

Ergebnisse der Körperschaftsteuerstatistik 1995 für Baden-Württemberg

Teil 1: Aspekte der Besteuerung

Die Besteuerung hat viele Ausprägungen und berührt nahezu alle Lebensbereiche. Im Rahmen der Unternehmensbesteuerung sind damit sowohl die Auswirkungen auf die Wettbewerbslage als auch Standortfragen von Bedeutung. Zu den primären Unternehmenssteuern zählen die Körperschaftsteuer, die Einkommensteuer und die Gewerbesteuer. Die Körperschaften und insbesondere die Kapitalgesellschaften sind gesamtwirtschaftlich betrachtet von beachtlicher Bedeutung. Entfallen doch laut Umsatzsteuerstatistik 1996 rund 55 % des Umsatzes auf Körperschaften. Entsprechend bedeutend ist die Besteuerung der Körperschaften. Angaben hierzu bietet die Körperschaftsteuerstatistik. Sie wird 3-jährlich durchgeführt auf der Basis der anonymisierten Körperschaftsteuerbescheide/-veranlagung. Derzeit liegen die Ergebnisse für 1995 vor, mit Ablauf des Jahres 2002 voraussichtlich auch die Ergebnisse für 1998. Im vorliegenden Beitrag werden die wichtigsten methodischen bzw. steuerrechtlichen Sachverhalte anhand der Ergebnisse 1995 dargestellt – wie zum Beispiel die Ableitung der Bemessungsgrundlage aus dem Bilanzgewinn. Bestimmt wurde diese Größe auch von der Höhe der Abschreibungen als Kostenkomponente, die wiederum von der Nutzungsdauer der Sachanlagen und dem Abschreibungsmodus abhängt. So sind die gesamten Abschreibungen gemessen am aggregierten Bilanzgewinn ein Mehrfaches und stellen ein wichtiges Steuerungselement dar. Eine Ergänzung bieten hier die Ergebnisse aus der Einheitswertstatistik der gewerblichen Betriebe, die letztmalig für das Jahr 1995 durchgeführt wurde. Sie bietet beispielsweise die bilanzierten Sachanlagen, während die Umsatzsteuerstatistik einen Hinweis über die von den Körperschaften insgesamt umgesetzten Lieferungen und Leistungen gibt. Aber auch die sehr differenzierte Darstellung der Zu- und Abschläge, die dem Bilanzgewinn bei der Festlegung der Bemessungsgrundlage in der Körperschaftsteuerstatistik folgen, geben interessante Hinweise zum Ausmaß dieser Korrekturen auch im Vergleich zum Bundesdurchschnitt. So haben von den insgesamt 93 132 veranlagten Steuerpflichtigen 52 862 juristische Personen, gemessen durch den Gesamtbetrag der Einkünfte, ein positives Einkommen bei unbeschränkter Steuerpflicht. Besteuert wurden davon allerdings nur 34 768 Körperschaften, da rund 35 % im Rahmen dieser Zu- und Abschläge und insbesondere der Verlustkomponenten in den Bereich der nicht steuerbelasteten Körperschaften kommen. Gesamtwirtschaftlich betrachtet liegt die Größe „zu versteuerndes Einkommen“ jedoch um 24 % über dem ursprünglichen Bilanzgewinn. Die Betrachtung nach Größenklassen zeigt, dass 85 % der Steuern (rund 7 Mrd. DM) von Unternehmen mit einem Einkommen von über 1 Million DM bezahlt wurden, 60 % von Unternehmen mit einem Einkommen von über 10 Mill. DM, während aber umgekehrt 75 % der Unternehmen auf die Gesellschaften mit weniger als 100 000 DM Einkünfte/Gewinn entfallen. Im vorliegenden Beitrag werden zudem Verlustfälle, die Einkommenssituation von beschränkt Steuerpflichtigen und von Organgesellschaften betrachtet. Den Abschluss bilden die Darstellung der Besteuerung, die Gliederung des Eigenkapitals und die Ausschüttung. Auch hier werden eine Reihe methodischer Hinweise zum in Deutschland bis 2001 (Steuerreform 2000) gültigen so genannten Vollarrechnungsverfahren zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der Dividenden gegeben. Auch diese Sachverhalte werden sich noch in der Körperschaftsteuerstatistik 1998 niederschlagen.

Einführende Gedanken zur Unternehmensbesteuerung und zur Besteuerung der Körperschaften

Die Besteuerung hat viele Facetten, berührt nahezu alle Lebensbereiche und hat nicht nur eine fiskalische, sondern auch eine ausgeprägte sozioökonomische Komponente ebenso wie betriebswirtschaftliche und volkswirtschaftlich steuernde Aspekte. Sie kann Anreize für Konsum und Investition geben, greift damit in die konjunkturelle Wachstumssteuerung ein (nach Möglichkeit unter Beachtung wettbewerbspolitischer und arbeitsmarktpolitischer Sachverhalte). Steuern schmälern andererseits das Einkommen und die Gewinne der Unternehmen. Sie beeinflussen somit nicht nur über die Verbrauchsteuern, sondern auch über direkte Steuern das disponible Einkommen, das heißt den privaten Verbrauch als auch die privatwirtschaftlichen Entscheidungen der Unternehmen. Generell vollzieht sich im Rahmen des gesamten Besteuerungssystems ein fortlaufender Umverteilungsprozess zwischen den Besteuernden einerseits und der Abschöpfung von Einkommen bzw. Gewinnen aus der Privat-

wirtschaft zur Finanzierung der von staatlicher Seite in vielen Ausprägungen zur Verfügung gestellten Dienstleistungen und infrastrukturellen Einrichtungen.

Die Steuerbelastung der Unternehmen führt entsprechend oft zu Überlegungen bezüglich der Steuerentlastung, was nicht zuletzt im Rahmen der Standortdiskussion häufig zur Sprache kommt. Dies kam auch bei der letzten Unternehmenssteuerreform 2000 zum Ausdruck, da das Ziel, die Position des Standorts Deutschland zu festigen, im Mittelpunkt der öffentlichen Diskussion stand, um damit das Bestehen im internationalen Wettbewerb zu gewährleisten.¹

¹ Vgl. dazu: Winner, Hannes: Unternehmensbesteuerung in Europa, Baden-Baden, 1998. Fuest, Winfried/Huber, Bernd: Steuern als Standortfaktor im internationalem Wettbewerb. Beiträge zur Wirtschaft und Sozialpolitik, IdV, Köln, 5/1999. – Göbes, Christian: Die Unternehmensbesteuerung in Deutschland und Großbritannien vor dem Hintergrund des europäischen Integrationsprozesses, Peter Lang 1996. – Pacols, Otto/Sprengel, Christoph: Aspekte der Unternehmensbesteuerung in Europa, ZEW, Baden-Baden, 1996.

Sehr oft treten aber auch finanzpolitische Sachverhalte in den Vordergrund. Vonseiten der Wirtschaft wird dann die positive Seite der Begrenzung der staatlichen Ausgaben und eine Beschränkung des Zugriffs auf die knappen volkswirtschaftlichen Ressourcen durch den Staat gefordert. Dagegengehalten wird der Hinweis auf die Gefahr, dass der Staat durch solche Einnahmeausfälle wichtige öffentliche Ausgaben nicht mehr tätigen könne. Beide Argumente haben ihre Existenzberechtigung. Denn zu starke Einschränkungen bezüglich der Bereitstellung moderner Infrastruktur kann die Wettbewerbsfähigkeit ebenso mindern, wie eine zu hohe Besteuerung den Gewinn und seine Verwendung kürzt. Diese nahezu unlösbaren Zielkonflikte werden wohl bleibendes Thema der Politik sein.

Auch für Baden-Württemberg ist die internationale Wettbewerbsfähigkeit ein bleibendes Thema, denn das Land ist in hohem Maße in das Geflecht internationaler Wirtschaftsbeziehungen eingebunden, wobei im Rahmen dieser wirtschaftlichen Integration sowohl der Austausch von Waren und Dienstleistungen als auch die Kapitalverflechtungen in Form von Direktinvestitionen oder sonstiger Kapitalanlagen von beachtlicher Bedeutung sind.² Der Konflikt zwischen dem Angebot einer modernen Infrastruktur und einer guten privatwirtschaftlichen Entwicklung und Anpassung an die internationalen Anforderungen lässt sich daher kaum beheben. Im Rahmen der Besteuerung der Körperschaften steht sowohl die Kapitalverflechtung mit dem Ausland als auch der Erhalt der internationalen Wettbewerbsfähigkeit im Mittelpunkt des Interesses.

Die Körperschaftsteuer gehört neben der Gewerbesteuer und der Einkommensteuer zu den Steuerarten, die die Unternehmensentscheidungen merklich tangieren. Sie ist die Einkommensteuer der steuerpflichtigen juristischen Personen. Sie zählt zu den Ertragsteuern, ist eine Veranlagungssteuer und Jahressteuer. Sie berücksichtigt spezifische persönliche Umstände der juristischen Person. Die Körperschaftsteuer ist wie die Einkommensteuer eine direkte Steuer, da hier ebenfalls Steuerschuldner und Steuerträger identisch sind. Steuersubjekt sind unter den juristischen Personen insbesondere die Kapitalgesellschaften, die mit ihrem Einkommen der Körperschaftsteuer unterliegen.

Die Rechtsgrundlagen der Körperschaftsteuer sind das Körperschaftsteuergesetz und die Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung. Die Körperschaftsteuer-Richtlinien stellen zwar keine Rechtsquelle dar, sind aber als Verwaltungsanwendung bedeutsam.³

Besteuert werden die Körperschaften entsprechend der Definitionen §§ 1 bis 6 KStG. Es sind juristische Personen, nicht rechtsfähige Vereine, Anstalten und Stiftungen und andere Zweckvermögen privaten Rechts sowie Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Die Körperschaftsteuer weist, obwohl sie als Erscheinungsform der Einkommen-

steuer bezeichnet werden kann, einige wesentliche Unterschiede auf. Insbesondere sind die Tarife der Einkommen- und Körperschaftsteuer unterschiedlich. Während grundsätzlich proportionale Körperschaftsteuersätze vorliegen, sind die Einkommensteuertarife meist progressiv. Körperschaftsteuer und Einkommensteuer bestehen außerdem nebeneinander: Der Gewinn einer Kapitalgesellschaft ist Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer der Kapitalgesellschaft und im Falle der Weiterausschüttung auch der Einkommensteuer (natürliche Personen) bzw. Körperschaftsteuer (juristische Personen) des Anteilseigners. Eine Doppelbesteuerung der Ausschüttungen wurde bis zur Steuerreform 2000 in Deutschland durch ein Vollerrechnungsverfahren vermieden. Ab dem Jahr 2001 greift das so genannte Halbeinkünfteverfahren, das heißt die Anteilseigner müssen nur noch die Hälfte der Ausschüttung im Rahmen der Einkommensteuer versteuern, dafür entfällt die Verrechnung der bereits abgeführten Steuern.

Im Körperschaftsteuerrecht gelten weitgehend die Grundsätze und Vorschriften des Einkommensteuerrechts. Das Körperschaftsteuergesetz unterscheidet ebenso wie das Einkommensteuergesetz zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht (*Übersicht 1*). Auf Basis der Körperschaftsteuerbescheide/-anmeldungen wird auch die Körperschaftsteuerstatistik durchgeführt; sie ist somit Sekundärstatistik auf Basis der (anonymisierten) Steuerunterlagen der Finanzverwaltung und wird in dreijährigem Turnus durchgeführt.⁴ Sie liegt allerdings nicht ak-



Die Autorin: Frau Dr. Ilse A. Walter ist Referentin im Referat "Steuern" des Statistischen Landesamtes Baden-Württemberg.

² Zu den einzelnen Sachverhalten ist in zahlreichen auch neueren Beiträgen zu den Statistisch-prognostischen Berichten und auch Monatsheften geschrieben worden. Einen Überblick gibt eine ältere Arbeit im Jahrbuch für Statistik und Landeskunde 1991. Ilse A. Walter: Wettbewerbsituation auf nationalen und internationalen Märkten. Die Wettbewerbsposition baden-württembergischer Exporte auf dem Weltmarkt ist bezüglich mancher Produkte hervorragend; so konnten in den vergangenen Jahrzehnten für manche Produkte Weltmarktanteile von über 10 %, in einer großen Anzahl mindestens über 5 % errechnet werden.

³ Die Körperschaftsteuerstatistik wird alle drei Jahre durchgeführt aufgrund des Gesetzes über die Steuerstatistiken vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250, 1409), zuletzt geändert für die Statistik 1995 durch das Gesetz vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959).

Für die Veranlagung zur Körperschaftsteuer waren im Kalenderjahr 1995 folgende Gesetze, Richtlinien und Verordnungen maßgebend: Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 11. März 1991 (BGBl. I S. 638), zuletzt geändert durch Art. 9 des Gesetzes vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959); Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung 1984 in der Fassung der Bekanntmachung vom 31. Juli 1984 (BGBl. I S. 1055) bzw. vom 14. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2041) sowie die Körperschaftsteuer-Richtlinien 1995 in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Dezember 1995 (BStBl. 1 SonderNr. 1/1996, S.2).

Gegenüber der Körperschaftsteuerstatistik 1992 sind einige steuerrechtliche Änderungen zu beachten: Diese betreffen u.a.: §§ 23, 26 und 27 KStG (Senkung der Steuersätze), § 5 KStG (Steuerbefreiungen), § 8 KStG (Verlustrücktrag); Ferner gab es Änderungen bezüglich § 8a KStG (Gesellschafter-Fremdfinanzierung), § 8b KStG (Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften), § 9 KStG (Spenden und Beiträge), § 30 KStG (Verwendbares Eigenkapital) sowie die Einführung des Solidaritätszuschlags. Aufgrund der Neuabgrenzung des Verlustfalls, also der Körperschaftsteuerpflichtigen mit negativem Einkommen, ist bei der Auswertung der Ergebnisse 1995 im Vergleich mit 1992 auch zu beachten, dass Körperschaftsteuerpflichtige mit positivem Gesamtbetrag der Einkünfte und negativem Einkommen, die 1992 noch „Verlustfälle“ waren, sich 1995 in der Gruppe der nicht steuerbelasteten Steuerpflichtigen mit positivem Gesamtbetrag der Einkünfte wiederfinden.

⁴ Aufbereitung: Gemäß § 2 Abs. 3 des Gesetzes über Steuerstatistiken werden die Daten der veranlagten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen sowie die von ihnen beanspruchten Sondervergünstigungen in anonymisierter Form über die Durchschriften der Steuerbescheide und ausgewählter Anlagen (so genannte Statistische Blätter) bzw. bei der maschinellen Veranlagung – in Baden-Württemberg nahezu ausschließlich – über maschinelle Datenträger erfasst. Bei Nichtveranlagungsfällen entfielen die Statistischen Blätter.

Die Körperschaftsteuerstatistik 1995 umfasst dabei grundsätzlich alle bis zum 30. September 1998 (Schlusstermin) zur Körperschaftsteuer veranlagten Steuerpflichtigen. Bei Steuerpflichtigen, deren Veranlagung bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht abschließend durchgeführt wurde – also erfahrungsgemäß von Steuerpflichtigen mit hohem Einkommen –, waren von den Finanzämtern vorläufige Veranlagungen durchzuführen.

Übersicht 1

Unbeschränkte und beschränkte Körperschaftsteuerpflicht

Unbeschränkte KSt-Pflicht	Beschränkte KSt-Pflicht
<p>Körperschaften, Personenvereinigungen, Vermögensmassen:</p> <p>Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, KG a.A.) Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit</p> <p>Nicht rechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen, andere juristische Personen des privaten Rechts</p> <p>Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts</p>	
<p>Mit Geschäftsleitung oder Sitz im Inland</p> <p>Alle Einkünfte aus dem In- und Ausland (Welteinkommen)</p> <p>Berücksichtigung von Doppelbesteuerungsabkommen</p>	<p>Weder Geschäftsleitung noch Sitz im Inland</p> <p>Nur inländische Einkünfte</p> <p>Keine Teilnahme am Anrechnungsverfahren</p>

tuell vor, da das vorausgehende Veranlagungsverfahren bei den Finanzämtern, das auf Basis der Jahresabschlüsse der Unternehmen erfolgt, eine gewisse Zeit braucht.

Gesamtwirtschaftliche Bedeutung der Körperschaften und der Kapitalgesellschaften

Die gesamtwirtschaftliche Bedeutung der Körperschaften kann mittels der Umsatzsteuerstatistik quantifiziert werden (*Schaubild*). Betrachtet man alle Unternehmen, haben – gemessen an der Zahl der Umsatzsteuerpflichtigen – die Einzelunternehmen das größte Gewicht (72 %), gefolgt von den Gesellschaften mit beschränkter Haftung (13 %) und den Personengesellschaften (12 %, bzw. OHG 9 % und KG 3%). Relativ selten kommen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften vor (0,2 %) sowie Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Die restlichen Unternehmensformen stellen 1,3 % der Steuerpflichtigen.

Anders ist dies beim Umsatzvolumen. Hier war der Anteil der Einzelunternehmen am Gesamtwert der Lieferungen und Leistungen deutlich niedriger (14 %). Auf die körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen entfielen im Jahr 1996 rund 55 % des gesamten Umsatzes baden-württembergischer Unternehmen, obwohl sie nach der Anzahl der Umsatzsteuerpflichtigen nur etwa 16 % aller Unternehmen ausmachten. Von den körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen sind wiederum 82 % Kapitalgesellschaften, also Aktiengesellschaften einschließlich Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Gemessen am Umsatz entfällt der größte Teil auf die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (32 %), gefolgt von

den Aktiengesellschaften einschließlich der KG a. A. (17 %). Gemessen an der Anzahl der Unternehmen liegt die Rechtsform GmbH mit Abstand an der Spitze (13 %), während die Aktiengesellschaften einschließlich Kommanditgesellschaften a. A. weit seltener als Rechtsform gewählt werden, das heißt nur in 0,1 % der Fälle.

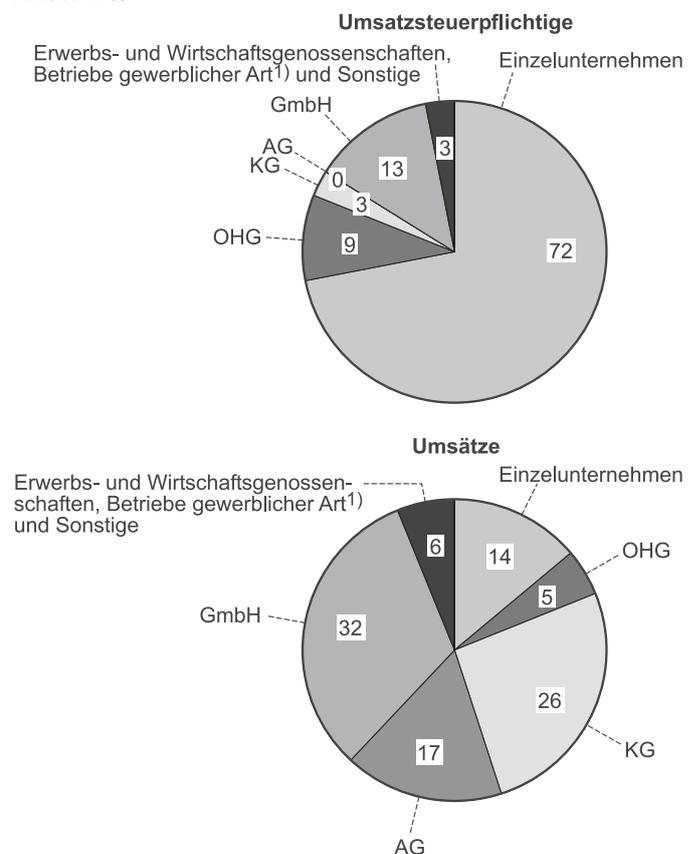
Im Rahmen der Körperschaftsteuerstatistik 1995 wurden insgesamt 93 132 körperschaftsteuerpflichtige juristische Personen gezählt (*Tabelle 1*). Davon waren 52 862 Körperschaften uneingeschränkt steuerpflichtig. 300 Körperschaften waren beschränkt steuerpflichtig. Dazu kamen 38 437 Steuerpflichtige, die negative Erträge hatten, so genannte Verlustfälle. Außerdem waren 47 Körperschaften steuerbefreit, darunter 42 Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften. Mit Steuern unbeschränkt belastet wurden nur 34 768 Steuerpflichtige. Dazu kamen 1 486 Organgesellschaften, deren Gewinne an ihre Organträger fließen werden.

Betriebswirtschaftliche Rechnungslegung und gesamtwirtschaftliche Ergebnisse

Für die Interpretation der weiteren Ergebnisse ist ein gedanklicher Rückgriff auf die betriebswirtschaftliche Rechnungslegung von Vorteil. Für ihre gesamtwirtschaftliche Darstellung bietet sich

Schaubild **Umsatzsteuerpflichtige und Umsatz in Baden-Württemberg 1996**

Anteile in %



1) Von juristischen Personen des öffentlichen Rechts.

Tabelle 1

Gesamtübersicht der Körperschaftsteuerpflichtigen in Baden-Württemberg 1992 und 1995

Merkmal	Steuerpflichtige		Gesamtbetrag der Einkünfte		Festgesetzte Körperschaftsteuer	
	1992	1995	1992	1995	1992	1995
	Anzahl		1 000 DM			
A. Mit Einkommen veranlagte unbeschränkt Steuerpflichtige insgesamt	38 476	52 862	19 088 938	23 204 073	6 884 129	7 087 047
davon						
Steuerbelastete	36 200	34 768	18 771 461	20 768 352	7 007 022	7 155 224
Nichtsteuerbelastete	2 276	18 094	317 477	2 435 721	–	–
B. Mit Einkommen veranlagte Organgesellschaften	1 393	1 486	3 947 649	6 384 727	18 594	7 982
C. Mit Einkommen veranlagte steuerbefreite Körperschaften	33	47	499	1 459	716	1 039
darunter						
Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften	26	42	344	1 355	484	887
D. Mit Einkommen veranlagte beschränkt steuerpflichtige Körperschaften	266	300	129 213	128 624	51 836	51 486
E. Verlustfälle	40 949	38 437	– 13 424 876	– 21 630 923	– 146 278	– 13 620
darunter						
unbeschränkt Steuerpflichtige	39 974	34 229	– 9 488 799	– 16 667 493	– 158 444	– 18 018
darunter						
Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften a.A.	198	153	– 2 598 184	– 8 505 903	– 191 579	– 492
Gesellschaften mit beschränkter Haftung	36 653	31 650	– 6 146 305	– 7 471 813	30 027	– 16 698
Organgesellschaften	882	1 076	– 3 936 077	– 4 961 308	10 594	3 133
Steuerbefreite Körperschaften	93	3 132	–	2 122	1 572	1 265
Insgesamt	81 117	93 132	+ 9 741 423	+ 8 087 960	6 808 997	7 133 934

für das Jahr 1995 die Einheitswertstatistik der gewerblichen Betriebe an. Diese Statistik lässt eine so genannte Rohbetriebsvermögensrechnung zu, die um einige Kostenkomponenten und den Umsatzdurchschnitt für die Körperschaften aus den Umsatzsteuerstatistiken 1994 und 1996 sowie weiteren Angaben aus der Körperschaftsteuerstatistik ergänzt werden kann. Diese Bilanzfragmente, die in *Übersicht 2 a* und *2 b* dargestellt sind, geben nützliche Hinweise sowohl bezüglich der absoluten Werte als auch der Relation der aufgenommenen Größen untereinander. Sehr differenziert sind dabei die Angaben der Körperschaftsteuerstatistik. Sie bietet für das Jahr 1995 sowohl gesamtwirtschaftlich erzielte Erträge als auch die Abschreibungen. Ferner werden die Transaktionen im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung festgehalten.⁵ Geschätzt wurden zudem die Material- und Personalkosten.⁶

⁵ Vgl.: zum Beispiel Böth, Heinerich/Harle, Georg/Heß, Josef/Hollnagel, Kurt/Pferdmenges, Günther/Welker, Wolfram: Steuerrecht in Kurzvorträgen, Berlin 1998. – Zerek, Rudolf Albert: Einführung in die Unternehmensbesteuerung, München 1995. – Endriss, Horst Walter/Haas, Helmut/Küppers, Peter: Steuerkompendium. Herne, Berlin 1998. Rudolf-Haufe-Verlag: Steuer Office, CD-Rom. – Streck, Michael: Körperschaftsteuergesetz (Kommentar): mit Nebengesetzen, München 1997.

⁶ Die weitere Betrachtung der Körperschaftsteuerstatistik gliedert sich in folgende Sachverhalte: Einflüsse und Korrektur der Bemessungsgrundlage, gesamtwirtschaftliche Betrachtung der Einkünfte, die Besteuerung bei Berücksichtigung der jeweiligen Steuersätze und schließlich die Festlegung des zu verteilenden Kapitals (Gewinn) und dessen Ausschüttung. Die intensivere Einzelbetrachtung der Besonderheiten nach Rechtsformen, Wirtschaftszweigen, Größenklassen und Regionen würden den Rahmen dieser Arbeit sprengen.

Die detaillierten Angaben der Körperschaftsteuerstatistik quantifizieren dagegen Schritt für Schritt die einzelnen Größen bis zum zu versteuernden Einkommen (*Tabelle 2*). Ausgangsgröße ist der in der Steuerbilanz ermittelte Gewinn nach dem Einkommensteuerrecht. Er wird jedoch entsprechend dem Körperschaftsteuerrecht modifiziert. Somit folgen eine Reihe Korrekturen. An erster Stelle ist die Korrektur zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz, die auf einige Freiheiten im Rahmen der Rechnungslegung zurückzuführen ist, obwohl der Zusammenhang durch das so genannte Maßgeblichkeitsprinzip gesetzlich geregelt ist. Hier sei lediglich an die Bewertung von Vorräten und die Handhabung der Pensionsrückstellungen erinnert. Weiterhin besteht eine gewisse Wahlfreiheit bei der Berechnung der Abschreibungen, was sich wiederum in der Bilanzierung des Sachvermögens niederschlägt. *Übersicht 3* und *Übersicht 4* geben hierzu – und für die Ableitung der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer – die wichtigsten steuerrechtlichen Erläuterungen und damit auch für die statistisch erfassten Begriffe (Merkmale). Die (Bilanzgewinn-)Korrekturen im Zusammenhang mit der Körperschaftsteuerfestsetzung, die damit Bestandteil der Körperschaftsteuerstatistik sind, haben zum Ziel, über alle betrachteten Steuereinheiten eine möglichst gerechte vergleichbare Basis für die Festsetzung der Steuern zu gewährleisten. Für die Statistik bedeutet dies, man erhält Einzelfälle, die zu einem akzeptablen Gesamtwert führen. Damit sind die wichtigsten Bereiche bzw. Größen aus der Unternehmensbesteuerung vergleichbar, was nicht zuletzt für die weiterführenden Gesamtrechnungen von großer Wichtigkeit ist. Aber auch innerhalb der

Übersicht 2a
Rohbetriebsvermögensrechnung der Einheitswertstatistik 1995 und Ergebnisse der Körperschaftsteuerstatistik
in Mrd.DM

Ergebnisse der Einheitswertstatistik der gewerblichen Betriebe 1995	
Anlagevermögen	333,4
Sachanlagen	130,3
Grundstücke	33,7
Maschinen/technische Anlagen	35,4
Sonstige Sachanlagen	61,2
Finanzanlagen/Beteiligungen	194,5
Umlaufvermögen	992,4
Forderungen aus Warenlieferungen	660,6
Wertpapiere/ Scheck Kassenbestand/ Giroguthaben Wechsel Bankguthaben	249,3
Vorratsvermögen	82,6
Rohbetriebsvermögen	1 330,2
Schulden und sonstige Abzüge	1 111,4
Rückstellungen	117,3
Verbindlichkeiten	994,1
Pensionsverpflichtungen	52,6
Posten der Rechnungsabgrenzung	12
Abrechnungen	55,9
Reinbetriebsvermögen Anfang 1995	151
Ergebnisse aus der Körperschaftsteuerstatistik 1995	
Gewinn aus positiven Einkünften	16
Gewinn aus negativen Einkünften/Verlust	- 13
Gewinn der Gesamtwirtschaft (rechnerische Größe)	3
Gesamtbetrag des verwendbaren Eigenkapitals (positiv)	129
Gesamtbetrag des verwendbaren Eigenkapitals (negativ)	- 17
Organgesellschaften (positiv)	19
Organgesellschaften (negativ)	1
Gesamtbetrag einschl. Organgesellschaften positiv	148
Gesamtbetrag einschl. Organgesellschaften negativ	18
<i>Ausschüttung 1995:</i>	
1996 (folgendes Jahr)	5,7
1997 (übernächstes Jahr)	0,3
1995(vorab)	1,2
Sonstige	0,3

Körperschaftsteuerstatistik werden Vergleiche über die Wirtschaftszweige, Regionen, Rechtsformen, und wenn keine gravierenden Gesetzänderungen stattgefunden haben, über die Zeit möglich.⁷

Die Höhe der Abschreibungen belief sich auf 28 Mrd. DM

Für die Höhe der effektiven Steuerbelastung stellen bekanntlich nicht nur die Steuersätze eine maßgebliche Größe dar, sondern auch die steuerrechtlichen Vorschriften zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage, was bereits bei der Ausgestaltung der Abschreibungs-, Bewertungs-, Rückstellungs- und Verlustausgleichsregelungen deutlich wird. Dieser Weg der Einflussnahme verlangt sowohl bei internationalen Vergleichen als auch in der Statistik bei üblichen Zeit-, Bereichs- und Rechtsformvergleichen besondere Sorgfalt, was auch bei steuerlichen Standortvergleichen zutrifft. Eventuelle Unterschiede der Abschreibungsmodalitäten wirken sich ferner auf die Investitionstätigkeit aus (Incentive), wobei sowohl die Nutzungsdauer der Güter als auch die Art des Verfahrens (linear oder degressiv) Parameter der Steuerung sind. Die Abschreibungen stellen als Kostenkomponente eine wichtige Größe bezüglich der Bestimmung des Gewinns dar. So liegt in Baden-Württemberg die Höhe der Abschreibungen der Körperschaften aus der Körperschaftsteuerstatistik 1995 bei rund 28 Mrd. DM.⁸ Dies ist ein Mehrfaches des saldierten gesamtwirtschaftlich rein rechnerisch ermittelten Gewinns, bezogen auf die saldierten Einkünfte aller betrachteten Körperschaften das 3,5-fache. Das waren zugleich 5 % des Umsatzdurchschnittes der Körperschaften der Jahre 1994 und 1996.⁹ Etwas höher sind diese Werte im Bundesgebiet. Die Erklärung hierfür bietet der Modernitätsgrad aus der Anlagevermögensberechnung.¹⁰ Während dieser Maßstab für die Modernität des

⁷ Das zu versteuernde Einkommen ergibt sich entsprechend dem Berechnungsablauf laut Steuerbescheid, wobei vom Bilanzgewinn/-verlust ausgehend sämtliche Zu- und Abschläge dargestellt werden. In gleicher Weise wird die Berechnung der festgesetzten bis hin zur verbleibenden Körperschaftsteuer detailliert wiedergegeben. Der allgemein in der Körperschaftsteuerstatistik verwandte Begriff des Gesamtbetrags der Einkünfte lehnt sich an den in der Einkommensteuerstatistik an. Die Körperschaftsteuer bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen, das die steuerpflichtige Körperschaft innerhalb eines Kalenderjahres erzielt hat (§ 7 KStG). Das zu versteuernde Einkommen ist das Einkommen im Sinne des § 8 Abs. 1 KStG. Weicht bei den Steuerpflichtigen das Wirtschaftsjahr, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen, vom Kalenderjahr ab, so gilt der Gewinn aus Gewerbebetrieb als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

⁸ Die in Übersicht 2b kursiv geschriebenen Angaben sind Schätzungen mithilfe von Ergebnissen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen und/oder der Bilanzstatistik der Deutschen Bundesbank. Aus der Rohbetriebsvermögensrechnung bzw. Erfolgsrechnung können die Folgen einer Erhöhung oder Senkung einzelner Positionen leicht nachvollzogen werden.

⁹ Betrachtet man die Ergebnisse der Körperschaftsteuerstatistik gesamtwirtschaftlich, so saldieren sich rein rechnerisch die Gewinne und Verluste zu einem relativ geringem Überschuss. Wird aber in der Überlegung die Differenzierung nach den ursprünglichen betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten beibehalten, so saldieren sich die Gewinne und Verluste natürlich nur innerhalb des einzelnen Unternehmens. Damit sind nur noch gleich geartete Ergebnisse (also Firmen mit Verlust oder Firmen mit Gewinn) aggregierbar, Verluste werden über die Zeit ausgeglichen (Verlustrücktrag, Verlustvortrag). Für weiterführende Berechnungen kann damit nur die Einkommensgröße vor Verlustabzug dienen. Es ist damit zu unterscheiden zwischen dem gesamtwirtschaftlich entstandenen Gewinn und den Einkommen der einzelnen Gruppen nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten. Dennoch können die Ergebnisse der jeweiligen Teilmasse als gesamtwirtschaftliche Indikatoren für die Einkommens- bzw. Gewinnentwicklung dienen. Außerdem dürfte die Steuerstatistik jeder Ausprägung stets wichtige Unterlage für Änderungen der Gesetze selbst sein.

¹⁰ Diese Ergebnisse bietet die Anlagevermögensrechnung, indem das Nettoanlagevermögen am Bruttowert gemessen wird. Ist der Nettowert nur wenig abgeschrieben, ist das Nettoanlagevermögen relativ hoch.

Tabelle 2b

Ertrags- und wichtige Kosten-/Aufwandkomponenten der Körperschaften 1995 in Mill. DM

Einkünfte (unbeschränkt steuerpflichtig)	23 204
Einkünfte Organgesellschaften	6 384
Einkünfte (steuerbefreit)	1
Einkünfte (beschränkt steuerpflichtig)	128
Insgesamt	29 717
Verluste	21 631
"Konsolidierte" Einkünfte	8 086
Umsatz-(erlöse) (Umsatzsteuerstatistik)	540 000
Materialkosten	324 000
Personalkosten	102 600
Rest (einschließlich Zinsaufkommen, Steuern, sonstige Aufwendungen)	113 400
Abschreibungen § 7 EStG	28 097
Gebäude	4 170
Gebäude linear	3 149
Gebäude degressiv	1 021
Bewegliche Wirtschaftsgüter	23 927
bewegliche Wirtschaftsgüter linear	9 253
bewegliche Wirtschaftsgüter degressiv	14 674
Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG	3 334
Pensionskassen: Zuwendungen nach § 4 c EStG	64
Unterstützungskassen: Zuführungen nach § 4 d EStG	206

Ausrüstungsvermögens der alten Bundesländer und Baden-Württembergs nahezu gleich hoch lag, war er mit 54 % im gesamten Deutschland um einen Prozentpunkt höher; das bedeutet, dass in Ostdeutschland wesentlich mehr Abschreibungen anfielen als im Westen. So liegt der Anteil der Abschreibungen des Landes an den gesamten Abschreibungen der Körperschaften des Bundesgebiets bei 4 %. Im Einzelnen wurden in Baden-Württemberg 42 % des Ausrüstungsbestandes 1995 zwischen 1990 und 1995, weitere 30 % zwischen 1985 und 1990 und 15 % zwischen 1980 und 1985 gekauft.¹¹ Das heißt, der überwiegende Teil der Ausrüstungen war jünger als zehn Jahre alt und noch nicht gänzlich abgeschrieben. Anders bei den Bauten (Bestand 1995): Hier wurden rund 40 % nach 1980 erbaut, wobei allerdings die Nutzungsdauer bei Bauten wesentlich länger ist. Der größte Teil der steuerlichen Abschreibungen entfällt somit auf bewegliche Wirtschaftsgüter, laut Körperschaftsteuerstatistik 85 %. Entsprechend der Einheitswertstatistik 1995 der

¹¹ Die Angaben des Bundesgebiets stammen aus den Fachserien des Statistischen Bundesamtes. Die Berechnung der Altersstruktur geht aus einer Zusatzrechnung im Rahmen der Anlagevermögensrechnung hervor. Dennoch wurde im Land in den Jahren nach 1990 bei schwacher Kapazitätsauslastung relativ wenig investiert. In Betracht gezogen werden muss hier auch die Möglichkeit des Leasings.

Gewerblichen Betriebe (siehe Übersicht 2) wurden für die insgesamt 69 955 Gewerbebetriebe der nicht natürlichen Personen technische Anlagen und Maschinen in Höhe von 35,4 Mrd. DM bilanziert sowie weitere Sachanlagen (Gebäude, Bauten) in Höhe von 61,2 Mrd. DM; für Betriebsgrundstücke wurden 33,7 Mrd. DM errechnet. Das Sachanlagevermögen (insgesamt) summiert sich damit insgesamt auf 130 Mrd. DM. Abschreibungen werden dagegen in der Erfolgsrechnung als Aufwand verbucht; gemessen am bilanzierten Sachanlagevermögen beliefen sie sich auf über ein Fünftel der Sachanlagen.

Die Rückstellungen werden als Passivposten verbucht. Laut Einheitswertstatistik waren darunter Pensionsverpflichtungen der nicht natürlichen Personen von rund 53 Mrd. DM. Das sind 4,5 % der gesamten Schulden und Abzüge der nicht natürlichen Personen laut Einheitswertstatistik und knapp 9 % des Umsatzes. Die Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung insgesamt laut Körperschaftsteuerstatistik 1995 beliefen sich auf rund 3,5 Mrd. DM.

Beachtliche Anteile am Bundesgebiet

Steuergegenstand der Körperschaftsteuer sind die von einer Körperschaft erbrachten verschiedenen (Erwerbs)Tätigkeiten, die sich im Einkommen konkretisieren. In Tabelle 2 werden die Einkommensgrößen der Körperschaftsteuerstatistik für Baden-Württemberg und das Bundesgebiet dargestellt, wobei hier die juristischen Personen mit uneingeschränkter Steuerpflicht und positiven Erträgen herausgeschält wurden. Zum Aufbau und Inhalt der Korrekturgrößen (steuerrechtliche Berichtigungen des Gewinns bzw. der ursprünglichen Aufwands- und Ertragsrechnungen der Unternehmen) vergleiche Übersicht 4. Im Rahmen der Besteuerungsgrundlage wird vom Bilanzgewinn ausgegangen, der für alle hier betrachteten Körperschaften 16,1 Mrd. DM betrug, verteilt auf 51 878 Unternehmen. Da 925 dieser Unternehmen dennoch einen Bilanzverlust hatten, errechnete sich für die uneingeschränkt Steuerpflichtigen mit positiven Einkommen Baden-Württembergs ein saldierter Gewinn in Höhe von 16,0 Mrd. DM. Es folgen eine Reihe Zu- und Abbuchungen. Das Ausmaß der Korrekturen zeigen die prozentualen Anteile am „saldierten Gewinn“. Der Gesamtbetrag der Einkünfte belief sich schließlich auf 23,2 Mrd. DM und im Bund auf 160,5 Mrd. DM. Das waren im Land 45 % und im Bundesgebiet 33 % mehr als der Ausgangswert. Tabelle 2 zeigt auch das Gewicht der einzelnen Korrekturgrößen. Die größte Position ist der Betrag der nicht abziehbaren Aufwendungen mit über 48 % des oben definierten saldierten Gewinns in Baden-Württemberg und 41 % im Bundesgebiet. Diese Position – größtenteils entrichtete Steuern – schmälerte den ursprünglich von den Steuerpflichtigen errechneten Gewinn. Relativ geringe Bedeutung haben demgegenüber die weiteren Korrekturposten, wie zum Beispiel die verdeckten Gewinne (0,7 %) oder anzurechnende Körperschaftsteuer (3,2 %).

Weitere einkommensteuerrechtliche Korrekturen erfolgen auf Basis der Abkommen bezüglich der Transaktionen mit dem Ausland (vgl. auch Tabelle 3). Baden-Württemberg ist wie auch Deutschland insgesamt über Kapitalverflechtungen und insbesondere Direktinvestitionen stark mit dem Ausland verbunden, sodass sich auch hier merkliche Berichtigungen der Bemessungsgrundlage zeigen. Diese Berichtigungen schließen sowohl die Vermeidung von Doppelbesteuerungen als auch die Anrechnung der bezahlten Steuern ein. Rund ein weiteres Prozent bei den Körperschaften insgesamt und 1,5 % bei den Kapitalgesellschaften ergeben die abziehbaren Spenden und die Ausgaben für die Steuerberatung.

Tabelle 2

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens aus dem Bilanzgewinn für die uneingeschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen 1995 in Baden-Württemberg und im Bundesgebiet mit positivem Gesamtbetrag der Einkünfte

Merkmal	Körperschaften				Anteil der Kapitalgesellschaften an den Körperschaften insgesamt bzw. Anteil Baden-Württembergs am Bundesgebiet	
	Baden-Württemberg		Bundesgebiet		Steuerpflichtige	Betrag
	Steuerpflichtige	Betrag	Steuerpflichtige	Betrag		
	Insgesamt				Anteil der Kapitalgesellschaften im Bund %	
	Anzahl	Mill. DM	Anzahl	Mill. DM		
Korrektur Handelsbilanz	1 775	403	13 577	2 296	85,1	59,2
Steuerbilanzgewinn (Saldo)	52 803	16 052	372 577	120 987	93,3	86,0
Gewinn	51 878	16 115	364 476	122 155	93,2	86,1
Verlust	925	63	8 101	1 168	97,6	96,7
Korrekturen	52 862	4 894	373 090	31 851	93,3	66,2
Beziehung Gesellschaft und Gesellschafter (§ 8 KStG)	1 902	40	13 987	326	95,9	59,8
darunter						
Verdeckte Gewinne	118	- 77	921	- 1 007	77,9	99,2
Verdeckte Gewinnausschüttungen	1 784	117	13 066	1 333	97,1	89,6
Berücksichtigung von §§ 9 und 10 KStG						
Nicht abziehbare Aufwendungen	44 980	7 767	313 373	50 017	97,5	77,4
Korrekturen in Verbindung mit Organträger	608	2 343	3 852	9 679	83,1	38,9
Summe der Einkünfte	52 862	20 946	373 090	152 838	93,3	81,9
Abziehbare Spenden	15 877	123	101 284	913	94,8	64,0
Dem Organträger zuzurechnende Einkommen	479	2 381	3 118	8 668	81,1	103,4
Gesamtbetrag der Einkünfte	52 862	23 204	373 091	160 592	93,3	83,1
Sonstige Abzüge (zum Beispiel Steuerberatung)	25	0,5	191	3		
Verlustabzug	17 610	2 874	130 349	28 378	94,3	95,2
Verlustrücktrag 1996	4 070	280	29 587	2 581	96,9	94,2
Verlustrücktrag 1997	1 605	191	10 353	1 128	96,2	91,9
Freibeträge §§ 24 u. 25 KStG	2 369	14	13 944	75		
Zu versteuerndes Einkommen	36 673	19 844	256 365	129 428	95,6	80,3
Zu zahlende Steuern	36 047	7 087	251 553	43 938	93,7	60,2

	Steuerbilanzsaldo Δ 100 %				Bundesgebiet Δ 100 %	
Korrektur Handelsbilanz	3,4	2,5	3,6	1,9	13,1	17,5
Steuerbilanzgewinn (Saldo)	100	100	100	100	14,2	13,3
Gewinn	98,2	100,4	97,8	101,0	14,2	13,2
Verlust	1,8	0,4	2,2	1,0	11,4	5,4
Korrekturen	100,1	30,5	100,1	26,3	14,2	15,4
Beziehung Gesellschaft und Gesellschafter (§ 8 KStG)	3,6	0,2	3,8	0,3	13,6	12,3
darunter						
Verdeckte Gewinne	0,2	- 0,5	0,2	- 0,8	12,8	7,6
Verdeckte Gewinnausschüttungen	3,4	0,7	3,5	1,1	13,7	8,8
Berücksichtigung von §§ 9 und 10 KStG						
Nicht abziehbare Aufwendungen	85,2	48,4	84,1	41,3	14,4	15,5
Korrekturen in Verbindung mit Organträger	1,2	14,6	1,0	8,0	15,8	24,2
Summe der Einkünfte	100,1	130,5	100,1	126,3	14,2	13,7
Abziehbare Spenden	30,1	0,8	27,2	0,8	15,7	13,5
Dem Organträger zuzurechnende Einkommen	0,9	14,8	0,8	7,2	15,4	27,5
Gesamtbetrag der Einkünfte	100,1	144,6	100,1	132,7	14,2	14,4
Sonstige Abzüge (zum Beispiel Steuerberatung)					13,1	16,7
Verlustabzug	33,4	17,9	35,0	23,5	13,5	10,1
Verlustrücktrag 1996	7,7	1,7	7,9	2,1	13,8	10,8
Verlustrücktrag 1997	3,0	1,2	2,8	0,9	15,5	16,9
Freibeträge §§ 24 u. 25 KStG	4,5	0,1	3,7	0,1	17,0	18,7
Zu versteuerndes Einkommen	69,5	123,6	68,8	107,0	14,3	15,3
Zu zahlende Steuern	68,3	44,1	67,5	36,3	14,6	16,1

Noch: Tabelle 2

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens aus dem Bilanzgewinn für die uneingeschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen 1995 in Baden-Württemberg und im Bundesgebiet mit positivem Gesamtbetrag der Einkünfte

Merkmal	Körperschaften				Anteil der Kapitalgesellschaften an den Körperschaften insgesamt bzw. Anteil Baden-Württembergs am Bundesgebiet	
	Baden-Württemberg		Bundesgebiet			
	Steuerpflichtige	Betrag	Steuerpflichtige	Betrag	Steuerpflichtige	Betrag

Merkmal	Kapitalgesellschaften				Anteil der Kapitalgesellschaften im Land %	
	Anzahl	Mill. DM	Anzahl	Mill. DM		
Korrektur Handelsbilanz	1 525	320	11 558	1 360	85,9	79,6
Steuerbilanzgewinn (Saldo)	48 567	13 602	347 583	104 030	92,0	84,7
Gewinn	47 675	13 659	339 676	105 160	91,9	84,8
Verlust	892	57	7 907	1 130	96,4	90,5
Korrekturen	48 617	3 420	348 049	21 096	92,0	69,9
Beziehung Gesellschaft und Gesellschafter (§ 8 KStG)	1 818	34	13 409	195	95,6	85,0
darunter						
Verdeckte Gewinne	109	- 76	717	- 999	92,4	98,7
Verdeckte Gewinnausschüttungen	1 709	111	12 692	1 195	95,8	94,9
Berücksichtigung von §§ 9 u. 10 KStG						
Nicht abziehbare Aufwendungen	43 811	6 129	305 643	38 708	97,4	78,9
Korrekturen in Verbindung mit Organträger	515	2 292	3 201	3 766	84,7	97,8
Summe der Einkünfte	48 617	17 022	348 049	125 126	92,0	81,3
Abziehbare Spenden	15 011	87	96 019	584	94,5	70,7
Dem Organträger zuzurechnende Einkommen	396	2 302	2 528	8 965	82,7	96,7
Gesamtbetrag der Einkünfte	48 617	19 238	348 050	133 507	92,0	82,9
Sonstige Abzüge (zum Beispiel Steuerberatung)						
Verlustabzug	16 368	2 676	122 905	27 022	92,9	93,1
Verlustrücktrag 1996	3 944	252	28 661	2 431	96,9	90,0
Verlustrücktrag 1997	1 522	151	9 958	1 037	94,8	79,1
Zu versteuerndes Einkommen	34 653	16 159	245 186	103 991	94,5	81,4
Zu zahlende Steuern	34 011	5 573	240 307	33 539	94,5	78,6

Merkmal	Steuerbilanzsaldo $\hat{=}$ 100 %				Bundesgebiet $\hat{=}$ 100 %	
Korrektur Handelsbilanz	3,1	2,4	3,3	1,3	13,2	23,5
Steuerbilanzgewinn (Saldo)	100	100	100	100	14,0	13,1
Gewinn	98,2	100,4	97,7	101,1	14,0	13,0
Verlust	1,8	0,4	2,3	1,1	11,3	5,0
Korrekturen	100,1	25,1	100,1	20,3	14,0	16,2
Beziehung Gesellschaft und Gesellschafter (§ 8 KStG)	3,7	0,2	3,9	0,2	13,6	17,4
darunter						
Verdeckte Gewinne	0,2	- 0,6	0,2	- 1,0	15,2	7,6
Verdeckte Gewinnausschüttungen	3,5	0,8	3,7	1,1	13,5	9,3
Berücksichtigung von §§ 9 u. 10 KStG						
Nicht abziehbare Aufwendungen	90,2	45,1	87,9	37,2	14,3	15,8
Korrekturen in Verbindung mit Organträger	1,1	16,9	0,9	3,6	16,1	60,9
Summe der Einkünfte	100,1	125,1	100,1	120,3	14,0	13,6
Abziehbare Spenden	30,9	0,6	27,6	0,6	15,6	14,9
Dem Organträger zuzurechnende Einkommen	0,8	16,9	0,7	8,6	15,7	25,7
Gesamtbetrag der Einkünfte	100,1	141,4	100,1	128,3	14,0	14,4
Sonstige Abzüge (zum Beispiel Steuerberatung)						
Verlustabzug	33,7	19,7	35,4	26,0	13,3	9,9
Verlustrücktrag 1996	8,1	1,9	8,2	2,3	13,8	10,4
Verlustrücktrag 1997	3,1	1,1	2,9	1,0	15,3	14,6
Zu versteuerndes Einkommen	71,4	118,8	70,5	100,0	14,1	15,5
Zu zahlende Steuern	70,0	41,0	69,1	32,2	14,4	16,6

Abschreibungen und abzugsfähige Betriebsausgaben

Abschreibungen sind gem. § 4 Abs. 4 EStG von sofort abzugsfähigen und aktivierungspflichtigen Betriebsausgaben zu unterscheiden. Die sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben mindern im Jahr der Veranlagung den Gewinn. Bei den nicht sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben sind zu unterscheiden solche für nicht abnutzbare und für abnutzbare Wirtschaftsgüter. Die Ausgaben für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter beeinflussen den Gewinn erst bei Veräußerung des betreffenden Wirtschaftsgutes. Die Aufwendungen für abnutzbare Wirtschaftsgüter wirken sich nur über die Abschreibungen auf den Gewinn aus. Die Abschreibung bezweckt, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines nutzbaren Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens auf die Dauer der Verteilung der Nutzung des Wirtschaftsgutes verteilt werden. Dabei braucht die Verteilung nicht immer gleichmäßig zu sein. Die steuerlichen Abschreibungen sind in § 7 EStG geregelt, wobei die Länge der Nutzungsdauer und der Abschreibungsmodus wichtige Parameter sind. Dazu kommen Sonderabschreibungen bzw. Abschreibungen für außergewöhnliche Nutzung.

Handhabung der Arten betrieblicher Altersversorgung

Betriebliche Altersversorgung gehört zu den freiwilligen betrieblichen Sozialleistungen. Betriebliche Altersversorgung kann in verschiedenen Formen vorgenommen werden, und zwar durch

- Abschluss einer Direktversicherung,
- Einzahlungen in eine Pensionskasse,
- Einzahlungen in eine Unterstützungskasse,
- eine Direktzusage.

Ferner sind die Folgen des Vorruhestandsgesetzes zu beachten.

Die Bedeutung der drei erstgenannten Alternativen für die Bilanz ist relativ gering, den Schwerpunkt stellt die Direktzusage dar. Bei der **Direktversicherung** schließt der Arbeitgeber zugunsten des Arbeitnehmers eine Lebensversicherung ab. Die Versicherungsbeiträge sind als Betriebsausgaben sofort abzugsfähig. **Pensionskassen** sind *rechtsfähige Versorgungseinrichtungen*, die einen Rechtsanspruch auf ihre Leistungen gewähren. Die Einzahlungen in die Pensionskassen dürfen von dem Unternehmen, das die Zuwendungen leistet (Trägerunternehmen), als Betriebsausgaben abgezogen werden. **Unterstützungskassen** sind *rechtsfähige Versorgungseinrichtungen*, die keinen Rechtsanspruch auf ihre Leistungen gewähren. Zuwendungen an die Unterstützungskasse dürfen von dem Unternehmen, das die Zuwendungen leistet, als Betriebsausgaben abgezogen werden, soweit die Zahlungen bestimmte, in § 4d EStG angeführte Beträge nicht überschreiten. Bei der **Direktzusage** – auch unmittelbare Versorgungszusage genannt – handelt es sich um eine Eigenverpflichtung des Arbeitgebers, bei Eintritt des Versorgungsfalles direkt aus seinem Vermögen Leistungen an den Begünstigten zu erbringen. Handels- und steuerrechtlich ist es zulässig, für solche zukünftigen Verpflichtungen Rückstellungen zu bilden. Die Behandlung von Pensionsrückstellungen in der **Steuerbilanz** ist in § 6a EStG geregelt. Die erstmalige Bildung der **Pensionsrückstellung** ist zulässig, wenn der

Versorgungsfall eingetreten ist oder vor dem Eintritt des Versorgungsfalles für das Wirtschaftsjahr, in dem die Pensionszusage erteilt wird, frühestens jedoch für das Wirtschaftsjahr, bis zu dessen Mitte der Pensionsberechtigte das 30. Lebensjahr vollendet.

Die **Pensionsrückstellung** eignet sich aufgrund der mit ihr verbundenen Wahlrechte auch als **bilanzpolitisches Instrument**; wegen der durch sie hervorgerufenen Bindung finanzieller Mittel kann sie als Finanzierungsinstrument eingesetzt werden. Die **Rückdeckungsversicherung** ist ein Instrument, die Inanspruchnahme aus der Pensionsrückstellung an ein Versicherungsunternehmen weiterzugeben. Der Arbeitgeber erwirbt einen **Rückdeckungsanspruch**, der in Handels- und Steuerbilanz aktiviert werden muss. Eine Verrechnung mit der Pensionsrückstellung ist unzulässig (Saldierungsverbot). Die laufenden Versicherungszahlungen sind sofort abzugsfähige Betriebsausgaben.

Begriff des Eigenkapitals

Eigenkapital ist das gekennzeichnete Kapital abzüglich der ausstehenden Einlagen, zuzüglich der Kapitalrücklage, der Gewinnrücklagen, eines Gewinnvortrages und eines Jahresüberschusses sowie abzüglich eines Verlustvortrages und eines Jahresfehlbetrags. Eine vorübergehende Minderung des Eigenkapitals aufgrund eines Verlustes ist dann unerheblich, wenn das ursprüngliche Eigenkapital bis zum Ende des dritten auf das Verlustjahr folgenden Wirtschaftsjahres durch Gewinnrücklagen oder Einlage wiederhergestellt wird. § 8 a Abs. 2 KStG bestimmt den Anteil des Anteilseigners am gezeichneten Kapital zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres.

Reinbetriebsvermögen / Rohbetriebsvermögen / Einheitswert

Bis zum Berichtsjahr 1995 wurde die Statistik der Einheitswerte der gewerblichen Betriebe ermittelt. Sie ist im Wesentlichen eine Reinbetriebsvermögensrechnung und damit Bilanzauszug. Die Einheitswerte der gewerblichen Betriebe oder das (Rein-)Betriebsvermögen errechnet sich aus den Einzelpositionen des Rohbetriebsvermögens, also Anlagevermögen + Umlaufvermögen – Schuldposten. Nicht dargestellt werden das Grund-/Nominal- oder Stammkapital sowie die offenen Rücklagen und der Bilanzgewinn auf der Passivseite, auf der Aktivseite die ausstehenden Einlagen auf das Grundkapital (zum Beispiel bei Versicherungen) sowie der Bilanzverlust. Dieser Einheitswert für gewerbliche Betriebe wird nicht durch eine Gesamtbewertung der wirtschaftlichen Einheit, sondern durch eine Einzelbewertung ermittelt. Alle am Bewertungsstichtag vorhandenen Wirtschaftsgüter, wirtschaftliche Untereinheiten und Schulden werden einzeln bewertet. Die Vermögensaufstellung dient der Ermittlung des Einheitswertes des gewerblichen Betriebes; sie ist die Zusammenstellung der an einem bestimmten Stichtag in einem gewerblichen Betrieb vorhandenen Besitz- und Schuldposten.

*) Quelle: Vgl. Fußnote 5.

Durch den Verlustabzug und die Freibeträge der Land- und Forstwirtschaft belief sich das zu versteuernde Einkommen schließlich im Bundesgebiet auf 107 % und in Baden-Württemberg auf 124 % des Bilanzgewinns. Insgesamt wurden letztlich nur noch 69 % der ursprünglichen Fälle besteuert, während die Steuerbasis für die Körperschaften insgesamt um 24 % höher liegt als die Ausgangsgröße Bilanzgewinn, das heißt, etwa ein Viertel des ursprünglich gemeldeten Gewinns wird im Rahmen der steuerrechtlichen Korrekturen noch zugeschlagen. Im Bundesdurchschnitt waren es 7 %. Im Land betrug das zu versteuernde Einkommen 19,8 Mrd. DM und im Bundesdurchschnitt 129 Mrd. DM. Der Anteil des Landes am Bundesgebiet belief sich auf 15,3 %, bei den Kapitalgesellschaften sogar 15,5 %. Der Vergleich mit dem Bundesgebiet zeigt damit deutliche Betragsunterschiede der Zu- und Abgänge (teilweise bis zu 15 Prozentpunkte). Ursächlich hierfür ist auch die abweichende Struktur sowohl bezüglich der Rechtsformen als auch der Wirtschaftsbereiche. Während somit der Anteil der Zahl der Steuerpflichtigen im Land an der Zahl für das Bundesgebiet auf nahezu allen Stufen bei 14,2 % liegt, gibt es bei den Betragsschritten beachtliche Unterschiede. Schrittweise steigt der Anteil des Landes am Bundesgebiet von 13,7 % bei der Summe der Einkünfte auf 15,3 % beim zu versteuernden Einkommen. Zurückzuführen ist dies in erster Linie auf den Verlustabzug, der in Baden-Württemberg wesentlich geringer ist als im Bundesdurchschnitt. Der Anteil des Landes an den gesamten Verlusten des Bundesgebietes betrug 1995 nur rund 10%, während aber zugleich der Bundesanteil beim zuzurechnenden Einkommen/Gewinn der Organgesellschaften 27,5 % betrug, das heißt, es gibt relativ viele Organschaften in Baden-Württemberg, die Gewinne an die ansässigen Organträger abführen.

Das Endergebnis wird aber dennoch merklich von der Berücksichtigung des Verlustabzugs geprägt. So betrug der Verlustabzug rund 18 % des saldierten Gewinns, dazu kamen 1,8 % für einen Verlustrücktrag für 1996 und 1,2 % für 1997. Entsprechend liegt der Gesamtbetrag der Einkünfte zwar fast 45 % höher als der Bilanzgewinn, durch die Verlustberücksichtigung haben aber über 30 % der Steuerpflichtigen schließlich ein negatives zu versteuerndes Einkommen, sodass die Bemessungsgröße nur noch um 24 % über dem Ausgangswert liegt.

Wie bereits erwähnt, stellt den größten „Korrekturposten“ der Gesamtbetrag der nicht abziehbaren Aufwendungen dar. Solche Korrekturen wurden bei 85 % der Körperschaftsteuerpflichtigen durchgeführt. Insgesamt errechnet sich für die betrachtete Teilmenge der Unternehmen (44 980 Fälle) ein Gesamtbetrag der nicht abziehbaren Aufwendungen in Höhe von rund 7,8 Mrd. DM. Darunter waren 43 811 Kapitalgesellschaften mit einem Gesamtbetrag von rund 6,1 Mrd. DM. Das waren 97 % der Körperschaften insgesamt und rund 78 % des Betrags. Über 96 % dieser Steuerbilanzkorrektur betrifft Steuerzahlungen (einschließlich des Solidaritätszuschlags), die in der Ertragsrechnung der Unternehmen als Aufwand gebucht worden waren. Rund drei Viertel dieses Betrags betraf die Körperschaftsteuer selbst, etwa 3,4 % die (bis einschließlich 1996 erhobene) Vermögensteuer, weniger als ein halbes Prozent entfiel auf die Umsatzsteuer (nach Verrechnung der Erstattung).

Weiterhin entfiel auf die Hälfte der Aufsichtsratsvergütungen 0,4 % der gesamten nicht abziehbaren Aufwendungen; deren Absolutbeträge beliefen sich bei den Körperschaften insgesamt auf rund 37 Mill. DM und bei den Kapitalgesellschaften auf rund 24 Mill. DM.

Weitere 1,5 % oder rund 92 Mill. DM betrafen Spenden der Kapitalgesellschaften (bzw. 128 Mill. DM bei den Körperschaften insgesamt), die hier zur Gänze berücksichtigt werden, das

heißt dem Gewinn wieder zugeschlagen werden. Berücksichtigt wurden ferner noch nicht abziehbare Aufwendungen nach § 4 EStG.

Über die Hälfte der Körperschaften unbeschränkt steuerpflichtig

Über die Hälfte (57 %) aller in der Körperschaftsteuerstatistik erfassten juristischen Personen (52 862) hatten ein positives Einkommen und waren unbeschränkt steuerpflichtig (Tabelle 4). Für diese Gruppe errechnete sich zusammen ein Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 23,2 Mrd. DM. Während aber die Anzahl der Fälle gegenüber 1992 um 37 % stieg, nahm das von ihnen insgesamt erzielte Einkommen nur um 22 % zu. Steuerbelastet wurden 34 768 Körperschaften mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte von rund 21 Mrd. DM. Das Einkommen je Steuerpflichtigen lag 1995 bei 597 300 DM gegenüber 518 530 DM im Jahr 1992. Die unbeschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen mit positiven Einkommen und steuerbelastet (34 768 Personen) zahlten im Jahr 1995 rund 99 % der gesamten Körperschaftsteuer (7,2 Mrd. DM). Im Schnitt waren dies 205 800 DM je Steuerpflichtigen. Der durchschnittliche effektive Steuersatz (also Anteil der Steuern am zu versteuernden Einkommen) belief sich bei dieser Gruppe auf 34 % gegenüber 37 % im Jahr 1992. Allerdings ist hier zu berücksichtigen, dass die Unternehmen ihre Steuerbelastung in gewissem Rahmen selbst beeinflussen können, da ausgeschüttete und einbehaltene Gewinnanteile mit unterschiedlichen Steuersätzen belegt werden. Daneben gab es zwischen 1992 und 1995 eine Reihe Gesetzesänderungen, die hier zum Tragen kommen. Die Steuerentlastung, das heißt Senkung der Steuersätze von 50 % auf 45 % bzw. 36 % auf 30 %, macht sich jedoch bemerkbar.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte von 23 Mrd. DM entfiel zu 83 % auf die Kapitalgesellschaften. Im Einzelnen verteilte sich der Betrag zu 18 % auf Aktiengesellschaften einschließlich KG a. A. und zu 65 % auf die Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Die restlichen Einkünfte entfielen auf die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (6 %) und rund 1 % auf die Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit. Auf die Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts entfielen 9 %; davon waren 8 % öffentlich rechtliche Kreditanstalten.

Insgesamt hatten 91 % der veranlagten unbeschränkt Steuerpflichtigen mit positivem Einkommen die Rechtsform Gesellschaft mit beschränkter Haftung gewählt, während nur 1 % Aktiengesellschaften (einschließlich KG a. A.) waren, 2 % waren Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften. Für die restlichen Gesellschaftsformen errechnete sich etwas mehr als 1 %.

Auch die Verteilung der unbeschränkt steuerpflichtigen juristischen Personen und deren Einkommen auf die Wirtschaftszweige ist sehr differenziert. Dazu hier nur eine kurze Aufzählung. Am erfolgreichsten waren die Körperschaften im Bereich Verarbeitendes Gewerbe (39 % des gesamten Einkommens oder 7,7 Mrd. DM), gefolgt vom Kreditgewerbe mit 5,2 Mrd. DM und den Gesellschaften im Wohnungs- und Grundstückswesen mit 2,9 Mrd. DM, dem Handel mit 2,2 Mrd. DM und dem Baugewerbe mit 0,6 Mrd. DM. Es ist hier jedoch zu beachten, dass die Zahl der Steuerpflichtigen in den einzelnen Bereichen ebenfalls sehr differenziert ist. So entfallen jeweils 22 % der Steuerpflichtigen auf das Verarbeitende Gewerbe und den Handel und 32 % auf den Bereich Grundstücks- und Wohnungswesen, weitere 10 % auf das Baugewerbe.

Steuerpflicht und Bemessungsgrundlage

Kapitalgesellschaften, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben, unterliegen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht. Nach § 1 Abs. 2 KStG erstreckt sich die unbeschränkte Steuerpflicht auf das Welteinkommen der Kapitalgesellschaft. Der Besteuerung unterliegen demnach sämtliche in- und ausländischen Einkünfte. Nach § 7 Abs. 1 KStG bemisst sich die Körperschaftsteuer nach dem zu versteuernden Einkommen. Zu versteuerndes Einkommen ist nach § 7 Abs. 2 KStG das Einkommen i.S.d. § 8 Abs. 1 KStG unter Berücksichtigung bestimmter Freibeträge.

Ausgangsgröße: Steuerbilanzgewinn

Ausgangsgröße der Einkommensermittlung ist das Steuerbilanzergebnis. Der **Steuerbilanzgewinn** selbst ist wieder abgeleitet aus dem Gewinn der Handelsbilanz, modifiziert durch die einkommensteuerlichen Vorschriften über die Bilanzierung nach **§§ 4 bis 7k EStG**. Das Handelsbilanzergebnis kann durch **Rücklagenveränderungen** beeinflusst sein; soweit solche Einstellungen in oder Entnahmen aus Rücklagen noch im Steuerbilanzergebnis enthalten sind, müssen sie rückgängig gemacht werden.

Einkommensteuerliche Vorschriften und Besonderheiten der Kapitalgesellschaften

Da das Einkommen zunächst nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu ermitteln ist, sind alle die Einkommensermittlung betreffenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes anzuwenden, soweit sie ihrem Sinn und Zweck nach für Körperschaftsteuerpflichtige geeignet sind. Daher werden zum Beispiel folgende Prüfungen vorgenommen: Hat die Kapitalgesellschaft Erträge vereinnahmt, die nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder anderer Gesetze steuerfrei sind, so sind diese, da sie das Steuerbilanzergebnis erhöht haben, bei der Einkommensermittlung abzuziehen. Dies ist der Fall, wenn Sanierungsgewinne nach § 3 Nr. 66 EStG oder Investitionszulagen nach § 10 InvZulG vorliegen. Anders bei Aufwendungen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit solchen steuerfreien Einnahmen angefallen sind. Sie haben nach § 4 Abs. 4 EStG als Betriebsausgabe das Steuerbilanzergebnis gemindert und sind wegen § 3c EStG bei der Einkommensermittlung wieder hinzuzurechnen. Weiterhin bestimmt § 4 Abs. 5 EStG ein Abzugsverbot für die dort aufgeführten Betriebsausgaben, wie zum Beispiel Geschenke an Nichtarbeitnehmer über 75 DM pro Wirtschaftsjahr und Empfänger oder für Geldbußen, Ordnungs- und Verwarnungsgelder. Haben solche Aufwendungen bei der Kapitalgesellschaft das Steuerbilanzergebnis gemindert, so sind sie bei der Einkommensermittlung wieder hinzuzurechnen.

Eine weitere zu beachtende Korrekturvorschrift beinhaltet § 2a EStG. Danach dürfen bestimmte **ausländische Verluste** nur mit ausländischen Einkünften der jeweils selben Art verrechnet werden; sofern solche Verluste im Steuerbilanzergebnis enthalten sind, müssen auch sie bei der Einkommensermittlung hinzugerechnet werden. Im Rahmen der Auslandstransaktionen

werden weitere Buchungen vorgenommen. Verschiedene Erträge unterliegen nicht der Besteuerung. Hierzu gehören im Ausland erzielte Einkünfte (so genannte Auslandserträge), die aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen von der inländischen Besteuerung freigestellt sind.

Beziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern

Rechtsbeziehungen zwischen der Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern werden grundsätzlich im KStG anerkannt und wirken sich gewinnbeeinflussend aus. Demgegenüber werden Rechtsbeziehungen auf Grundlage des Gesellschaftsrechts steuerrechtlich anders behandelt: Solche gesellschaftsrechtliche, steuerneutrale Vorgänge sind Kapitalein- und -rückzahlungen sowie Gewinnausschüttungen. Soweit die Gesellschafter Einlagen zugunsten des Nennkapitals oder der Rücklagen leisten, haben diese Vermögensmehrungen von vornherein das Steuerbilanzergebnis nicht berührt. Darüber hinaus können aber auch **verdeckte Einlagen** zugunsten des Ergebnisses getätigt werden. Da Einlagen aber das Einkommen der Gesellschaft nicht erhöhen dürfen, sind sie bei der Einkommensermittlung wieder abzuziehen. Während weiterhin offene Gewinnausschüttungen im Handels- und Steuerbilanzergebnis ausgewiesen sind, sodass es keiner Korrektur bedarf, vermindern **verdeckte Gewinnausschüttungen** das Ergebnis der Gesellschaft. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG bestimmt, dass diese Minderung wieder durch eine Hinzurechnung auszugleichen ist. Formen verdeckter Gewinnausschüttungen sind zum Beispiel:

- Ein Anteilseigner ist zugleich Geschäftsführer und erhält unangemessen hohe Geschäftsführerbezüge.
- Ein Anteilseigner gewährt seiner Kapitalgesellschaft ein Darlehen zu einem unangemessen hohen Zinssatz.
- Eine Kapitalgesellschaft gibt einem ihrer Gesellschafter ein Darlehen zu einem außerordentlich geringem Zinssatz oder sogar zinslos.
- Ein Anteilseigner liefert Waren an die Kapitalgesellschaft zu einem unangemessen hohen Preis.
- Eine Kapitalgesellschaft vermietet an ihren Anteilseigner Wohnungen zu einem ungewöhnlich niedrigen Preis.
- Ein Gesellschafter schließt mit seiner Kapitalgesellschaft einen Beratungsvertrag ab und erhält dafür ein unangemessen hohes Honorar.

Berücksichtigung von § 9 KStG

§ 9 Abs. 1 Nr. 1 KStG bestimmt, dass bei Kommanditgesellschaften auf Aktien der Teil des Gewinns, der an persönlich haftende Gesellschafter auf ihre nicht auf das Grundkapital gemachten Einlagen oder als Vergütung für die Geschäftsführung verteilt wird, bei der Einkommensermittlung abgezogen werden darf. Hierdurch wird erreicht, dass die nicht auf die Kapitalbeteiligung gemachten Gewinnausschüttungen, die beim Empfänger wegen § 15 Abs. 1 Nr. 3 EStG zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören, der Körperschaftbesteuerung entzogen werden.

*) Quelle: Vgl. Fußnote 5.

Einkommensermittlung der Kapitalgesellschaften*)

§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG ordnet an, dass bestimmte **Spenden** nur bis zu einer bestimmten Höhe abgezogen werden dürfen. Aus rechentechnischen Gründen (zur Bestimmung der abzugsfähigen Höchstbeträge) werden bei der Einkommensermittlung die gesamten Spenden dem Bilanzgewinn hinzugerechnet (die abzugsfähigen werden später, das heißt beim Übergang zum Gesamtbetrag der Einkünfte, wieder abgezogen). Ab 1994 sind außerdem Spenden für parteipolitische Zwecke nicht mehr abzugsfähig.

Berücksichtigung von § 10 KStG

Nach § 10 Nr. 1 KStG stellen Aufwendungen, die eine Kapitalgesellschaft aufgrund ihrer Satzung zu leisten hat, Einkommensverwendung dar und sind deshalb nicht abzugsfähig. Wenn diese nicht abziehbaren Aufwendungen das Steuerbilanzergebnis gemindert haben, sind sie dem steuerrechtlichen Jahresergebnis wieder hinzuzurechnen. Wesentlich größere Bedeutung kommt der Hinzurechnungsvorschrift des § 10 Nr. 2 KStG zu. Hiernach dürfen nicht abgezogen werden die **Steuern vom Einkommen** (Körperschaftsteuer) und sonstigen **Personensteuern** (Vermögensteuer), und zwar sowohl in- als auch ausländische, sowie die **Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch**. Dies gilt nahezu ausnahmslos auch für die auf diese Steuer entfallenden Nebenleistungen.

Nach § 10 Nr. 3 KStG sind die in einem Strafverfahren festgesetzten **Geldstrafen** und ähnliche Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, vom Abzug ausgeschlossen.

Nach § 10 Nr. 4 KStG sind bei der Einkommensermittlung die **Hälfte jeder Art von Vergütungen, die an Mitglieder des Aufsichtsrats** oder andere mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragte Personen gewährt werden, nicht abzugsfähig/nicht steuerrechtliche Aufwandskomponente. **Erträge aus**

nicht abzugsfähigen Aufwendungen: Werden Aufwendungen, die aus den oben genannten Gründen nicht abzugsfähig sind, nicht verausgabt oder zurückerstattet, so dürfen sie nun nicht noch einmal der Besteuerung unterliegen. Sie sind, da sie das Steuerbilanzergebnis erhöht haben, bei der Einkommensermittlung abzuziehen; dies gilt allerdings nicht für zurückgezahlte verdeckte Gewinnausschüttungen.

Berücksichtigung des Verlustabzugs und sonstiger Größen

Unter Beachtung der aufgeführten Korrekturvorschriften errechnet sich so eine Größe, die als **Summe der Einkünfte** bezeichnet wird. **Weitere Zu- und Abzüge** sind der Abzug bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 Abs. 3 EStG) sowie abziehbare Spenden und Beiträge (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG). Dazu kommen die **zuzurechnenden Einkommen von Organgesellschaften** (§ 14 KStG, § 17 KStG, § 18 KStG). Das Ergebnis ist der **Gesamtbetrag der Einkünfte**.

Es folgt der **Verlustabzug** (§ 10d EStG, § 2a Abs. 3 Satz 2 EStG). Diese Größe kann positiv oder negativ sein. Die Vorschrift des § 10d EStG über den **Verlustabzug** ist auch auf Kapitalgesellschaften anzuwenden, sodass im Verlustfall ein **Verlustrück- oder -vortrag** möglich ist. Bisher waren Verluste bis zu 10 Mill. DM pro Verlustjahr zwingend nach § 10d EStG auf die zwei vorhergehenden Veranlagungszeiträume zurückzutragen. Im Antrag ist die Höhe des abzuziehenden Verlustes und das Jahr anzugeben, in dem der Verlust abgezogen werden soll. Wird kein Antrag gestellt, so wird der Verlust von Amts wegen in voller Höhe der positiven Einkünfte zurückgetragen. Das Ergebnis ist das **Einkommen**. Davon abgesetzt werden die Freibeträge für bestimmte Körperschaften (§ 24 KStG) sowie Freibeträge für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie für Vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben (§ 25 KStG). Das endgültige Ergebnis ist das **zu versteuernde Einkommen**, Bemessungsgrundlage entsprechend (§ 7 Abs. 1 KStG).

Auf weniger als 1 % der Unternehmen entfallen über 50 % der Einkünfte

Bei Betrachtung nach Größenklassen ergeben sich weitere interessante Sachverhalte, wobei auch hier mit Einkommen veranlagte unbeschränkt Steuerpflichtige ausgewählt wurden.¹² Die Zahl der Steuerpflichtigen konzentrierte sich überwiegend auf die Gruppe mit einem Einkommen bis zu 100 000 DM; sie umfasste 39 779 Steuerpflichtige. Das waren 75 % der Grundgesamtheit. Der dazugehörige Anteil am Gesamteinkommen belief sich aber lediglich auf 4 % oder 909,8 Mill. DM. Demgegenüber lag der Anteil an der Zahl der Steuerpflichtigen insgesamt für die Größenklasse mit einem Einkommen von über 10 Mill. DM (294 Steuerpflichtige) nur bei 0,5 %, während diese Gruppe aber 57 % des Gesamteinkommens erwirtschaftete. Auf die Einkommensgruppen von 100 000 bis 1 Mill. DM entfielen außerdem 14 % des Gesamtbetrags der Einkünfte, auf die Gruppe von 1 Mill. bis 10 Mill. DM 26 %. Die Verteilung der Steuerpflichtigen ergibt dagegen 20 % für die Gruppe zwischen 100 000 und 1 Mill. DM und nur 4 % für die Gruppe zwischen 1 Mill. und 10 Mill. DM Einkommen.

¹² Die Ergebnisse nach Größenklassen werden zu einem späteren Zeitpunkt genauer analysiert.

Analog zur Einkommensverteilung der Einkommensteuerpflichtigen wurde auch der Großteil der Steuern von relativ wenigen Steuerpflichtigen erbracht. Allein 60 % des Steueraufkommens stammt von Unternehmen mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mindestens 10 Mill. DM. Betrachtet man die Unternehmen mit einem Einkommen von über 1 Mill. DM, so erfasst man sogar 85 % der Steuern, während die Mehrheit, also die Kleinbetriebe (75 %), nur gut ein Siebtel der gesamten Steuern zahlten.

Nichtsteuerbelastete, beschränkt Steuerbelastete und Verlustfälle

In der Gesamtzahl der mit Einkommen veranlagten unbeschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen enthalten sind auch die nicht steuerbelasteten Unternehmen. Bei ihnen handelt es sich um Steuerpflichtige, die zwar noch positive Einkünfte hatten, deren Körperschaftsteuer aber – wegen der Geringfügigkeit – mit weniger als 1 Mark festgesetzt wurde. Die Zahl der Nichtsteuerbelasteten betrug 18 094 Personen mit Einkünften in Höhe von 2,4 Mrd. DM, die Steuerrückerstattung dieser Gruppe belief sich auf insgesamt 68 Mill. DM. 38 437 Steuerpflichtige wurden als

Tabelle 3

Ableitung der Bemessungsgrundlage zur Festlegung der Körperschaftsteuer

Besteuerungsgrundlage	dazu + — davon ab —	Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen insgesamt		Davon			
				Kapital- gesellschaften		übrige Körperschaft- steuerpflichtige	
		Steuerpflichtige Fälle	Betrag	Steuerpflichtige Fälle	Betrag	Steuerpflichtige Fälle	Betrag
				%			
Handelsbilanzwert		94,89	97,88	95,02	98,07	93,32	96,86
BILANZGEWINN	+	98,25	100,39	98,16	100,42	99,22	100,23
BILANZVERLUST	—	1,75	— 0,39	1,84	— 0,42	0,78	— 0,23
Bilanzgewinn (Saldo)		100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Nachrichtlich: Korrekturbetrag zur Anpassung der Handelsbilanzwerte an die steuerlich maßgeblichen Wertansätze		3,36	2,51	3,14	2,36	5,90	3,37
Als Einnahme erfasste anrechenbare Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer einschließlich Zinsabschlag und Solidaritätszuschlag zur Kapitalertragsteuer	—	3,59	0,73	3,80	0,83	1,25	0,15
Nach §50c EStG und nach §26 Abs.8 KStG steuerlich nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen	+	/	/	/	/	/	/
Erhöhung um nicht ausgleichsfähige Verluste i.S.d. §8 Abs.4 KStG bzw. d. §15a Abs.1 EStG und Hinzurechnung nach §15a Abs.3 EStG oder Kürzung nach §15a Abs.2 oder Abs.3 Satz 4 EStG	+/-	0,07	— 0,06	0,06	— 0,07	0,14	— 0,03
Gewinnzuschlag nach §6b Abs.7 EStG und nach §6 Abs.3 Fördergebietsgesetz	+	0,03	0,01	0,02	0,01	0,12	0,01
Verdeckte Gewinnausschüttungen (§8 Abs.3 KStG)	+	3,38	0,73	3,52	0,81	1,77	0,25
Anzurechnende Körperschaftsteuer auf vereinnahmte Kapitalerträge	+	6,94	3,17	5,82	3,42	19,78	1,81
Gesamtbetrag der nicht abziehbaren Aufwendungen	+/-	85,18	48,39	90,21	45,06	27,60	66,85
Gesamtbetrag der Abschläge	—	1,13	0,78	0,99	0,56	2,64	1,96
davon							
Einlagen der Gesellschafter, die nicht das Nennkapital erhöht haben		0,22	0,48	0,22	0,56	0,21	0,02
Andere abzuziehende Beträge		0,90	0,30	0,77	0,00	2,43	1,94
darunter							
Steuerfreie Einnahmen i.S.d. §3 EStG abzüglich der damit in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben		0,24	0,08	0,09	— 0,23	1,91	1,84
Investitionszulagen (§10 InvZuLg 1993)		0,62	0,20	0,64	0,23	0,38	0,07
Steuerfrei bleibender Betrag des Veräußerungsgewinns nach §16 Abs. 4 EStG		0,04	0,01	0,04	0,01	0,09	0,00
Negative ausländische Einkünfte	+	0,11	0,35				
Nach §12 Abs.2 UmwStG nicht zu berücksichtigender Übernahmegewinn bzw. -verlust	-/+	0,05	0,10	0,05	0,12	/	/
Positive ausländische Einkünfte, die nach DBA steuerfrei sind und Verlustabzug nach §2a Abs.1 EStG	—	0,47	5,17	0,48	5,28	0,31	4,55
Nach §8b Abs.1 KStG steuerfreie Ausschüttungen u. nach §8b Abs.2 KStG steuerfreie Gewinne	—	0,08	0,86	/	/	/	/
Berichtigungs-/Hinzurechnungsbetrag nach dem AStG	+	0,04	0,05	/	/	/	/
Aufstockungsbetrag i.S.d. §26 Abs.2 KStG oder ggf. anzurechnende Steuergutschrift bei französischen Dividenden	+	0,02	0,01	/	/	/	/
Beim Organträger der an die Organgesellschaft zum Ausgleich eines sonstigen entstehenden Jahresfehlbetrags geleistete Betrag	+	0,48	7,24	0,44	7,18	0,94	7,56

Ableitung der Bemessungsgrundlage zur Festlegung der Körperschaftsteuer

Besteuerungsgrundlage	dazu + — davon ab —	Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen insgesamt		Davon			
				Kapital- gesellschaften		übrige Körperschaft- steuerpflichtige	
		Steuerpflichtige Fälle	Betrag	Steuerpflichtige Fälle	Betrag	Steuerpflichtige Fälle	Betrag
%							
Beim Organträger der von der Organ- gesellschaft abgeführte Gewinn	-	0,67	21,83	0,62	24,03	1,25	9,65
Gewinn/Verlust aus dem Rumpfwirtschaftsjahr	+/-	/	/	/	/	/	/
Abzug-/Hinzurechnung nach §2a Abs.3 u.4 EStG	-/+	0,08	- 0,20	/	/	/	/
Im Gewinn enthaltene inländische Kapital- erträge (einschließlich Kapitalertragsteuer), die dem Steuersatz mit 30 v.H. unterlegen haben	-	0,04	0,00	/	/	/	/
Ausländische Steuern vom Einkommen, für die der Abzug gem. §26 Abs.6 KStG i.V.m. §34c Abs.2 EStG beantragt wurde oder oder i.V.m. §34c Abs.3 EStG zusteht	-	/	/	/	/	/	/
Korrekturbetrag wegen Auflösung einer Akkumulationsrücklage	+	/	/	/	/	/	/
Summe der Einkünfte		100,11	130,48	100,10	125,15	100,21	160,11
Freibetrag für Land- und Forstwirte	-	/	/	/	/	/	/
Spenden und Beiträge i.S.d. §9 Nr.3 KStG	-	30,07	0,76	30,91	0,64	20,44	1,47
Dem Organträger zuzurechnendes Ein- kommen der Organgesellschaft (§14 KStG)	+	0,91	14,83	0,82	16,92	1,96	3,23
Gewinn / Gesamtbetrag der Einkünfte		100,11	144,55	100,10	141,43	100,21	161,88
Sonderausgaben i.S.d. §10 Abs.1 Nr.6 EStG (Steuerberatungskosten)	-	0,04	0,00	/	/	0,50	0,00
Abzugsbetrag nach §10g EStG	-	0,01	0,00	/	/	0,09	0,02
Berücksichtigungsfähiger (= tatsächlicher) Verlustabzug (§8 Abs.1,4 und 5 KStG, §10d EStG, §2a Abs.3 Satz 2 EStG, §2 Abs.1 Satz 2 AIG, §57 Abs.4 EStG)	-	33,35	17,90	33,70	19,67	29,32	8,09
Verlustrücktrag aus 1996	-	7,71	1,75	8,12	1,85	2,97	1,17
Verlustrücktrag aus 1997	-	3,04	1,19	3,13	1,11	1,96	1,64
Einkommen		71,76	123,71	71,35	118,80	76,49	150,95
Freibetrag nach §§24 oder 25 KStG	-	4,49	0,08			55,93	0,56
Zu versteuerndes Einkommen		69,45	123,62	71,35	118,80	47,69	150,39
Festgesetzte Körperschaftsteuer positiv		65,84	44,57	67,43	41,46	47,64	61,85
negativ		2,42	- 0,42	2,60	- 0,49	0,42	- 0,08
Feststellung des verbleibenden Verlust- abzugs (§8 Abs.1,4,u.5 KStG, §2a Abs.3 Satz 2 EStG, §2 Abs.1 Satz 2 AIG, §10d Abs. 3EStG, §57 Abs.4 EStG): Verbleibender Verlustabzug zum 31. Dezember 1994		33,34	75,40	33,69	84,10	29,34	27,11
davon 1990 im Beitrittsgebiet entstanden (§57 Abs.4 EStG)		0,01	0,03	0,01	0,03	/	/
Steuerlicher Verlust in 1995	+	/	/	/	/	/	/
Nicht zu berücksichtigender Verlustabzug gem. §8 Abs.4 Satz 1 KStG	-	0,01	0,00	0,01	0,00	/	/
Verlustabzug in 1995	-	33,35	17,90	33,70	19,67	29,32	8,09
Verlustrücktrag auf das Einkommen 1993	-						
Verlustrücktrag auf das Einkommen 1994	-						
Verbleibender Verlustabzug zum 31. Dezember 1995		24,88	58,79	25,08	65,96	22,59	19,02
davon 1990 im Beitrittsgebiet entstanden (§57 Abs.4 EStG)		0,01	0,01	0,01	0,01	/	/

so genannte Verlustfälle ausgewiesen. 34 229 davon waren unbeschränkt Steuerpflichtige, deren Gesamtbetrag der Einkünfte aber negativ war. Die Zahl der Verlustfälle des Jahres 1995 ist aber mit den Angaben früherer Berichtsjahre nicht mehr vergleichbar, da sie jetzt abweichend zu früher nicht mehr über das (negative) Einkommen, sondern über den (negativen) Gesamtbetrag der Einkünfte definiert werden (*Übersicht 4*). Die Summe der Verluste betrug 1995 rund 22 Mrd. DM gegenüber 13 Mrd. DM im Jahr 1992. Aufgrund ausgeschütteter Gewinne hatten die Steuerpflichtigen mit Verlust dennoch Körperschaftsteuer zu entrichten (17 Mill. DM), die aber in aggregierter Betrachtung durch Rückerstattungen in Höhe von 31 Mill. DM bei weitem ausgeglichen wurde.

Die verstärkten wirtschaftlichen Verknüpfungen mit dem Ausland spiegeln sich in der Erhöhung der Anzahl der beschränkt Steuerpflichtigen wider, die sich von 266 auf 300 (+ 13 %) erhöhten (vgl. *Übersicht 1*). Dagegen lag das Einkommen mit rund 129 Mill. DM geringfügig niedriger als 1992 (- 0,5 %). Der Anteil der Inlandseinkommen der beschränkt mit Steuer Belasteten am Gesamtbetrag der Einkünfte lag 1995 bei 95 %.

Organgesellschaften

1 486 Organgesellschaften wurden in Baden-Württemberg im Berichtsjahr 1995 mit positiven Einkünften registriert. 1 076 schlossen dagegen mit einem Verlust ab. Eine Organschaft liegt dann vor, wenn eine inländische Kapitalgesellschaft (AG, GmbH) nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes unbeschränkt steuerpflichtiges gewerbliches Unternehmen eingegliedert ist. Der Organträger kann eine natürliche Person sein, eine nicht steuerbefreite Körperschaft oder unter bestimmten Voraussetzungen sogar eine Personengesellschaft. Die Organgesellschaft ist körperschaftsteuerrechtlich nur interessant, wenn zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft ein wirksamer Gewinnabführungsvertrag besteht.¹³

Von den Organgesellschaften wurden positive Einkünfte in Höhe von 6,4 Mrd. DM erwirtschaftet, wobei 99,6 % dem Organträger zufließen. 6,7 Mill. DM waren von den Organgesellschaften zu versteuernde Ausgleichszahlungen. Der (saldierte) Körperschaftsteuerbetrag belief sich auf rund 8 Mill. DM. Hier waren 98 % aller Steuerpflichtigen mit positiven Einkommen Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Die restlichen Gesellschaften waren Aktiengesellschaften (einschließlich KG a. A.). Die Organgesellschaften nehmen im Körperschaftsteuerrecht eine Sonderstellung ein.

Steuersätze und Besteuerung ...

Die effektive Steuerbelastung der unbeschränkt Steuerpflichtigen lag bei 36 % der gesamten Erträge, 1992 belief sich diese effektive Steuerquote noch auf 38 %, was auf die Herabsetzung der Steuersätze zurückzuführen ist. So wurde beispielsweise der allgemeine Steuersatz von 50 % auf 45 % gesenkt, der Ausschüttungssteuersatz von 36 auf 30 %. Das zu versteuernde Einkommen der unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften insgesamt betrug 19,8 Mrd. DM, wobei die insgesamt belasteten 36 673 Steuerpflichtigen 8,9 Mrd. DM Steuern zu zahlen hatten.

¹³ Vgl. zur Definition der Organschaft § 14 KStG.

Die einheitliche Belastung der Dividenden mit 30 % verlangt eine besondere Gliederung des Eigenkapitals.¹⁴ Es ist damit festzuhalten:

- welche Teile des Eigenkapitals überhaupt verwendbar sind, das heißt für eine Gewinnausschüttung infrage kommen und
- wie hoch das verwendbare Eigenkapital im Einzelnen mit Körperschaftsteuer vorbelastet ist.

Dazu ist es erforderlich, das Eigenkapital entsprechend seiner Tarifbelastung zu spezifizieren und zu bestimmen, in welcher Reihenfolge das Eigenkapital für die Ausschüttung verwendet wird. Man unterscheidet folgende Teilbeträge:

- ungemindert normal besteuertes Eigenkapital (EK 45),
- ermäßigt mit 30 % belastetes Eigenkapital (EK 30),
- Eigenkapitalbeträge aus steuerfreiem Ausland (EK 01),
- nicht mit Körperschaftsteuer belastete Vermögensmehrung (EK 02),
- Alt-Kapital, das heißt bis Ende 1976 entstandene Altrücklage (EK 03),
- Einlagen der Anteilseigner ab 1977 außerhalb von Nennkapitalerhöhungen (EK 04).

Danach werden thesaurierte Gewinne, also nicht ausgeschüttete, einbehaltene Gewinnbestandteile, mit 45 % belastet, wobei sich jedoch bei einigen Körperschaften wie zum Beispiel für öffentlich-rechtliche Sparkassen und Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit die Tarifbelastung auf 42 % des zu versteuernden Einkommens ermäßigt.

... Eigenkapitalgliederung und Ausschüttung

Nach den Steuersätzen gegliedert fiel erwartungsgemäß die größte Fallzahl auf den Teilbetrag, der mit 45 % besteuert wurde, knapp 89 % des Einkommens und 94 % der Steuern. Bei einem Einkommen in Höhe von 17,5 Mrd. DM führte dies zu Steuern in Höhe von 7,9 Mrd. DM. Weitere 11 % des zu versteuernden Einkommens wurden mit einem ermäßigten Steuersatz von 42 % belegt, was zu Steuern in Höhe von 0,9 Mrd. DM führte. Hierbei handelt es sich um beschränkt steuerpflichtige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen. Nur geringe Bedeutung hatten die Teilbeträge der Steuersätze von 22,5 und 25 %. Es handelt sich hierbei um (ausländische) Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen oder sonstige

¹⁴ Siehe §§ 28 bis 38 KStG, § 50c EStG. Neben der Veranlagung zur Körperschaftsteuer ist deshalb zusätzlich eine gesonderte Feststellung von Teilbeträgen des verwendbaren Eigenkapitals vorzunehmen (§ 47 KStG). Die Steuerbelastung ergibt sich nach den §§ 23 und 26 Abs. 6 KStG. Nach Berücksichtigung weiterer Steuerminderungen oder Erhöhungen ergibt sich schließlich die festzusetzende Körperschaftsteuer bzw. die verbleibende Körperschaftsteuer.

Die Körperschaftsteuer/Steuersätze betrug(en) 1995 im Einzelnen: 45 vH des zu versteuernden Einkommens für alle Körperschaften, für die nicht einer der nachfolgenden ermäßigten Steuersätze in Betracht kommt (§ 23 Abs. 1 KStG): 42 vH grundsätzlich für Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 3 bis 6 KStG (Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, nicht rechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts, Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts) sowie für die beschränkt Steuerpflichtigen (§ 23 Abs. 2 und 3 KStG); 22,5 vH bei ausländischen Einkünften aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr (§ 26 Abs. 6 Satz 4 KStG, § 34 c Abs. 4 EStG) und bei Pauschalierung der auf ausländische Einkünfte entfallenden inländischen Körperschaftsteuer (§ 26 Abs. 6 Satz 1 KStG, Abschn. 76 Abs. 29 KStR, § 34 c Abs. 5 EStG); 30 vH auf ausgeschüttete Gewinne § 27 Abs. 1 KStG.

ausländische Einkünfte. Bei den Kapitalgesellschaften wurde nahezu der gesamte zu versteuernde Einkommensbetrag mit 45 % belastet. Es fielen Steuern in Höhe von rund 7,3 Mrd. DM an. Zwischen der Einkommensentstehung und dem Ausschüttungszeitpunkt können Abweichungen entstehen, da eine Kapitalgesellschaft ihr erwirtschaftetes Einkommen nicht sofort bzw. in voller Höhe ausschütten muss. Zwischen beiden Terminen kann also eine Zeitspanne liegen. Alle Ausschüttungsbeträge sind aber trotzdem mit 30 % Kapitalsteuer zu belasten. Deshalb muss bleibend registriert werden, in welcher Höhe die Eigenkapitalbestandteile bereits besteuert wurden. Weicht nun die Belastung des verwendeten Eigenkapitals von der Ausschüttungsbelastung 30 % ab, dann kommt es grundsätzlich zu einer Erhöhung bzw. Minderung der Körperschaftsteuer.¹⁵

Laut der Körperschaftsteuerstatistik 1995 betrug der Gesamtbetrag des verwendbaren Eigenkapitals (positiv) 128,65 Mrd. DM. Im Einzelnen waren 30 % des verwendbaren Eigenkapitals noch mit 50 % (Steuern) belastet, 12 % wurden mit 45 % besteuert. Lediglich 2 % wurden mit dem für die Ausschüttung belegten Satz von 30 % ausgewiesen. Ferner kamen 9 % ausländische Einkünfte in Höhe von 11,8 Mrd. DM hinzu. Zum gesamten verwendbaren Eigenkapital trugen weiterhin 25 Mrd. DM inländische Vermögensmehrungen bei, die nicht der Körperschaftsteuer unterliegen, sowie 19,4 Mrd. DM Altkapital. Rund 53,1 Mrd. DM (41 %) stammten außerdem aus Einlagen nach

¹⁵ Das wiederum kann dazu führen, dass der Körperschaftsteuerpflichtige mit positivem Gesamtbetrag der Einkünfte und positivem zu versteuernden Einkommen nicht steuerbelastet und solche mit negativem Gesamtbetrag der Einkünfte, das heißt Verlustfällen, mit Körperschaftsteuer belastet werden.

§ 30 Abs. 2 KStG. Die Kapitalgesellschaften, wiesen – gesondert betrachtet – verwendbares Eigenkapital in Höhe von 111,6 Mrd. DM aus; das waren 87 % des Betrages aller Körperschaften und Personenvereinigungen sowie Vermögensmassen. Ausschüttet wurden Gewinne von den Körperschaften in Höhe von insgesamt 7,5 Mrd. DM, wobei 7,2 Mrd. DM durch Verträge festgelegt waren.

Würde den Anteilseignern kein Anrechnungsanspruch auf die Körperschaftsteuer gewährt, die auf den Dividenden lastet, dann hätte man die klassische Doppelbelastung der Dividenden, da diese mit Einkommen- und Körperschaftsteuer belastet würden. Aber auch bei der Vermeidung einer Doppelbelastung gibt es zwischen einzelnen Belastungssystemen enorme Unterschiede. Das deutsche Körperschaftsteuersystem war bis zur Steuerreform 2000 ein Vollerrechnungssystem mit gespaltenem Tarif. Kennzeichnend war die generelle Vermeidung der Mehrfachbelastung ausgeschütteter Gewinne. Im Fall der Ausschüttung kann die auf den Dividenden lastende Körperschaftsteuer vollständig auf die Einkommensteuer des Anteilseigners angerechnet werden. Ab dem Jahr 2001 beträgt der Körperschaftsteuersatz einheitlich 25 %. Bei der Dividendenbesteuerung wird zudem das Vollerrechnungssystem durch das Halbeinkünfteverfahren ersetzt. Anteilseigner müssen also nur noch die Hälfte der Ausschüttungen einer Kapitalgesellschaft im Rahmen der Einkommensbesteuerung versteuern. Dafür entfällt die Verrechnung der vom Unternehmen bereits gezahlten Körperschaftsteuer. Damit wird sich auch die innerbetriebliche Handhabung des zur Ausschüttung bestimmten Eigenkapitals verändern.

Dr. Ilse A. Walter



STATISTISCHES LANDESAMT
BADEN-WÜRTTEMBERG

Die Region **Mittlerer Oberrhein** und ihre Stadt- und Landkreise



Ihre Bestellung richten Sie bitte an:

Statistisches Landesamt Baden-Württemberg, Böblinger Straße 68, 70199 Stuttgart; Telefon (0711) 641-2866;
Telefax (0711) 60 18 74 51; E-Mail: vertrieb@stala.bwl.de; Internet: www.statistik-bw.de

Ein neuer Baustein in der Reihe der
Regionenbeschreibungen des Landes.
Stärken, Schwächen, Besonderheiten und
Durchschnittliches der Region anhand von
Daten des Statistischen Landesamtes.

Bauen und Wohnen
Bevölkerung
Verkehr
Fremdenverkehr
Umwelt
Wirtschaft
Soziales
Kommunal Finanzen
u.v.m.

Bereits erschienen:

Die Region **Unterer Neckar** und ihre Stadt- und Landkreise
Die Region **Bodensee-Oberschwaben** und ihre Landkreise
Die Region **Nordschwarzwald** mit Stadtkreis und Landkreisen
Die Region **Schwarzwald-Baar-Heuberg** und ihre Landkreise
Die Region **Franken** mit Stadtkreis und Landkreisen
Die Region **Südlicher Oberrhein** mit Stadtkreis und Landkreisen
Die Region **Donau-Iller** mit Stadtkreis und Landkreisen

Reihe Materialien und Berichte, Heft 14

60 Seiten, 34 Schaubilder, farbige und thematische Karten,
9,20 EURO; Artikel-Nr. 8032 01001