

L. JARASS ■ G.M. OBERMAIR

Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

International geplante Maßnahmen und
national umsetzbare Reformvorschläge
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

2., vollständig neu bearbeitete Auflage mittlerweile erschienen



Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

International geplante Maßnahmen und
national umsetzbare Reformvorschläge
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

Inhaltsübersicht

Zusammenfassung	5
1 Mangelhafte Besteuerung im Unternehmensbereich	17
Teil I : Besteuerung von Unternehmenserträgen	27
2 Defizite bei der Besteuerung von Unternehmenserträgen	28
3 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmenserträgen, die nur MIT internationaler Abstimmung umsetzbar sind	51
4 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmenserträgen, die auch OHNE internationale Abstimmung umsetzbar sind	67
Teil II : Besteuerung von Unternehmensvermögen	121
5 Defizite bei der Besteuerung von Unternehmensvermögen	123
6 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmensvermögen, die nur MIT internationaler Abstimmung umsetzbar sind	128
7 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmensvermögen, die auch OHNE internationale Abstimmung umsetzbar sind	134
Teil III : Anhang	145
8 Belastungswirkungen der drei Reformvorschläge laut Kap. 4	145
9 Autoren und Quellenverzeichnis	192

1 Mangelhafte Besteuerung im Unternehmensbereich

Die Öffentliche Hand in Deutschland steht vor großen alten und neuen Aufgaben:

- Bröckelnde Brücken, löchrige Straßen und leckende Leitungen zeigen, dass jahrzehntelang zu wenig in die Infrastruktur investiert wurde.
- Systemrelevante Banken sind in vielen EU-Ländern mangels Aufsicht zu Sanierungsfällen geworden.
- Ganze Staaten stehen durch Miswirtschaft und durch Spekulationen, an denen auch deutsche Institute gut verdient haben, vor dem Ruin.
- Die Sanierung dieser Staaten und Banken wird die Staatskasse gerade des wirtschaftlich starken Deutschlands noch lange Zeit belasten.

Alles dies muss aus dem Steueraufkommen finanziert werden; wie steht es also mit diesem Aufkommen?

- Bei den Steuern auf Löhne und Gehälter und auf den privaten Konsum bleibt das tatsächlich erzielte Aufkommen nur wenig hinter dem zurück, was aufgrund der nominalen Steuersätze zu erwarten ist.
- Anders dagegen bei den Steuern auf Unternehmenserträge: Hier liegt das tatsächliche Aufkommen weit unterhalb dessen, was aufgrund der nominalen Steuersätze zu erwarten wäre. Insbesondere von multinationalen Unternehmen können nach derzeitiger Rechtslage mit kunstreichen weltumspannenden Konstruktionen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung in Niedrigsteuerrländer (BEPS¹) ganz legal praktiziert werden. Der Beitrag der Kapitalgesellschaften zur Finanzierung der gerade für sie unabdingbar notwendigen Infrastruktur liegt mit einer tatsächlich bezahlten Steuerbelastung² von unter 15% nur bei einem Drittel der Steuer- und Abgabenbelastung des Lohnneinkommen.



1.1 Steuervermeidung – alles ganz legal?

Die zentralen Themen der nachfolgenden Untersuchung, längere Zeit nur von wenigen Beobachtern herausgearbeitet, sind erst in den letzten zwei Jahren zum Gegenstand einer zunehmend kritischen Berichterstattung geworden. Einige dieser Berichte sollen hier zitiert werden:

- PINKERNELL schreibt in seinem neuen Buch: "Die internationale Steuergestaltung war im Jahr 2013 nicht nur Gegenstand zahlreicher Medienberichte, sondern hat sogar ihren Weg auf die Agenda des G20-Gipfeltreffens in St. Petersburg gefunden. Auslöser der breiten öffentlichen Diskussion waren unter anderem die verblüffenden Gewinnverlagerungsmodelle internationaler Konzerne, wobei insbesondere die Keimmalbesteuerung der "staatenlosen" Gewinne einiger E-Commerce-Unternehmen Überraschung und Empörung ausgelöst hat. Das Internet hat neuartige grenzüberschreitende Wertschöpfungsketten hervorgebracht, denen ein Flickenteppich nationaler Steuerhoheiten gegenübersteht. Die erforderliche Zuordnung des

¹ Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS), siehe Kasten 3.1.

² Siehe Abb. 1.4b.

Steuersubstrats erweist sich zunehmend als gestaltungsanfällig, zumal der ungebremste internationale Steuerwettbewerb zusätzliche Gestaltungsanreize schafft. Im Ergebnis findet oft weder im Quellenstaat noch im Ansässigkeitsstaat der Muttergesellschaft eine laufende Besteuerung statt, was nicht nur unfaire Wettbewerbsvorteile verursacht, sondern auch die Daseinsberechtigung der Unternehmensteuern in Frage stellt."³

- In der knappsten Form hat den jetzigen Zustand und das angestrebte Ziel der OECD-Generalsekretär Angel Gurría als Vertreter der wichtigsten westlichen Wirtschaftsorganisation⁴ auf den Punkt gebracht: "Wir wollten verhindern, dass Unternehmen doppelt besteuert werden. Nun sind wir im Zustand doppelter Nichtbesteuerung angekommen. ... Wir wollen einen Satz von Gesetzen und Vorschriften erreichen, der sicherstellt: Steuern werden da erhoben, wo die Werte geschaffen werden und die wirtschaftliche Aktivität stattfindet."⁵
- Eine etwas ausführlichere Darstellung gibt die Gewerkschaft ver.di: "Für APPLE, GOOGLE, MICROSOFT oder AMAZON ist es ein Leichtes, Nationalstaaten auszutricksen, indem sie Lizenzen oder Belastungen von einem Punkt auf der Landkarte zu einem anderen irgendwo in der Welt verschieben. Aus ihrer Sicht handelt es sich dabei um Steueroptimierung bzw. "Steuergestaltung". In Wahrheit ist es Steuervermeidung, also Steuerflucht. Kein neues Thema, aber angesichts der weltweit drückenden Probleme hat es eine besondere Brisanz bekommen. Während ganzen Ländern der Staat bankrott droht, während sogar reiche Länder, wie Deutschland, Staatsschulden drücken und die öffentliche Infrastruktur in Not leidet, werden den Staaten riesige Beträge vorenthalten. Die Firmen nutzen legale Schlupflöcher – also Möglichkeiten, die die nationalen Regierungen in der Vergangenheit geschaffen bzw. zugelassen haben."⁶

Wegen der dadurch verursachten Erosion der Bemessungsgrundlage Gewinn müssen die genannten Aufgaben der Öffentlichen Hand in noch zunehmendem Ausmaß aus dem Lohnsteuer- und Verbrauchsteuerertrag finanziert werden, wie Tab. 1.1 zeigt, also im Wesentlichen aus dem Lohn- und Verbrauchsteuerertrag von abhängig Beschäftigten sowie durch Belastung von regional tätigen kleinen und mittleren Unternehmen.

Tab. 1.1 : Steueraufkommen nach Steuerarten, 2010, 2013, 2016 (Prognose)

Steueraufkommen in Preisen von 2010 [Mrd. € ₂₀₁₀]	2010		2013		2016 Prognose	
	Mrd. € ₂₀₁₀	Anteil am Gesamtaufkommen	Mrd. € ₂₀₁₀	Anteil am Gesamtaufkommen	Mrd. € ₂₀₁₀	Anteil am Gesamtaufkommen
(1) Einkommenbezogene Steuern	273	49%	318	51%	342	53%
davon						
(1.1) Lohnsteuer	169	30%	190	31%	204	32%
(1.2) Einkommensteuer	56	10%	68	11%	74	12%
(1.3) Körperschaftsteuer	13	2%	19	3%	21	3%
(1.4) Gewerbesteuer	36	6%	41	7%	43	7%
(2) Vermögenbezogene Steuern	21	4%	24	4%	25	4%
davon						
(2.1) Grund- und Grunderwerbsteuer	7	1%	20	3%	21	3%
(2.2) Erbschaftsteuer	4	1%	4	1%	4	1%
(3) Verbrauchbezogene Steuern	269	48%	276	45%	277	43%
davon						
(3.1) Umsatzsteuer	180	32%	186	30%	193	30%
(3.2) Energie- und Stromsteuer	46	8%	45	7%	42	6%
(3.3) Sonstige indirekte Steuern	43	8%	44	7%	42	6%
(4) Gesamtaufkommen	563	100%	618	100%	644	100%

Hinweise:

zu Z. (1.1), (1.2), (1.3): Lohn-, Einkommen- und Körperschaftsteuer jeweils inkl. Solidaritätszuschlag;

zu Z. (1.1): Kassenmäßige Lohnsteuer zzgl. von den Arbeitgebern mit der Lohnsteuer verrechnetes Kindergeld von jährlich 34 Mrd. €;

zu Z. (1.2): Veranlagte und nicht veranlagte Einkommensteuer zzgl. Abgeltungssteuer;

zu Z. (3.3): U.a. Tabaksteuer, Versicherungssteuer, Kraftfahrzeugsteuer.

Quellen: Siehe Quellen zu Abb. 1.1.

³ [Pinkernell 2014, Vorwort, Absätze 1 und 2].

⁴ OECD: Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung, Paris; 34 westliche Industrieländer als Mitgliedsländer; mit weiteren Ländern, insbesondere Schwellenländern, wurde eine verstärkte Zusammenarbeit mit Blick auf eine mögliche Mitgliedschaft vereinbart.

⁵ [Gurría 2013].

⁶ [ver.di 2013].

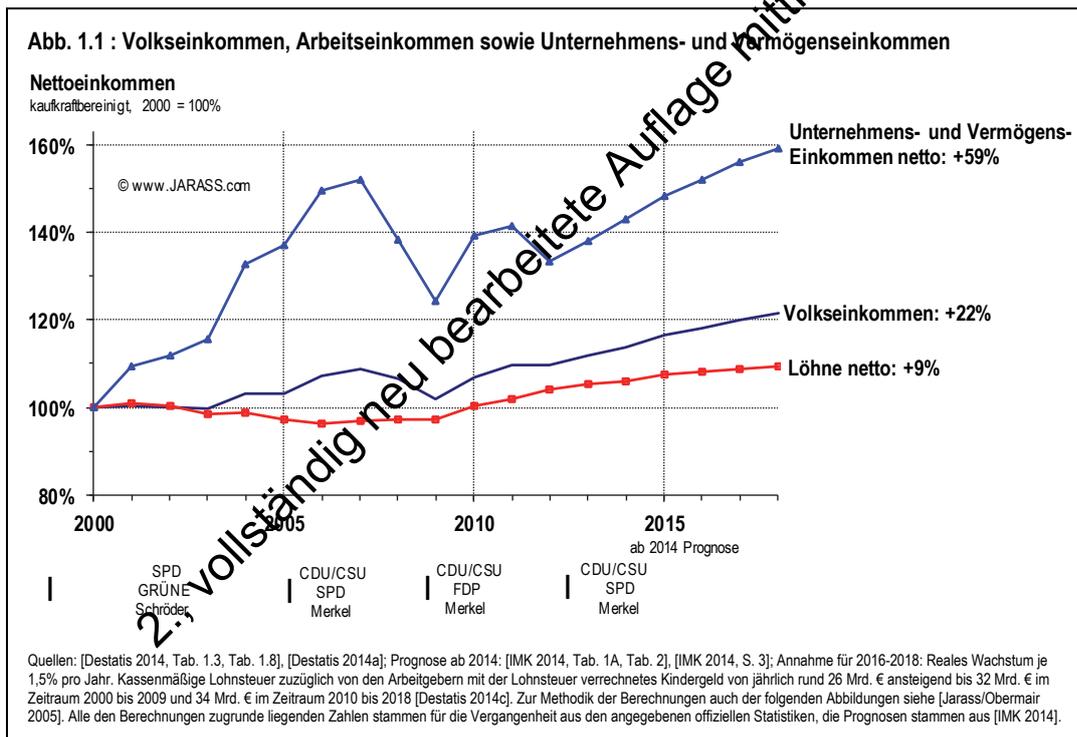
Diese Steuervermeidung führt zu einem unfairen Wettbewerb: Während z.B. der amerikanische Konzern AMAZON in Deutschland ganz legal Steuern vermeiden kann⁷, müssen die in Deutschland ansässigen Buchhändler⁸ Steuern und Abgaben bezahlen. Zu Recht bemerkt die Dienstleistungsgewerkschaft ver.di:

"Die Steuervermeidungsindustrie boomt: Weil es um riesige Summen geht, überlassen die Konzerne nichts dem Zufall. Hochbezahlte Beraterfirmen werden eingespannt, um Modelle zu entwickeln, damit so wenig Steuern wie irgend möglich gezahlt werden müssen. Ein hoch profitables Geschäft für beide Seiten! Die Branche der Steuerberater und Steueranwälte erlebt einen beispiellosen Boom. Die Zahl der Steuerberater stieg in den letzten zehn Jahren um 30%, die der Steueranwälte sogar um 60% – während gleichzeitig bei den Finanzämtern hierzulande das Personal um 5% reduziert worden ist."⁹

Im Ergebnis hat dies zur Folge, dass die Verteilung von Einkommen und Vermögen immer ungleicher eine sehr kleine Minderheit extrem begünstigt¹⁰, und gleichzeitig das real verfügbare Einkommen der großen Mehrheit trotz Wirtschaftswachstum langfristig stagniert¹¹ oder sogar sinkt und ein wachsender Teil der Bevölkerung an der Armutsgrenze lebt. Die jüngsten Wahlergebnisse in mehreren EU-Ländern¹² zeigen, dass die Entwicklung letztlich auch die Legitimität demokratischer Politik in und für Europa gefährdet.

1.2 Tatsächlich gezahlte Steuer- und Abgabensätze in Deutschland

Abb. 1.1 zeigt das Volkseinkommen, die Nettolöhne¹³ sowie die Unternehmens- und Vermögenseinkommen netto¹⁴ für den Zeitraum 2000 bis 2018, ab 2014 als Prognosewerte. Alle Werte sind kaufkraftbereinigt in Preisen von 2010 (also reale Werte in Mrd. €₂₀₁₀)¹⁵.



⁷ Vgl. Kap. 2.1.4(3).

⁸ Aber auch der in Deutschland ansässige Online-Buchhändler, z.B. BUECHER.de.

⁹ [ver.di 2013].

¹⁰ Siehe etwa die späteren Abb. 5.1 und 5.2.

¹¹ Siehe Abb. 1.1.

¹² Z.B. bei der Wahl zum Europäischen Parlament 2014 in Frankreich, Griechenland, Italien, UK.

¹³ = Bruttolöhne minus bezahlte Lohnsteuern und Sozialabgaben der Arbeitnehmer zur gesetzlichen Sozialversicherung.

¹⁴ = Unternehmens- und Vermögenseinkommen minus darauf bezahlte Ertragsteuern.

¹⁵ Beispiel: Das deutsche Volkseinkommen steigt von 1.541 Mrd. € im Jahr 2000 auf prognostizierte 2.574 Mrd. € im Jahr 2018, eine Steigerung um 67% (= 2.574 Mrd. € / 1.541 Mrd. € - 1). Der Preisindex mit Basis 2010 = 1,0 steigt von 0,86 im Jahr 2000 auf prognostizierte 1,18 im Jahr 2018. Damit steigt in Preisen von 2010 das deutsche Volkseinkommen von 1.798 Mrd. € (= 1.541 Mrd. € / 0,86) im Jahr 2000 auf prognostizierte 2.185 Mrd. € (= 2.574 Mrd. € / 1,18) Mrd. € im Jahr 2018, eine Steigerung um 22% (= 2.185 Mrd. € / 1.798 Mrd. € - 1).

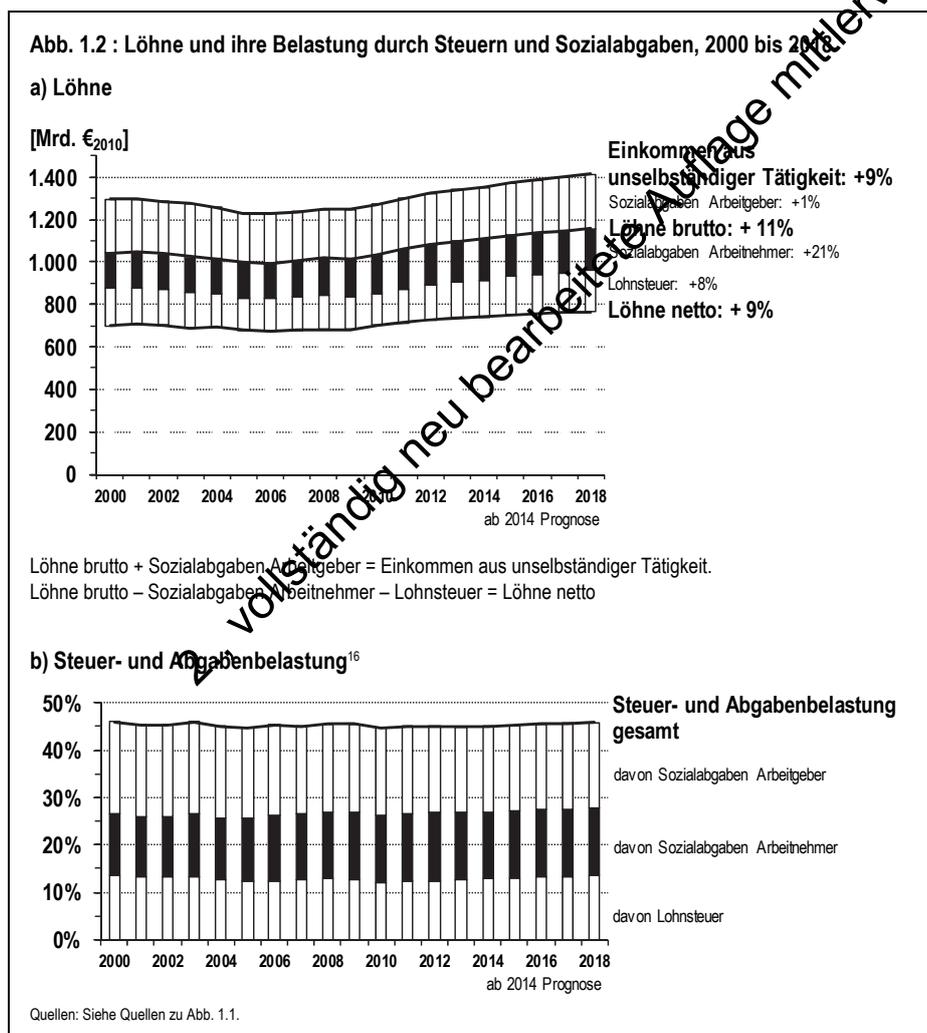
Ergebnis:

- Das reale Volkseinkommen ist von 2000 bis 2013 um insgesamt 12% gestiegen, bis 2018 soll es laut Prognose um weitere 10 %-Punkte steigen, sodass es von 2000 bis 2018 um insgesamt 22% steigen wird.
- Die realen Nettolöhne sind von 2000 bis 2013 um insgesamt 5% gestiegen, bis 2018 sollen sie laut Prognose um weitere 4 %-Punkte steigen, sodass sie von 2000 bis 2018 um insgesamt 9% steigen werden.
- Die realen Unternehmens- und Vermögenseinkommen sind netto, also nach Abzug von Steuern und Abgaben, von 2000 bis 2013 um insgesamt 38% gestiegen, mehr als siebenmal so viel wie die realen Nettolöhne. Bis 2018 sollen sie kaufkraftbereinigt laut Prognose um weitere 21 %-Punkte steigen, sodass sie von 2000 bis 2018 um insgesamt 59% steigen werden, mehr als siebenmal so viel wie die realen Nettolöhne.

1.2.1 Steuer- und Abgabenbelastung in Deutschland

(1) Steuer- und Abgabenbelastung von Löhnen

Abb. 1.2a zeigt die zeitliche Entwicklung der Nettolöhne. Die Werte sind – wie schon in Abb. 1.1 und Tab. 1.1 – kaufkraftbereinigt mit Preisstand 2010 (also reale Werte in Mrd. €₂₀₁₀).



¹⁶ Summe der Steuern und Sozialabgaben dividiert durch Löhne brutto laut Abb. 1.2a.

Ergebnis:

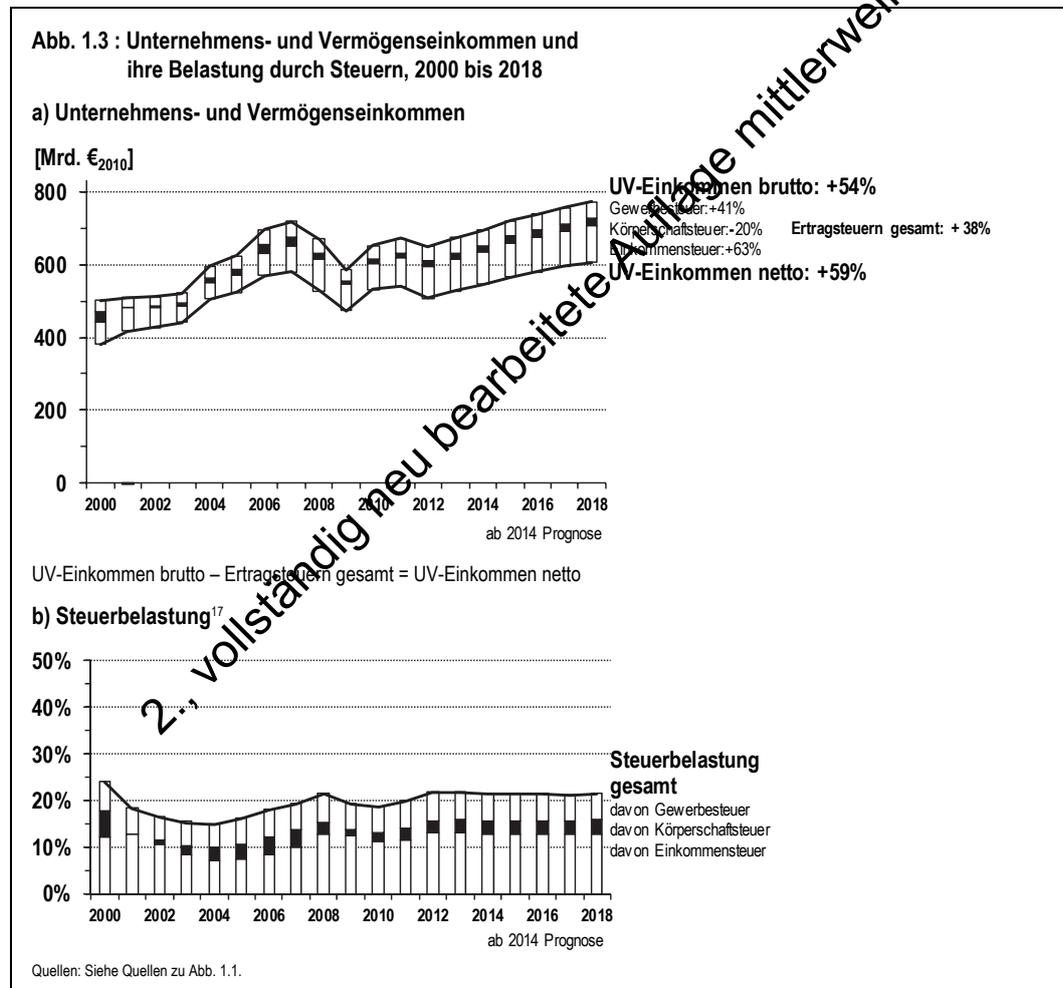
- Die Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit sind von 2000 bis 2005 leicht gefallen und dann bis 2010 wieder auf das Niveau von 2000 angestiegen. Seit 2010 steigen sie leicht und werden laut Prognose bis 2018 um insgesamt rund 9% ansteigen.
- Die Sozialabgaben der Arbeitgeber steigen laut Prognose von 2000 bis 2018 nur um 1%, die der Arbeitnehmer hingegen um 21%; die gezahlten Lohnsteuern steigen um 8%.
- Die Nettolöhne sind von 2000 bis 2005 leicht gefallen und steigen bis 2018 um rund 9%.

Abb. 1.2b zeigt die Belastung durch Steuern und Sozialabgaben, die von Arbeitnehmern und ihren Arbeitgebern auf Löhne entrichtet werden müssen:

- Diese Steuer- und Abgabenbelastung der Löhne liegt über die Jahre ziemlich konstant bei rund 45%.
- Der Anteil der Sozialabgaben der Arbeitgeber wurde seit 2010 kontinuierlich abgesenkt, der Anteil der Arbeitnehmer wurde kontinuierlich angehoben.

(2) Steuer- und Abgabenbelastung von Unternehmens- und Vermögenseinkommen

Abb. 1.3a zeigt die zeitliche Entwicklung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen. Die Werte sind wieder kaufkraftbereinigt mit Preisstand 2010 (reale Werte in Mrd. €₂₀₁₀).



Ergebnis:

- Die Unternehmens- und Vermögenseinkommen werden **brutto** trotz des Einbruchs in 2008/2009 laut Prognose von 2000 bis 2018 um 54% steigen, die darauf bezahlten Ertragsteuern aber nur um 38%.

¹⁷ = Ertragsteuern gesamt laut Abb. 1.3a dividiert durch Unternehmens- und Vermögenseinkommen brutto laut Abb. 1.3a; ca. 3%-Punkte für Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuer bleiben dabei unberücksichtigt.

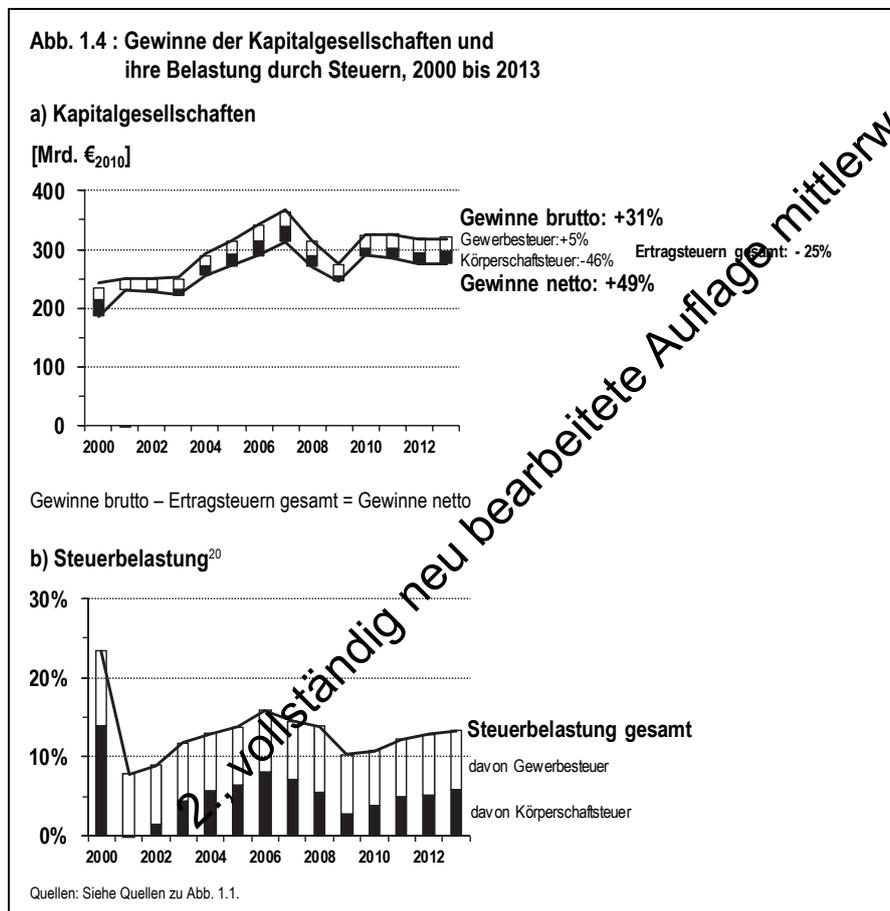
- Die Unternehmens- und Vermögenseinkommen sind **netto**, also nach Abzug von Einkommensteuern, von 2000 bis 2013 bereits um insgesamt 38% gestiegen, mehr als siebenmal so viel wie die Nettolöhne, die in diesem Zeitraum nur um insgesamt 5% gestiegen sind. Im Zeitraum 2000 bis 2018 werden diese Unternehmens- und Vermögenseinkommen um insgesamt 59% steigen (siehe Abb. 1.3a), fast siebenmal so viel wie die Nettolöhne, die nur um insgesamt 9% steigen werden (siehe Abb. 1.2a).

Abb. 1.3b zeigt die tatsächlich gezahlte Steuerbelastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen:

- Die Steuerbelastung wurde durch die Unternehmensteuerreform 2001 drastisch abgesenkt von knapp 25% in 2000 auf gut 15% in den Jahren 2002 bis 2005.
- Seit 2008 beträgt sie ziemlich konstant gut 20%¹⁸, knapp die Hälfte der Steuer- und Abgabenbelastung der Löhne.

(3) Steuer- und Abgabenbelastung von Kapitalgesellschaften

Abb. 1.4a zeigt die Unternehmensgewinne¹⁹ der Kapitalgesellschaften (z.B. AG und GmbH) sowie die von ihnen bezahlten Steuern.



¹⁸ Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuer belasten als Bestands- und Verkehrssteuern die Vermögensbestände. Bezogen auf die Unternehmens- und Vermögenseinkommen betragen sie rund 3 %-Punkte.

¹⁹ Die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung (VGR) macht in [Destatis 2014b, Tab. 3.4.2.1] Angaben zu Unternehmensgewinnen für alle korporierten Unternehmen (die in der VGR als "Kapitalgesellschaften" bezeichnet werden, aber auch Personengesellschaften einschließen und deshalb nicht identisch ist mit der steuerlichen Klassifizierung "Kapitalgesellschaften"). Die Angaben zu Unternehmensgewinnen beziehen sich also sowohl auf korporierte Unternehmen, die körperschaftsteuerpflichtig sind (z.B. AG, GmbH) wie auch korporierte Unternehmen, die einkommensteuerpflichtig sind (z.B. KG), da all diese Unternehmen bilanzpflichtig sind und damit direkt Daten für die amtliche VGR-Statistik liefern. Die Steuerstatistik hingegen liefert Angaben zum Steueraufkommen aller Körperschaftsteuerpflichtigen einerseits und aller Einkommensteuerpflichtigen andererseits. Zur Berechnung der tatsächlich bezahlten Steuerbelastung der AG, GmbH etc. (also der Kapitalgesellschaften im gesellschafts- und steuerrechtlichen Sinne) muss deshalb deren Anteil an den von der VGR angegebenen gesamten Unternehmensgewinnen abgeschätzt werden. In 2004 ergab sich auf der Basis der Gewerbesteuerstatistik ein Anteil von 62% [Jarass/Obermair 2005, S. 55/56], der für die folgenden Berechnungen für alle Jahre verwendet wird. Dadurch wird wahrscheinlich das den körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen zugeordnete Einkommen in den Folgejahren ab 2005 etwas unterschätzt und damit ihre tatsächliche Steuerbelastung etwas überschätzt. Aktuellere Abschätzungen können frühestens Anfang 2015 mit Vorliegen der neuen Gewerbesteuerstatistik 2010 durchgeführt werden (vgl. Kap. 4.4.2(1) unserer Untersuchung).

²⁰ = Ertragsteuern gesamt laut Abb. 1.4a dividiert durch Gewinne brutto laut Abb. 1.4a.

Ergebnis:

- Die Unternehmensgewinne der Kapitalgesellschaften sind brutto von 2000 bis 2013 trotz des Einbruchs in 2008/2009 um gut 30% gestiegen.
- Die von den Kapitalgesellschaften gezahlte Körperschaftsteuer ist von 2000 bis 2013 auf fast die Hälfte abgesenkt worden; hingegen ist die Gewerbesteuer um 5% gestiegen.
- Wegen der abgesenkten Unternehmensteuerbelastung sind die Nettogewinne²¹ der Kapitalgesellschaften von 2000 bis 2013 (preisbereinigt) mit fast 50% noch stärker als die Bruttogewinne mit gut 30% gestiegen.

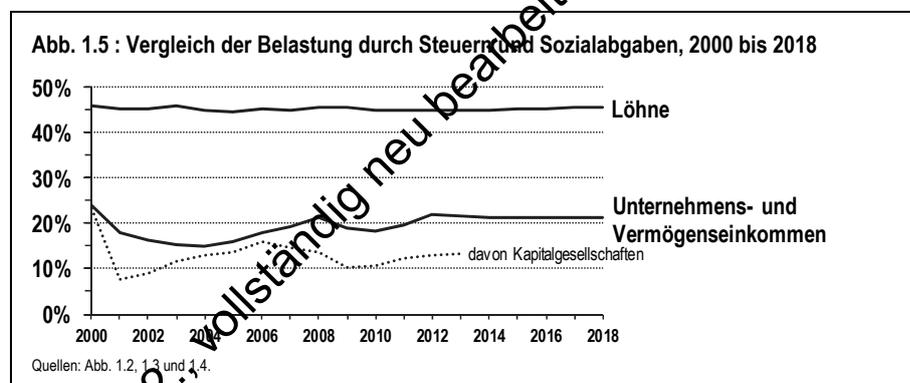
Abb. 1.4b zeigt die tatsächlich gezahlte Ertragsteuerbelastung der Kapitalgesellschaften in Deutschland:

- Die Ertragsteuerbelastung wurde durch die Unternehmensteuerreform 2001 von über 25% auf unter 10% gesenkt.²²
- Bis 2005 stieg sie wieder auf gut 15%, ein gutes Drittel des seit 2001 geltenden nominalen Steuersatzes für Kapitalgesellschaften von 40%.
- Nach dem konjunkturbedingten Einbruch in 2009 liegt die Ertragsteuerbelastung der Kapitalgesellschaften weiterhin deutlich unter 15%.

(4) Vergleich der Steuer- und Abgabenbelastungen

Abb. 1.5 zeigt nochmals einen direkten Vergleich der Steuer- und Abgabenbelastung für den Zeitraum 2000 bis 2018:

- Die Steuer- und Abgabenbelastung der Löhne ist mit rund 45% reichlich doppelt so hoch wie die Steuerbelastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen, die nur rund 20% beträgt.
- Die Steuerbelastung der Kapitalgesellschaften (gepunktete Linie) beträgt mit 10% bis 15% weniger als die Hälfte des seit der Unternehmensteuerreform 2008 für Kapitalgesellschaften gültigen nominalen Steuersatzes²³ von rund 30% und weniger als ein Drittel der Steuer- und Abgabenbelastung der Löhne von rund 45%.



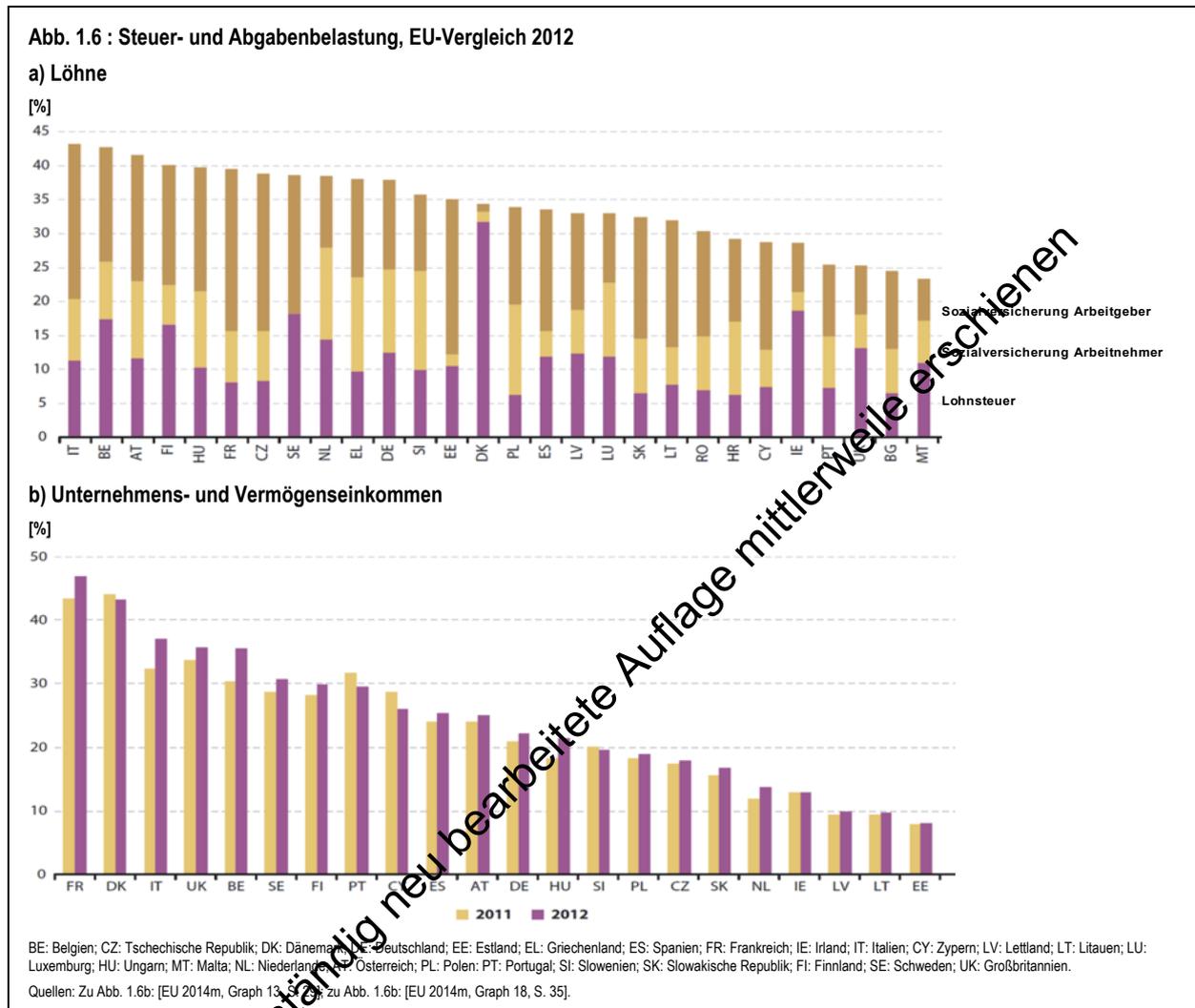
²¹ Also nach Abzug der Unternehmensteuern.

²² Die von den Unternehmen gezahlte Kapitalertragsteuer bleibt dabei unberücksichtigt, da sie zum größten Teil als Steuervorauszahlung für die Zahlungsempfänger geleistet wird.

²³ Tab. 8.3 (im Anhang) gibt einen Überblick über die nominalen Steuersätze für Kapitalgesellschaften für 2012. Deutschland liegt – trotz der massiven Senkung von 40% auf 30% durch die Unternehmensteuerreform 2008 – mit rund 30% im oberen Drittel, Frankreich, Japan und USA haben mit rund 38% allerdings noch höhere Steuersätze.

1.2.2 EU-Vergleich der Steuer- und Abgabenbelastung

Abb. 1.6a zeigt den tatsächlich gezahlten Steuer- und Abgabensatz auf Löhne im europäischen Vergleich. Deutschland liegt hier mit knapp 40% im oberen Mittelfeld, im Gegensatz zu den Steuern auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen, vgl. Abb. 1.6b, wo Deutschland nur gut 20% im Vergleich zu fast allen größeren Industrieländern weit unten liegt.



Diese in Abb. 1.6b gezeigten Zahlen für Deutschland aus neuesten Veröffentlichungen der EU-Kommission für 2011 und 2012 stimmen mit 21% bis 22% gut überein mit den in Abb. 1.3b gezeigten Werten für 2011 und 2012.

1.3 Ziel: Umsetzbare Reformvorschläge für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

Die Durchsetzung der Besteuerung ist bei Einkünften aus unselbständiger Arbeit kein Problem: Die Steuern auf Löhne und Gehälter sowie die Sozialabgaben werden vom Arbeitgeber einbehalten und an Finanzamt und Sozialversicherung weitergeleitet. Deshalb liegt hier das tatsächlich gezahlte Aufkommen auch nur wenig unter dem rechnerisch auf Basis der gesetzlichen Steuer- und Abgabensätze zu erwartenden Aufkommen.²⁴

²⁴ Siehe Kap. 1.2.1(1).

Die Steuerpolitik der letzten Jahrzehnte hat es aber nicht verhindert und teilweise sogar gefördert, dass erhebliche Anteile der in Deutschland erwirtschafteten Kapitalentgelte in Deutschland weitgehend unbesteuert bleiben. Deshalb liegt hier das tatsächlich gezahlte Aufkommen deutlich unter dem rechnerisch abgeschätzten Aufkommen.²⁵

In Deutschland tätige Töchter von ausländischen Konzernen nutzen die unterschiedlichen Steuersysteme der EU-Mitgliedsländer, indem sie die in einem Land erwirtschafteten Erträge steuerfrei in Niedrigsteuermärkten transferieren. Namenslizenzen sind ein aktuelles Beispiel, wie internationale Konzerne (STARBUCKS, GOOGLE, IKEA etc.) ihre in Deutschland erwirtschafteten Kapitalentgelte weitgehend einer Besteuerung entziehen können. Solange Lizenzgeber und Lizenznehmer meist beide in Deutschland ansässig waren, war es offenbar fiskalisch irrelevant, ob die in Deutschland erwirtschafteten Lizenzgebühren beim Lizenzgeber oder beim Lizenznehmer besteuert wurden. Die freien Kapitalmärkte und die EU-Niederlassungsfreiheit ermöglichen nun die Ansiedlung des Lizenzgebers in einer Steueroase, früher auf weit entfernten Karibikinseln, heute in den Nachbarländern wie Luxemburg und den Niederlanden mit ihrer Niedrigstbesteuerung von Lizenzerträgen. Gezwungen durch den internationalen Steuerwettbewerb nutzen diese Möglichkeiten immer stärker auch in Deutschland ansässige Unternehmen.

Das derzeitige Steuersystem prämiiert überdies in vielfacher Weise die Arbeitsplatzverlagerung ins Ausland, etwa indem Aufwendungen für Betriebsverlagerung ins Ausland teilweise in Deutschland geltend gemacht werden können, obwohl die dadurch erzielten Gewinne in Deutschland steuerfrei sind.²⁶ Auch werden im Finanzierungs- und Kapitalverwaltungsbereich Unternehmen und Arbeitsplätze vertrieben, weil die Kapitalverwaltung steuergetrieben ins Ausland verlagert wird.

So ist ein absurdes System von unfairer und aggressiver Steuerumgehung entstanden, das insbesondere international operierende Konzerne nutzen können.²⁷ Unternehmen und große private Vermögen sind zur Erwirtschaftung ihrer Kapitalentgelte aber in besonders starkem Umfang auf die Bereitstellung öffentlicher Infrastruktur angewiesen. Trotzdem werden sie nur etwa halb so hoch wie Lohneinkommen mit Steuern und Abgaben belastet. Eine der Folgen: Die Investitionshaushalte der Öffentlichen Hand sind auf allen Ebenen, vor allem bei den Kommunen, aber auch bei Bund und Ländern, heute zu niedrig, sie sind sogar unter das Niveau gesunken, das zur bloßen Aufrechterhaltung des status quo der Infrastruktur erforderlich wäre.²⁸

Wie also kann erreicht werden, dass Unternehmen und große Vermögen zukünftig wieder angemessen zur Finanzierung der öffentlichen Aufgaben herangezogen werden? In dem hier vorgelegten Bericht werden die Defizite bei der Besteuerung von Unternehmen und damit zusammenhängend bei der Besteuerung von großen Vermögen analysiert und EU-konforme Reformvorschläge für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung vorgelegt.

1.3.1 Aktualisierung und Erweiterung der Datenbasis zur Unternehmensbesteuerung

Die Untersuchungen wurden auf der Grundlage der aktuell vorliegenden Einkommens- und Steuerdaten durchgeführt. Aufbauend auf früheren Berechnungen²⁹ wurden Daten bis 2013 und Prognosen bis 2018 erhoben und ausgewertet, und zwar mittels der Datenbasis insbesondere folgender Institutionen:

- Bundesfinanzministerium (Steueraufkommen)³⁰,
- Statistisches Bundesamt (Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung),
- Institut für Makroökonomie und Konjunkturforschung (Prognosen für den Zeitraum 2014 bis 2018).

²⁵ Siehe Kap. 1.2.1(3).

²⁶ Siehe Kap. 2.2.2(1).

²⁷ [OECD 2013]; [Henn 2013].

²⁸ "... ist von einem zusätzlichen staatlichen Investitionsbedarf in Höhe eines zweistelligen Milliardenbetrags pro Jahr auszugehen." [Rietzler 2014].

²⁹ [Jarass/Obermair 2006, Kap. 2].

³⁰ U.a. Daten des BMF-Arbeitskreises Steuerschätzungen.

1.3.2 Erarbeitung von Reformvorschlägen für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

Bei Einkünften aus unselbständiger Arbeit ist es Pflicht des Arbeitgebers, Lohnsteuer und Sozialabgaben an Finanzamt und Sozialversicherung weiterzuleiten. Deshalb liegt, wie schon erläutert, das tatsächlich gezahlte Aufkommen auch nur wenig unter dem rechnerisch aufgrund der gesetzlichen Steuer- und Abgabensätze zu erwartenden Aufkommen.

Bei den übrigen Einkunftsarten, vor allem bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit und aus Kapitalvermögen, wurden in den letzten zwei Jahrzehnten nicht nur die Steuersätze stark gesenkt, sondern auch zahlreiche neue Wege der legalen Steuervermeidung eröffnet, zum einen durch immer neue Sonderregelungen im deutschen Steuerrecht, zum anderen vermittelt der weltweiten Kapitalverkehrsfreiheit in Verbindung mit globalen Finanzierungsinstrumenten. Hinzu kommen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug, auch gefördert durch Bankgeheimnis und Anonymität von Kapitalvermögen nicht nur in Steueroasen, sondern auch in Deutschland. Deshalb liegt hier die tatsächlich gezahlte Steuerbelastung mit nur gut 20% (siehe Abb. 1.3b) deutlich unter der prozentualen Belastung von rund 35%³¹, die sich rechnerisch im Mittel aus den gesetzlichen Steuersätzen ergibt.

Insbesondere durch Verringerungen von Steuervergünstigungen muss sichergestellt werden, dass der in Deutschland zu versteuernde Gewinn nicht mehr – wie derzeit – auf Werte weit unterhalb des tatsächlich in Deutschland erwirtschafteten ökonomischen Gewinns gesenkt werden kann.

1.3.3 Umsetzung der Reformvorschläge

Das derzeitige deutsche Steuersystem ist volkswirtschaftlich schädlich, denn:

- Das deutsche Steuersystem begünstigt multinationale Unternehmen gegenüber überwiegend inländisch operierenden mittelständischen Unternehmen, die nun wie vor den allergrößten Teil der gewerblichen Arbeitsplätze bieten.
- Das deutsche Steuersystem fördert die steuergetriebene Fremdfinanzierung und behindert dadurch die Eigenkapitalbildung im Unternehmen.
- Das deutsche Steuersystem lässt zu, dass erhebliche Anteile der in Deutschland erwirtschafteten Kapitalentgelte steuerfrei in Steueroasen transferiert werden können.
- Das deutsche Steuersystem vertreibt, wie erläutert, Unternehmen insbesondere aus dem Finanzierungs- und Kapitalverwaltungsbereich samt ihren gutdotierten Arbeitsplätzen ins Ausland, vor allem nach Luxemburg.

Die Umsetzung der Reformvorschläge entspricht den klaren Zielsetzungen der deutschen Bundesregierung: "Wir werden als eine zentrale steuerpolitische Aufgabe den Kampf gegen grenzüberschreitende Gewinnverlagerungen international operierender Unternehmen entschlossen vorantreiben, uns für umfassende Transparenz zwischen den Steuerverwaltungen einsetzen und gegen schädlichen Steuerwettbewerb vorgehen. Wir wollen verhindern, dass Unternehmen eine doppelte Nichtbesteuerung von Einkünften oder einen doppelten Betriebsausgabenabzug erreichen können."³²

Bei allen Reformvorschlägen in diesem Bericht wird auf eine verwaltungsarme und umgehungsresistente Umsetzung geachtet. Dabei wird auch auf die Rechtsetzungskompetenz für die jeweils erforderlichen Steuerrechtsänderungen eingegangen und untersucht, inwieweit nationale, europäische und internationale Regelungen (insbesondere Doppelbesteuerungsabkommen) geändert werden müssten.

Soweit möglich werden Abschätzungen der fiskalischen und realwirtschaftlichen Auswirkungen durchgeführt und dabei möglichst auch zu erwartende Anpassungs- und Vermeidungsstrategien berücksichtigt.

Bei den Reformvorschlägen wird strikt unterschieden:

- Reformvorschläge, die zumindest eine internationale Abstimmung erfordern, eventuell sogar eine internationale Harmonisierung (Kap. 3 und 6);
- Reformvorschläge, die unilateral, also rein national ohne vorherige internationale Abstimmung umgesetzt werden können (Kap. 4 und 7).

³¹ Einkommensteuerspitzensatz 42%, typischer Steuersatz für Kapitalgesellschaften rund 30%.

³² [Koalitionsvertrag 2013, S. 65].