Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung GmbH (ZEW) • L 7, 1, D-68161 Mannheim
Postfach 10 34 43, D-68034 Mannheim • Telefon (06 21) 12 35 - 142, Telefax (06 21) 12 35 - 215

ZEW

Zentrum für Europäische
Wirtschaftsforschung

Anhörung „Grünes Einkommensteuer-Reform-Konzept“

Reform der Unternehmensbesteuerung

von Alexander Wünsche

1 Einleitung

Das Konzept „Bündnisgrüne Steuerreform für Gerechtigkeit und Transparenz“ ist zwar überwiegend auf den Bereich der privaten Haushalte ausgelegt, jedoch ergeben sich auch im Bereich der Unternehmensbesteuerung umfangreiche Änderungen. Da auch Bündnis90/Die Grünen die Investitionsbereitschaft der Wirtschaft positiv beeinflussen wollen, ist eine Beurteilung der Auswirkungen auf Unternehmensebene von besonderer Bedeutung. Zur Beurteilung der Auswirkungen der im Entwurf des Steuerreformgesetzes vorgesehenen Maßnahmen auf Unternehmen und deren Anteilseigner wurde im Ausgangsfall die Steuerbelastung eines deutschen Durchschnittsunternehmens des Verarbeitenden Gewerbes im internationalen Vergleich ermittelt und untersucht. Dieses fiktive Unternehmen weist durchschnittliche Bilanz- und Erfolgsdaten des Verarbeitenden Gewerbes in Deutschland auf. [1] Die Analysen erfolgten dabei mit Hilfe des EDV-Programms „European Tax Analyzer“, das am Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) in Zusammenarbeit mit dem Lehrstuhl von Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Jacobs (Universität Mannheim) entwickelt wurde. Dieses Programm berechnet die (effektive) Gesamtsteuerbelastung eines konkreten Unternehmens und dessen Anteilseignern in verschiedenen Ländern - derzeit sind das Deutschland, Frankreich, Großbritannien, Niederlande und USA - über einen Zeitraum von zehn Jahren. Dabei werden die unterschiedlichen Steuersysteme, sämtliche relevanten Steuerarten, wichtige Vorschriften und Wahlrechte zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen wie z.B. Abschreibungen, Vorratsbewertung und betriebliche Altersvorsorge sowie die länderspezifischen Steuertarife berücksichtigt. Durch eine Variation der Eingabedaten lassen sich somit die Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen auf konkrete Unternehmen exakt quantifizieren und vergleichen. [2]

---

1 Quelle: Bundesministerium für Wirtschaft (Hrsg.), Energie Daten, 1995; Deutsche Bundesbank (Hrsg.), Deutsche Bundesbank-Monatsbericht 07/1995, S. 57-66; Deutsche Bundesbank (Hrsg.), Deutsche Bundesbank-Monatsbericht 11/1995, S. 33-53; Deutsche Industrie- und Kreditbank (Hrsg.), IKB-Mitteilungen 3/1995, S. 15-19; Statistisches Bundesamt (Hrsg.), Jahrbuch, 1996, S. 196 ff., 232 ff., 702 ff.; eigene Berechnungen.

2 Vgl. Jacobs, O.H., Spengel, C., European Tax Analyzer, 1996.

Bei der Analyse des Steuerreformkonzepts von Bündnis90/Die Grünen wurden folgende Änderungen mit dem EDV-Programm simuliert:

- Änderung des Körperschaftsteuertarifs für einbehaltene Gewinne von 45 v.H. auf 35 v.H. und für ausgeschüttete Gewinne von 30 v.H. auf 35 v.H.,
- Änderung der Kapitalertragsteuer auf Dividenden von 25 v.H. auf 0 v.H. sowie auf Zinsen von 30 v.H. auf 35 v.H.,
- Abschaffung der degressiven AfA,
- Erhöhung der steuerlichen Nutzungsdauer von Gebäuden von 25 Jahren auf die tatsächliche, geschätzte Nutzungsdauer von 40 bzw. 50 Jahren,
- Veränderung der Herstellungskostenermittlung (Vollkostenansatz).

Die in dem Entwurf darüber hinaus vorgesehenen zahlreichen Verbreiterungen der Bemessungsgrundlage, insbesondere die Einschränkungen im Bereich der Rückstellungsbildung, das Verbot eines niedrigeren Teilwertansatzes sowie die Abschaffung des Verlustrücktrags, werden im Rahmen des EDV-Modells nicht berücksichtigt. Die hier berechnete Steuerbelastung wird daher im Einzelfall zu gering ausgewiesen sein. Bei der Beurteilung der Gesamtreform auf Unternehmensebene führt diese Vereinfachung jedoch nicht zu einer wesentlichen Beeinträchtigung der Ergebnisse. Jedoch bedürfen die Einzelregelungen einer genaueren Untersuchung hinsichtlich ihrer Auswirkungen, die jedoch an dieser Stelle nicht vorgenommen werden kann.

2 Auswirkungen der Reformmaßnahmen auf die Unternehmensbesteuerung

2.1 Höhe der Unternehmenssteuerbelastung in Deutschland im internationalen Vergleich

Die effektive Gesamtsteuerbelastung[3] des betrachteten Ausgangsunternehmens, das aus dem Durchschnitt der Unternehmen im Verarbeitenden Gewerbe in Deutschland gebildet wurde, ist gemäß dem Rechtsstand vom 1.1.1997 in Deutschland mit 40,2 v.H. am höchsten, gegenüber 38,7 v.H. in Frankreich, 23,1 v.H. in Großbritannien, 26,1 v.H. in den Niederlanden und 31,2 v.H. in den USA. (siehe Tabelle 1). Die vergleichsweise hohe Steuerbelastung in Deutschland resultiert in erster Linie aus dem hohen deutschen Ertragsteuerniveau aus Körperschaftsteuer inklusive Solidaritätszuschlag und der Zusatzbelastung mit Gewerbesteuer vom Ertrag. Zwar bestehen bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen leichte Vorteile in Deutschland. Diese werden jedoch durch die im Vergleich hohen Steuertarife deutlich überkompensiert.

Land	**Deutschland**	**Frankreich**	**Großbritannien**	**Niederlande**	**USA**
Einfluß der GrSt	152.087 DM	758.580 DM	1.736.986 DM	295.945 DM	-
Einfluß der GewStvK	664.412 DM	9.060.249 DM	-	-	-
Einfluß der ArbeitgSt	-	3.116.730 DM	-	-	-
Einfluß der VSt	-	-	-	-	1.710.706 DM
Einfluß der UmweltSt	-	-	-	969.763 DM	15.938 DM
Einfluß der GewStvE	5.403.306 DM	-	-	-	3.180.587 DM
Einfluß des SolZ	1.692.988 DM	-	-	-	-
Einfluß der KSt	22.659.751 DM	16.818.261 DM	18.201.967 DM	20.810.727 DM	20.372.708 DM
Gesamtsteuerbelastung	30.572.544 DM	29.753.820 DM	19.938.953 DM	21.780.490 DM	25.279.939 DM
Effektive Gesamtsteuerbelastung	40,2 v.H.	38,7 v.H.	23,1 v.H.	26,1 v.H.	31,2 v.H.

Tabelle 1: Internationaler Vergleich der Gesamtsteuerbelastung eines Durchschnittsunternehmens des Verarbeitenden Gewerbes in Deutschland (Rechtsstand 1.1.1997)

Demgegenüber ist der Einfluß der ertragsunabhängigen Gewerbesteuer vom Kapital relativ gering. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht gehen jedoch von dieser ertragsunabhängigen Steuer erhebliche Nachteile aus. Bei geringen Erträgen, wie sie typischerweise in bestimmten Konjunkturphasen und bei Unternehmensgründungen auftreten, bleibt die Höhe dieser Steuern nahezu unverändert, so daß deren relativer Anteil an der Gesamtsteuerbelastung steigt. Die negativen Auswirkungen einer hohen ertragsunabhängigen Besteuerung werden besonders in Frankreich deutlich, wo neben der vergleichsweise hohen Gewerbesteuer (Taxe professionnelle) zusätzlich noch Arbeitgebersteuern als ertragsunabhängige Steuern anfallen. Im Gegensatz dazu ist die Besteuerung in Großbritannien im Wesentlichen von der Körperschaftsteuer (corporation tax) geprägt. Auch in den Niederlanden und den USA wird die Steuerbelastung von Ertragsteuern dominiert.

[3] Die effektive Gesamtsteuerbelastung gibt die Differenz zwischen Effektivrendite vor Steuern und Effektivrendite nach Steuern bezogen auf die Effektivrendite vor Steuern an. Die Effektivrendite bezeichnet dabei die interne Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals im Unternehmen. Vgl. Jacobs, O.H., Spengel, C. European Tax Analyzer, 1996, S. 202 u. 142 f.

2.2 Umfang der Be- und Entlastungsmaßnahmen auf Unternehmensebene

Für das hier betrachtete Unternehmen, das in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft geführt wird, würde sich die effektive Gesamtsteuerbelastung unmerklich von 40,2 v.H. auf 39,7 v.H. verringern (1,1 v.H. der jetzigen Steuerbelastung) (siehe Abbildung 1). Im internationalen Vergleich wäre damit die Steuerbelastung deutscher Unternehmen weiterhin sehr hoch, so daß aus steuerlicher Sicht die gravierenden Wettbewerbsnachteile deutscher Unternehmen bestehen blieben. Dabei sind zahlreiche zusätzliche Mehrbelastungen auf Unternehmensebene, die der Vorschlag von Bündnis 90/Die Grünen enthält, noch nicht berücksichtigt.

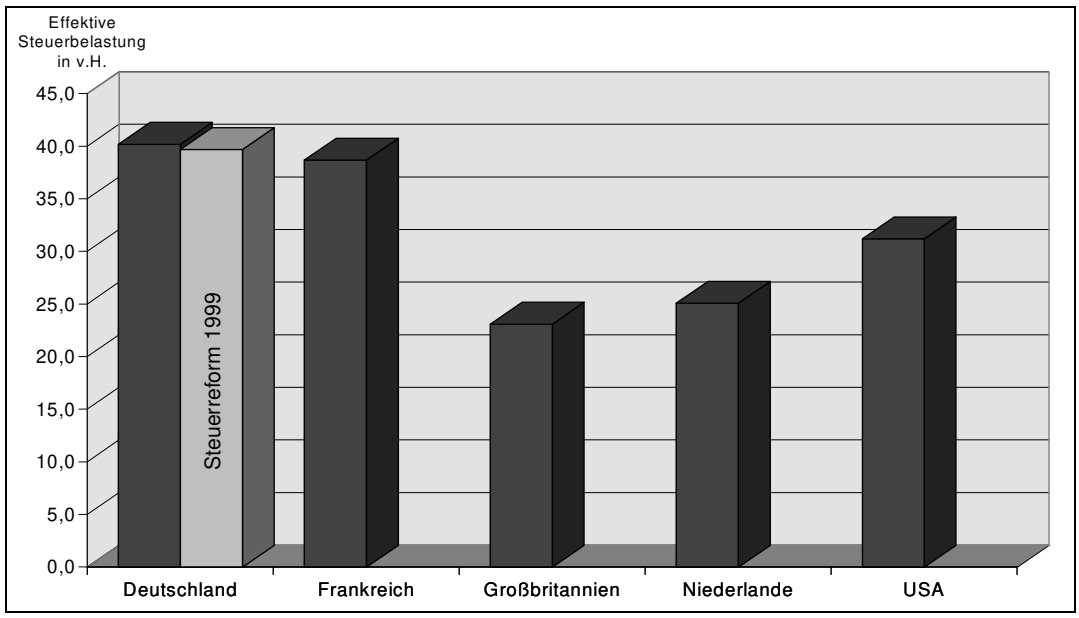

Abbildung 1: Internationaler Vergleich der effektiven Steuerbelastung eines Durchschnittsunternehmens des Verarbeitenden Gewerbes in Deutschland

Personengesellschaften, die hier nicht näher betrachtet werden, aber für über 80 v.H. aller deutschen Unternehmen die relevante Rechtsform darstellen, werden infolge des Wegfalls der Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte deutlich höher belastet. Gegenüber der Kapitalgesellschaft mit einem einheitlichen Steuertarif von 35 v.H. gilt bei Personengesellschaften der Einkommensteuerspitzensatz in Höhe von 45 v.H. Als gewerbliche Unternehmen werden diese zusätzlich mit Gewerbesteuer belastet. Bei Berücksichtigung der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer und dem derzeitigen durchschnittlichen Hebesatz in Höhe von 416 v.H. sowie des Solidaritätszuschlags ergibt sich eine nominale Grenzbelastung von etwa 57 v.H. Berücksichtigt man die zusätzlichen Verbreiterungen der Bemessungsgrundlage, so ergibt sich eine deutliche Steuermehrbelastung dieser Unternehmen durch den Vorschlag von Bündnis 90/Die Grünen.

Darüber hinaus kann festgestellt werden, daß durch diese Regelungen die Prinzipien einer wettbewerbsneutralen und die gleichmäßigen Besteuerung stark verletzt werden. Zum einen erfolgt nicht einmal ansatzweise eine rechtsformneutrale Besteuerung. Da Kapitalgesellschaften einem wesentlich niedrigeren Steuertarif unterliegen, werden diese steuerlich erheblich bevorzugt. Es wird daher zu zahlreichen Umstrukturierungen und der Entwicklung von Steuervermeidungsstrategien kommen, um diese Besteuerungsunterschiede auszunutzen. Zum anderen ist eine Tarifspreizung zwischen gewerblichen und nichtgewerblichen Einkünften erforderlich, solange die Gewerbesteuer existiert. Andernfalls unterliegen gewerbliche Einkünfte, durch die Zusatzbelastung mit Gewer-

besteuer, einer höheren Steuerbelastung als nichtgewerbliche Einkünfte, was sowohl aus ökonomischer Sicht als auch aus Steuergerechtigkeitsüberlegungen nicht gerechtfertigt werden kann.

Die wohl größten Mehrbelastungen ergeben sich für ausländische Anteilseigner deutscher Kapitalgesellschaften. Die Erhöhung Ausschüttungsbelastung von 30 v.H. auf 35 v.H. erhöht die Körperschaftsteuer aus deren Sicht um 5 Prozentpunkte. Unter Einbeziehung der Gewerbesteuer vom Ertrag und des Solidaritätszuschlags erhöht sich die nominale Ertragsteuerbelastung von Deutschlandinvestitionen von derzeit 44 v.H. auf 48 v.H. Mit dieser im internationalen Vergleich sehr hohen Steuerbelastung wird der Standort Deutschland für ausländische Investoren völlig unattraktiv.

2.3 Auswirkungen im Branchenvergleich

Die exakte Höhe der Steuerbelastung eines Unternehmens hängt von einer Vielzahl von Einflußgrößen ab, die zwischen den Branchen, aber auch bei einzelnen Unternehmen erheblich differieren können. Daher gelten Steuerbelastungsrechnungen stets nur für den konkreten Einzelfall und dürfen nicht ohne weiteres generalisiert werden. Um die Auswirkungen der vorgeschlagenen Steuerreform in Abhängigkeit der unterschiedlichen Unternehmensstrukturen aufzuzeigen, wurden daher für ausgewählte Branchen - wiederum mittels fiktiver Durchschnittsunternehmen - die Veränderungen der Steuerbelastungen berechnet. Dabei zeigt sich, daß die Auswirkungen aufgrund der Heterogenität der Unternehmensstrukturen äußerst unterschiedlich sind. Die Chemische Industrie zählt tendenziell zu den Gewinnern der geplanten Steuerreform mit einer Reduzierung der Steuerbelastung in Höhe von knapp 4 v.H. (siehe Abbildung 2). Das Baugewerbe und die Elektrotechnik werden von den Steueränderungen vergleichsweise wenig berührt. In der Tendenz werden die übrigen betrachteten Branchen, Eisenschaffende Industrie, Ernährungsgewerbe, Maschinenbau und Straßenfahrzeugbau, durch die vorgesehenen Steuerreformmaßnahmen belastet (ca. 10 v.H. bis 32 v.H.) und gehören damit zu den Verlierern. Dabei ist die finanzielle Mehrbelastung im Bereich der Eisenschaffenden Industrie mit einem Anstieg der Steuerbelastung um 32 v.H. erheblich.

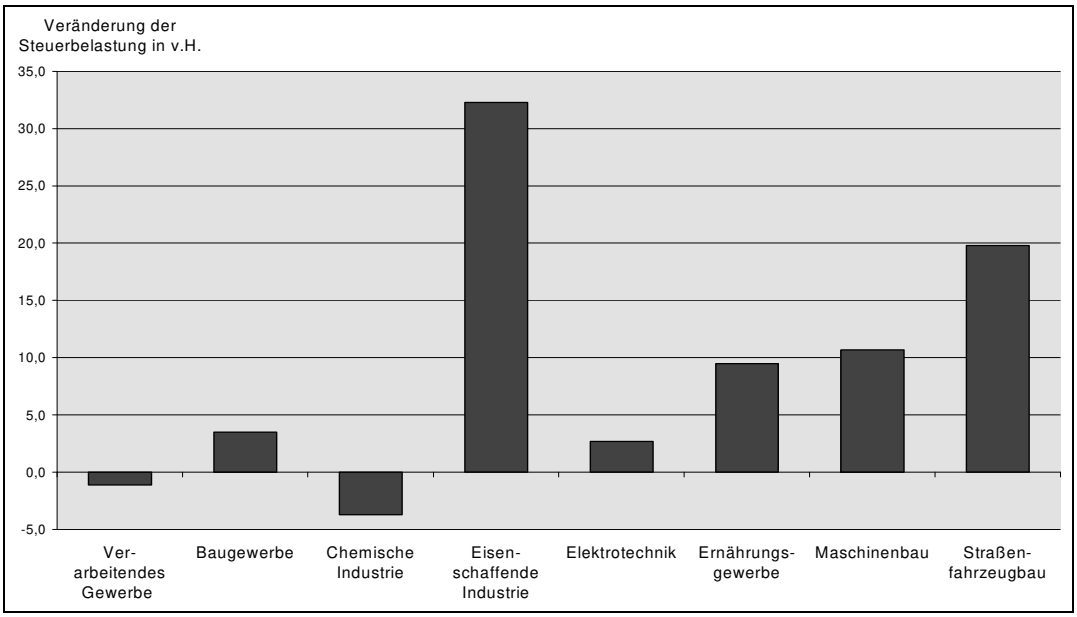

Abbildung 2: Veränderung der Steuerbelastung ausgewählter Branchen durch die Reformmaßnahmen

Die konkreten Belastungsänderungen bei einzelnen Unternehmen bzw. innerhalb einer Branche hängen davon ab, wie stark diese Branchenunternehmen typischerweise in den Determinanten aus-

geprägt sind, bei denen sich Änderungen durch den Vorschlag von Bündnis 90/Die Grünen ergeben. Die Tarifsenkungen bei der Körperschaftsteuer entlasten grundsätzlich alle Branchen, sofern dort Gewinne anfallen, die thesauriert werden. Je häufiger jedoch Verluste auftreten, um so geringer ist die entsprechende Entlastungswirkung (Eisenschaffende Industrie). Weiterhin sind die Entlastungseffekte der Tarifsenkungen bei den Branchen mit einer besseren Erfolgslage (Chemische Industrie, Elektrotechnik, Maschinenbau) stärker. Je nach Ausschüttungsverhalten ergibt sich insgesamt jedoch eine unterschiedliche Veränderung der Steuerbelastung einer Kapitalgesellschaft: Je geringer die Ausschüttungsquote des Unternehmens ist, um so höher ist der Entlastungseffekt. Bei sehr hohen Ausschüttungsquoten kann sich insgesamt auch ein Belastungseffekt aus der Tarifänderung ergeben Dagegen wirken sich die belastungserhöhenden Effekte aus der Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen grundsätzlich um so stärker aus, je höher der Anteil des Sachanlagevermögens am Gesamtkapital der Branche ist (Eisenschaffende Industrie, Ernährungsgewerbe, Straßenfahrzeugbau). Darüber hinaus ist von erheblicher Bedeutung, in welcher Höhe das Unternehmen Beteiligungserträge bezieht, ob diese aus dem Ausland stammen und ob diese zur Ausschüttung verwendet werden. Grundsätzlich kann festgestellt werden, daß sich der Entlastungseffekt durch die Tarifsenkungen um so geringer auswirkt, je höher der Anteil der Beteiligungserträge an den Gesamterträgen ist.

Damit wird deutlich, daß die vorgesehenen Maßnahmen zwischen den Branchen, aber auch für einzelne Unternehmen erheblich unterschiedliche Auswirkungen haben werden. Die Berechnungen zeigen, daß bei weitem nicht alle Unternehmen von den Reformmaßnahmen profitieren werden, sondern daß einzelne Unternehmen mit gravierenden Mehrbelastungen zu rechnen haben, und dies obwohl zahlreiche Gegenfinanzierungsmaßnahmen noch nicht berücksichtigt wurden.

2.4 Beurteilung der Reform der Unternehmensbesteuerung

Die vorgesehenen Reformmaßnahmen bewirken grundsätzlich keine Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen in Deutschland, da sich die Steuerbelastung des betrachteten Durchschnittsunternehmens nur unwesentlich verringert. Im Hinblick auf die internationale Unternehmenssteuerbelastung bleibt Deutschland damit ein Hochsteuerland. Im Vergleich zu Großbritannien, den Niederlanden und den USA ist der Belastungsunterschied signifikant. Insgesamt sind jedoch negative Signale auf in- und ausländische Investoren zu erwarten. Besonders nachteilig wirkt sich die höhere Besteuerung von Beteiligungserträgen ausländischer Anteilseigner an inländischen Kapitalgesellschaften aus, weil hierdurch der Standort Deutschland für ausländische Investoren grundlegend unattraktiver wird.

Bei der Beurteilung der Wirkungen der Steuerreform ist aber auch zu beachten, daß die Ent- bzw. Belastungswirkungen des Konzepts von Bündnis 90/Die Grünen bei einzelnen Branchen und Unternehmen extrem voneinander abweichen. Dadurch wird es zu grundlegenden Strukturveränderungen kommen, die zumindest in der Übergangszeit zu weitreichenden zusätzlichen Schwierigkeiten führen werden. Da die vorgeschlagene Steuerreform bei einer Vielzahl von Unternehmen auch zu erheblichen Mehrbelastungen führt, werden insgesamt negative Wirkungen auf die Wettbewerbsfähigkeit und das Investitionsverhalten resultieren. Die zur Gegenfinanzierung vorgesehene Abschaffung der degressiven AfA führt über eine Erhöhung der Kapitalnutzungskosten ceteris paribus ebenfalls zu einer Verminderung der Investitionstätigkeit, so daß sich die negativen Effekte weiter verstärken. Dabei ist zusätzlich anzumerken, daß die vorgesehene lineare AfA in der Mehrzahl der Fälle nicht dem tatsächlichen Werteverzehr der Wirtschaftsgüter entspricht, so daß durch die Besteuerung Verzerrungen hinsichtlich der Investitionstätigkeit ausgelöst werden.

Berücksichtigt man zusätzlich die wesentlich höhere Besteuerung von Personengesellschaften, bei denen es in der Regel zu Mehrbelastungen durch die Reformvorschläge kommen wird, so wird deutlich, daß die Unternehmensebene insgesamt deutlich mehr belastet wird, so daß die internationale Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen aus steuerlicher Sicht weiter zurückgeht. Dies wird ceteris paribus zu einem Rückgang der Investitionen in Deutschland führen. Die vorgesehene Steuerstruktur trägt zu dieser Verschlechterung des Rahmenbedingungen für Investitionen bei. Dies resultiert insbesondere aus der bereits angesprochenen Streichung der degressiven AfA, der Zusatzbelastung gewerblicher Einkünfte mit Gewerbesteuer vom Ertrag, der unterschiedlichen Rechtsformbesteuerung und der Substanzbesteuerung in Form der Gewerbesteuer vom Kapital.

Für den Arbeitsmarkt gelten ähnliche Überlegungen, da dieser maßgeblich unter einem Rückgang der Investitionstätigkeit leidet. Darüber hinaus werden durch die aufgezeigten Strukturveränderungen weitere Probleme auf dem Arbeitsmarkt verursacht, da Arbeitnehmer aufgrund ihrer Qualifikation und eingeschränkten Mobilität nicht beliebig eingesetzt werden können. Die bereits bestehenden Beschäftigungsprobleme werden sich durch diese Reformvorschläge daher eher noch verschärfen.

Neben diesen aufgezeigten unmittelbaren Wirkungen könnte über eine Erhöhung des Konsums durch die Verringerung der Besteuerung der privaten Haushalte positive Wirkungen auf Investition und Beschäftigung ausgehen. Da diese Wirkungen jedoch nur indirekt über eine Erhöhung des Konsums erfolgen können, sind diese Wirkungen grundsätzlich eher ungewiß. Darüber hinaus kann die Wirkung bei diesem Vorschlag nur äußerst gering sein, da insgesamt keine Nettoentlastung, sondern lediglich eine Umverteilung vorgesehen ist. Zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze sind diese Effekte der Reformmaßnahmen daher nur bedingt geeignet.

Neben den oben genannten hier detailliert untersuchten Reformmaßnahmen sieht das Konzept noch eine Reihe weiterer Verbreiterungen der steuerlichen Bemessungsgrundlage der Unternehmen vor. Insgesamt kann bei diesen Maßnahmen festgestellt werden, daß sie die Unternehmen im Einzelfall über die aufgezeigten Wirkungen hinaus erheblich belasten können. Dabei verstoßen zahlreiche dieser Einzelmaßnahmen gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip, da Ausgaben, welche die Einkünfte tatsächlich mindern, nicht mehr berücksichtigt werden dürfen. Außerdem erscheinen viele der vorgesehenen Änderungen kaum praktikabel, da sie zu erheblichem Verwaltungsaufwand führen werden. Beispielhaft sei hier nur auf die Periodisierungsvorschrift für nicht buchführungspflichtige Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften hingewiesen. Diese Regelung zwingt diese Selbständigen, die zum Teil nur sehr geringe Einkünfte erzielen, zur Buchführung, was kaum zumutbar erscheint. Darüber hinaus werden Vorschriften, wie beispielsweise die Bemessung der AfA für Gebäude nach der voraussichtlichen Nutzungsdauer zu erheblichen Rechtsstreitigkeiten führen. Im Sinne einer einfachen, transparenten und gerechten Besteuerung sind in diesen Fällen Pauschalisierungen und Typisierungen notwendig.

Besonders hervorgehoben werden soll auch die völlige Abschaffung des bislang begrenzten Verlustrücktrags, so daß künftig lediglich ein Verlustvortrag möglich wäre. Dies führt zu einer zusätzlichen Belastung von Unternehmen mit schlechter Erfolgslage und wird deren Chancen zu einer Umstrukturierung oder Sanierung noch verschlechtern. Zudem wird mit dieser Vorschrift den Steuerpflichtigen vom Staat zusätzliche Zinskosten überwälzt. Diese Regelung führt daher aus ökonomischer Sicht zu prinzipiellen Verzerrungen, die gesamtwirtschaftliche Wohlfahrtseinbußen verursachen. Ökonomisch optimal wäre dagegen ein der Höhe nach unbegrenzter sofortiger Verlustausgleich, der die Liquiditäts- und Zinswirkungen eines Verlustvortrags vermeidet. Da dies aus Gründen der Staatsfinanzierung nur schwer zu realisieren ist, könnten durch einen verzinslichen Verlustvortrag die Steuerpflichtigen zumindest für die Finanzierungskosten der unvollständigen Verlustverrech-

nung entschädigt werden, da dieser die Zinseffekte grundsätzlich beseitigt. Dieser verzinsliche Verlustvortrag sollte auch auf die Gewerbesteuer ausgedehnt werden. Auf diese Weise könnte die hemmende Wirkung der derzeitigen eingeschränkten Verlustverrechnung auf die Investitionstätigkeit, die durch den Vorschlag von Bündnis 90/Die Grünen noch verstärkt wird, weitestgehend beseitigt werden.

3 Fazit

Grundsätzlich ist die im Rahmen des Konzepts von Bündnis 90/Die Grünen im Bereich der Unternehmensbesteuerung vorgesehene Vereinheitlichung des Körperschaftsteuersatzes für einbehaltene und ausgeschüttete Gewinne zu begrüßen. Allerdings ist bei einem einheitlichen Tarif in Höhe von 35 v.H. die höhere Belastung von ausgeschütteten Gewinnen insbesondere für ausländische Anteilseigner bedenklich. Aber auch unter Berücksichtigung der Gesamtbelastung von Unternehmen in Deutschland mit der Zusatzbelastung durch die Gewerbesteuer und den Solidaritätszuschlag wäre eine Reduzierung des einheitlichen Körperschaftsteuertarifs auf 30 v.H. unter dem Aspekt der internationalen Wettbewerbsfähigkeit sinnvoller.

Äußerst bedenklich erscheint die wesentlich höhere Belastung von Personengesellschaften durch den Wegfall der Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte. Hier kommt es zum einen zu einer grundlegend differierenden Besteuerung der unterschiedlichen Rechtsformen. Zum anderen unterliegen damit gewerbliche Einkünfte durch die Zusatzbelastung mit Gewerbesteuer einer deutlich höheren Tarifbelastung als nichtgewerbliche Einkünfte. Darüber hinaus ist die nominale Grenzbelastung gewerblicher Einkünfte in Höhe von 57 v.H. im internationalen Vergleich sehr hoch, so daß sich in Zusammenhang mit den vorgesehenen Verbreiterungen der Bemessungsgrundlage die internationale Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen verschlechtert. Es ist anzunehmen, daß die Gewerbesteuer, die im internationalen Vergleich eine Zusatzbelastung deutscher Unternehmen darstellt, bei der Entwicklung des Steuerreformkonzepts von Bündnis 90/Die Gründen nur unzureichend berücksichtigt worden ist. Insgesamt sind somit negative Auswirkungen der vorgeschlagenen Steuerreform auf Investitionen, Wachstum und Beschäftigung zu erwarten.

Die zahlreichen Verbreiterungen der Bemessungsgrundlage, die hier nicht detailliert untersucht wurden, sind hinsichtlich ihrer Praktikabilität, ihrer Vereinbarkeit mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip und ihrer ökonomischen Effizienz eingehend zu prüfen. Insgesamt führen diese Maßnahmen zu einer zusätzlichen Belastung der Unternehmensebene. Zur Förderung der Investitionstätigkeit wäre jedoch nicht zuletzt mit Blick auf den Arbeitsmarkt eine Entlastung der Unternehmen zu Lasten der privaten Einkommen sachgerecht.