

18.07.2023

Stellungnahme des Deutschen Städtetages

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

Entwurf eines Gesetzes für die Umsetzung der Richtlinie zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union und die Umsetzung weiterer Begleitmaßnahmen (Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz – MinBestRL-UmsG)

Städte begrüßen das Ziel einer internationalen Mindestbesteuerung von Unternehmen – aber gewerbesteuerliche Ergänzungen notwendig

Mit dem aktuellen Entwurf zur Umsetzung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen sollen Teile eines bisher so nur in Deutschland eingesetzten Instrumentenkastens gegen steuerliche Gewinnverlagerungen ins Niedrigsteuer-Ausland durch einen nunmehr auf internationaler Ebene abgestimmten Instrumentenkasten ersetzt werden. Dieser Schritt hin zu einem stärker international koordinierten Vorgehen wird von den Städten im Grundsatz begrüßt, auch wenn sich vorab schwer einschätzen lässt, wie effektiv der neue Instrumentenkasten im Vergleich zu den bisherigen Schutzmaßnahmen wirken wird.

Zweifel an einer ausreichenden Wirksamkeit bleiben in jedem Fall angebracht bei einem Niveau der internationalen Mindestbesteuerung, welches nur das hälftige Niveau der deutschen Unternehmensbesteuerung erreicht. Der Anreiz für Gewinnverlagerungen ins Ausland bleibt auch zukünftig stark. Aktuell könnte nur eine ergänzende Verschärfung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsbesteuerung dem nachhaltig und systemkonform entgegenwirken.

Gewinnverlagerungen ins Ausland durch ergänzende Anhebung des allgemeinen gewerbesteuerlichen Hinzurechnungssatzes weiter erschweren

Konkret sollte im ersten Schritt eine Anhebung des allgemeinen gewerbesteuerlichen Hinzurechnungssatzes nach § 8 Nr. 1 GewStG von 25 Prozent auf 30 Prozent erfolgen, um die Attraktivität von Gewinnverlagerungen in Niedrigsteuerländer weiter zu verringern. Zugleich könnte es sich um ein Element der Gegenfinanzierung für die nach bisheriger Entwurfsfassung zu erwartenden Einnahmenminderungen bei der Gewerbesteuer handeln.

Längerfristig muss sich die Bundesregierung aber auch um eine weitere Anhebung des internationalen Mindestbesteuerungsniveaus bemühen.

Reformbedingte Verschiebungen des Steueraufkommens von den Kommunen hin zu Bund und Ländern müssen kompensiert werden

Das Bundesministerium der Finanzen ist – ausweislich des Finanztableaus – der Auffassung, dass der vorgesehene Instrumentenwechsel – in Summe und über alle drei Steuergläubigerebenen (Bund, Länder und Kommunen) hinweg – das bisherige Steueraufkommen annähernd unverändert belässt. Für die kommunale Ebene ist das Reformkonzept allerdings nicht aufkommensneutral. Bisher den Kommunen (anteilig) zustehendes Steuersubstrat wird im Zuge der Reform dauerhaft zu Bund und Ländern verlagert, indem Teile der gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlagen (Lizenzschranke, „außensteuerlicher“ Hinzurechnungsbetrag, Niedrigsteuergrenze) zugunsten der neuen Mindeststeuer entfallen bzw. abgesenkt werden, wobei die Steuereinnahmen aus der neuen Mindeststeuer zukünftig allein Bund und Ländern zufließen sollen. Für diese dauerhafte Verschiebung von Steueraufkommen zwischen zwei Steuerarten mit jeweils unterschiedlichen Aufkommensberechtigten bedarf es eines ebenfalls dauerhaften finanziellen Ausgleichs – hier also für die Kommunen. Als Kompensationsweg in Frage kommt vorzugsweise eine entsprechende Beteiligung der Kommunen am Steueraufkommen aus der neuen Mindeststeuer. Hierfür ist eine Verfassungsänderung (Art. 106 Abs. 3 i.V.m. Abs. 5a GG) notwendig. Mit Blick auf die Mehrheitserfordernisse einer Verfassungsänderung wäre als Zwischenlösung auch eine entsprechende Absenkung der Gewerbesteuerumlagen akzeptabel.

Dringender Klarstellungsbedarf bei der Hinzurechnungsbesteuerung nach § 8 GewStG

Als Begleitmaßnahme zur Einführung einer internationalen Mindestbesteuerung bitten wir um eine gesetzgeberische Klarstellung zur gewerbsteuerlichen Hinzurechnungsbesteuerung, welche für die Funktionsfähigkeit der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungsbesteuerung von zentraler Bedeutung ist. Konkret ist der erste Satz in § 8 GewStG wie folgt zu ergänzen (Ergänzungsvorschlag *kursiv* gesetzt):

„¹Dem Gewinn aus Gewerbebetrieb (§7) werden folgende Beträge wieder hinzugerechnet, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt oder in die Herstellungskosten einbezogen worden sind ...“

Die Klarstellung ist dringend geboten, da der Bundesfinanzhof in seinen Entscheidungen vom 30. Juli 2020 – Az. III R 24/18 und vom 20. Mai 2021 – IV R 31/18 zu dem Ergebnis gelangt ist, dass Beträge i.S. des § 8 GewStG nicht hinzuzurechnen sind, soweit sie zu den Herstellungskosten (§ 255 Absatz 2 Satz 2 HGB) gehören. Zur Begründung führt der BFH aus, dass Beträge i.S. des § 8 GewStG (wie z. B. Entgelte für Schulden) nicht – wie es der Wortlaut der Norm verlangt – „bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind“, soweit diese zu den Herstellungskosten gehören. In der Praxis wird diese eng am Wortlaut der Norm orientierte Rechtsprechung zur völligen Aushöhlung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungsbesteuerung führen. Dem eigentlichen Sinn und Zweck der Norm wird die neue Rechtsprechung nicht im Ansatz gerecht: Zweck der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungsbesteuerung ist insbesondere eine ertragsteuerliche Belastung auch der Fremdkapitalvergütungen eines Unternehmens auf

Ebene des Unternehmens. Ziel dieser „steuerlichen Vorbelastung“ der Fremdkapitalvergütungen auf Ebene des die Kapitalvergütung zahlenden Unternehmens ist eine stärkere Angleichung der steuerlichen Gesamtbelastungen von Eigen- und Fremdkapitalvergütungen. Damit wird zugleich Gewinnverlagerungen in Niedrigsteuerdestinationen entgegengewirkt.

Soweit diese neue Besteuerungslücke nicht schnell geschlossen wird, werden Gewinnverlagerungen über Fremdkapitalvergütungsmodelle ins Ausland und auch in inländische Gewerbesteuer-Oasen nochmals deutlich attraktiver. Massive Steuerausfälle bei der Gewerbesteuer sind zu erwarten. Eine möglichst schnelle Schließung dieser Regelungslücke ist aktuell für den Kampf gegen Gewinnverlagerungen in Steuer-Oasen und die Sicherung des Gewerbesteueraufkommens absolut vordringlich.

Mindestbesteuerung auch im Inland gewährleisten

Der Bund hat in den vergangenen Jahren bemerkenswerte Fortschritte im Kampf gegen ausländische Steuer-Oasen erzielt. Dagegen gab es im Inland während des gleichen Zeitraums eine deutliche Zunahme unfairer Praktiken im Steuerwettbewerb. Eine kleine Anzahl von Gewerbesteuer-Oasen gefährdet hier zunehmend das Gewerbesteueraufkommen aller Kommunen und die Funktionsfähigkeit des gemeindlichen Hebesatzrechts bei der Gewerbesteuer. Wir möchten daher dringend bitten, jetzt endlich auch die unfairen Wettbewerbspraktiken inländischer Gewerbesteuer-Oasen entschlossen zu bekämpfen.

Die inländischen Gewerbesteuer-Oasen betreiben keinen fairen Steuerwettbewerb im erwünschten Sinn. Hebesatz-Dumping zielt nie darauf ab, tatsächlich echte Betriebsstätten vor Ort anzusiedeln. Die unsolidarische Strategie der Gewerbesteuer-Oasen zielt allein darauf ab, ortsfremde Unternehmen zu bloßen Gewinnverlagerungen in die eigene Gemeinde zu bewegen. Der Ort der wirtschaftlichen Aktivität und der Ort der steuerlichen Gewinnermittlung fallen dann auseinander. Das originäre Besteuerungsrecht der Betriebsstätten-Gemeinden bei der Gewerbesteuer wird unterlaufen. Zugleich setzen die Gewerbesteuer-Oasen damit einen ruinösen Steuersenkungswettlauf in Gang. Längerfristig wird dadurch das Gewerbesteueraufkommen aller Kommunen gefährdet und die Funktionsfähigkeit des gemeindlichen Hebesatzrechts ausgehöhlt.

Vor diesem Hintergrund bitten wir zur Absicherung der Funktionsfähigkeit des gemeindlichen Hebesatzrechts bei der Gewerbesteuer um die Umsetzung folgender Maßnahmen gegen inländische Gewerbesteuer-Oasen:

1. Anhebung des Gewerbesteuer-Mindesthebesatzes nach § 16 Absatz 4 Satz 2 Gewerbesteuergesetz von 200 Prozent auf 320 Prozent.
2. Anhebung des gewerbesteuerlichen Hinzurechnungssatzes nach § 8 Nummer 1 Gewerbesteuergesetz auf 30 Prozent.
3. Rückführung des Hinzurechnungsfreibetrags nach § 8 Nummer 1 Gewerbesteuergesetz auf 100.000 Euro.
4. Einführung eines vollständigen Betriebsausgabenabzugsverbots für Zahlungen an verbundene inländische Domizilgesellschaften in Anlehnung an die entsprechenden außensteuerlichen Regelungen in den §§ 7, 8 Außensteuergesetz.

5. Einführung einer Pflicht zur Mitteilung von gemeindegebietsüberschreitenden Steuerergestaltungen bei der Gewerbesteuer an die betroffenen Gemeinden in Anlehnung an die §§ 138d bis 138h der Abgabenordnung.
6. Erweiterung des § 21 Absatz 3 Finanzverwaltungsgesetz durch ein eigenständiges Recht der Gemeinden zur Durchführung von Gewerbesteuer-Sonderprüfungen in Verbindung mit einem Remonstrationsrecht gegenüber dem zuständigen Finanzamt, soweit Gewerbesteuerpflichtige eine Betriebsstätte in der Gemeinde unterhalten oder in den letzten drei Jahren unterhalten haben.

Vereinfachungsregelungen für Konzerne ohne ausländische Geschäftseinheiten schaffen

Die internationale Mindestbesteuerung soll sicherstellen, dass Muttergesellschaften in Bezug auf niedrigbesteuerte Geschäftseinheiten stets einer Mindeststeuer von 15 Prozent unterliegen. Sofern diese Geschäftseinheiten ausnahmslos innerhalb Deutschlands liegen, ist eine entsprechende Mindestbesteuerung allerdings schon heute faktisch gewährleistet. Vor diesem Hintergrund ist nicht nachvollziehbar, warum auch inländische Konzerne, deren Geschäftseinheiten ausnahmslos innerhalb Deutschlands aktiv sind, ebenfalls vollumfänglich den neuen steuerlichen Erklärungs- und Dokumentationspflichten des MinBestRL-UmsG nachkommen sollen. Der damit verbundene Aufwand steht in keinem Verhältnis zum Regelungszweck. Mit Blick auf die großen kommunalen Stadtwerke des Landes möchten wir daher bitten, dass die im europäischen Rechtsrahmen vorhandenen Spielräume für Verfahrenserleichterungen für rein national tätige Konzerne im weiteren Gesetzgebungsverfahren voll ausgeschöpft werden.