbeitet. Die vollständige Ausarbeitung – sie enthält neben ausführlichen konzeptionellen Erläuterungen auch umfangreiche Berechnungen zu den Wirkungen der Steuerreform sowie einen ausformulierten Gesetzgebungsvorschlag – wird Ende März vorgelegt. Ein Überblick über das Konzept der **Dualen Einkommensteuer** wurde heute an das Bundesministerium der Finanzen und das Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie übergeben.

Im Mittelpunkt dieses Vorschlags steht eine Reform der Körperschaftsteuer und Einkommensteuer, die vor allem auf die Verbesserung der steuerlichen Attraktivität des Standorts Deutschland sowie auf die Gewährleistung von Entscheidungsneutralität – insbesondere Finanzierungs- und Rechtsformneutralität – zielt. Dadurch sollen Investitionen in Deutschland für inländische und ausländische Kapitalgeber attraktiver werden. Dies fördert das Wirtschaftswachstum und kann über höhere Einkommen auch den Arbeitnehmern zugute kommen.

II.

Gegenwärtig unterliegen deutsche Unternehmen im internationalen Wettbewerb einem zu hohen Besteuerungsniveau. Ein Steuerbelastungsvergleich für zwölf ausgewählte Staaten zeigt, dass **Deutschland für Unternehmen zu den Hochsteuerländern** zählt. Im internationalen Vergleich ergibt sich unter Zugrundelegung des derzeitigen Rechtsstands für Kapitalgesellschaften die höchste effektive Steuerbelastung. Durch die vorgeschlagene **Duale Einkommensteuer** würde

sich Deutschland auf den **5. Rang** verbessern, was die **Standortattraktivität** für inländische und ausländische Investoren deutlich **stärkt** und **Gestaltungsanreize** zur Verlagerung von Gewinnen in ausländische Staaten **verringert**.

**Tarifliche Gewinnsteuersätze und effektive Durchschnittssteuerbelastungen
von Kapitalgesellschaften bei nationaler Geschäftstätigkeit**

- Unternehmensebene -

vH

Sitz der Kapitalgesellschaft	Tarifbelastung Rechtsstand 2005	Effektive Durchschnitts- steuerbelastung
Deutschland		
Rechtsstand 2005	39,35	36,80
Duale Einkommensteuer (DIT)	25,00	23,10
Finnland	26,00	25,10
Frankreich	34,93	35,70
Irland	12,50	15,00
Italien	37,25	32,90
Niederlande	31,50	29,20
Österreich	25,00	23,60
Polen	19,00	17,40
Schweden	28,00	25,40
Slowakei	19,00	17,20
Ungarn	17,71	18,10
Vereinigtes Königreich	30,00	29,50

III.

Die Reform der Unternehmensbesteuerung zielt darauf ab, **steuerlich günstige Rahmenbedingungen** für Investitionen von Kapital unabhängig von der Rechtsform von Unternehmen, aber auch von der Art und Weise der Finanzierung (Eigenkapital oder Fremdkapital) zu schaffen. Die Duale Einkommensteuer unterwirft daher sämtliche **Kapitaleinkommen** im Grundsatz einem ermäßigten Steuersatz von 25 vH, während alle übrigen Einkommen (**Erwerbseinkommen**) dem linear-progressiven Steuertarif unterliegen. Im Einzelnen ist vorgesehen:

1. Die Expertise unterstützt Vorschläge, die **Gewerbsteuer** durch eine kommunale Zuschlagsteuer zu ersetzen – etwa das von der Stiftung Marktwirtschaft entwickelte Vier-Säulen-System. Wenn an der Gewerbesteuer festgehalten wird, sollte diese bei Kapitalgesellschaften wie bei Personenernehmen weitgehend **angerechnet** werden.
2. Der **Gewinn von Kapitalgesellschaften** wird mit **25 vH Ertragsteuern** belastet. In diesem durch die internationale steuerliche Standortkonkurrenz begründeten Satz soll die Belastungswirkung durch die Gewerbesteuer oder eine kommunale Unternehmensteuer ebenso enthalten sein wie der Solidaritätszuschlag.

Herausgeber: Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung
Statistisches Bundesamt, 65180 Wiesbaden
Telefon: 0611/75-2390, Telefax: 0611/75-2538, E-Mail: srw@destatis.de
www.sachverstaendigenrat.org

Das erste Kapitel der Expertise „Duale Einkommensteuer: Begründung und Ausgestaltung – Ein Überblick“ ist auf den Internet-Seiten des Sachverständigenrates und des Zentrums für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) verfügbar.

3. **Ausschüttungen aus Kapitalgesellschaften** werden beim Anteilseigner besteuert, soweit sie eine **typisierte Eigenkapitalverzinsung übersteigen** (zum Beispiel 6 % jährlich). Diese Besteuerung von Dividenden soll einen Einkommensteuersatz von 25 vH nicht überschreiten. Zusammen mit der Vorbelastung durch die Körperschaftsteuer beläuft sich die Gesamtbelastung des steuerpflichtigen Teils der Ausschüttungen (und analog der Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen) dann auf maximal 43,75 vH [= 25 + 75 · 0,25]. Sie liegt somit nahe beim Spitzensatz der Einkommensteuer von 44,31 vH (einschließlich Solidaritätszuschlag). Im Interesse der Steuervereinfachung und zur Vermeidung von Kapitalflucht kann die Besteuerung von Ausschüttungen und Veräußerungsgewinnen von Kapitalgesellschaftsanteilen weitgehend als **Abgeltungssteuer** ausgestaltet werden. In Einzelfällen kann ein Veranlagungswahlrecht eingeräumt werden. Die Besteuerung wird technisch so ausgestaltet, dass die Freistellung der Eigenkapitalverzinsung über mehrere Veranlagungszeiträume hinweg sichergestellt ist.

4. Der **Gewinn von Personenunternehmen** wird im Grundsatz dem gegenwärtigen Einkommensteuertarif unterworfen. Die Expertise spricht sich **gegen eine zwingend einheitliche Unternehmensteuer** aus. Personenunternehmen sind im Hinblick auf ihre rechtliche und wirtschaftliche Struktur so vielgestaltig (Unterschiede hinsichtlich Verlusttragung, Mitarbeit der Teilhaber und Investitionsverhalten), dass **strenge Rechtsformneutralität nicht erreicht** werden kann, aber mit Blick auf das Ziel einer Förderung von Investitionen auch nicht geboten ist. Eine einheitliche Unternehmensteuer würde für viele kleine und mittlere Unternehmen zu **erheblichen verfahrenstechnischen und finanziellen Mehrbelastungen** führen.

5. Personenunternehmen – große, mittelständische und kleine – stehen im Wettbewerb mit ausländischen Kapitalgesellschaften. Deshalb müssen auch **Personenunternehmen** eine steuerliche Entlastung im Hinblick auf den Einsatz von Eigenkapital erfahren, indem die **typisierte Eigenkapitalverzinsung** grundsätzlich mit dem genannten **Proportionalatz von 25 vH** belastet wird. Konkret wird der Tarifverlauf allerdings so ausgestaltet, dass bei fehlenden anderen Einkünften auch für diese typisierte Eigenkapitalverzinsung die einkommensteuerlichen Freibeträge und privaten Abzugstatbestände sowie die unter 25 vH gelegenen Tarifzonen ausgenutzt werden können. Personenunternehmen werden somit durch die Reform auf keinen Fall schlechter gestellt. Steuer-mindernde Gestaltungen sind aufgrund einer speziellen Ermittlung der Maßgröße des Eigenkapitals weitgehend ausgeschlossen.

6. **Fremdkapitalzinsen** unterliegen beim Empfänger regelmäßig dem **einheitlichen Proportionalatz von 25 vH**. Dies hat den großen Vorteil, dass auch für diese Erträge eine **Abgeltungssteuer** eingeführt werden kann. Soweit im Einzelfall eine Veranlagung erforderlich ist, um **verfassungsrechtlich gebotene Abzüge** vorzunehmen oder Erwerbsaufwendungen geltend zu machen, kann dem Steuerpflichtigen ein Antragsrecht gewährt werden.

7. **Immobilieeinkünfte** beruhen ebenfalls auf dem Einsatz von Kapital und sind in den **Anwendungsbereich der Dualen Einkommensteuer** aufzunehmen. Dies führt dazu, dass auch für Immobilien **Veräußerungsgewinne** unabhängig von den bisherigen Fristen steuerpflichtig werden und dafür Ausgangswerte festgestellt werden müssen. Zur Vermeidung von Überlasten für Verwaltung und Steuerpflichtige wird ein **Wahlrecht** geschaffen: Steuerpflichtige können für die Verzinsung des in Immobilien eingesetzten Kapitals nur dann einen günstigen Steuersatz in Anspruch nehmen, wenn sie sich für eine **Bilanzierung** entscheiden und damit auch die Besteuerung von realisierten Wertsteigerungen in Kauf nehmen.

Herausgeber: Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung
Statistisches Bundesamt, 65180 Wiesbaden
Telefon: 0611/75-2390, Telefax: 0611/75-2538, E-Mail: srw@destatis.de
www.sachverstaendigenrat.org

Das erste Kapitel der Expertise „Duale Einkommensteuer: Begründung und Ausgestaltung – Ein Überblick“ ist auf den Internet-Seiten des Sachverständigenrates und des Zentrums für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) verfügbar.

8. Sämtliche **Erwerbseinkommen** – dazu gehören neben den **Arbeitseinkommen** unter anderem auch **Unternehmensgewinne**, die über die typisierte Eigenkapitalverzinsung hinausgehen – unterliegen dem geltenden linear-progressiven Einkommensteuertarif. Bei den Arbeitseinkommen wird nicht zwischen selbständiger Arbeit und nichtselbständiger Arbeit unterschieden. Das vorgeschlagene Konzept der Dualen Einkommensteuer vermeidet daher den sachlichen Fehler, der mit einer pauschal günstigen Besteuerung von Unternehmensgewinnen einhergeht, nämlich die **Diskriminierung nichtselbständiger gegenüber selbständiger Arbeit**. Das Steuerniveau für Arbeitseinkommen in Deutschland ist international konkurrenzfähig. Im Wettbewerb um **Human-kapital** spielen, anders als bei **Finanz- und Sachkapital**, internationale Steuerbelastungsunterschiede keine entscheidende Rolle.

9. Die Aufspaltung der Einkommen in **Kapitaleinkommen** (niedriger Proportionalsteuersatz in Höhe von 25 vH) und **Erwerbseinkommen** (reguläre Tarifbelastung) hat zur Folge, dass gesetzliche Vorkehrungen getroffen werden müssen, um **Manipulationen zu verhindern**. Dies betrifft sowohl die Finanzierung eines Unternehmens (**Abzugsfähigkeit von Schuldzinsen**) als auch die **Verrechnung von Verlusten** zwischen unterschiedlichen Einkommen.

IV.

Das hier vorgeschlagene Modell der **Dualen Einkommensteuer** führt unter plausiblen Annahmen bei einem ermäßigten Steuersatz von **25 vH** zu Steuerausfällen von etwa **22 Mrd Euro**. Maßnahmen zur Gegenfinanzierung, etwa über eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, sind dabei **nicht berücksichtigt**. Für das von der **Stiftung Marktwirtschaft** vorgelegte Konzept zur Reform der Unternehmensbesteuerung wurden tarif- und systembedingte Aufkommenseinbußen von **15,7 Mrd Euro** berechnet. Diesen Aufkommensberechnungen liegt ein einheitlicher Unternehmensteuersatz von **30 vH** zugrunde. Würde man auch bei der Dualen Einkommensteuer einen Kapitaleinkommensteuersatz von 30 vH ansetzen, so ergäben sich bei beiden Steuerreformkonzepten **vergleichbare Aufkommensverluste**. Daraus folgt zum einen, dass beide Steuerreformkonzepte allein mit Blick auf ihre Systemmerkmale und völlig unabhängig von den konkreten Maßnahmen zur Gegenfinanzierung verglichen werden können. Die Aufkommenseffekte können daher nicht als Entscheidungskriterium für die Wahl zwischen beiden Modellen dienen. Zum anderen wird klar, dass eine steuerliche Verbesserung der Standortattraktivität für sich genommen zu Steuerausfällen führen wird. Nur unter Berücksichtigung von Gegenfinanzierungsmaßnahmen kann eine Reform der Unternehmensbesteuerung **aufkommensneutral** sein.

V.

Die **Duale Einkommensteuer** wird in der steuerpolitischen Diskussion in Deutschland **häufig kritisiert**, und zwar sowohl aus Sicht der Politik als auch aus Kreisen der Wirtschafts- und Rechtswissenschaften. Diese **Kritik läuft zum großen Teil ins Leere**, weil sie entweder Konzepte in den Blick nimmt, die mit der hier entwickelten (modifizierten) Dualen Einkommensteuer ohnehin nicht angestrebt werden, oder weil sie die eigentlichen Voraussetzungen und Wirkungen einer Dualen Einkommensteuer ignoriert.

1. Ausgangspunkt der Kritik ist die Annahme, dass die Duale Einkommensteuer in der Tendenz **Arbeitseinkommen höher besteuert als Kapitaleinkommen**. Richtig ist, dass die steuerliche

Belastung von Kapitaleinkommen im Rahmen der Dualen Einkommensteuer geringer ist als die Spitzenbelastung von Arbeitseinkommen; für die durchschnittliche Steuerbelastung von Arbeits- und Kapitaleinkommen muss dies aber keineswegs gelten. Unabhängig davon verkennt die Kritik die wirtschaftlichen Wirkungen der hier vorgeschlagenen Steuerreform. Es geht um die **Verbesserung der Standortattraktivität**: Für deutsche und ausländische Investoren muss es sich wieder mehr lohnen, Einkommen in Deutschland zu erwirtschaften und zu versteuern. Je mehr investiert wird, desto höher sind die Arbeitsproduktivität und in der Regel damit auch die Reallöhne der Beschäftigten. Die Duale Einkommensteuer **nützt also auch den inländischen Arbeitnehmern** und fügt sich nahtlos in eine Politik ein, die Wachstum und Wohlstand in den Vordergrund stellt.

2. Die Duale Einkommensteuer geht von der Erkenntnis aus, dass Kapital mobil ist und sich daher eher als die menschliche Arbeitskraft dem inländischen Steuerzugriff entziehen kann – auf legalem Wege durch Verlagerung von Realinvestitionen ins Ausland oder auf illegalem Wege durch Hinterziehung von Portfolioeinkommen. Häufig wird darauf hingewiesen, dass auch **„Humankapital“** beweglich sei und daher eine Steuerreform auf der Grundlage der „Mobilität“ der Produktionsfaktoren nicht sinnvoll zwischen Kapital und Arbeitskraft unterscheiden könne. Dieses Argument greift zu kurz und verkennt die **steuerliche und wirtschaftliche Realität**. Soweit in Deutschland ein „brain drain“ qualifizierter Arbeitnehmer zu konstatieren ist, kann dieser nur in sehr geringem Umfang durch die Lohnsituation in Deutschland und noch weniger durch das inländische Steuerniveau erklärt werden. Deutschland nimmt bei der Besteuerung von qualifizierter (selbständiger und nichtselbständiger) Arbeit einen guten und wettbewerbsfähigen Platz in Europa und weltweit ein.

3. Zu der näheren Ausgestaltung einer Dualen Einkommensteuer wird häufig kritisiert, dass sich eine **sinnvolle Abgrenzung zwischen Kapitaleinkommen und Arbeitseinkommen** bei selbständigen Unternehmen nicht treffen lasse. Insbesondere sei es nicht möglich, einen „angemessenen Unternehmerlohn“ festzusetzen, der bei Einzelunternehmen, aber auch bei Personengesellschaften und kleinen oder mittelständischen Kapitalgesellschaften als Maßstab des tariflich besteuerten Arbeitseinkommens dienen könne. Diese Kritik hat sich in der Vergangenheit insbesondere an den in Skandinavien praktizierten Steuermodellen entzündet.

Das hier vorgestellte **Modell bietet einen verbesserten Ansatz**, der die Schwächen früherer Entwürfe einer Dualen Einkommensteuer vermeidet. Es schließt sich insoweit an praktische Erfahrungen und neue gesetzgeberische Entwürfe der nordischen Staaten an. Ausgangspunkt dieses modernisierten Konzepts ist es, die Verzinsung des eingesetzten Kapitals – sei es als Real- oder Finanzkapital, sei es als Fremd- oder Eigenkapital – einer einheitlichen Niedrigbesteuerung zu unterwerfen. Dies bedeutet für personenbezogene Unternehmen eine beachtliche Vereinfachung im Vergleich zu früheren Modellen.

4. Zum Teil wird vorgebracht, dass eine weitgehende Unternehmensteuerform, die auch Personengesellschaften einschließt, durch den internationalen Steuervergleich gar nicht veranlasst sei, weil das **Steuerniveau für Personenunternehmen** in Deutschland nicht deutlich über dem für vergleichbare Rechtsformen im Ausland liege. Diese Kritik liegt in doppelter Hinsicht neben der Sache. Zum einen ist festzuhalten, dass weite Bereiche der Wirtschaft, die in Deutschland in der traditionellen Form der Personenunternehmen geführt werden, im Ausland als Kapitalgesellschaf-

Herausgeber: Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung
Statistisches Bundesamt, 65180 Wiesbaden
Telefon: 0611/75-2390, Telefax: 0611/75-2538, E-Mail: srw@destatis.de
www.sachverstaendigenrat.org

Das erste Kapitel der Expertise „Duale Einkommensteuer: Begründung und Ausgestaltung – Ein Überblick“ ist auf den Internet-Seiten des Sachverständigenrates und des Zentrums für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) verfügbar.

ten verfasst sind und daher regelmäßig günstigeren Steuerregelungen unterliegen. Deutsche Personenunternehmen konkurrieren also mit ausländischen Kapitalgesellschaften und dürfen in dieser Wettbewerbssituation nicht benachteiligt werden. Zum anderen muss auch für die inländische Wirtschaft festgehalten werden, dass eine einseitige Begünstigung nur der Kapitalgesellschaften eine Verzerrung der Entscheidung zwischen verschiedenen Rechtsformen zur Folge hätte.

5. Schließlich ist auch das häufig vorgebrachte Argument zurückzuweisen, dass eine Duale Einkommensteuer am **Gleichbehandlungsgrundsatz der Verfassung** (Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz) scheitern würde. Das Bundesverfassungsgericht hat lediglich festgestellt, dass eine differenzierende Behandlung von Einkunftsarten durch **sachliche Gründe** gerechtfertigt werden muss. Gerichtlich akzeptierte Beispiele für solche Unterscheidungen sind die Einführung einer Abgeltungssteuer auf Kapitalerträge, die mit der Besonderheit der Kapitalmärkte begründet wurde, oder die Absenkung der Mineralöl- und Stromsteuer für produzierende Unternehmen, die mit den Bedürfnissen des internationalen Wettbewerbs begründet wurde. In diesem Sinne kann die Bedeutung des Kapitaleinsatzes für den Standort Deutschland und der in diesem Bereich bestehende **Steuerwettbewerb eine Legitimation für Sondersteuersätze** auf die Verzinsung von Eigen- und Fremdkapital bilden.

VI.

Mit der Dualen Einkommensteuer lassen sich die Ziele einer Unternehmensteuerreform weitestgehend realisieren. Die steuerliche Standortattraktivität wird wegen der reduzierten Tarifbelastung auf Kapitalgesellschaftsebene erheblich verbessert. Die Duale Einkommensteuer führt überdies zu einem höheren Maß an Entscheidungsneutralität. Sie gewährleistet Finanzierungsneutralität für sämtliche Investitionen, die eine marktübliche Verzinsung erzielen. Da dies rechtsformübergreifend gilt, wird insofern auch Rechtsformneutralität erreicht. Durch die Ausweitung einer abgeltenden Quellenbesteuerung auf Fremdkapitalzinsen, Dividenden und Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen trägt sie in diesem Bereich zur Verminderung von Steuervollzugskosten bei. Auch die Steuergestaltungskosten nehmen ab, da Ausweichmöglichkeiten wegen der verbesserten Neutralitätseigenschaften reduziert werden.

**Für den Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung:
Bert Rürup und Wolfgang Wiegard**

**Für das Max-Planck-Institut für Geistiges Eigentum, Wettbewerbs- und Steuerrecht:
Wolfgang Schön**

**Für das Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW):
Ulrich Schreiber und Christoph Spengel**

Herausgeber: Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung
Statistisches Bundesamt, 65180 Wiesbaden
Telefon: 0611/75-2390, Telefax: 0611/75-2538, E-Mail: srw@destatis.de
www.sachverstaendigenrat.org

Das erste Kapitel der Expertise „Duale Einkommensteuer: Begründung und Ausgestaltung – Ein Überblick“ ist auf den Internet-Seiten des Sachverständigenrates und des Zentrums für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) verfügbar.