

Grundsätzliche und aktuelle Fragen der Steuer- und Finanzpolitik*

Der Haushalt der Bundesrepublik Deutschland kann ohne drastische Einschnitte bei Arbeitnehmern und Rentnern saniert werden, wenn folgende krasse Missstände abgestellt werden:

- **Die derzeitigen deutschen Steuergesetze benachteiligen vielfältig inländische gegenüber ausländischen Investitionen und subventionieren den Abbau inländischer Arbeitsplätze zugunsten von Investitionen in Billiglohnländern.**
- **Die tatsächlich bezahlte Steuerbelastung von Unternehmens- & Vermögenseinkommen betrug in Deutschland nach EU-Untersuchungen in den letzten Jahren nur rund 20%, in fast allen anderen EU15-Ländern hingegen rund 30%.**
- **Kraft der deutschen Steuergesetze wurde diese Belastung in Deutschland drastisch von 29% in 2000 auf nur noch 20% in 2003 abgesenkt.**

Eine steuerliche Belastung der Unternehmens- & Vermögenseinkommen wie in den anderen EU15-Ländern würde Mehreinnahmen von über 30 Mrd. € jährlich erbringen.

* Überarbeitete Fassung eines Referats von L. JARASS beim Kompaktseminar Finanzen und Wirtschaft, 24. - 26. Oktober 2005 an der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer. Dieses Referat wurde in Vertretung von Dr. A. PETERS, Ministerialdirektor, Leiter der Grundsatzabteilung, Bundesministerium der Finanzen, Berlin gehalten. Der Beitrag gibt ausschließlich die Meinung des Verfassers wieder, nicht notwendigerweise die Meinung des Bundesministerium der Finanzen.

Gliederung

1 Steuerliche Fehlentwicklungen der letzten Jahre	3
1.1 Drastische Senkung der Steuerbelastung von Unternehmens- & Vermögenseinkommen	3
1.2 Allgemeine Steuersatzsenkungen sind kontraproduktiv	5
1.3 Das deutsche Steuersystem subventioniert den Arbeitsplatzexport	5
1.4 Der Staat hat sich selbst bankrottiert	7
2 Steuerbelastung in der Europäischen Union.....	8
2.1 Bemessungsgrundlagen und Steuersätze in der EU	8
2.2 Tatsächliche Steuerbelastung in der EU	8
2.3 Bestehende EU-Steuerdirektiven begünstigen Steuervermeidung	9
2.4 Warum ist die deutsche Kapitalbesteuerung so niedrig im EU-Vergleich?	10
3 Grundlegende Reform der Unternehmensbesteuerung erforderlich	11
3.1 Strukturfehler werden durch die EU-Freiheiten verschärft	11
3.2 Vorschläge der Stiftung Marktwirtschaft lösen die Probleme nicht	12
3.3 Wertschöpfungsbesteuerung bei der Betriebsstätte erforderlich	12
3.4 Gewerbesteuer ausbauen, dann Körperschaftsteuersatz senken	13

1 Steuerliche Fehlentwicklungen der letzten Jahre

Angeblich sinken die Steuereinnahmen, weil die Konjunktur lahmt. Das Defizit wird mit einer „Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts“ als verfassungsgemäß erklärt, obwohl auch zukünftig nach offizieller Einschätzung ein reales Wirtschaftswachstum wie in den letzten Jahren (unter 1%/a bis günstigstenfalls 2 %/a) erreicht werden wird.

Die entscheidenden Fragen werden nicht gestellt:

- Warum belastete Deutschland in 2003 die Unternehmens- & Vermögenseinkommen tatsächlich nur mit rund 20%, während fast alle anderen EU15-Länder diese Einkommen mit rund 30% belastet haben?
- Warum wurde in Deutschland die tatsächliche Belastung seit 2000 drastisch von 29% auf nur noch 20% in 2003 abgesenkt?
- Warum subventioniert Deutschland den Export seiner Arbeitsplätze in Billiglohnländer?

1.1 Drastische Senkung der Steuerbelastung von Unternehmens- & Vermögenseinkommen

Bild 1a zeigt die Entwicklung der Unternehmens- & Vermögenseinkommen seit 1998¹. Sie sind von 1998 bis 2002 leicht, seit 2003 massiv gestiegen. Der untere schwarze Balken gibt die Einkommen der Kapitalgesellschaften an (z.B. AG und GmbH), darüber werden die Unternehmensgewinne der Personengesellschaften (z.B. KG) und ganz oben die Gewinne der Einzelunternehmer sowie die privaten Kapitalerträge angegeben.

Bild 1a: Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen

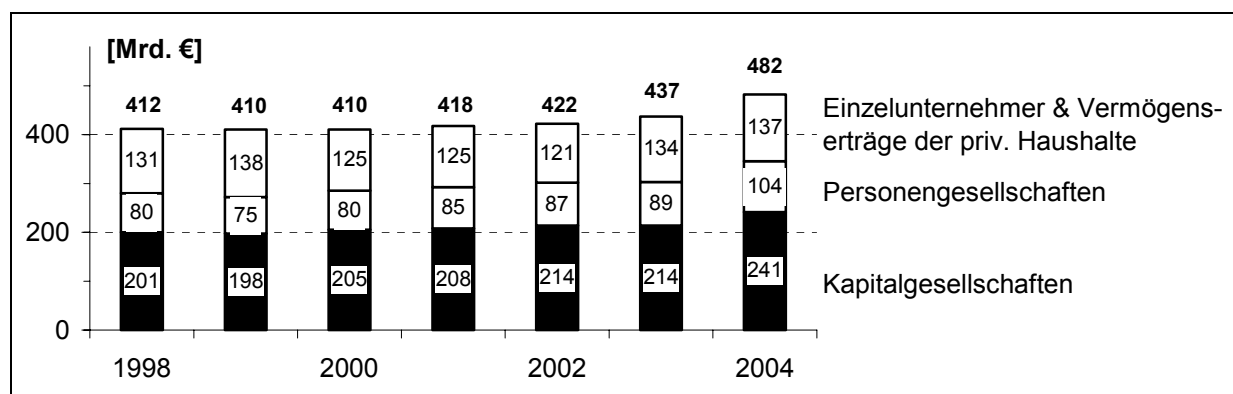
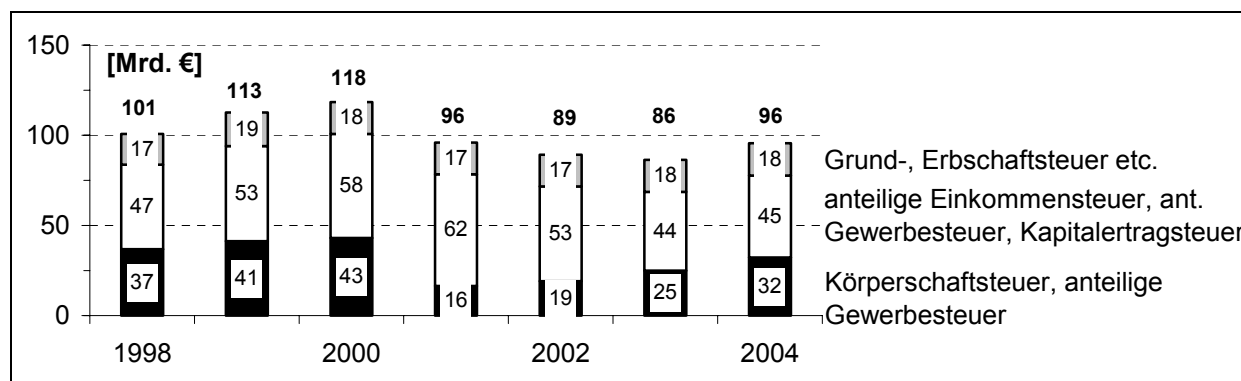


Bild 1b: Bezahlte Steuern auf Einkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen



Quelle zu Bild 1a und 1b: Jarass/Obermair, 2004a und 2004c, zzgl. Aktualisierungen ab 2003.

¹ Zu den Quellen und der Methodik der folgenden Berechnung siehe Jarass/Obermair, 2004a, zzgl. Aktualisierungen ab 2003. Alle Zahlen berücksichtigen den Solidaritätszuschlag. Alle nachfolgenden Zahlen stammen unmittelbar aus amtlichen Statistiken und veröffentlichten Konzernberichten.

Bild 1b zeigt die tatsächlich bezahlten Steuern. Der schwarze Balken zeigt die tatsächlich bezahlten Steuern der Kapitalgesellschaften (Körperschaftsteuer und anteilige Gewerbesteuer). Oberhalb des schwarzen Balkens werden in Bild 1b die Summe aus Einkommensteuer, die auf die Personenunternehmen entfallende Gewerbesteuer sowie die entsprechenden Kapitalertragsteuern gezeigt.

Bild 2: Tatsächlicher Steuersatz auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen

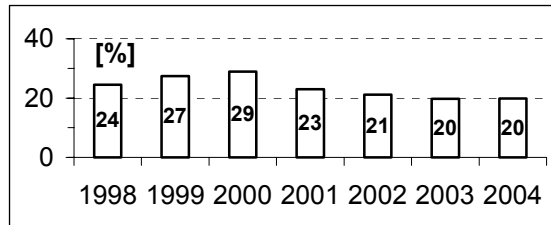


Bild 2 zeigt den tatsächlich bezahlten Steuersatz auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen². Er wurde seit 2000 drastisch von 29% auf 20% in 2004 abgesenkt. Das ist der wesentliche Grund für das riesige Haushaltsdefizit: Der Staat hat sich mit seiner falschen Steuerpolitik selbst bankrottiert.

Bild 2a: Tatsächlicher Steuersatz auf Einkommen von Kapitalgesellschaften

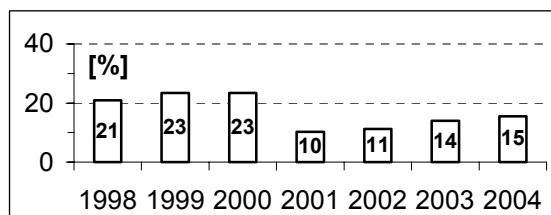


Bild 2a zeigt die tatsächliche Steuerbelastung der Kapitalgesellschaften³. Sie wurde bis 2000 auf 23%⁴ erhöht, in 2001 drastisch auf 10%⁵ gesenkt und bis 2004 wieder auf allerdings nur 15%⁶ erhöht. Hätten die deutschen Kapitalgesellschaften den so vielfach gepriesenen slowakischen Unternehmenssteuersatz

von 19% tatsächlich bezahlt, so wären dem deutschen Fiskus in 2004 rund 46 Mrd. €⁷ statt 32 Mrd. € zugeflossen.

Bild 2b: Tatsächlicher Steuersatz auf sonstige Unternehmens- und Vermögenseinkommen

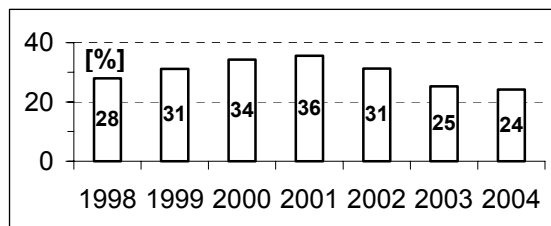


Bild 2b zeigt die tatsächliche Steuerbelastung der sonstigen Unternehmens- und Vermögenseinkommen, also ohne Kapitalgesellschaften. Die in Bild 1b in den beiden oberen Balken gezeigten Steuern⁸ müssen in Bezug gesetzt werden zu den in Bild 1a gezeigten Gewinnen der Personengesellschaften

sowie zu den Gewinnen der Einzelunternehmer und den privaten Kapitalerträgen. Bildet man den Quotienten aus diesen sehr heterogenen Größen, so resultiert eine tatsächliche Steuerbelastung von 34%⁹ in 2000 und von nur noch 24%¹⁰ in 2004.

² Summe der in Bild 1b gezeigten Steuern dividiert durch Summe der in Bild 1a gezeigten Einkommen. Annahme: Von rund 18 Mrd. € Aufkommen aus Grund- und Grunderwerbsteuer etc. entfallen rund 5 Mrd. € auf Kapitalgesellschaften.

³ Steuern der Kapitalgesellschaften aus Bild 1b dividiert durch deren Einkommen aus Bild 1a.

⁴ = (43+5) / 205.

⁵ = (16+5) / 208.

⁶ = (32+5) / 241.

⁷ 19% * 241 Mrd. € laut. Bild 1a, unterer Balken.

⁸ Anteilige Einkommen- Gewerbe- und Kapitalertragsteuer sowie Grund-, Erbschaftssteuer etc. abzüglich der von Kapitalgesellschaften gezahlten Grund- und Grunderwerbsteuern etc. von rund 5 Mrd. €.

⁹ = (58+18-5) / (80+125).

¹⁰ = (45+18-5) / (104+137).

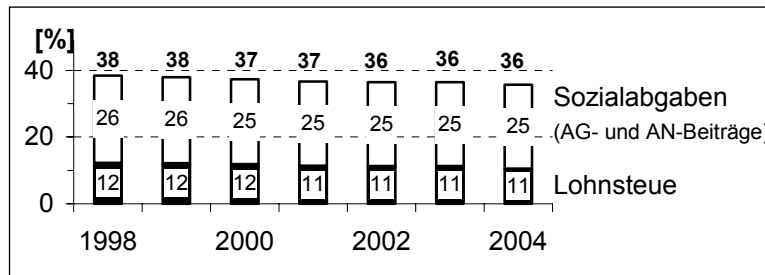
Bild 3: Tatsächlicher Steuer- und Abgabensatz auf Löhne

Bild 3 zeigt zum Vergleich die Steuer- und Abgabenbelastung von Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit. Sie lag seit 1998 bei rund 37 % mit leicht sinkender Tendenz.

1.2 Allgemeine Steuersatzsenkungen sind kontraproduktiv

Das deutsche Steuersystem benachteiligt systematisch

- Aktivität ('Werte schaffen') gegenüber Passivität ('Werte verwalten'),
- Eigenkapital gegenüber Fremdkapital,
- Investitionen in Deutschland gegenüber Investitionen im Ausland.

Die von der Regierung und der Opposition seit Ende der 1990er Jahre durchgesetzten drastischen Senkungen der nominalen Steuersätze lösen diese Probleme nicht, vielmehr zeugen sie von einem tiefen Glauben an das Dogma: "Senkt die Steuern für die Reichen und die Konzerne in Deutschland, dann erhöhen sie im Inland ihre Investitionen, dann steigt die Konjunktur, Arbeitslosigkeit und Staatsdefizit sinken, und alles wird gut."

In den letzten Jahren wurden die Steuersätze deutlich gesenkt, aber gleichzeitig die steuerlichen Abschreibungsbedingungen für Investitionen laufend verschlechtert. Diese Verschlechterungen der Abschreibungsbedingungen benachteiligen Investoren, die in Deutschland investieren wollen. Jeder Wirtschaftsaufschwung beginnt mit einer deutlichen Erhöhung der Bauinvestitionen. Diese Abschreibungsverschlechterungen haben wesentlich zu der derzeit so beklagten Investitionszurückhaltung im Baubereich beigetragen und damit den Wirtschaftsaufschwung behindert. Zudem hat die katastrophale Finanzausstattung der deutschen Kommunen (wegen der gescheiterten Gemeindefinanzreform in 2003) zu weiteren Infrastruktureinschränkungen und damit zu einer Verschlechterung des Wohnumfelds geführt.

Die neue Bundesregierung hat als steuerliches Sofortprogramm zum 1.1.2006 die Abschreibungsbedingungen im Wohnbau weiter verschlechtert, von 4 %/a auf 2 %/a, und die Investitionszulage für Eigenheiminvestoren gestrichen. Die durch die Gesetzesentwürfe induzierten niedrigeren Investitionen führen zu weniger Arbeitsplätzen und niedrigeren Steuereinnahmen. Es ist deshalb fraglich, ob es unter dem Strich überhaupt zu Steuermehrerträgen kommen wird. Es ist deshalb sehr zu begrüßen, dass ab 2006 die degressive Abschreibung von derzeit 20% wieder, wie bis zur Unternehmenssteuerreform 2001 üblich, auf 30% angehoben werden soll; diese richtige Maßnahme soll aber bis 2008 befristet werden.

1.3 Das deutsche Steuersystem subventioniert den Arbeitsplatzexport

Die Siemens AG hat Mitte April 2005 beschlossen, über 600 Arbeitsplätze von Würzburg in eine tschechische Tochtergesellschaft zu verlagern. Siemens kann viele der damit zusammenhängenden Kosten mit seinem in Deutschland erwirtschafteten Gewinn verrechnen:

- den Großteil der Planungskosten für die neue Investition sowie die laufenden Verwaltungskosten in der Hauptverwaltung;
- alle Kosten für den Abbau von deutschen Arbeitsplätzen und deren Transfer ins Ausland;

- dauerhaft alle Schuldzinsen, die für die Kapitalausstattung der Tochterfirma anfallen. Die Steueroptimierung geschieht über internationale Finanzierungsgesellschaften, was zu einem weiteren Abbau von deutschen Bankarbeitsplätzen führt.

Nur die reinen Produktionskosten wie Löhne, Abschreibungen und Vorprodukte werden in Tschechien geltend gemacht. Der daraus resultierende hohe Gewinn wird in Tschechien niedrig besteuert und kann dann nach Deutschland transferiert werden, wo er mit 2% abschließend besteuert wird.

Ein Beispiel zur Erläuterung:

- Eine Kapitalgesellschaft habe 100 Mio. € Ertrag; davon seien 40 Mio. € aus laufendem Inlandsgeschäft, 35 Mio. € aus Dividenden von Beteiligungen und 25 Mio. € aus Gewinnen aus Aktienverkäufen.
- Nur die 40 Mio. € aus laufendem Inlandsgeschäft sind in Deutschland voll steuerpflichtig, alle Veräußerungsgewinne und Dividenden sind ab 2004 de facto zu maximal 5% steuerpflichtig.
- Die gesamten Aufwendungen seien 55 Mio. €; davon seien 30 Mio. € Schuldzinsen für den Erwerb der Beteiligungen. Alle Aufwendungen können steuerlich in Deutschland geltend gemacht werden, auch wenn der korrespondierende Ertrag in Deutschland steuerfrei ist. In vielen anderen EU-Ländern ist dagegen ein entsprechender Betriebsausgabenabzug nicht zulässig. Gerade auch deshalb werden immer stärker viele derartige Betriebsausgaben in Deutschland geltend gemacht.
- Der Ertrag für die Aktionäre ist 45 Mio. € ($=40+35+25-55$), das zu versteuernde Einkommen hingegen minus 12 Mio. € ($=40 - [55 - (35+25)*5\%] = 40 - 55 + 60*5\% = 40 + 3 - 55$). Damit resultiert trotz erheblicher ökonomischer Erträge für die Aktionäre jedes Jahr ein steuerlicher Verlust für den Fiskus.
- Dieser (künstliche) Verlust kann unbegrenzt in die folgenden Jahre vorgetragen werden oder über Organschaften mit Gewinnen anderer Konzerngesellschaften verrechnet werden. Im Gegensatz dazu können natürliche Personen Verluste aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften gar nicht mit ihrem laufenden Einkommen verrechnen.

Die deutschen Arbeitnehmer subventionieren so in vielfältiger Weise den Export ihrer eigenen Arbeitsplätze. Gleichzeitig subventioniert die Slowakei den Export von Arbeitslosen, die nach 1-jährigem Aufenthalt die Sozialleistungen des neuen Wohnsitzstaats erhalten müssen.

Die Unternehmer müssen wegen der im deutschen Steuerrecht angelegten Diskriminierung von Investitionen in Deutschland gegenüber deutschen Investitionen im Ausland eine gegenüber dem Ausland höhere Kapitalrendite erwirtschaften, um die Arbeitsplätze in Deutschland zu halten.

Diese steuerliche Subventionierung des Arbeitsplatzexports steht noch auf keiner Subventionsliste. Regierung wie Opposition bestreiten mittlerweile diesen krassen Missstand nicht mehr. Auch die neue Bundesregierung hat aber bisher keinerlei Schritte unternommen zur Behebung dieses Missstands unternommen, obwohl dadurch erhebliche Steuermehreinnahmen resultieren und der Arbeitsplatzexport zumindest verlangsamen würde. Die kürzlich ergangene Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs zur Verrechnung ausländischer Verluste mit deutschen Gewinnen ('Marks & Spencer') verschärft die steuerliche Subventionierung des Arbeitsplatzexports. Mittlerweile soll es sogar interne Planungen des Bundesfinanzministeriums geben, die durch die EuGH-Entscheidung resultierenden Vergünstigungen noch zu erweitern.

Bei globalisierten Kapitalmärkten muss jedes Unternehmen seine Unternehmenspolitik am Profit und nicht am deutschen Allgemeinwohl ausrichten. Entsprechend sollten EU-konform nur diejenigen Unternehmen begünstigt werden, die in Deutschland investieren. Es wäre deshalb sehr zu begrüßen, wenn die neue Bundesregierung die steuerliche Subventionierung des Arbeitsplatzexports umgehend beenden würde, indem auch bei Kapitalgesellschaften das sonst im deutschen Steuerrecht geltende Prinzip des Abzugsverbots von Aufwendungen im Zusammenhang mit steuerfreien Erträgen wieder in Kraft gesetzt wird¹¹. Die resultierenden erheblichen Steuermehrerträge sollten für Verbesserungen der in den letzten Jahren

¹¹ Streichung des Wortes 'unmittelbar' in §3c EStG, Streichung von §8b KStG, Abs. 3 und 5.

kontinuierlich verschlechterten Abschreibungsbedingungen verwendet werden. Damit würden Inlands- statt Auslandsinvestitionen begünstigt, und zwar ganz EU-konform.

1.4 Der Staat hat sich selbst bankrottiert

Seit 2001 nahm die Verarmung der öffentlichen Haushalte weiter zu, obwohl das Bruttoinlandsprodukt (inflationsbereinigt) weiter leicht gestiegen ist: Privater Reichtum und öffentliche Armut. Diese Entwicklung wird an folgenden Kenngrößen besonders deutlich sichtbar:

- Die gesamte staatliche Verschuldung stieg von gut 500 Mrd. € in 1990 auf über 1.200 Mrd. € in 2000, das private Geldvermögen (u.a. Anleihen) von rund 2.000 Mrd. € auf 3.600 Mrd. €. Nicht das deutsche Volk verarmt, sondern der deutsche Staat: Der um rund 700 Mrd. € gestiegenen Staatsverschuldung steht ein mit 1.800 Mrd. € mehr als doppelt so stark gestiegenes privates Geldvermögen gegenüber.
- Die jährliche Neuverschuldung des Staates stieg von 59 Mrd. € in 2001 auf 81 Mrd. € in 2003, d.h. von 2,8% auf 3,8% des Bruttoinlandsprodukts. Die Bruttoinvestitionen sanken bei staatlichen Gesamtausgaben von rund 1.000 Mrd. € von 37 Mrd. € in 2001 auf 32 Mrd. € in 2003. Seit 2004 ist die öffentliche Neuverschuldung weiter gestiegen, die Investitionen sind weiter gesunken, die deutsche staatliche Investitionsquote liegt deutlich unter den entsprechenden Quoten anderer westlicher Industrienationen.

Der durch die falsche Steuer- und Finanzpolitik selbst verursachte Bankrott der öffentlichen Haushalte, der bisher durch den Verkauf des letzten Tafelsilbers und eine wachsende Neuverschuldung kaschiert wurde, führt immer stärker zu Einsparungen bei den normalen Lohnempfängern¹² und geringere Förderung von Investitionen in Deutschland¹³.

Übrigens: Die avisierten allgemeinen Hochschulgebühren von 500 € pro Semester belasten die Aktiven, die ihre Kinder studierfähig aufziehen und an die Universität schicken; sie entsprechen mit einem Aufkommen von rund 2 Mrd. € pro Jahr ziemlich genau der Senkung des Spitzensteuersatzes um 1%-Punkt: Spitzenverdiener werden entlastet, unabhängig davon, ob sie in Deutschland investieren oder Kinder studieren lassen, Familien ohne Spitzeneinkommen und mit studierenden Kindern werden zusätzlich belastet.

¹² Vgl. hierzu die so genannten 'Koch-Steinbrück-Liste', z.B. durch Verringerungen bei der Pendler- und Arbeitnehmerpauschale, Abschaffung der Abgabenfreiheit von Nacht- und Feiertagszuschlägen.

¹³ Z.B. durch Verringerungen bei Eigenheimzulage und Abschreibungen.

2 Steuerbelastung in der Europäischen Union

Wie sieht es in der Europäischen Union aus? Es gibt erhebliche Unterschiede hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen, der nominalen Steuersätze und der tatsächlich bezahlten Steuerbelastung.

2.1 Bemessungsgrundlagen und Steuersätze in der EU

Die steuerliche Bemessungsgrundlage einer bestimmten Steuer ist derjenige Wert in €, der mit dem nominalen Steuersatz belastet wird. Für die Körperschaftsteuer z.B. ergibt sich dieser Wert aus dem handelsrechtlich ausgewiesenen Gewinn der Kapitalgesellschaft, korrigiert um gesetzlich festgelegte Möglichkeiten von Hinzurechnungen und Kürzungen. Die resultierende Bemessungsgrundlage ist in den meisten Einzelfällen deutlich kleiner als das für die Aktionäre ausgewiesene handelsrechtliche Ergebnis. Für die Gesamtheit aller Kapitalunternehmen beträgt die Bemessungsgrundlage nur rund ein Viertel von den in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgewiesenen Gewinnen.

Von Land zu Land sind die Bemessungsgrundlagen insbesondere bei der Körperschaftsteuer extrem unterschiedlich; zusammen mit der sehr unterschiedlichen Intensität der Steuereintreibung und den unterschiedlichen nominalen Steuersätzen führt dies zu der im Folgenden beschriebenen Spreizung der effektiven Steuerbelastung.

Bei der Körperschaftsteuer gilt in allen EU-Ländern ein fester Steuersatz ('flat rate tax'). Die meisten Werte liegen zwischen 28% und 35%, wobei in allen Ländern Gewerbesteuer etc. berücksichtigt sind (EU, 2004). Der Durchschnitt der EU15-Länder lag 2004 bei 31%. Deutschland hatte mit durchschnittlich 38% die höchste nominale Belastung¹⁴. Die 10 neuen EU-Länder hatten durchschnittlich einen nominalen Körperschaftsteuersatz von 21%, also 10 %-Punkte niedriger als die anderen EU15-Länder.

Die Einkommensteuer hat in allen Ländern unterschiedliche Grundfreibeträge, und zudem steigt der nominale Steuersatz unterschiedlich stark an bis zum länderspezifischen Spitzensteuersatz. Im EU15-Durchschnitt liegt der Spitzensteuersatz in 2004 bei 46%, die Sätze variieren zwischen etwa 40% und 50%; in Deutschland gilt ab 2005 ein Spitzensteuersatz von 42%, über 50% werden in Finnland, Niederlande und Schweden erhoben. Die 10 neuen EU-Länder haben durchschnittlich 35% nominalen Spitzensteuersatz, 11 %-Punkte niedriger als die EU15-Länder.

2.2 Tatsächliche Steuerbelastung in der EU

Die effektive Steuerbelastung einer Einkommensart ergibt sich, indem die tatsächlich an den Fiskus abgeführten Steuern für diese Einkommensart geteilt werden durch das tatsächliche Einkommen, das in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgewiesen wird. Die EU gibt die effektive Steuerbelastung der Einkommen aus Unternehmertätigkeit (Einzelunternehmer, Personen- und Kapitalgesellschaften) und Vermögen (private Kapitalerträge wie Zinsen, Dividenden, Mieten etc.) für das Jahr 2002 an. Dabei werden in dieser EU-Untersuchung nicht nur Steuern auf Erträge sondern auch auf Bestände (wie Grund- und Vermögensteuern) berücksichtigt. Damit ergibt sich für die EU15-Länder eine durchschnittliche effektive Steuerrate von knapp 30%, mit überraschend geringen Variationen zwischen 28% und 32%.

Die EU macht noch keine Angaben zur effektiven Steuerbelastung in den 10 neuen EU-Ländern, die aber sicher deutlich unter der effektiven Belastung der EU15-Länder und damit unter 25% liegen dürfte.

¹⁴ mindestens 33% in Gemeinden mit niedrigem Hebesatz und bis zu höchstens 43% in einigen Großstädten.

Im Vergleich innerhalb der EU15-Länder zeigt die Untersuchung der EU-Kommission für 2001 und 2002:

- Deutschland hatte schon damals (nach dem Sonderfall Griechenland) mit Abstand die niedrigste effektive Steuerbelastung der Unternehmens- & Vermögenseinkommen, lag aber bei der Belastung des Faktors Arbeit mit Steuern und Sozialabgaben mit 40% im oberen Drittel der EU15-Länder (Durchschnitt 38%).
- Deutschland war das einzige Land mit einer Senkung der effektiven Steuerbelastung des Faktors Kapital von 1995 bis 2002. Irland hingegen hat die Effektivbelastung um gut 10 %-Punkte erhöht, ebenso Frankreich um 6 %-Punkte und Großbritannien um 3 %-Punkte: In allen EU15-Ländern wurde - im Gegensatz zu Deutschland - die Bemessungsgrundlage wesentlich verbreitert und damit die deutliche Senkung der Steuersätze überkompensiert.

Besonders bemerkenswert an diesem langfristigen Trend ist, dass es sich dabei im internationalen Vergleich der OECD-Staaten eher um eine Sonderentwicklung handelt; in fast allen anderen Staaten wurde in den letzten Jahren die effektive Belastung der Unternehmens- & Vermögenseinkommen erhöht. Zwar wurden auch in den anderen Ländern die nominalen Steuersätze deutlich gesenkt, aber gleichzeitig wurde dort - anders als in Deutschland - die Bemessungsgrundlage deutlich verbreitert. Zudem gibt es in vielen anderen EU-Ländern, aber auch in USA und Schweiz, erheblich höhere Steuern auf Kapitalbestände¹⁵, die in Deutschland als Substanzsteuern betrachtet werden und deshalb verpönt sind.

2.3 Bestehende EU-Steuerdirektiven begünstigen Steuervermeidung

Die EU-Länder sind bei Entscheidungen in Bezug auf ihre jeweiligen Besteuerungsgrundlagen bereits seit vielen Jahren nicht mehr unabhängig, und diese gegenseitige Abhängigkeit wird sich künftig noch verstärken. Die Verwundbarkeit der Steuersysteme der Mitgliedstaaten nimmt weiter zu, da die Bemessungsgrundlagen und die Steuersätze sehr unterschiedlich sind: Die Aufwendungen werden tendenziell in Steuerländern mit hohen nominalen Unternehmenssteuersätzen (z.B. in Deutschland mit knapp 40%) geltend gemacht, die Erträge aber in Ländern mit niedrigen Steuersätzen (z.B. in Irland mit 12,5%).

EU-Länder mit höheren nominalen Steuersätzen haben gleichzeitig ihre Handlungsmöglichkeiten untergraben, im eigenen Land erwirtschaftete Erträge zu besteuern, indem sie den EU-Steuerrichtlinien zugestimmt haben:

- Schuldzinsen- und Lizenzgebühren-Richtlinie: Seit 2004 dürfen die EU-Länder keine Quellensteuern mehr auf Schuldzinsen und Lizenzgebühren erheben soweit sie an verbundene (>25% Beteiligung) Unternehmen bezahlt werden.
- Mutter-Tochter-Richtlinie: Seit 2004 wurde das Verbot von Quellensteuern auf Dividendenzahlungen wesentlich im Anwendungsbereich erweitert und soll ab 2009 schon für Beteiligungen ab 10% gelten.
- Fusionsrichtlinie: Ab 2005 soll die Beibehaltung von stillen Reserven bei Sitzverlegung in ein anderes EU-Land wesentlich im Anwendungsbereich erweitert und schon für Beteiligungen ab 10% gelten: Die Besteuerung von stillen Reserven kann damit überhaupt nicht mehr sichergestellt werden. Durch die neue Europäische Aktiengesellschaft wird diese Entwicklung weiter verschärft.

All diese Richtlinien gehen davon aus, dass es mittelfristig ein einheitliches EU-Besteuerungssystem geben soll. Bis dahin allerdings unterstützen diese Richtlinien Möglichkeiten der legalen Steuervermeidung und sind deshalb aus deutscher Sicht EU-Steuervermeidungsrichtlinien. Der deutsche Finanzminister hat durch die Forcierung dieser Richtlinien sein Haushaltsdefizit noch weiter vergrößert.

¹⁵ z.B. erheblich höhere Grundsteuern als in Deutschland und teilweise auch Vermögensteuer auf Betriebsvermögen.

Die EU-Finanzminister haben am 11. September 2004 beschlossen, dass für die Körperschaftsteuer eine einheitliche Bemessungsgrundlage entwickelt werden soll. Jedes EU-Land soll dann die Möglichkeit haben (aber nicht die Verpflichtung!), diese einheitliche Bemessungsgrundlage einzuführen. Die Kommission wird prüfen, inwiefern eine an alle EU-Länder gerichtete einschlägige Initiative möglich ist. In jedem Fall könnte eine Gruppe von mindestens 8 EU-Ländern dann bei dem Projekt der einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage enger zusammenarbeiten und die bei Steuerfragen grundsätzlich erforderliche Einstimmigkeit wäre dann leichter erreichbar.

2.4 Warum ist die deutsche Kapitalbesteuerung so niedrig im EU-Vergleich?

Hartnäckig wird von den Unternehmerverbänden und ihrer mächtigen Lobby in Wissenschaft, Medien und Politik das Märchen von der hohen Steuerlast in Deutschland und von dem dramatischen Einbruch der Gewinne weitererzählt. Ein genauer Blick auf die volkswirtschaftlichen Daten, die Steuerstatistik und die Konzernbilanzen zeigt, dass die nominalen Steuersätze mit der Realität der tatsächlich gezahlten Steuern wenig zu tun haben.

Unbestritten gab es einige Großunternehmen, die zwischen 2000 und 2002 multimilliardenschwere Verluste und Wertberichtigungen zumindest buchmäßig ausgewiesen haben (z.B. Deutsche Telekom). Auch sind die Gewinne von Banken & Versicherungen von 2000 bis 2002 um etwa 10% zurückgegangen, beides vor allem eine Folge der geplatzten Spekulationsblase im Telekommunikationsbereich und in der IT-Branche. Angesichts der oben beschriebenen gesamtwirtschaftlichen Entwicklung von Gewinnen und Ausschüttungen können aber diese Sonderfälle jedenfalls das niedrige und seit 2001 weiter fallende Niveau der Unternehmenssteuern nicht erklären. Auch die Senkung der nominalen Steuersätze durch die Unternehmenssteuerreform 2001 erklärt nicht das Ausmaß der Steuerausfälle, da die gesamten Steuersatzsenkungen höchstens einen Rückgang um rund ein Achtel erklären können.

Viele weltweit tätige Konzerne haben in den vergangenen Jahren ihre Gewinne gesteigert, zahlen aber in Deutschland weniger Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer als in den 1990er Jahren. Wie erklärt sich das? Häufig wird behauptet, dass diese ihre Gewinne hauptsächlich im Ausland erzielen. Für die deutschen Konzerne, die in ihren Geschäftsberichten das Ergebnis für In- und Ausland separat ausweisen, stimmt das jedenfalls nicht (vgl. Jarass/Obermair, 2005, S. 83).

Vielmehr sind Möglichkeiten der Steuervermeidung im deutschen Steuerrecht seit langem angelegt und durch die Steuerreform 2001 sogar noch erweitert worden; diese Möglichkeiten wurden in den letzten Jahren aufgrund der Globalisierung offenbar verstärkt genutzt. Dazu gehören:

- volle steuerliche Absetzbarkeit von Aufwendungen in Deutschland, obwohl die dazugehörigen Erträge in Deutschland steuerfrei sind,
- die totale Steuerfreistellung von Veräußerungserträgen,
- die dauerhaft mögliche Steuerfreistellung von Erträgen ('stille Reserven'),
- erhebliche Steuerrückzahlungen aus früheren Jahren (die durch die Unternehmenssteuerreform 2001 verursacht wurden und nach dem seit 4/2003 gültigen Moratorium ab 1.1.2006 wieder aufleben werden),
- Verschiebung von steuerlichen Bemessungsgrundlagen in Niedrigsteuerländer ('Steuerdumping'),
- nach Zeit und Höhe unbeschränkte Verlustverrechnung aus früheren Jahren (seit 2004 der Höhe nach auf 60% des laufenden Gewinns beschränkt),
- die ebenso unbeschränkte Querverrechnung von Verlusten zwischen verbundenen Unternehmen ('Organschaft').

3 Grundlegende Reform der Unternehmensbesteuerung erforderlich

3.1 Strukturfehler werden durch die EU-Freiheiten verschärft

Durch die EU-Freiheiten in Verbindung mit weiterhin rein nationaler Unternehmensbesteuerung wurden die Auswirkungen der Strukturfehler des alten deutschen Steuersystems verschärft. Relativ hohe nominale Steuersätze in Deutschland ziehen Aufwendungen steuerlich nach Deutschland und machen gleichzeitig den steuerlichen Gewinnausweis im Ausland attraktiv (Steuerplanung): Statt Gewinnen werden in Deutschland Zinsen und Lizenzgebühren ausgewiesen, die ins steuergünstige EU-Ausland transferiert werden. Die neuen EuGH-Entscheidungen werden diese Probleme weiter verschärfen.

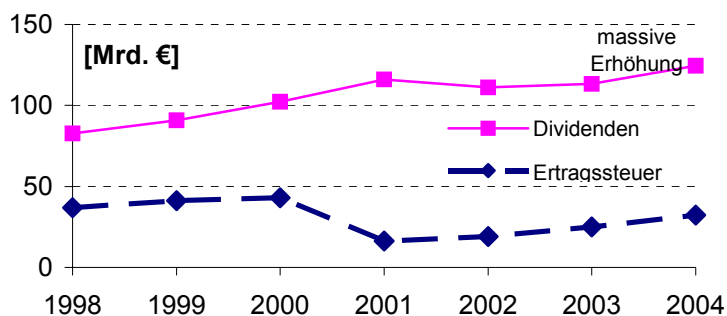
Beispiel: IKEA-Deutschland hatte 2003 einen Umsatz von 2.278 Mio. €, ein Eigenkapital von nur 3 Mio. € und ein Fremdkapital von 1.442 Mio. €. IKEA-Deutschland nutzt alle vom deutschen Steuerrecht erlaubten Möglichkeiten zum Steuersparen:

- 3% des Bruttoumsatzes werden als Lizenzgebühr für die Nutzung des Namens 'IKEA' steuerfrei ins Ausland gezahlt, in 2003 insgesamt knapp 70 Mio. €.
- Über 60 Mio. € werden als Schuldzinsen¹⁶ bezahlt.

Trotz einer extrem hohen Umsatzrendite von 9% (vor Schuldzinsen und Lizenzgebühren) bezahlte IKEA damit auf einen Gewinn von knapp 300 Mio. € (vor Lizenzgebühren und Schuldzinsen) nur gut 50 Mio. € Steuern, also gut 15%; in 2002 wurden auf einen Gewinn von rund 200 € (vor Lizenzgebühren und Schuldzinsen) nur knapp 20 Mio. € Steuern in Deutschland bezahlt, also rund 10%. Dabei ist noch unberücksichtigt, dass IKEA-Deutschland Teile seiner Expansion nach Osteuropa in Deutschland steuerlich (ganz legal) geltend macht, obwohl die dort später erzielten Erträge in Deutschland steuerfrei sind. Ein mittelständischer Möbelhändler müsste bei gleicher Umsatzrendite mindestens doppelt so viel Steuern bezahlen und kann damit gegen IKEA nicht konkurrieren.

All diese in ihrer Kombination bisher in keinem anderen Industrieland gegebenen Gestaltungsmöglichkeiten stehen vor allem großen, international operierenden Konzernen offen, während kleine mittelständische Betriebe sie offenbar kaum nutzen können. Für Konzerne ist Deutschland heute (entgegen der noch immer verbreiteten Legende einer hohen Steuerbelastung) fast ein Steuerparadies.

Bild 4: Dividenden und Ertragssteueraufkommen der deutschen Kapitalgesellschaften



Es zeigt sich, dass vor allem große international tätige Unternehmen streng nach geltendem deutschem Steuerrecht in der Lage, aus Konkurrenzgründen aber auch gezwungen sind, ihre Steuerbelastung in Deutschland auch bei gutem Ertrag für die Anteilseigner immer stärker zurückzufahren.

Der regional operierende Mittelstand kann diese Steuerstrategien kaum nutzen. Wenn aber das Ergebnis dieses vom Gesetzgeber erlaubten und von den Marktkräften eingeforderten steuerlichen Handelns nicht nur eine massive Benachteiligung des inländischen Mittelstandes bewirkt, sondern Bund und Länder in wachsende Verschuldung treibt, Städte und Gemeinden bedrohlich verarmen lässt und damit wesentliche Grundlagen der wirtschaftlichen Entwicklung untergräbt, dann müssen offensichtlich die einschlägigen Gesetze an die wirtschaftliche Realität angepasst werden.

¹⁶ diese werden wegen der Zurechnung der Dauerschuldzinsen bei der deutschen Gewerbesteuer mit rund 5% belastet.

3.2 Vorschläge der Stiftung Marktwirtschaft lösen die Probleme nicht

Die Stiftung Marktwirtschaft hat kürzlich erste Ideen einer Unternehmenssteuerreform vorgelegt; es sind mittlerweile unterschiedliche Spielarten des Vorschlags mit unterschiedlichen Steuersätzen in der Diskussion. Im Folgenden werden deshalb nur die Grundprinzipien kurz skizziert:

- Abschaffung der Gewerbesteuer, Ersatz durch einen Zuschlag von rund 6 %-Punkten auf die ESt und KSt sowie eine neue 2%-ige Lohnsummensteuer.
- Einführung einer reinen Gewinnbesteuerung nach dem KSt-Modell, einheitlich für alle Unternehmen, mit 19% (bzw. maximal 24%) zuzüglich Kommunalzuschlag (mit Hebesatzrecht) von rund 6 %-Punkten. Insgesamt resultiert daraus also ein nominaler Steuersatz von 25% bis 30%.
- Einführung eines Kommunalzuschlags auf die ESt von 3 %-Punkten über den gesamten Tarif bei entsprechender Absenkung des Steuertarifs um 3 %-Punkte.
- Einführung einer Lohnsummensteuer von 2%, die vom Unternehmen an die Standortgemeinde bezahlt werden soll, aber voll auf die vom Unternehmen abzuführende Lohnsteuer angerechnet werden soll.

Dieses Modell wurde bezüglich des kommunalen Zuschlags bereits von den Länderfinanzministerien im Rahmen der Arbeiten der Kommission zur Reform der Gemeindefinanzen untersucht und einhellig als technisch nicht administrabel verworfen. Zudem führt es laut ersten Berechnungen des Baden-Württembergischen-Finanzministeriums zu dauerhaften jährlichen Mindereinnahmen von über 15 Mrd. € bei einem Steuersatz von 30%. Der Vorschlag löst bei der von der Stiftung Marktwirtschaft behaupteten Aufkommensneutralität keines der oben genannten zentralen Probleme des deutschen Unternehmenssteuerrechts und führt zudem zu einer weiteren Verkomplizierung des deutschen Steuerrechts.

3.3 Wertschöpfungsbesteuerung bei der Betriebsstätte erforderlich

Eine harmonisierte und zwischen den EU-Ländern konsolidierte Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer würde gerade den international tätigen Unternehmen ihre Buchführung erleichtern und zudem die Gewinnverschiebemöglichkeiten von EU-Ländern mit hohen Steuersätzen in EU-Länder mit niedrigen Steuersätzen verringern. Sie würde jedoch ein neues Problem erzeugen, nämlich die Verschiebung der Gewinne in Nicht-EU-Länder ohne hierfür eine Lösung aufzeigen zu können.

Eine Besteuerung von international tätigen Konzernen ist den einzelnen Nationalstaaten wie auch der Europäischen Union letztlich nur möglich, wenn die gesamte im Inland erwirtschaftete Wertschöpfung an der Quelle einem generellen Steuerabzug unterliegt, unabhängig vom in- oder ausländischen Sitz des Betriebseigentümers (Jarass, 2005b). Dies ist (auch ohne die schwierige EU-weite Steuerharmonisierung) von jedem Nationalstaat dadurch erreichbar, dass zukünftig jeweils am Sitz der Betriebsstätte nicht nur alle erwirtschafteten Erträge des Eigenkapitals, sondern auch des eingesetzten Fremdkapitals einem generellen Steuerabzug unterliegen:

- Wie bisher der Gewinn:
Das ist der Ertrag des im Betrieb eingesetzten Eigenkapitals. Dabei muss durch stärkere Anlehnung der Steuerbilanz an die seit 2005 vorgeschriebene EU-Handelsbilanz (International Financial Reporting Standard - IFRS) sichergestellt werden, dass der 'zu versteuernde Gewinn' nicht mehr (wie derzeit) deutlich vom 'ökonomischen Gewinn' abweicht.
- Zukünftig auch Besteuerung der bezahlten Schuldzinsen bei der Betriebsstätte:
Das sind die im Betrieb erwirtschafteten Erträge des Fremdkapitals (wobei die in Miet- & Pachtzahlungen bzw. in Leasingraten enthaltenen Schuldzinsen miteinbezogen werden müssen) genauso wie ein angemessener Teil der Lizenzgebühren (Namenslizenzen voll, Patentreizenzen teilweise).

Löhne werden schon immer am Sitz der Betriebsstätte durch Einbehaltung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsabgaben belastet. Damit wäre sichergestellt, dass die gesamte im Inland erwirtschaftete Wertschöpfung (Löhne + Schuldzinsen + Gewinne) einem generellen Steuerabzug im

Inland unterliegt. Eine derartige Bemessungsgrundlage würde Abgrenzungsprobleme deutlich verringern und auch deshalb das deutsche Unternehmenssteuersystem vereinfachen.

3.4 Gewerbesteuer ausbauen, dann Körperschaftsteuersatz senken

Die aktuellen Vorschläge aus dem Bundesministerium der Finanzen für eine einheitliche Unternehmensbesteuerung sind grundsätzlich zielführend. Aber bei der vorgesehenen alleinigen Bemessungsgrundlage 'Gewinn' kann Deutschland die für Gewinn erforderlichen nominalen Steuersätze von unter 30% nicht erreichen ohne weitere Verringerung des Steueraufkommens; auch bei einer Senkung des nominalen Steuersatzes wäre 'tax planning' weiterhin möglich, wenn die Bemessungsgrundlage nur der Gewinn wäre. Deshalb sollte die Bemessungsgrundlage jedenfalls teilweise wertschöpfungsorientiert sein. Ähnlich sehen es mittlerweile auch leitende Mitarbeiter des Bundesfinanzministeriums (Lietmeyer/Petzold, 2005), die die Gewerbesteuer beibehalten wollen und die zudem die einheitliche Unternehmensbesteuerung in einem ersten Schritt nur für Gesellschaften einführen wollen: ein überlegenswerter Gedanke.

Statt einer reinen Gewinnbesteuerung mit hohen nominalen Sätzen ist eine einheitliche Unternehmensbesteuerung aller im Unternehmen erwirtschafteten Kapitalerträge bei deutlich gesenkten nominalen Steuersätzen erforderlich. Dies wäre durch eine einheitliche Unternehmensbesteuerung aufkommensneutral erreichbar, falls sowohl die Bemessungsgrundlage als auch der Steuersatz von der Einkommensteuer abgekoppelt würde¹⁷:

- wertschöpfungsorientierte Bemessungsgrundlage (Summe aus Gewinnen, Schuldzinsen und Lizenzgebühren) statt einer rein gewinnorientierten Bemessungsgrundlage und
- niedriger einheitlicher nominaler Steuersatz (max. 30%), der für alle Unternehmen gilt.

Steuertechnisch wäre diese Reform leicht umsetzbar durch einen Ausbau der Gewerbesteuer bei voller Zurechnung aller bezahlten Schuldzinsen und Lizenzgebühren¹⁸ und einer anschließenden aufkommensneutralen Senkung der Körperschaftsteuer.

Beispiel für die Umsetzung:

- volle Zurechnung der Schuldzinsen, Lizenzgebühren, Geschäftsführergehälter etc. (nicht aber der sozialversicherungspflichtigen Löhne), wie von den kommunalen Spitzenverbänden vorgeschlagen,
- Absenkung der Messzahl von 5% auf 4%,
- Erhöhung des Mindesthebesatzes von derzeit 200% auf 300% zur Sicherstellung einer Mindestbesteuerung von mindestens 25% ($= 4\% \times 300\% + (1 - 4\% \times 300\%) \times 15\%$),
- Senkung des Körperschaftsteuersatzes von derzeit 25% auf z.B. 15%.

Damit resultiert ein nominaler Steuersatz für den Gewinn von durchschnittlich rund 29% ($= 4\% \times 400\% + (1 - 4\% \times 400\%) \times 15\%$).

Die Gewerbesteuer sollte strikt auf die in Deutschland erwirtschaftete Wertschöpfung beschränkt werden. Die Ergebnisse einer Verwaltung internationalen Kapitals würden damit mit nur 15% belastet werden, der Finanzplatz Deutschland wäre so aus steuerlicher Sicht wieder für internationale Kapitalverwaltung interessant, der Wegzug nach Luxemburg und Irland wäre uninteressant.

Eine wertschöpfungsorientierte Bemessungsgrundlage sichert eine angemessene Besteuerung der in Deutschland erwirtschafteten Kapitalerträge: Für die beiden wesentlichen Steuerplanungsinstrumente Schuldzinsen und Lizenzgebühren fallen in Deutschland dann mindestens 12% Steuern an, im EU-Ausland müssen üblicherweise mindestens 10% Steuern auf den Gewinn bezahlt werden, außerdem verursachen die Steuerplanungsinstrumente weitere Kosten wie Beratungshonorar etc.. Eine Verschiebung der Bemessungsgrundlage ins Ausland würde damit uninteressant im Vergleich zur Versteuerung mit 25% in hebesatzgünstigen deutschen Gemeinden.

¹⁷ Echte duale Einkommensteuer, siehe hierzu auch: Jarass, 2005b.

¹⁸ Wie 2003 von der Gemeindefinanzreformkommission fast einvernehmlich vorgeschlagen.

Bei einer gleichmäßigen Besteuerung der in Deutschland erwirtschafteten Wertschöpfung würde auch die Gefahr der Abwanderung in das derzeit steuergünstigere Ausland verringert durch die so mögliche aufkommensneutrale Senkung der Steuersätze.

Literatur

BMF, 2004a

Monatsbericht 01.2004. Bundesministerium der Finanzen, Berlin, 2004

(abrufbar unter <http://www.bundesfinanzministerium.de>).

BMF, 2005

Finanzbericht 2005. Bundesministerium der Finanzen, Berlin, 2005.

EU, 2004

Structures of the taxation systems in the European Union, Data 1995-2002. eurostat, Luxembourg, 2004, S. 46 und 116/117 (abrufbar unter <http://www.eu-datashop.de/download/EN/inhaltsv/thema2/taxsys.pdf>).

Jarass/Obermair, 2002

L. Jarass und G.M. Obermair: Wer soll das bezahlen? Wege zu einer fairen und sachgerechten Besteuerung: Begrenzung der Belastungen für alle, Mindest-Belastung für die Großen. Metropolis-Verlag, Marburg, 9 €.

destatis, 2004

VGR, Fachserie 18, Reihe 1.2, Hauptbericht 2003. Stand August 2004 (abrufbar unter www.destatis.de).

Jarass/Obermair, 2004a

L. Jarass und G.M. Obermair: Geheimnisse der Unternehmenssteuern - Steigende Dividenden, sinkendes Steueraufkommen. Eine Analyse der DAX30-Geschäftsberichte 1996-2002 unter Berücksichtigung der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung. Metropolis-Verlag, Marburg, 2004 (Gliederung abrufbar unter www.JARASS.COM/Steuern).

Jarass/Obermair, 2004b

L. Jarass und G.M. Obermair: Sinkende Steuerbelastung von Unternehmens- & Vermögenseinkommen. In: Wirtschaftsdienst, Zeitschrift für Wirtschaftspolitik. 84. Jg., Heft 3, März 2004, S. 152-160.

Jarass/Obermair, 2004c

L. Jarass und G.M. Obermair: Ausweis und Versteuerung von Unternehmensgewinnen. In: Schratzenstaller/Truger: Perspektiven der Unternehmensbesteuerung, Metropolis-Verlag, Marburg, 2004, S. 77-107.

OECD, 2005

OECD revenue statistics, Paris 2005; erscheint jährlich.

Jarass/Obermair, 2005

L. Jarass und G.M. Obermair: Geheimnisse der Unternehmenssteuern - Steigende Dividenden, sinkendes Steueraufkommen. Metropolis-Verlag, Marburg, 2. Auflage, 2005.

Jarass, 2005a

L. Jarass: Unternehmensbesteuerung: Steigende Dividenden, sinkendes Steueraufkommen - was tun? In: Orientierungen zur Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 103 (1/2005, Ludwig-Erhard-Stiftung, Bonn, März 2005

(abrufbar unter <http://www.jarass.com/Steuer/B/Orientierungen%20I-05,%20inkl.%20Deckblatt.pdf>).

Jarass, 2005b

L. Jarass: Einheitliche Unternehmensbesteuerung - Gewerbesteuer ausbauen, Körperschaftsteuer senken. In: HWWA-Wirtschaftsdienst, Heft 4/2005, S. 215-220

(abrufbar unter <http://www.jarass.com/Steuer/B/HWWA,%20endg.pdf>).

Lietmeyer/Petzold, 2005

V. Lietmeyer und O. Petzold: Bedingungen und Ziele für eine Reform der Unternehmensbesteuerung. In: HWWA-Wirtschaftsdienst, Heft 9/2005, S. 590-599.