

§ 1 Einführung

Hanno Kube

Das Generalthema des diesjährigen Institutssymposiums lautet: „Größenneutralität im Recht der Unternehmensbesteuerung“. Wie rechtfertigt sich dieses Thema? Die steuerrechtliche und steuerpolitische Diskussion wird bereits seit einiger Zeit von einem Problem beherrscht, das unter dem Kürzel BEPS firmiert – Base Erosion and Profit Shifting. BEPS steht für den weithin geteilten Befund, dass den großen, multinationalen Unternehmen und Unternehmensgruppen im Zuge der Globalisierung erhebliche rechtliche oder zumindest faktische Möglichkeiten zur Verfügung stehen, ihren Gewinn steuerwirksam zu verkürzen und zu verlagern. Dem entgegenzutreten, eine Besteuerung am Ort der Wertschöpfung zu gewährleisten und damit auch für Wettbewerbsgleichheit im Verhältnis zu kleineren Unternehmen zu sorgen, denen die Möglichkeiten der Großen nicht offenstehen, dient der von den G20-Staaten angestoßene und von der OECD ausgearbeitete BEPS-Aktionsplan, der inzwischen in ganz beachtlichen Teilen in das verbindliche internationale Steuerrecht überführt wurde und der auch das Europäische Steuerrecht beeinflusst.

Die auf das internationale Steuerrecht konzentrierte Diskussion hat nun aber eine inhaltlich komplementäre Fragestellung bislang zu Unrecht vernachlässigt. Es handelt sich dabei um die Frage, ob und inwiefern auch das staatliche Unternehmensteuerrecht größensensibel ist, also von der Unternehmensgröße abhängige Steuererleichterungen oder aber -verschärfungen enthält; dies schon nach Maßgabe der Normwortlaute, aber auch unter Berücksichtigung der tatsächlichen Anwendbarkeit oder auch Nutzbarkeit steuerrechtlicher Instrumente und nicht zuletzt der Vollzugsebene, so etwa mit Blick auf die Veranlagungs- und Außenprüfungspraxis.

Diese komplementäre Untersuchung des innerstaatlichen Unternehmensteuerrechts ist umso bedeutsamer, als es keineswegs nur die „Global Players“ sind, die das Wirtschaftsleben prägen und für Wohlstand sorgen. Denn das breite Fundament der Wirtschaft wird von den kleinen und mitt-

leren Unternehmen gebildet, auf die primär das staatliche Unternehmenssteuerrecht anwendbar ist. Die Bedeutung der kleinen und mittleren Unternehmen zu betonen, fällt in Baden-Württemberg mit seinem herausragenden mittelständischen Unternehmertum, mit all dem hier beherbergten Know-How und all den Hidden Champions besonders leicht. Doch auch bei einer Gesamtschau auf die Europäische Union machen die kleinen und mittleren Unternehmen mit weniger als 250 Beschäftigten und mit bis zu 50 Millionen Euro Jahresumsatz 99,8 % aller Unternehmen aus. Sie bieten 67 % aller Beschäftigten einen Arbeitsplatz. So sieht die Europäische Kommission im Wachstum und in der Innovationsfähigkeit des KMU-Sektors eine unverzichtbare Voraussetzung zukünftigen Wohlstands in der EU. Dementsprechend ist die Schaffung eines im Weltmaßstab konkurrenzfähigen Investitionsumfeldes für kleine und mittlere Unternehmen zu einem der Hauptziele der Europäischen Kommission erklärt worden. Und auch in den anstehenden Koalitionsverhandlungen in Berlin dürfte die Förderung der kleinen und mittleren Unternehmen eine nicht unerhebliche Rolle spielen. Das innerstaatliche Unternehmenssteuerrecht ist hier von allergrößter Bedeutung.

Der Rahmen für unsere heutige Tagung ist damit abgesteckt: So fragt es sich, ob und in welchem Umfang das staatliche Unternehmenssteuerrecht rechtliche oder jedenfalls faktische Steuererleichterungen eröffnet oder -verschärfungen enthält, die von der Kleinheit oder Größe eines Unternehmens abhängen. Es fragt sich, ob diesen Wirkungen – ähnlich wie im Rahmen des Anti-BEPS-Prozesses – entgegengetreten werden sollte, um Größenneutralität und damit Wettbewerbsgleichheit zu schaffen, oder ob es aus Gründen der Wirtschafts- und Standortpolitik sogar geboten sein könnte, größen- oder auch kleinheitsabhängige Begünstigungen auszugestalten? Dabei sind gerade auch die verfassungs- und europarechtlichen Maßstäbe zu berücksichtigen und daraufhin zu befragen, ob und unter welchen Voraussetzungen die Unternehmensgröße zum steuerrechtlichen Tatbestandsmerkmal gemacht werden darf?

Diesen Fragen wollen wir uns nunmehr – wissenschaftlich abgeschichtet – zuwenden. Wir freuen uns ganz besonders darüber, dass die Ministerin für Finanzen des Landes Baden-Württemberg, Frau Sitzmann, unserer Einladung nach Heidelberg gefolgt ist und sich bereiterklärt hat, das Thema unserer Tagung in dem gleich anschließenden Eröffnungsvortrag in den Gesamtzusammenhang der Finanzpolitik des Landes einzubinden. Auf die

Tatsache, dass unser Thema gerade auch ein baden-württembergisches Thema ist, habe ich bereits hingewiesen. Wir sind auf die sicherlich auch zukunftsgerichteten Ausführungen von Frau Ministerin Sitzmann besonders gespannt.

Herr Ministerialdirigent Dr. Möhlenbrock, der im Bundesministerium der Finanzen die Unternehmensteuern und die Unternehmensteuerpolitik verantwortet, wird sodann das geltende direkte Steuerrecht auf seine Größensensibilität hin analysieren; dies auf der Grundlage seiner besonderen Detailkenntnisse, Praxiseinblicke und seiner Erfahrung. Dabei werden Gewinnermittlungsregelungen und Abzugsbeschränkungen wie die Zins-schranke und die Lizenzschranke genauso eine Rolle spielen wie Sonderabschreibungen und Tarifeffekte.

Diesen Normbefund wird Herr Dr. Straßburger, Akademischer Rat am Heidelberger Institut für Finanz- und Steuerrecht, dann mit den Maßgaben des Grundgesetzes konfrontieren. Er wird die verfassungsrechtlichen Vorgaben für Abstufungen steuerlicher Belastungen nach der Unternehmensgröße entfalten. Besondere Bedeutung wird dabei der allgemeine Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 GG haben.

Auf dieser Grundlage werden wir – und dies wird den Vormittag beschließen – ganz sicher sehr angeregt diskutieren können und es wird sich zeigen, inwieweit wir zu Schlussfolgerungen über die gebotene Ausgestaltung des deutschen Einkommen- und Körperschaftsteuerrechts gelangen, was Bezugnahmen auf die Unternehmensgröße angeht.

Am Nachmittag werden wir den Blick dann weiten und zusätzliche rechtliche Maßstäbe wie auch Steuerrechtsmaterien berücksichtigen. Den Beginn wird Herr Professor Luja von der Universität Maastricht machen, der angesichts seiner wissenschaftlichen Expertise in besonderer Weise berufen ist, uns über die Tragweite des EU-rechtlichen Beihilfenverbots für unser Thema Auskunft zu geben. Denn bei größenabhängigen Steuerrechtswirkungen ist immer an eine mögliche Selektivität und Wettbewerbsverfälschung im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV zu denken. Dies gilt für größenabhängige Steuerrechtswirkungen im Ertragsteuerrecht, aber auch im Recht der Verkehr- und Verbrauchsteuern.

Letztere, also die Verkehr- und Verbrauchsteuern, nehmen wir danach ganz eigenständig in den Blick und prüfen, ob auch das Recht der Verkehr- und Verbrauchsteuern größenabhängige Tatbestände oder zumindest

Wirkungen kennt. Wer sollte berufener sein, diese Prüfung vorzunehmen, als der dem – unter anderem für das Umsatzsteuerrecht zuständigen – Fünften Senat des Bundesfinanzhofs vorsitzende Richter, Herr Professor Heuermann, Honorarprofessor an unserer Fakultät.

Das Prüfungsprogramm wäre nicht vollständig, würden wir nicht abschließend auch den Steuervollzug berücksichtigen, in dem sich die Gleichheitsgerechtigkeit des Steuerrechts bewähren muss. So könnte es sein, dass gerade auch der tatsächliche Vollzug von tatsächlichen Umständen wie der Größe eines Unternehmens in besonderer Weise berührt wird. Derartigen Vermutungen nachzuspüren, sie zu verifizieren oder zu falsifizieren, unternimmt ein ganz herausragender Kenner unserer Wissenschaft für den Steuervollzug, Herr Professor Drüen von der Ludwig-Maximilians-Universität München.

Auch der Nachmittag soll schließlich in einer zusammenfassenden Diskussion der drei Vorträge dieses Blocks münden. Herrn Professor Reimer kommt dann die spannende und immer auch herausfordernde Aufgabe zu, ein Fazit unseres wissenschaftlichen Tages zu ziehen.

Wir freuen uns auf ein ganz sicher facettenreiches und steuerrechtlich wie auch steuerpolitisch hochinteressantes Thema, wir freuen uns auf herausragende Referenten und ihre Vorträge und wir freuen uns auf die Diskussion mit Ihnen.