

## **Antwort**

### **der Bundesregierung**

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Katja Hessel, Christian Dürr,  
Frank Schäffler, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP  
– Drucksache 19/18994 –**

### **Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a des Einkommensteuergesetzes**

#### Vorbemerkung der Fragesteller

Derzeit wird die Thesaurierungsbegünstigung des § 34a des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der Praxis kaum angewandt (BDI-Publikation, 6. Februar 2019; DIHK-Positionspapier, 29. März 2017, S. 1 f.). Trotz der für Personengesellschaften eigentlich günstigen Möglichkeit, niedrigere Tarife in Anspruch zu nehmen, wird sie vergleichsweise selten in Anspruch genommen (ebd.). Die Gründe dafür sind insbesondere die hohe Komplexität und der daraus resultierende hohe Zeit- und Bürokratieaufwand, den die Umsetzung erfordert (BDI-Publikation, 6. Februar 2019).

Die Folgen sind gravierend: Das eigentlich vom Gesetzgeber intendierte Ziel, die Eigenkapitaldeckung des Mittelstandes attraktiver zu machen und zu stärken (vgl. Bundestagsdrucksache 16/4841, S. 109). Bei Personengesellschaften mit einem Einkommen unterhalb des Spitzensteuersatzes ist die Thesaurierungsbegünstigung in der Regel nicht vorteilhaft und nur dann sinnvoll, wenn ein permanenter Verbleib der Mittel im Unternehmen gewährleistet werden kann (vgl. Köpping, in: Beck'sches Handbuch der Personengesellschaften, 2020, § 7 Rn. 155 ff.). Ein permanenter Verbleib der thesaurierten Mittel im Unternehmen ist aber nach Ansicht der Fragesteller in der wirtschaftlichen Praxis kaum umzusetzen. Insbesondere die Planung der Finanzmittel und die Entnahmen im Betrieb sind auch bei vorausschauendem Unternehmensmanagement mit Unwägbarkeiten verbunden. In Zeiten von schwacher Konjunktur oder Verlustphasen kann eine zunächst nicht geplante Entnahme der Mittel notwendig werden. In diesem Fall ist die Nachbesteuerung höher als die reguläre Besteuerung (Blöchle/Menninger, in: DStR 2016, 1977).

Ursprünglich angestrebt war eine Einkommenssteuerbelastung i. H. v. 28,25 Prozent (Köpping, in: Beck'sches Handbuch der Personengesellschaften, 2020, § 7 Rn. 120); diese ist inzwischen deutlich überschritten: Die Steuerbelastung von Personengesellschaften beträgt inzwischen insgesamt 38,4 Prozent (BDI-Publikation, Januar 2020). Denn Entnahmen für Gewerbe- und Einkommenssteuerzahlungen, die auf den nicht entnommenen Gewinn entfallen, sind nicht begünstigungsfähig (ebd.). Zudem wird die Bemessungsgrundlage – der Gewerbeertrag – zunehmend durch unsystematische Hinzu-rechnungen von Zinsen, Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzgebühren erweitert (DIHK-Positionspapier, 2017).

Die im zu versteuernden Einkommen enthaltenen nicht entnommenen Gewinne werden nach § 34a Absatz 1 EStG auf Antrag mit einem Einkommenssteuersatz von 28,25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag besteuert. Werden diese Beträge später entnommen (oder ein der Entnahme gesetzlich gleichgestellter Tatbestand erfüllt), entsteht eine Nachsteuer von 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag gemäß § 34a Absatz 4 EStG (vgl. Köpping, in: Beck'sches Handbuch der Personengesellschaften, 2020, § 7 Rn. 120).

Ein weiteres Ziel des Gesetzes war die Beseitigung der Nachteile der thesaurierenden Personengesellschaften gegenüber den Kapitalgesellschaften (vgl. Bundestagsdrucksache 16/4841, S. 109). Der Vergleich mit den Kapitalgesellschaften zeigt jedoch: Während den Kapitalgesellschaften nach Abzug der Ertragsteuer noch ca. 70 Prozent ihres Bruttogewinns verbleiben, stehen den vergleichbaren Personengesellschaften bei einem Einkommenssteuersatz von z. B. 42 Prozent nur noch ca. 52,5 Prozent des Bruttogewinns für Investitionen zur Verfügung. Kapitalgesellschaften verfügen damit über einen Thesaurierungsvorteil i. H. v. 14,5 Prozentpunkten (Noerr, Steuerrecht, Restrukturierung und Insolvenz, 5. Mai 2017) im Vergleich zu den Personengesellschaften.

1. Wie begründet die Bundesregierung ihre Entscheidung, im Rahmen des steuerlichen Maßnahmenpaketes des Koalitionsausschusses vom 8. März 2020 (abrufbar unter: [https://www.cdu.de/system/tdf/media/dokumente/die\\_ergebnisse\\_des\\_koalitionsausschusses\\_vom\\_8.pdf?file=1&type=field\\_collection\\_item&id=20350](https://www.cdu.de/system/tdf/media/dokumente/die_ergebnisse_des_koalitionsausschusses_vom_8.pdf?file=1&type=field_collection_item&id=20350)) zwar ein Optionsmodell, nicht aber die Verbesserung der Thesaurierungsbegünstigung einzuführen?

Gegenstand der Erörterungen des Koalitionsausschusses war die Frage der Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer. Die Bundesregierung nimmt im Übrigen zu Entscheidungen des Koalitionsausschusses grundsätzlich keine Stellung.

2. Hat die Bundesregierung Schätzungen darüber, wie viele kleine und mittlere Unternehmen von dem Optionsrecht Gebrauch machen können oder werden?
  - a) Wenn ja, welche?
  - b) Wenn nein, worauf stützt sich die Entscheidung im Koalitionsausschuss vom 8. März 2020, das Optionsmodell isoliert – also ohne Reform der Thesaurierungsbegünstigung – einzuführen (vgl. [https://www.cdu.de/system/tdf/media/dokumente/die\\_ergebnisse\\_des\\_koalitionsausschusses\\_vom\\_8.pdf?file=1&type=field\\_collection\\_item&id=20350](https://www.cdu.de/system/tdf/media/dokumente/die_ergebnisse_des_koalitionsausschusses_vom_8.pdf?file=1&type=field_collection_item&id=20350))?

Von dem Optionsrecht können alle Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften unabhängig von ihrer Größe Gebrauch machen. Zur tatsächlichen Inanspruchnahme liegen keine gesonderten Schätzungen für kleine und mittlere Unternehmen vor. Im Übrigen wird auf die Antwort zu Frage 1 verwiesen.

3. Plant die Bundesregierung Maßnahmen, um weitere Anreize dafür zu setzen, dass Unternehmen große Teile des Gewinns wieder in ihr Unternehmen investieren?
  - a) Wenn ja, welche?
  - b) Wenn ja, sind auch solche Maßnahmen geplant, die auf Ebene der Personengeschafter ausgeübt werden können?
  - c) Wenn nein, warum nicht?

Mögliche gesetzliche Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung sind aktuell Gegenstand der Erörterungen innerhalb der Bundesregierung. Diese sind noch nicht abgeschlossen.

4. Sieht die Bundesregierung das ursprünglich vom Gesetzgeber intendierte Ziel, die Eigenkapitaldeckung des Mittelstandes attraktiver zu machen und zu stärken (vgl. Bundestagsdrucksache 16/4841, S. 109), als erreicht und effizient umgesetzt an?
  - a) Wenn nein, welche Maßnahmen plant die Bundesregierung, um diesen Zweck zu erreichen?
  - b) Wenn ja, warum genau?

Die bilanzielle Eigenkapitalquote des nichtfinanziellen Unternehmenssektors ist den hochgerechneten Angaben der Unternehmensabschlussstatistik der Deutschen Bundesbank zufolge zwischen dem Jahr 2000 und 2015 kontinuierlich gestiegen. Hierzu wird exemplarisch auf zwei Veröffentlichungen der Bundesbank hingewiesen: Deutsche Bundesbank „Nachhaltige Stärkung der Eigenkapitalbasis nichtfinanzieller Unternehmen in Deutschland“, Monatsbericht, Dezember 2013, S. 46 ff. und „Tendenzen in den Finanzierungsstrukturen deutscher nichtfinanzieller Unternehmen im Spiegel der Unternehmensabschlussstatistik“, Monatsbericht, Juli 2018, S. 61 ff. (Links: [www.bundesbank.de/resource/blob/663746/0385202e34b61bbd2c3a4d0248d59f7f/mL/2013-12-monatsbericht-data.pdf](http://www.bundesbank.de/resource/blob/663746/0385202e34b61bbd2c3a4d0248d59f7f/mL/2013-12-monatsbericht-data.pdf), [www.bundesbank.de/resource/blob/752106/7318d7b2967c2644eb7ca43f2dc4ec8a/mL/2018-07-finanzierungsstrukturen-data.pdf](http://www.bundesbank.de/resource/blob/752106/7318d7b2967c2644eb7ca43f2dc4ec8a/mL/2018-07-finanzierungsstrukturen-data.pdf)).

Laut diesen Veröffentlichungen beruhte der Aufwärtstrend bei den Eigenmitteln der Nichtkapitalgesellschaften bis zum Jahr 2012 insbesondere auf dem Anstieg der nicht entnommenen Gewinne.

Im Übrigen wird auf die Antwort zu Frage 3 verwiesen.

5. Sieht die Bundesregierung das ursprünglich vom Gesetzgeber intendierte Ziel, die Nachteile der thesaurierenden Personengesellschaften im Vergleich zu den Kapitalgesellschaften zu beseitigen (vgl. Bundestagsdrucksache 16/4841, S. 109) als effizient umgesetzt und erreicht an?
  - a) Wenn nein, welche Maßnahmen plant die Bundesregierung, um diesen Zweck zu erreichen?
  - b) Wenn ja, warum genau?
  - c) Wenn ja, wie begründet die Bundesregierung (auch im Lichte des unionsrechtlichen Neutralitätsgrundsatzes) die Thesaurierungsvorteile von Kapitalgesellschaften von ca. 14,5 Prozentpunkten im Vergleich zu thesaurierenden Personengesellschaften?

6. Plant die Bundesregierung Maßnahmen (z. B. Anwendungsschreiben, Gesetzentwurf), um die auf den Begünstigungsbetrag entfallenden Ertragsteuern zu berücksichtigen?
  - a) Wenn ja, welche?
  - b) Wenn nein, warum nicht?
7. Plant die Bundesregierung Maßnahmen, um die Ertragsteuern auf den Thesaurierungsbetrag nicht als Entnahmen zu bewerten?  
Wenn nein, warum nicht?
8. Plant die Bundesregierung Maßnahmen (z. B. Anwendungsschreiben, Gesetzentwurf), um die Nachversteuerung im Falle einer späteren Entnahme anzupassen?
  - a) Wenn ja, welche?
  - b) Wenn nein, warum nicht?
9. Plant die Bundesregierung eine Absenkung des Tarifs des Thesaurierungssatzes auf weniger als 22 Prozent?  
Wenn nein, warum nicht?
10. Plant die Bundesregierung die Einführung eines Wahlrechts bei der Nachversteuerung entnommener Gewinne zwischen der pauschalen Nachsteuer und einem individuellen Einkommenssteuersatz (sog. Günstigerprüfung)?  
Wenn nein, warum nicht?
11. Plant die Bundesregierung, die bestehenden Umstrukturierungshindernisse durch die derzeitige Fassung des § 34a EStG (vgl. BDI-Publikation, 6. Februar 2019) zu beseitigen, wonach nachversteuerungspflichtige Beträge auf die übernehmende Kapitalgesellschaft übergehen und dort den ausschüttbaren Gewinn i. S. d. § 27 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) erhöhen?  
Wenn nein, warum nicht?

Die Fragen 5 bis 11 werden zusammen beantwortet.

Auf die Antwort zu Frage 3 wird verwiesen.

12. Plant die Bundesregierung Maßnahmen (z. B. Anwendungsschreiben, Gesetzentwurf), um die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nach § 35 Absatz 1 EStG zu verbessern?  
Wenn nein, warum nicht?

Nach dem Beschluss des Koalitionsausschusses vom 8. März 2020 soll der Ermäßigungsfaktor in § 35 EStG im Rahmen einer Unternehmensteuerreform von 3,8 auf 4,0 angehoben werden. Im Übrigen wird auf die Antwort zu Frage 3 verwiesen.