

**Radikale
Ertragsteuer-Reformen:**

Wird alles einfacher ???

Die Modelle Merz / Kirchhof im Vergleich

Bericht

des Wahlpflichtseminars
des III. Studienabschnitts 8 / 2001

der Nds. Fachhochschule für Verwaltung und Rechtspflege
Fakultät Steuerverwaltung

März 2004

Erste Auflage

Anregungen und Kritik sind erwünscht und werden erbeten an:
Niedersächsische Fachhochschule für
Verwaltung und Rechtspflege
Fakultät Steuerverwaltung
Wilhelm-Busch-Weg 29
31737 Rinteln
Telefon: 05751 / 74041
Telefax: 05751 / 6410

Copyright: Fachhochschule Rinteln

Der vorliegende Bericht einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung bedarf der vorherigen Zustimmung der Herausgeber. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen; gleiches gilt bei Verwendung zu Unterrichtszwecken.

Die Zustimmung gilt als erteilt, wenn in den von Dritten gefertigten Exemplaren das vorliegende Werk als Quelle benannt wird und ein Belegexemplar an die Herausgeber übersandt wird.

1. Vorwort

Deutschland hat das komplizierteste Steuerrecht der Welt. Steuerreformen, die diesen Namen wirklich verdienen würden, scheitern an vielen Hindernissen, die ein Staat aufgrund seiner Individuen mit sich bringt.

Die Nieders. Fachhochschule für Verwaltung und Rechtspflege, Fakultät Steuerverwaltung in Rinteln ist als „Ausbildungszentrum“ vom „Steuerrecht“ unmittelbar betroffen. Dies kann hinsichtlich der Bindung und Schaffung von Arbeitsplätzen auch positiv gesehen werden.

Mit einem Artikel aus „Die Welt“ im Herbst des Jahres 2003 wurde den „steuerbehafteten“ Berufen ein Ende angekündigt, weil sich aufgrund von ernst zu nehmenden Reformen eine Vereinfachung des Steuerrechts ankündigte. Diese Mitteilung lies bei den vom „Steuer-Chaos“ negativ gestimmten Bürgern, zu denen auch „Steuerrechtler“ mit ihren Familien, Freunden und Bekannten gehören, die Hoffnung aufkommen, eine unbürokratischere Zukunft zu haben. Damit wäre man selber, aber auch der Staat mit seinen Organen, die freie Wirtschaft und die Gemeinschaft für ein selbsternanntes Fortschritts-Land gut aufgestellt.

Im Rahmen eines Wahlpflichtseminars versuchen die Seminarteilnehmer der Diskussion eine seriöse Unterlage in Form dieses Berichts zu bieten. Dabei soll unparteilich, wissenschaftlich und zugleich anschaulich den derzeitigen Vorlagen auf den Grund gegangen werden.

Ausgehend von den beiden derzeit „radikalsten“ Modellen soll deutlich werden, was bezüglich der „steuerbehafteten“ Berufe schlimmstenfalls an Veränderungen eintreten würde und hinsichtlich der Bürger erfreulichstenfalls zu erwarten ist.

Herr Friedrich Merz ist Mitglied des Bundestages und somit der Legislative angehörig. Grundlage des vorliegenden Berichts ist seine Version vom 3. November 2003 „Ein modernes Einkommensteuerrecht für Deutschland“ (www2.friedrich-merz.de).

Herr Prof. Dr. Paul Kirchhof ist ehemaliger Bundesverfassungsrichter und war somit der Judikative angehörig. Grundlage des vorliegenden Berichts ist sein Gesetzestext-Vorschlag im Rahmen des „Einkommensteuergesetzbuches“ (www.bundessteuergesetzbuch.de) sowie sein Aufsatz in kommentierender Form in der Zeitschrift „DStR“ vom 10. September 2003.

Der vorliegende Bericht umfasst die Ergebnisse für alle relevanten Bereiche des Ertragsteuerrechts. Die Gegenüberstellung der beiden Modelle erfolgte unter Betrachtung des derzeitigen Rechtsstandes der Veranlagungszeiträume 2004 / 2005.

Wir danken allen im Inhaltsverzeichnis genannten Studierenden des III. Studienabschnitts 8/01, die zur erfolgreichen Durchführung des Wahlpflichtseminars beigetragen haben.

Rinteln, im März 2004

Stefan Nordbruch

Harald Rieß

2. Inhaltsverzeichnis

	Themenkreis	Verfasser	Seiten
1.	Vorwort		3 - 4
2.	Inhaltsverzeichnis		5
3.	Persönliche Steuerpflicht inkl. Besteuerung von Gesellschaften und Sachverhalten mit Auslandsbezug	Dennis Mietz, Ronny Kaltwasser, Christian Windheim, Britt Kristin Genz	6 – 14
4.	Veranlagungsarten, Tarif und Steuersatz	Claus Stickamp, Maik Hummel	15 – 19
5.	Kinder und Familienleistungsausgleich	Christian Gerdes, Julia Mägel	20 – 22
6.	Einkunftsarten inkl. Ermittlung (Summe der Einkünfte)	Swantje Zippel, Nina Sanders	23 – 25
7.	Bilanzsteuerrecht	Ann-Kathrin Jordan, Stephan Hellbach	26 – 29
8.	Zu versteuerndes Einkommen inkl. Ermittlung, Zukunftssicherung	Tina Treskatis, Maria Sadelfeld	30 – 35
9.	Berücksichtigung von Verlusten	Patrick Holland-Nell, Andreas Boguhn	36 – 38
10.	Resümee und Ausblick		39

Im Rahmen einer Präsentation am 18. März 2004 an der Fakultät Steuerverwaltung wurden die Arbeitsergebnisse von Nadine Meinke, Bodo Rewerts, Holger Neumann und Björn Försterling aufbereitet und vorgestellt.

3. Persönliche Steuerpflicht inkl. Besteuerung von Gesellschaften und Sachverhalten mit Auslandsbezug

<u>Ist-Zustand</u> <u>VZ 2004/2005</u>	<u>Soll nach</u> <u>MdB Merz</u>	<u>Soll nach</u> <u>Prof. Dr. Paul Kirchhof</u>
Subjekte der Einkommensteuer Subjekte der Einkommensteuer sind natürliche Personen und Subjekte der Körperschaftsteuer juristischen Personen.	dto.	Nach Kirchhof kommen als Subjekte der Ertragsbesteuerung die natürlichen und die steuerjuristischen Personen in Betracht.
Natürliche Personen Jeder lebende Mensch i.S.d. § 1 BGB.	dto.	dto.

<p>Personen-/ Kapitalgesellschaft</p> <p>Als Steuersubjekt der Einkommensteuer gelten weder die Personen-, noch Kapitalgesellschaften.</p> <p>Bei den Personengesellschaften werden nur die Mitunternehmer zur Einkommensteuer herangezogen.</p> <p>Die Ertragsbesteuerung der Kapitalgesellschaften erfolgt im Rahmen Körperschaftsteuer.</p>	<p>dto.</p>	<p>Maßgebend für eine Besteuerung der steuer juristischen Personen ist die Beteiligung am marktwirtschaftlichen Erwerb und nicht, wie bisher, ihre zivilrechtliche Teil- / Rechtsfähigkeit. Zu ihnen sollen gehören:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Personengesellschaften (GbR, OHG, KG, GmbH & Co.KG etc.) ➤ Körperschaften (GmbH, AG, KGaA, Vereine mit wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb) ➤ Zweckvermögen des privaten Rechts (Anstalten, Stiftungen, nichtrechtsfähige Vereine, andere Zweckvermögen des privaten Rechts) ➤ Betriebe der öffentlichen Hand (wenn im Wettbewerb mit Privatwirtschaft erwerbswirtschaftlich tätig)
---	-------------	--

<p style="text-align: center;">unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 EStG)</p> <p>Nach § 1 Abs. 1 EStG unterliegen der unbeschränkten Steuerpflicht natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt (§ 8 + 9 AO) im Inland begründen..</p>	dto.	<p>Die unbeschränkte Steuerpflicht begründet sich nach dem Inlandsprinzip. Somit ist jede natürliche Person mit Wohnsitz in Deutschland und jede steuerjuristische Person, wenn der Schwerpunkt ihres Erwerbshandelns in Deutschland liegt, unbeschränkt steuerpflichtig. Der Schwerpunkt des Erwerbshandelns liegt grundsätzlich immer in Deutschland, wenn die Geschäftsleitung im Inland ist. Des Weiteren nur dann, wenn die steuerjuristische Person hauptsächlich von inländischen Erwerbsgrundlagen Gebrauch macht und dadurch wirtschaftlich größtenteils in Deutschland tätig wird.</p>
---	------	--

beantragte unbeschränkte Steuerpflicht (§§ 1 Abs. 3, 1a EStG)

Für eine beantragte unbeschränkte Steuerpflicht müssen **u.a.** folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- inländische Einkünfte (**§ 49 EStG**)
- Einkommen im VZ unterliegt zu mind. **90 %** der deutschen Einkommensteuer **oder** es liegen nicht mehr als **6.136 €** ausländische Einkünfte vor (Verdopplung bei Ehegatten)

Mit der Rechtsfolge, dass nur die **inländischen** Einkünfte der Besteuerung unterliegen.

dto.

Eine beantragte unbeschränkte Steuerpflicht liegt vor, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat der EU / Staat des EWR
- das Einkommen im VZ muss zu mindestens **80 %** der deutschen Einkommensteuer unterliegen (bei Beantragung der unbeschränkten Stpfl. auch für den Ehegatten ist das Einkommen der Ehegatten maßgeblich)

Mit der Rechtsfolge, dass die **Welt-** Einkünfte der Besteuerung unterliegen.

<p style="text-align: center;">Beschränkte Steuerpflicht (§§ 1 Abs. 4, 49 EStG)</p> <p>Die beschränkte Steuerpflicht besteht, vorbehaltlich des § 1 Abs. 3 EStG, wenn das Einkommensteuersubjekt (natürliche Person) weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland besitzt, aber Einkünfte nach § 49 EStG bezieht.</p>	<p>dto.</p>	<p>Beschränkte Steuerpflicht liegt vor, wenn ein Ertragsteuersubjekt inländische Einkünfte erzielt ohne jedoch unbeschränkt steuerpflichtig zu sein. Inländische Einkünfte sind Einkünfte aus:</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ der Nutzung von Arbeitskraft in Deutschland ○ der Nutzung in Deutschland belegener Erwerbsgrundlagen zur Erzielung von Einkünften am Markt ○ Erwerbseinnahmen eines Auslandsbediensteten, die von inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts gezahlt werden
---	-------------	--

<p>Betriebsausgaben und Werbungskosten dürfen nur insoweit abgezogen werden, als sie mit inländischen Einkünften in Zusammenhang stehen.</p> <p>Die Vorschriften über Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen usw. sind grundsätzlich nicht anwendbar.</p>		<p>Beschränkt Steuerpflichtige dürfen persönliche Entlastungsbeträge, die Rechte einer ehelichen Erwerbsgemeinschaft und die Steuerfreiheit der Erwerbserlöse für Beiträge zur persönlichen Zukunftssicherung nicht in Anspruch nehmen. (Ausnahme: Auslandsbedienstete).</p> <p>Erwerbseinnahmen, die von beschränkt Steuerpflichtigen, die in der EU / EWR wohnen, für Beiträge der persönlichen Zukunftssicherung verwendet werden, sind steuerfrei, wenn sie auf sozialversicherungsrechtlicher Grundlage erbracht werden.</p>
---	--	---

Erweiterte beschränkte**Steuerpflicht (§ 2 AStG)**

Diese Vorschrift soll die Steuerflucht in ausländische Steueroasen verhindern. Dies gilt für natürliche Personen, die in den letzten 10 Jahren vor Ende ihrer unbeschränkten Steuerpflicht i.S.d. § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG als Deutsche insgesamt mindestens 5 Jahre unbeschränkt einkommensteuerpflichtig waren und noch wesentliche wirtschaftliche Interessen in Deutschland haben.

Diese Personen sind noch 10 Jahre nach Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht mit ihrem nicht ausländischen Einkünften beschränkt steuerpflichtig.

dto.

Auf die Regelung einer erweiterten beschränkten Steuerpflicht i.S.d. § 2 AStG wird **verzichtet**.

Doppelbesteuerungsabkommen

Auf internationaler Ebene sorgen bilaterale DBA für eine Vermeidung bzw. Milderung der doppelten Besteuerung der Einkünfte.

Soweit ein DBA mit einem Staat nicht vorhanden ist, wird eine Doppelbesteuerung durch eine Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften i.S.d. § 34 d EStG durch Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Einkommensteuer oder Abzug bei der Ermittlung der Einkünfte vermieden. Dabei handelt es sich um ein Wahlrecht, das für jeden Veranlagungszeitraum gesondert auszuüben ist.

dto.

dto.

<p>Bei der Anrechnung gem. § 34c Abs. 1 EStG wird die deutsche Einkommensteuer nach dem Verhältnis der ausländischen Einkünfte zur Summe der Einkünfte aufgeteilt. Die im Ausland erhobene Einkommensteuer kann höchstens bis zu der Höhe der deutschen Einkommensteuer angerechnet werden, die anteilig auf die ausländischen Einkünfte entfällt.</p> <p>Der Abzug der ausländischen Einkommensteuer erfolgt nach § 34 c Abs. 2 oder 3 EStG. Dabei wird die ausländische Einkommensteuer bei der Ermittlung der Einkünfte wie Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abgezogen.</p>	dto.	dto.
--	------	------

4. Veranlagungsarten, Tarif und Steuersatz

<u>Ist-Zustand</u> <u>VZ 2004/2005</u>	<u>Soll nach</u> <u>MdB Merz</u>	<u>Soll nach</u> <u>Prof. Dr. Kirchhof</u>
Grundfreibetrag 7.664,- €, bei Zusammenveranlagung erfolgt Verdopplung (§ 32a EStG).	8.000,- € pro Person; dieser ist innerhalb einer Familie, die in häuslicher Gemeinschaft lebt, frei übertragbar (auch die Kinder erhalten Grundfreibetrag).	8.000,- € für jede nat. Person (auch für Kinder, sofern kein Anspruch auf Kindergeld besteht) vgl. § 6 EStGB.
Steuertarif Linear progressiver Formeltarif	Stufentarif mit drei Steuersätzen	Stufenmodell

<p>Eingangssteuersatz/Spitzensteuersatz</p> <p>Der Eingangssteuersatz beträgt 2004 = 16% für 2005 = 15%. Der Spitzensteuersatz 2004 beträgt 45% ab 52.152,- € zvE, ab 2005 42% ab 52.152,- € zvE.</p>	<p>Der Steuersatz beträgt für die ersten 8.000,- € ab Überschreitung des Grundfreibetrages 12%, für die nächsten 24.000,- € 24% und anschließend für jeden weiteren Euro 36%.</p> <p>Damit greift der Spitzensteuersatz von 36% ab 40.000,- € Einkommen.</p>	<p>Der Steuersatz beträgt 25%. Natürliche Personen erhalten nach ihrem Grundfrei-betrag einen Sozialausgleichsbetrag und zwar für die ersten 5.000,- € 40% (= 2.000,- €) und für die nächsten 5.000,- € 20% (= 1.000,- €) vgl. §§ 2 (4), 7 EStGB.</p> <p>Dieses bewirkt einen Eingangssteuersatz von 15% auf die ersten 5.000,- € nach Überschreitung des Grundfreibetrages sowie einen Steuersatz von 20% auf die nächsten 5.000,- €. Der Spitzensteuersatz von 25% greift ab 18.000,- € Einkommen bzw. 20.000,- € Erwerbserlöse.</p>
--	--	--

Steuersatz bei Kapitaleinkünften		
<p>Anwendung findet das Halbeinkünfte-verfahren mit Kapitalertragsteuer-Abzug, vgl. §§ 20 (1) Nr. 1, 43 (1), 43a (1), 3 Nr. 40 EStG.</p> <p>Bei Dividenden beträgt der Steuersatz 20%.</p> <p>Dividendenzahlungen an jur. Personen sind steuerfrei (§ 8b KStG).</p> <p>Bei Kapitaleinkünften, die keine Dividenden sind beträgt der Steuersatz in der Regel 25 bzw. 30%. Dies stellt eine Quellenbesteuerung mit Vorauszahlungscharakter dar.</p>	<p>Für Dividendenzahlungen an nat. Personen wird ein vereinfachtes Anrechnungsverfahren wieder eingeführt um die Anrechnung der Körperschaftsteuer auf die Einkommensteuer zu ermöglichen.</p> <p>Zu Dividendenzahlungen an jur. Personen wird keine Aussage getroffen.</p> <p>Kapitaleinkünfte, die nicht Dividendenzahlungen sind, werden mit 24% an der Quelle besteuert und im Rahmen der pers. Einkommensteuer als Vorauszahlung berücksichtigt.</p>	<p>Beteiligungserlöse sind steuerfrei (§ 12 EStGB), da die Wertschöpfung bereits bei der steuerjuristischen Person berücksichtigt wird.</p> <p>Sonstige Kapitaleinnahmen werden an der Quelle besteuert. Dabei sind die persönlichen Steuerentlastungsbeträge (Vereinfachungspauschale, Grundfreibetrag und Sozialausgleichsbetrag) zu berücksichtigen.</p>

<p>Körperschaftsteuertarif</p> <p>Gesondertes Körperschaftsteuergesetz, Tarif beträgt zur Zeit 25% (§ 23 KStG).</p>	<p>Es bleibt bei einem eigenständigen Körperschaftsteuergesetz. Jedoch mit einem Körperschaftsteuertarif von 36%.</p>	<p>Die Körperschaftsteuer wird in das Ertragsteuergesetz eingegliedert.</p> <p>Vereinfachungspauschale, Grundfreibetrag und Sozialausgleichsbetrag erhalten steuerjuristische Personen nicht.</p>
<p>Veräußerungsgewinne zwischen Kapitalgesellschaften</p> <p>Veräußerungsgewinne zwischen Kapitalgesellschaften sind steuerfrei gem. § 8b KStG.</p>	<p>Veräußerungsgewinne zwischen Kapitalgesellschaften werden mit dem halben Steuersatz (18%) besteuert.</p>	<p>Der Veräußerungserlös ist –widerlegbar– grundsätzlich mit 10% steuerpflichtig (Veräußerungserlös abzüglich Kostenpauschale in Höhe von 9/10 des Veräußerungserlöses), vgl. § 13 EStGB.</p>

<p>Gewerbsteuer</p> <p>Regelungen finden sich im Gewerbesteuer-gesetz.</p>	<p>Durch Neuordnung der Körperschaftsteuer er-öffnet sich die Möglichkeit zur Abschaffung der Gewerbesteuer (z.B. Beteiligung der Kommu-nen an der KöSt).</p>	<p>Das Einkommensteuergesetzbuch ist Teil ei-nes geplanten Bundessteuergesetzbuches mit dem Ziel die Gewerbe-, Umsatz- und Erb-schaftsteuer zu reformieren. Künftig soll es nur noch die integrierte Einkommen- und Körper-schaftsteuer, sowie Umsatzsteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Verbrauchsteuern geben.</p>
<p>Veranlagungsarten</p> <p>Einzelveranlagung (§ 25 EStG)</p> <p>Ehegattenveranlagung (§§ 26 ff EStG)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Zusammenveranlagung - getrennte Veranlagung - besondere Veranlagung 	<p>Das Ehegattensplitting wird beibehalten. Nach Abzug aller Freibeträge vom Bruttoeinkommen werden vom verbleibenden Einkommen die ersten 16.000,- € mit 12% und die nächsten 48.000,- € mit 24% besteuert. Jeder weitere Euro unterliegt dem Spitzensteuersatz von 36%.</p>	<p>Grundfreibetrag, Sozialausgleichsbeträge und Erwerbskostenpauschale können unter Eheleu-ten übertragen werden (vgl. § 10 EStGB).</p>

Ist-Zustand VZ 2004/ 2005	Soll nach MdB Merz	Soll nach Prof. Dr. Kirchhof
Kinder und Familienleistungsausgleich		
1. Kindergeld (§ 66 EStG)		
Monatliches Kindergeld für das <ul style="list-style-type: none"> - 1-3.te Kind i.H.v. 154 EUR - ab 4.ten Kind i.H.v. 179 EUR 	Grds. kein Kindergeld, aber: Gewährung eines einheitlichen Grundfreibetrages auch für Kinder vom ersten Tag an. Im Bedarfsfall: Sicherung des Existenz- minimums der Kinder durch zusätzliche Kindergeldleistung.	Monatliches Kindergeld i.H.v. 166 EUR (angestrebt 300 EUR) pro Kind. Grund: Weniger Aufwand und Kosten als bei einer Mischlösung.
2. Kinderfreibetrag (§ 32 (6) EStG)		
Alternativ zum Kindergeld gibt es einen Kinderfreibetrag i.H.v. 3.648 / 1.824 EUR pro zu berücksichtigendem Kind und einen	Fällt weg	Fällt weg
Betreuungs-, Erziehungs und Ausbildungs- freibetrag i.H.v. 2.160 / 1.080 EUR pro zu berücksichtigendem Kind; vom Einkommen abziehbar	Aufwendungen zur Versorgung, Betreuung und Erziehung sind steuerlich abzugsfähig (als WK / BA). Die privaten Haushalte sollen als Arbeitgeber anerkannt werden.	Fällt weg
Für jeden Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen für die Gewährung der Freibeträge nicht vorliegen, ermäßigen sie sich jeweils um 1/12 (§ 32 (6) S.5 EStG)		

Ist-Zustand VZ 2004/ 2005	Soll nach MdB Merz	Soll nach Prof. Dr. Kirchhof
3. zu berücksichtigende Kinder		
Als zu berücksichtigende Kinder gelten jeweils	dto.	dto.
nach § 32 (1) EStG: - in ersten Grad mit dem Steuerpflichtigen verwandte Kinder - Pflegekinder		
Kinder, welche das 18te Lebensjahr vollendet haben, sind nach Maßgabe des § 32 (4) EStG zu berücksichtigen. Zu beachten ist dabei, dass die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes dann nicht mehr als 7.680 EUR im Kalenderjahr betragen dürfen.	Soweit volljährige Kinder ihren Grundfreibetrag i.H.v. 8.000 EUR nicht oder nicht vollständig ausnutzen, ist eine Übertragung des (restlichen) Freibetrags auf die unterhaltspflichtigen Eltern möglich.	Siehe Merz
4. Haushaltsfreibetrag		
Der Haushaltsfreibetrag nach § 32 (7) EStG a.F. entfällt ab dem VZ 2004. Stattdessen wurde ein Entlastungsbetrag nach § 24b EStG für Alleinerziehende eingeführt. Danach können alleinstehende Steuerpflichtige mit mind. einem Kind unter 18 Jahren einen Entlastungsbetrag i.H.v. 1.308 EUR im Kalenderjahr von der Summe der Einkünfte abziehen.	Fällt weg	Fällt weg

Ist-Zustand VZ 2004/ 2005	Soll nach MdB Merz	Soll nach Prof. Dr. Kirchhof
5. Ausbildungsfreibetrag (§ 33a (2) EStG)		
Für auswärtig untergebrachte Kinder über 18 Jahren gibt es einen Ausbildungsfreibetrag i.H.v. 924 EUR. Die anrechnungsfreie Grenze für die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes beträgt dabei 1.848 EUR.	Fällt weg	Fällt weg
6. Grundfreibetrag		
[Einkünfte der Kinder sind i.H.v. 7680 EUR steuerfrei (Grundfreibetrag)]	Grds. Sicherung des Existenzminimums durch die Gewährung des Grundfreibetrags i.H.v. 8.000 EUR auch für Kinder. Grundfreibeträge können ganz oder teilweise auf die unterhaltspflichtigen Eltern übertragen werden.	Kinder, für die Kindergeld gezahlt wird, haben <u>keinen</u> Anspruch auf den Grundfreibetrag i.H.v. 8.000 EUR (Versteuerung ab dem ersten Euro Einkommen. Eine Verlagerung von Einkünften auf die Kinder soll dadurch unattraktiv werden.)

<p>Einnahmen: den Begriff definiert das EStG nur bei den Überschuss-Einkunftsarten i.S.d. § 2 (1) Nr. 4-7 EStG. Einnahmen sind im Unterschied zu den Einkünften) die ungekürzten Bruttobezüge aus der jeweiligen Einkunftsquelle einer Überschusseinkunftsart.</p> <p>Ausgaben: BA und WK sind ihrer Art nach Aufwendungen im objektiven Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften unter Berücksichtigung der §§ 7, 11 EStG. Sie müssen von den Kosten der Lebensführung i.S.d. § 12 EStG abgegrenzt werden, die ihrer Art nach Ausgaben zur Verwendung des erzielten Einkommens sind.</p>	<p>Vgl. Ist-Zustand VZ 2004</p> <p>Vgl. Ist-Zustand VZ 2004</p>	<p>Erwerbseinnahmen: Einnahmen in Geld, die Entgelt des Erwerbshandelns (s.o.) sind. Einnahmen in Geld, sind auch geldwerte Vorteile, die als Leistungsentgelt vereinnahmt werden.</p> <p>Erwerbsausgaben: sind Ausgaben in Geld, die durch die Erzielung von Erwerbseinnahmen (s.o.) veranlasst sind. Ausgaben für Werte, die mehrjährig verbraucht werden können, sind auf die Jahre der Gesamtnutzung zu verteilen (vgl. Bilanzsteuerrecht)</p>
<p>7 Einkunftsarten:</p>	<p>4 Einkunftsarten</p>	<p>1 Einkunftsart</p>
<p>Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG)</p>	<p>Einkünfte aus unternehmerischer Tätigkeit</p>	<p>Einkünfte aus Erwerbshandel § 2 Abs. 2 EStGB</p>
<p>Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)</p>		
<p>Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG)</p>		

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG) ./. Arbeitnehmer-Pauschbetrag 920,- €	Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	
Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG) ./. Wk-Pb 51,- € ./. Sparer-Fb 1.370,- €	Einkünfte aus Kapitalvermögen	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)		
Sonstige Einkünfte (§ 22 EStG) u.a. ➤ Veräußerungsgewinne ➤ Alterseinkünfte: Ansatz mit dem Ertragsanteil	Sonstige Einkünfte u.a. ➤ Der Gewinn aus der Veräußerung aus Erwerbs- und Betriebsvermögen ist steuerpflichtig. ➤ Nachgelagerte Besteuerung von Alterseinkünften	➤ Nachgelagerte Besteuerung von Alterseinkünften. (Verweis: vgl. z.v.E. inkl. Ermittlung, Zukunftssicherung)
Nichtabziehbare Betriebsausgaben und Werbungskosten (§§ 4 (5), 9 (5) EStG), gemischte Aufwendungen (§ 12 EStG)	Nur Abzug der Kosten, die ausschließlich der Einkommenserzielung dienen. Kosten für das Arbeitszimmer oder Bewirtungskosten sind nicht mehr abzugsfähig.	§ 4 EStGB: Lasten eigener oder fremder Lebensführung mindern die Einkünfte auch dann nicht, wenn sie durch Erwerbshandeln mit veranlasst sind. Werden diese Kosten von einem Dritten übernommen, so ist dieser Vorteil für den Stpfl. steuerfrei.
Steuerfreie Einnahmen nach § 3 EStG	Steuerbefreiungen, Freibeträge, Abzugsbeträge, Ermäßigungen werden aufgehoben. Alle Befreiungen fallen weg!	Für alle Erwerbsausgaben erhalten alle natürlichen Personen einen Pauschbetrag von 2.000,- € pro Jahr. Nur gemeinnützige steuerjuristische Personen und die Deutsche Bundesbank sind von der ESt befreit. Alle weiteren Befreiungen fallen weg!
= Summe der Einkünfte	= Summe der Einkünfte	= Summe der Einkünfte

7. Bilanzsteuerrecht

Ist-Zustand VZ 2004/2005	Soll nach MdB Merz	Soll nach Prof. Dr. Kirchhof
Bilanzierung		
<p>Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz ergibt sich aus § 5 Abs.1 EStG.</p> <p>§ 5 EStG findet Anwendung für bestimmte Gewerbetreibende, § 4 Abs.1 EStG gilt für Land- und Forstwirte und selbständig Tätige.</p> <p>Diejenigen, die nicht nach dem Gesetz zur Buchführung verpflichtet sind, haben das Wahlrecht zwischen dem Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs.1 EStG und der Einnahme-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs.3 EStG.</p>	<p>Der Maßgeblichkeitsgrundsatz wird aufgegeben, weil die Steuerbilanz und die Handelsbilanz unterschiedliche Aufgaben erfüllen.</p> <p>Bei den Einkünften aus unternehmerischer Tätigkeit besteht ein weitgehendes Wahlrecht zwischen der Einnahme-Überschuss-Rechnung oder der Bilanzierung.</p> <p>Ziel: Reduzierung des Zeit- und Kostenaufwandes.</p>	<p>Der „Gewinn“ soll dem Gewinn nach § 4 Abs.1 bzw. § 5 EStG entsprechen.</p> <p>Die Bilanzierung ist den Unternehmen vorbehalten (lt. EStGB zählen hierzu auch vermietete Grundstücke).</p> <p>Welche Erwerbsquellen vom Begriff „Unternehmen“ umfasst werden, stellt Prof. Dr. Kirchhof nicht klar.</p> <p>Ebenso wenig wird dargestellt, ob die Unternehmen ein Wahlrecht zur Bilanzierung ausüben können oder ob diese zwingend ist.</p> <p>Das EStGB wird auch ein eigenes und eigenständiges Steuerbilanzrecht enthalten.</p>

Abschreibungen

Die Absetzung für Abnutzung bemisst sich grds. nach der betriebs-gewöhnlichen Nutzungsdauer (§ 7 Abs.1 S.2 EStG).

Sonderabschreibungen sind unter weiteren Voraussetzungen möglich.

Degressive AfA wird für bewegliche WG des Anlagevermögens nach § 7 Abs.2, für Gebäude nach § 7 Abs.5 EStG ermöglicht.

Abschreibungen werden unter Berücksichtigung der tatsächlichen ND eines WG grundlegend vereinheitlicht und vereinfacht. Die degressive AfA wird abgeschafft.

Ziel: periodengerechte Besteuerung

Bei Ausgaben für Erwerbsgüter (gilt also auch für Nicht-Unternehmen) mit mehrjährigem Nutzen werden durch die Zuordnung des Anteils des zum Verbrauch bestimmten Betrags zur jeweiligen Periode die Erwerbsausgaben periodisch zugeordnet.

Ziel: Verteilung der Erwerbsausgaben auf Nutzungs-Perioden, daher gibt es keine degressiver Verteilung. Begründung: Auch wenn der Wiederverkaufspreis sinkt mindert sich der Nutzen eines Gegenstandes nicht.

Anschaffungskosten		
Der Begriff wird in allen Einkunftsarten verwendet.	- keine Angaben -	Der Begriff soll ausschließlich für bilanzielle Vermögenswerte verwendet werden.
Stille Reserven		
Die Entstehung stiller Reserven ist grds. zulässig. Ihre Aufdeckung erfolgt ggf. erst, wenn das Wirtschaftsgut das Betriebsvermögen verlässt (z.B. § 16 EStG).	- keine Angaben -	Grundsatz der gegenwartsnahen Besteuerung am Ende eines Kalenderjahres / Wirtschaftsjahres. Die Wertfindung ist daher jährlich für jedes Erwerb-Wirtschaftsgut vorzunehmen. Ziel der neuen Steuerbilanz ist eine periodengerechte Besteuerung, die möglichst wenige und möglichst niedrige stille Reserven entstehen lässt.

Veräußerungsgewinne

<p>Betriebliche Veräußerungsgewinne werden im Rahmen der Gewinnermittlung erfasst; entweder als lfd. Betriebseinnahmen oder über §§ 16, 17 EStG unter besonderer Berücksichtigung von Vergünstigungen wie z.B. § 6b EStG.</p>	<p>Durch die Vereinheitlichung der Einkunftsarten unterliegen auch WG zur Erzielung von Einkünften aus V+V und KapV dem steuerlichen Betriebsvermögen, d.h. der Gewinn aus der Veräußerung dieser WG ist steuerpflichtig.</p>	<p>Bei der Veräußerung einer Erwerbsgrundlage ermitteln sich die Veräußerungseinkünfte durch Abzug der Veräußerungskosten von den zugeflossenen Veräußerungserlösen. Der Veräußerungserlös ist auch hier –widerlegbar- grundsätzlich mit 10% steuerpflichtig (Veräußerungserlös abzüglich Kostenpauschale in Höhe von 9/10 des Veräußerungserlöses), vgl. § 13 EStGB.</p>
<p>Private Veräußerungsgewinne werden grds. nicht, evtl. im Rahmen des § 23 EStG erfasst.</p>	<p>Nur WG, die ausschließlich dem Privatvermögen dienen (z.B. selbstgenutzte Immobilien, private Sammlungen, etc.) unterliegen der Besteuerung nicht, da solche Vorgänge kaum erfasst werden können.</p>	<p>Ein Problem ergibt sich hier aus dem Grundsatz der „Abschreibung“. Im bisherigen Recht wird bei einer Veräußerung grds. der <u>Buchwert</u> dem Veräußerungserlös gegengerechnet.</p>

Ist-Zustand
VZ 2004/2005

Soll nach
MdB Merz

Soll nach
Prof. Dr. Kirchhof

**8. Ermittlung des zu
versteuernden Einkommens**

Summe der Einkünfte

- Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG)
- Entlastungsbetrag für echte Allein-
erziehende (§ 24b EStG)
- Freibetrag für Land- und Forstwirte
(§ 13 (3) EStG)

= Gesamtbetrag der Einkünfte

Gesamtbetrag der Einkünfte

- Grundfreibetrag i. H. v. 8.000,- € pro
Person, dieser kann innerhalb einer
Familie, die in häuslicher Gemeinschaft
lebt, frei übertragen werden.
Somit ergibt sich für eine vierköpfige
Familie ein Grundfreibetrag von
32.000,- €. Der volle Grundfreibetrag
steht Kindern vom ersten Lebenstag an

Einkünfte

- Grundfreibetrag i. H. v. 8.000,- €, dieser
entspricht dem Existenzminimum und
erfasst den gesamten persönlichen
Lebensbedarf. Er ist für jeden Menschen
einzeln und unabhängig von Alter und
Erwerbstätigkeit zu gewähren.
Der GFB kann vom gesetzlich
Unterhaltsberechtigten auf den
Unterhaltsleistenden übertragen werden,

zu und ersetzt den bisherigen
Kinderfreibetrag.

wenn für den Unterhaltsberechtigten kein
Anspruch auf Kindergeld besteht.

Sozialhilfeempfänger und Personen, für
die Anspruch auf Kindergeld besteht,
erhalten keinen Grundfreibetrag.

- Sozialausgleichsbetrag

Dieser Betrag wird nach dem
Grundfreibetrag abgezogen und ermittelt
sich wie folgt:

- 1. Sozialausgleichszone: 40 % der
ersten 5.000,- €, also max.
2.000,- €
- 2. Sozialausgleichszone: 20 % der
nächsten 5.000,- €, also max.
1.000,- €

Es kann also max. ein
Sozialausgleichsbetrag i.H.v. 3.000,- €
gewährt werden.

Für jeden Monat, in dem die
Voraussetzungen nicht vorliegen, werden
die Beträge um 1/12 gekürzt.

- Verlustabzug (§ 10d EStG)

Ein Verlustvortrag wird nur noch im Rahmen der Einkunftsermittlung gewährt. dto.

- Sonderausgaben (§§ 10, 10b, 10c EStG)

- Sonderausgaben
Sonderausgaben sollen grundsätzlich **mit dem Grundfreibetrag abgegolten** sein. Ausnahmen:

- Vorsorgeaufwendungen
s. Zukunftssicherung
- Spendenabzug
Abzug im Rahmen der Höchstbeträge gem. §10b EStG
- Sonstige Sonderausgaben
Abzug von Aufwendungen für Steuerberatungskosten, Schulgeld, Berufsausbildung bzw. Weiterbildung und der gezahlten Kirchensteuer.

- Vorsorgeaufwendungen
s. Zukunftssicherung
- Spendenabzug
Der Spendenabzug bleibt bestehen, die Ermittlung wird vereinfacht. Der Abzug von Zuwendungen an reine Freizeitvereine entfällt.
- Sonstige Sonderausgaben
Der Abzug von Steuerberatungs- und Ausbildungskosten sowie von Schulgeld entfällt.
Der Abzug i. H. d. gezahlten Kirchensteuer bleibt bestehen.

Der Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen ist mit dem Grundfreibetrag abgegolten.

- außergewöhnliche Belastungen

(§§ 33 bis 33c EStG)

Aufwendungen für den Unterhalt einer Person, für die auswärtige Unterbringung eines volljährigen Kindes, für eine Hilfe im Haushalt und Aufwendungen die einem behinderten Menschen unmittelbar infolge seiner Behinderung erwachsen und für Kinderbetreuung.

= Einkommen

-Freibeträge für Kinder

(§§ 31, 32(6) EStG)

- Härteausgleich (§ 46 (3) EStG)

= zu versteuerndes Einkommen

- außergewöhnliche Belastungen

Die Berücksichtigung wird auf Aufwendungen infolge von Behinderungen oder chronischen Krankheiten beschränkt.

entfallen

entfällt

= zu versteuerndes Einkommen

dto.

dto.

= zu versteuerndes Einkommen

Zukunftssicherung

Die Vorsorgeaufwendungen werden i. H. d. Höchstbeträge gem. §§ 10, 10c EStG berücksichtigt. Der Besteuerung der Alterseinkünfte unterliegt lediglich der darin enthaltene Ertragsanteil (§ 22 EStG).

Die Höchstbetragsermittlung entfällt, dafür werden bestimmte Vorsorgeaufwendungen steuerlich freigestellt. Es handelt sich dabei um verrentete Vorsorgeaufwendungen, die nicht

Auch hier entfällt die Höchstbetragsermittlung, dafür werden bestimmte Vorsorgeaufwendungen steuerlich freigestellt.. Es handelt sich dabei um

veräußerbar, nicht übertragbar oder vererbbar, nicht beleihbar und nicht kapitalisierbar sind. Die abzugsfähigen Vorsorgeaufwendungen werden durch ein Zertifizierungsgesetz festgelegt. Aufwendungen für private Rentenversicherungen werden integriert. Die Abzugsfähigkeit ist auf einen bestimmten Anteil beschränkt, dieser beläuft sich in etwa auf das 1,5 fache der Beitragsbemessungsgrenze der gesetzlichen Rentenversicherung. Die Auszahlungsleistung wird nach Abzug des Grundfreibetrages besteuert (**nachgelagerte** Besteuerung).

Beiträge zur eigenen Zukunftssicherung, die des Partners einer ehel. Erwerbsgemeinschaft oder die des Kindes. Eine Berücksichtigung kann nur erfolgen, wenn es sich dabei um gesetzliche oder vom Bundesamt für Finanzdienstleistungsaufsicht anerkannte Versicherungen handelt, die dem Stpfl. Ansprüche auf Altersrente ab dem 60. Lebensjahr, auf Hinterbliebenenrente oder eine Rente wegen verminderter Erwerbstätigkeit einräumt.

Diese Ansprüche dürfen auf den Ehegatten übertragen werden, nicht jedoch vererbbar, beleihbar, veräußerbar oder kapitalisierbar sein.

Leistungen, sowie die erwirtschafteten Erträge aus der persönlichen Zukunftssicherung sind als Erwerbseinnahmen zu versteuern (**nachgelagerte** Besteuerung).

Für Steuerpflichtige, die Ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der EU/EWR aufgeben, gelten die bisher entstandenen Ansprüche als ausgezahlt. Zieht der Steuerpflichtige erneut in die EU/EWR, wird die Freistellung der Erwerbserlöse nachgeholt, soweit bei Aufgabe des Wohnsitzes eine Besteuerung stattfand.

Der Versicherungsträger behält die darauf entfallende ESt ein und führt sie an den Fiskus ab (Quellenbesteuerung).

9. Berücksichtigung von Verlusten

<u>Ist-Zustand</u> <u>VZ 2004/2005</u>	<u>Soll nach</u> <u>MdB Merz</u>	<u>Soll nach</u> <u>Prof. Dr. Paul Kirchhof</u>
<p align="center">Verlustausgleich</p> <p>Im Rahmen eines horizontalen und vertikalen Verlustausgleichs möglich.</p>	<p>dto.</p>	<p>Ein Verlustausgleich zwischen positiven und negativen Einkünften ist bei natürlichen Personen uneingeschränkt möglich. Auch Gewinne und Verluste steuerjuristischer Personen sind den Beteiligten zuzurechnen und voll ausgleichsfähig.</p>
<p align="center">Verlustrücktrag</p> <p>Verluste, die im Entstehungsjahr nicht mit (positiven) Einkünften ausgeglichen werden, können in den vorangegangenen Veranlagungszeitraum zurückgetragen und in diesem mit (positiven) Einkünften bis zu 511.500 € (bei Ehegatten verdoppelt) ausgeglichen werden.</p>	<p>Der Verlustrücktrag wird komplett abgeschafft.</p>	<p>Der Verlustrücktrag ist nicht möglich.</p>

<p style="text-align: center;">Verlustvortrag</p> <p>Verluste, die nicht ausgeglichen und zurückgetragen worden sind, sind zwingend im Wege des zeitlich unbegrenzten Vortrages zu berücksichtigen.</p> <p>Der Verlustvortrag wird auf 1.000.000 € (bei Ehegatten verdoppelt) und darüber hinaus auf 60% des verbleibenden positiven Gesamtbetrages der Einkünfte begrenzt.</p>	<p>Der Verlustrückvortrag ist uneingeschränkt zulässig.</p>	<p>Nach dem Verlustausgleich verbleibende Verluste können vorgetragen werden. Diese Verluste können mit positiven Einkünften derselben Erwerbsgrundlage in künftigen Veranlagungszeiträumen ausgeglichen werden..</p>
<p>Verlustausgleichsbeschränkungen</p>		
<p>Bestimmte negative ausländische Einkünfte (§ 2a EStG)</p>	<p>Keine Angabe</p>	<p>Ein Verlustausgleich negativer ausländischer Einkünfte mit positiven inländischen Einkünften ist möglich, wenn die ausländischen Einkünfte grundsätzlich der deutschen Steuerpflicht unterliegen.</p>
<p>Verluste aus Verlustzuweisungsgesellschaften (§ 2b EStG)</p>	<p>Keine Angabe</p>	<p>Keine Angabe</p>

Verluste aus gewerblicher Tierzucht (§ 15 Abs. 4 EStG)	Keine Angabe	Keine Angabe
Verluste bei Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (§ 17 Abs. 2 EStG)	Keine Angabe	Negative Veräußerungseinkünfte können nur mit nicht pauschalieren, positiven Veräußerungseinkünften desselben Kalenderjahres ausgeglichen werden.
Verluste aus Leistungseinkünften (§ 22 Nr. 3 EStG)	Keine Angabe	Keine Angabe
Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften (§ 23 Abs. 3 EStG)	Keine Angabe	Negative Veräußerungseinkünfte können nur mit nicht pauschalieren, positiven Veräußerungseinkünften desselben Kalenderjahres ausgeglichen werden.
Verluste bei beschränkter Haftung (§ 15a EStG)	Keine Angabe	Verluste einer steuerjuristischen Person kann eine natürliche Person mit eigenen positiven Einkünften ausgleichen, wenn sie für die Verbindlichkeiten der steuerjuristischen Person unbeschränkt haftet (Verlustübergabe)

10. Resümee und Ausblick

Eine umfassende Steuervereinfachung ist grundsätzlich möglich. Weder verfassungs- noch europarechtliche Bedenken sprechen gegen eines der beiden hier diskutierten Reformmodelle.

Die Betrachtung - insbesondere des „fertigen“ Kirchhoff-Modells lässt (das Merz-Modell besteht nur als Eckpunktepapier) Zweifel an einer echten „Vereinfachung“ aufkommen, da auch hier viele Regelungen kompliziert erscheinen und nur mit großem Aufwand in der Praxis anwendbar sein werden (z.B. Behandlung der „stillen“ Reserven).

Kein Vorschlag scheint jedoch eins zu eins unersetzbar zu sein, da insbesondere auch die Finanzierung der Modelle unklar erscheint und zumindest kurzfristig extrem teuer wäre.

Zudem fehlt es nach einem Bericht der Abteilungsleiter Steuern der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder an der sozialen Ausgewogenheit insbesondere des Kirchhoff-Modells. Durch die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und der Herabsetzung des Spitzensteuersatzes auf 25 v.H. ab Einkünfte von 18.000,- € erfolgen dramatische Verteilungseffekte: Ein Spitzenverdiener mit 500.000,- € zu versteuerndem Einkommen würde auch unter Beachtung einer breiteren Bemessungsgrundlage um mehr als 50.000,- € entlastet. Ein Mittelverdiener mit 30.000,- € würde aufgrund der breiteren Bemessungsgrundlage keine Entlastung erhalten.

Ein radikaler Umbruch im Steuerrecht mit einer echten Vereinfachung ist zweifellos nötig. Wir bezweifeln jedoch, dass der Staat mittelfristig in der Lage ist, diesen Umbruch zu bewerkstelligen, da viele Überlegungen im Dickicht der wiederstreitenden Interessen und des Staatsdefizits zerredet werden. Insbesondere werden steuerliche Vorausplanungen aufgrund fehlender Verlässlichkeit weiterhin erschwert werden.

In Deutschland wird daher auch in Zukunft mit dem kompliziertesten Steuerrecht der Welt das Steuerchaos verwaltet und gestaltet werden.