

1 Dr. Götz Tobias Wiese,
2 Rechtsanwalt und Steuerberater, Hamburg*

3 4 **Wichtige Themen des Unternehmenssteuer-** 5 **rechts im Jahr 2010 -- ein Ausblick**

6
7 Nach Finanzkrise und Regierungswechsel stellt sich aus
8 Sicht des Steuerpraktikers die Frage, welche der zahlrei-
9 chen drängenden Themen auf dem Gebiet des Unterneh-
10 menssteuerrechts der Gesetzgeber im Jahr 2010 aufgrei-
11 fen wird.

12 Auch wenn sich über die richtige Steuerpolitik im Einzel-
13 nen streiten lässt, sollte ein international wettbewerbsfä-
14 higes Unternehmenssteuerrecht, das in europarechtskon-
15 former Weise Bestand hat und Verzerrungen im Hinblick
16 auf betriebswirtschaftliche Entscheidungen vermeidet,
17 Ziel aller Überlegungen sein. Dies setzt voraus, dass
18 Rechtsform, Finanzierung und konzerninterne Umstrukturi-
19 erungen sich allein nach wirtschaftlichen Entschei-
20 dungsparametern richten. Zu Recht greift der Koalitions-
21 vertrag der Regierungskoalition diesen Punkt auf und ver-
22 spricht eine Modernisierung hin zu einem international
23 wettbewerbsfähigen Unternehmenssteuerrecht. Als An-
24 satzpunkte werden die Neustrukturierung der Regeln zur
25 Verlustverrechnung, die grenzüberschreitende Besteue-
26 rung von Unternehmenserträgen sowie die Einführung ei-
27 nes modernen Gruppenbesteuerungssystems anstelle der
28 bisherigen Organschaft genannt.

29 30 **Wachstumsbeschleunigungsgesetz**

31 Erste Schritte in diese Richtung versucht die Regierung
32 mit dem *Wachstumsbeschleunigungsgesetz*, das am
33 4.12.2009 vom Bundestag verabschiedet worden ist.
34 Hierdurch setzt die Regierungskoalition ab 2010 das in
35 dem Koalitionsvertrag angekündigte Sofortprogramm kri-
36 senentschärfender Maßnahmen um. Bis zum Redaktions-
37 schluss dieser Ausgabe ist zwar noch unklar, ob das Ge-
38 setz den Bundesrat tatsächlich in unveränderter Form pas-
39 sieren wird. Kritisch wird insbesondere die Senkung des
40 Umsatzsteuersatzes für Übernachtungen gesehen, die zu
41 erheblichen Einnahmehausfällen der Länder führen würde
42 (und zeigt, auf welchen Nebenkriegsschauplätzen sich der
43 Gesetzgeber tummelt). Nicht im Fokus der Kritik stehen
44 dagegen die Änderungen auf dem Gebiet des Unterneh-
45 menssteuerrechts.

46 Die Änderungen betreffen durchweg Vorschriften, die
47 schon in der Vergangenheit als falsch (weil zu rigoros) o-
48 der systematisch zweifelhaft kritisiert worden sind. Die
49 Maßnahmen sind daher ausdrücklich zu begrüßen, auch
50 wenn teilweise weitergehende Entschärfungen wün-
51 schenswert gewesen wären. Im Folgenden sollen nur eini-
52 ge Maßnahmen beispielhaft aufgezeigt werden:

53 -- Im Hinblick auf die Verlustnutzung wird die sog.
54 **Mantelkaufregelung (§ 8c KStG)** dadurch entschärft,
55 dass die in der Finanzkrise zunächst befristet einge-

56 führte Sanierungsklausel nunmehr zeitlich unbefristet
57 Anwendung finden soll. Auch werden gruppeninterne
58 Umstrukturierungen erleichtert. Indes werden die Un-
59 ternehmen auch zukünftig damit belastet, die durch
60 den engen Wortlaut des Gesetzes gezogenen Grenzen
61 einzuhalten, um Verlustvorträge nicht zu verlieren.
62 Zahlreiche Anwendungsfragen bleiben offen: Die Fi-
63 nanzverwaltung wird sich erneut im Erlasswege zur
64 Anwendung der Mantelkaufregelung äußern müssen.
65 Zudem ist -- auch im Hinblick auf europarechtliche
66 Bedenken an der Neuregelung -- nicht auszuschließen,
67 dass es zeitnah zu einer weiteren gesetzlichen Nach-
68 besserung kommen muss.

69 -- Wie im Koalitionsvertrag vereinbart, wird außerdem
70 die Freigrenze im Rahmen der **Zinsschranke (§ 4h**
71 **EStG)** dauerhaft auf 3 Mio. € angehoben. Insbeson-
72 dere für den Mittelstand ist dies eine begrüßenswerte
73 Maßnahme. Gleichwohl wäre wünschenswert gewe-
74 sen, wenn der Gesetzgeber das Konzept einer Frei-
75 grenze grundsätzlich überdacht hätte, um Härten einer
76 "Fallbeilwirkung" zu vermeiden. Konzerngebundenen
77 Unternehmen, die die Freigrenze überschreiten, steht
78 nach wie vor nur die Möglichkeit des -- problemati-
79 schen -- Eigenkapitalvergleichs offen. Hier sieht das
80 Gesetz eine Anhebung des Toleranzrahmens von ein-
81 nem Prozentpunkt auf zwei Prozentpunkte vor. Ob
82 dies tatsächlich zu dem gewünschten Entlastungsef-
83 fekt führt, erscheint zweifelhaft. Weitgehend positiv
84 ist dagegen die Möglichkeit des EBITDA-Vortrags zu
85 bewerten. Bemerkenswert ist, dass eine zeitliche Li-
86 mitierung des Vortrags eingeführt wird. Hier bleibt
87 abzuwarten ob dies als Tendenz dahingehend aufzu-
88 fassen ist, dass zukünftig auch andere Vortragsposten
89 -- wie in anderen Ländern -- zeitlich limitiert werden.

90 -- Konzerninterne **Umstrukturierungen** werden aus
91 **grunderwerbsteuerlicher** Sicht erleichtert. Dan-
92 kenswerterweise hat der Finanzausschuss die europa-
93 rechtlichen Zweifel an dem ursprünglichen Entwurf,
94 der nur Umwandlungen im Sinn des deutschen Um-
95 wandlungsrechts als unschädlich kannte, weit gehend
96 berücksichtigt. Auch entsprechende Umwandlungs-
97 vorgänge anderer Mitgliedsstaaten der EU und des
98 EWR werden nunmehr als unschädlich betrachtet.
99 Zugleich werden aber diverse konzerninterne Gestal-
100 tungen (z.B. Anwachsung, Anteilsübertragungen)
101 nicht von der Ausnahmevorschrift erfasst, obwohl für
102 die Besteuerung dieser Vorgänge wirtschaftlich keine
103 Rechtfertigung besteht.

104 Als zu rigoros werden auch die erst zum 1.1.2009 refor-
105 mierten erbschaftsteuerlichen Regelungen der **Unter-**
106 **nehmensnachfolge** betrachtet, die nunmehr erneut über-
107 arbeitet worden sind. Ausweislich der Gesetzesbegrün-
108 dung sollen die Bedingungen für die Inanspruchnahme
109 der Verschonungsregelung *krisenfest* ausgestaltet werden.
110 Bemerkenswert ist hier, dass die Neuregelungen rückwir-
111 kend Anwendung finden sollen. Damit versucht die Re-
112 gierungskoalition die schon vor der Erbschaftsteuerreform
113 vielfach kritisierten hohen Bedingungen für die Inan-
114 spruchnahme der sog. Verschonungsregelung zu korrigie-

115 ren. Dies führt dazu, dass wieder einmal ein im Bundes-
116 gesetzblatt veröffentlichtes Gesetz niemals Anwendung
117 finden wird. Vor dem Hintergrund der ohnehin in steuer-
118 lichen Sachverhalten bestehenden Unsicherheiten ist die-
119 ser Umstand durchaus kritisch zu betrachten.

120 Anders als im Koalitionsvertrag vereinbart, sieht das
121 *Wachstumsbeschleunigungsgesetz* hingegen keine Über-
122 arbeitung der Regelungen über die **Funktionsverlage-**
123 **rung** vor. Insbesondere im Hinblick auf die Unklarheiten
124 der geltenden Regelung wäre dies wünschenswert gewe-
125 sen. Es ist aber zu vermuten (und zur Vermeidung von
126 handwerklichen Fehlern wohl auch zu begrüßen), dass
127 sich die Regierung angesichts der komplexen Regelungs-
128 materie sowie der Diskussionen auf Ebene der OECD
129 hierfür mehr Zeit nehmen will, so dass dieses Thema nach
130 wie vor auf der Agenda der Regierung steht. Hierfür
131 spricht auch, dass der Entwurf des BMF-Schreibens
132 "Verwaltungsgrundsätze -- Funktionsverlagerung" zwar
133 nach dem Konsultationsverfahren weiter bearbeitet wur-
134 de, aber noch nicht veröffentlicht worden ist.

135 Insgesamt lässt sich konstatieren, dass das *Wachstumsbe-*
136 *schleunigungsgesetz* als punktuell ansetzender Maßnah-
137 menkatalog zur Abmilderung schon in der Vergangenheit
138 als zu rigoros kritisierte Steuertatbestände zu verstehen
139 ist. Bedauerlich ist indes, dass es der Gesetzgeber nicht
140 vermocht hat, die Besteuerung von Sanierungsgewinnen
141 einheitlich neu zu regeln. Dies bleibt dringend erforder-
142 lich. Insgesamt ist der Weg zu einem Steuersystem, das
143 unternehmerische Entscheidungen nicht behindert, noch
144 weit.

145

146 **Weitere Maßnahmen**

147 Was bleibt auf dem Aufgabenzettel der Bundesregierung?
148 Insbesondere ist das Recht zur **Abzugsfähigkeit von Zin-**
149 **sen** auf dem Prüfstand. Zwar sind *thin cap rules* und *ear-*
150 *nings' stripping rules* auch in anderen Ländern durchaus
151 üblich. Die konkrete Ausgestaltung des deutschen Rechts
152 (§ 4h EStG, § 8a KStG, § 8 Nr. 1 GewStG) ist indes zu ü-
153 berdenken. Dies gilt z.B. im Hinblick auf die in § 8a
154 KStG enthaltene Rückausnahme im Fall schädlicher Ge-
155 sellschafterfremdfinanzierung. Eine Überprüfung des
156 geltenden Rechts würde auch der ohnehin vorgesehen Ü-
157 berprüfung der Zinsschranke Rechnung tragen (sog. E-
158 valuierung).

159 Zudem wird der Gesetzgeber auch anstehende Entschei-
160 dungen des EuGH sowie des BFH zur **europarechtskon-**
161 **formen Ausgestaltung** nicht nur im Hinblick auf die Ab-
162 zugsfähigkeit von Zinsen, sondern auch im Hinblick auf
163 die Ausgestaltung des Unternehmenssteuerrechts insge-
164 samt zu beachten haben. Schon in der Vergangenheit hat
165 insbesondere der EuGH Vorgaben für ein europarechts-
166 konformes Unternehmenssteuerrecht gemacht. Aber auch
167 die Europäische Kommission moniert zunehmend die Eu-
168 roparechtswidrigkeit deutscher steuerlicher Regelungen.
169 Daher gilt es nunmehr verstärkt, die europarechtlichen
170 Vorgaben entsprechend in nationales Recht umzusetzen.
171 Auch durch den Abschluss von Doppelbesteuerungsab-

172 kommen gemachte völkerrechtliche Vorgaben sind zu be-
173 achten.

174 Sodann darf das **Verfahrensrecht** nicht instrumentalisiert
175 werden, um materielle Regelungen außer Kraft zu setzen.
176 Bei aller Rechtfertigung der Sicherung des inländischen
177 Steuersubstrats darf der deutsche Fiskus nicht der Versu-
178 chung erliegen, Unternehmen unverhältnismäßig mit
179 steuerlicher Compliance zu belasten und dadurch den
180 Steuerstandort Deutschland insgesamt zu schädigen.

181 Neben diesen -- sich aus dem internationalen und europäi-
182 schen Kontext ergebenden -- Aufgaben stehen auch ande-
183 re Reformprojekte an: Exemplarisch ist hier die Neuord-
184 nung der **Gemeindefinanzierung** zu nennen. Auch in der
185 Steuerpraxis ergeben sich weitere wichtige Weichenstel-
186 lungen. So wartet die Praxis schon lange auf die Veröf-
187 fentlichung des neuen **Umwandlungssteuererlasses**. Die
188 Folgen des BilMoGs sind noch nicht abschließend ge-
189 klärt. Und, wie man hört und liest, arbeitet die Finanz-
190 verwaltung an Computersystemen, mit denen die Veran-
191 lagung auf Grundlage der bestehenden Gesetzeslage teil-
192 weise erst noch möglich gemacht werden soll.

193

194 **Schlussbemerkung**

195 Man sieht: Auf allen Ebenen bleibt es spannend. Vor uns
196 liegt -- auch aus steuerlicher Sicht -- ein interessantes Jahr
197 2010.

198

199

200

201 *

202 LATHAM & WATKINS LLP.