

Lorenz J. JARASS

Gustav M. OBERMAIR

# Angemessene Unternehmensbesteuerung

National umsetzbare Maßnahmen  
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung  
zur Unterstützung von international abgestimmten Maßnahmen

2., vollständig neu bearbeitete Auflage

# Übersicht

Übersicht .....	3
Vorwort von Dr. Norbert WALTER-BORJANS .....	5
Inhaltsverzeichnis .....	8
Teil I : WAS IST DAS PROBLEM? .....	19
1 Mangelhafte Unternehmensbesteuerung .....	21
2 Die Kleinen zahlen zu viel und die Großen zu wenig .....	41
TEIL II : INTERNATIONAL ABGESTIMMTE MASSNAHMEN .....	68
3 OECD-Maßnahmenpaket .....	69
4 EU-Maßnahmenpaket .....	81
Teil III : REIN NATIONAL UMSETZBARE MASSNAHMEN .....	111
5 Besteuerung der gesamten Wertschöpfung in Deutschland erforderlich .....	112
6 Quellensteuern .....	126
7 Steuerliche Abzugsbeschränkungen .....	155
8 Vergleich der drei Reformvorschläge .....	186
9 Weitere erforderliche Reformmaßnahmen .....	204
TEIL IV : ANHANG .....	236
10 Beispiele für die Auswirkungen der Reformvorschläge .....	236
Quellen .....	279
Fußnoten .....	301

## 2 Die Kleinen zahlen zu viel und die Großen zu wenig

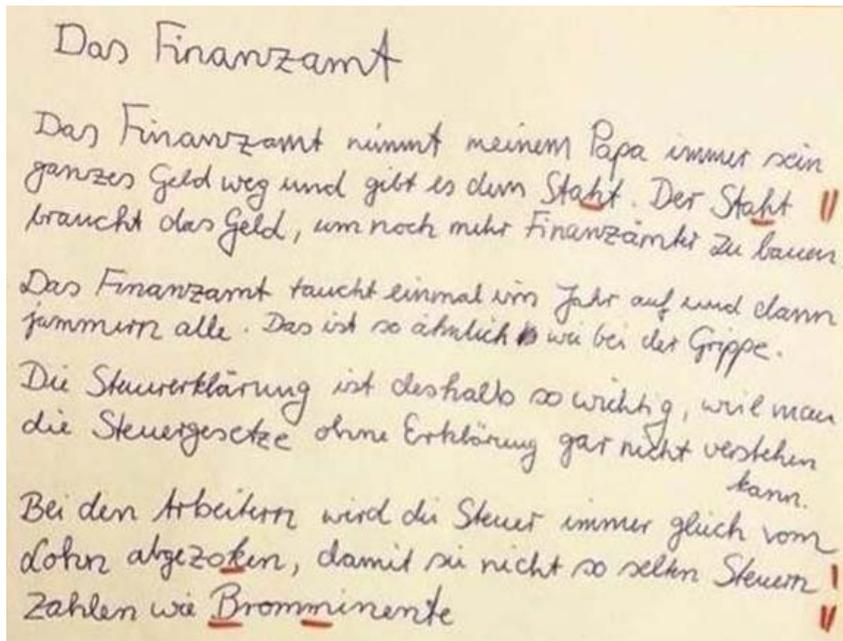
Kap. 2 besteht aus drei Teilen:

- Steuern und Sozialabgaben in Deutschland. ▶ Kap. 2.1
- Steuern und Sozialabgaben in den USA. ▶ Kap. 2.2
- Steuern und Sozialabgaben in der EU und in der OECD. ▶ Kap. 2.3

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 aufgrund von Misswirtschaft und Spekulationen, an denen auch deutsche Institute gut verdient haben, vor dem Ruin.
- Die Sanierung von Banken und Staaten wird die Staatskasse gerade des wirtschaftlich starken Deutschlands noch lange Zeit belasten.

Diese und viele andere Aufgaben müssen aus dem Steueraufkommen finanziert werden. Wie steht es also um dieses Steueraufkommen?



Quelle:  
Steuerfachmann und Steuerprüfer leider beide unbekannt.

## 2.1 Steuern und Sozialabgaben in Deutschland

In diesem Kapitel werden die nominalen sowie die gezahlten Steuern und Sozialabgaben in Deutschland dargestellt.<sup>54</sup>

### 2.1.1 Nominale Steuern und gesetzliche Sozialabgaben

#### (1) Nominale Steuern und gesetzliche Sozialabgaben auf Arbeitnehmerentgelte

Auf alle Löhne sind Lohnsteuer und gesetzliche Sozialabgaben zu entrichten, die der Arbeitgeber einbehält und an den deutschen Fiskus und die deutschen Sozialkassen abführt.

#### Lohnsteuer

Der Bruttolohn ist der Startwert für die Berechnung des zu versteuernden Einkommens. Alle Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung sowie ein jedes Jahr wachsender Teil der Rentenversicherungsbeiträge mindern das zu versteuernde Einkommen ebenso wie auch weitere Sonderausgaben und Werbungskosten. Auf das verbleibende zu versteuernde Einkommen ist Einkommensteuer zu zahlen, wobei die vom Arbeitgeber einbehaltene Lohnsteuer vom Fiskus dem Arbeitnehmer als Einkommensteuervorauszahlung angerechnet wird.

In Deutschland wurde der maximale nominale Einkommensteuersatz von 53,8% in 2000 auf 44,3% in 2005 gesenkt und in 2007 auf 47,5% erhöht.<sup>55</sup>

#### Gesetzliche Sozialabgaben

Im Jahr 2017 gelten folgende Beitragssätze der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung auf den Bruttolohn:

- Rentenversicherung Arbeitgeber und Arbeitnehmer je 9,35%, Arbeitslosenversicherung Arbeitgeber und Arbeitnehmer je 1,50%, bis zu jeweils 6.350 €<sup>56</sup> monatlichem Bruttolohn.
- Krankenversicherung Arbeitgeber 7,30% und Arbeitnehmer 8,4%<sup>57</sup>, Pflegeversicherung Arbeitgeber 1,275% und Arbeitnehmer 1,525%<sup>58</sup>, bis zu jeweils 4.350 € monatlichem Bruttolohn.

Arbeitgeber können die von ihnen gezahlten Sozialabgaben in Gänze steuerlich als Kosten geltend machen. Arbeitnehmer hingegen können nur einen Teil der gezahlten Beiträge zur Rentenversicherung und zur Arbeitslosenversicherung steuerlich als Kosten geltend machen und müssen auf den verbleibenden Teil der von ihnen gezahlten Sozialversicherungsbeiträge auch noch Steuern zahlen.

Tab. 2.1 zeigt die nominalen Steuern und gesetzlichen Sozialabgaben in Deutschland im Jahr 2017 für brutto 3.000 €, 10.000 € und 1 Mio. € Arbeitnehmerentgelt (= Bruttolohn plus gesetzliche Sozialabgaben des Arbeitgebers). Sonstige Sozialabgaben des Arbeitgebers<sup>59</sup> bleiben in Tab. 2.1 unberücksichtigt.

Die genannten Sätze gelten für Unverheiratete ohne Kinder. Für Verheiratete wird das zu versteuernde Einkommen zusammengezählt und dann für den halben Wert der Steuersatz be-

stimmt. Dieses so genannte Splitting-Verfahren führt insbesondere bei sehr ungleichen Einkommen der beiden Verheirateten zu einer deutlich niedrigeren Gesamtsteuerbelastung.

**Tab. 2.1 : Nominale Steuern und gesetzliche Sozialabgaben auf Arbeitnehmerentgelte, Deutschland, 2017**

<b>Bruttolohn plus gesetzliche Sozialabgaben des Arbeitgebers</b>	(1) <b>3.000 €</b>	(2) <b>10.000 €</b>	(3) <b>1 Mio. €</b>	Arbeitnehmerentgelt = Bruttolohn plus gesetzliche Sozialabgaben des Arbeitgebers.
(1) Gesetzliche Sozialabgaben des Arbeitgebers	16%	11%	0,1%	
(2) Gesetzliche Sozialabgaben des Arbeitnehmers	17%	11%	0,1%	
(3) Lohnsteuer	11%	29%	47%	Quelle: Tab. 10.7, Z. (1) bis Z. (7a).
<b>(4) Lohnsteuer und Sozialabgaben gesamt</b>	<b>45%</b>	<b>51%</b>	<b>48%</b>	

**Fazit:**

- Die nominale Belastung des Arbeitnehmerentgelts durch Lohnsteuer und Sozialabgaben ist weitgehend unabhängig von der Höhe des Arbeitnehmerentgelts.<sup>60</sup>
- Bei einem etwas unterdurchschnittlichen<sup>61</sup> Arbeitnehmerentgelt von monatlich brutto 3.000 € bleibt dem Arbeitnehmer netto nur gut die Hälfte, bei einem weit überdurchschnittlichen monatlichen Arbeitnehmerentgelt von 10.000 € knapp die Hälfte und bei einem monatlichen Arbeitnehmerentgelt von 1 Mio. € wieder gut die Hälfte.

**(2) Nominale Ertragsteuern auf Einkommen aus privatem Kapitalvermögen**

Für private Kapitalerträge von monatlich über 67 € (800 € jährlich) müssen auf den Bruttobetrag der Kapitalerträge unabhängig von ihrer Höhe pauschal 26,4% Einkommensteuer gezahlt werden.<sup>62</sup> Alternativ kann eine Besteuerung gemäß dem individuellen Steuersatz gewählt werden.<sup>63</sup>

Tab. 2.2 zeigt die nominalen Ertragsteuern im Jahr 2017 für monatliche Einkommen aus privatem Kapitalvermögen von monatlich 3.000 €, 10.000 € und 1 Mio. €.

**Tab. 2.2 : Nominale Ertragsteuern auf Einkommen aus privatem Kapitalvermögen, Deutschland, 2017**

<b>Einkommen aus privatem Kapitalvermögen pro Monat</b>	(1) <b>3.000 €</b>	(2) <b>10.000 €</b>	(3) <b>1 Mio. €</b>	Quelle: Tab. 10.7, Z. (11) bis Z. (14).
(1) Einkommensteuer	21%	26%	26%	
<b>(2) Steuern gesamt</b>	<b>21%</b>	<b>26%</b>	<b>26%</b>	

**Fazit:**

- Monatliche Einkommen aus privatem Kapitalvermögen von 3.000 € werden nur mit 21% besteuert, weil hier der niedrigere individuelle Einkommensteuersatz greift.
- Bei höheren Einkommen aus privatem Kapitalvermögen greift die Beschränkung auf 26%, auch wenn zusätzliche Einkommen aus Arbeit oder Unternehmertätigkeit erzielt werden.

**(3) Nominale Ertragsteuern auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen**

Grundsätzlich unterliegt das weltweite Einkommen der deutschen Einkommensteuer, unabhängig davon, in welchem Land ein in Deutschland Steuerpflichtiger das Einkommen erzielt hat.<sup>64</sup> In Deutschland wurde der maximale nominale Einkommensteuersatz (inkl. Solidaritätszuschlag) von 53,8% in 2000 auf 44,3% in 2005 gesenkt und in 2007 auf 47,5% erhöht.<sup>65</sup>

In Deutschland gewerblich tätige Personen und Personengesellschaften sind zudem gewerbsteuerpflichtig.<sup>66</sup> Der Gewerbesteuersatz beträgt mindestens 7%<sup>67</sup>, typischerweise 14% und maximal 19%<sup>68</sup> in Abhängigkeit vom lokalen Gewerbesteuersatz. In Gemeinden mit einem Gewerbesteuersatz von unter 14%<sup>69</sup> kann die Gewerbesteuerschuld voll mit der Einkommensteuerschuld verrechnet werden. Erst bei höheren Gewerbesteuersätzen fallen bis zu 5 %-Punkte nicht verrechenbare Gewerbesteuer an.

Tab. 2.3 zeigt die nominalen Ertragsteuern im Jahr 2017 für gewerbsteuerpflichtige Unternehmens- und Vermögenseinkommen von monatlich 3.000 €, 10.000 € und 1 Mio. €. Die genannten Sätze gelten für Unverheiratete ohne Kinder und ohne weiteres zu versteuerndes Einkommen.

**Tab. 2.3 : Nominale Ertragsteuern auf gewerbliche Unternehmens- und Vermögenseinkommen, Deutschland, 2017**

<b>Unternehmens- und Vermögens- einkommen pro Monat</b>	(1) <b>3.000 €</b>	(2) <b>10.000 €</b>	(3) <b>1 Mio. €</b>
(1) Einkommensteuer	20% bis 18%	31% bis 26%	40% bis 33%
(2) Gewerbesteuer	2% bis 6%	6% bis 15%	7% bis 19%
<b>(3) Steuern gesamt</b>	<b>22% bis 24%</b>	<b>37% bis 41%</b>	<b>47% bis 52%</b>

Quelle zu Z. (1): Tab. 10.7, Z. (21) bis Z. (24) abzgl. verrechenbare Gewerbesteuer: Maximaler Gewerbesteuersatz bei einem Hebesatz von 550% in Oberhausen 19,25%. Der jährliche Gewerbesteuerfreibetrag beträgt 24.500 €. Bei monatlich 3.000 € sind in Oberhausen knapp 2% Gewerbesteuer nicht mit der Einkommensteuerschuld verrechenbar, bei monatlich 10.000 € gut 4%, bei monatlich 1 Mio. € gut 5%.

**Fazit:**

- Gewerbliche Unternehmens- und Vermögenseinkommen von monatlich 3.000 € unterliegen einer nominalen Ertragsteuerbelastung von rund 23%, bei monatlich 10.000 € von rund 40% und bei monatlich 1 Mio. € von rund 50%.

#### (4) Nominale Ertragsteuern auf Einkommen von Kapitalgesellschaften

Alle Kapitalgesellschaften (z.B. AG oder GmbH) sind Körperschaftsteuerpflichtig und zudem gewerbsteuerpflichtig:

- Der Körperschaftsteuersatz beträgt – unabhängig vom zu versteuernden Einkommen – 15% zzgl. rund 0,8% Solidaritätszuschlag<sup>70</sup>.
- Der Gewerbesteuersatz beträgt mindestens 7%<sup>71</sup>, typischerweise 14% und maximal 19%<sup>72</sup> in Abhängigkeit vom lokalen Gewerbesteuersatz. Die Gewerbesteuerschuld kann nicht mit der Körperschaftsteuerschuld verrechnet werden.
- Dies ergibt einen Gesamtsteuersatz von minimal 23% bis maximal 35%.
- Steuerpflichtig ist das Einkommen (inkl. aller **erhaltenen** Zinsen und Lizenzgebühren sowie der Gewinn aus Beteiligungen an Personengesellschaften) plus Dividenden von Kapitalgesellschaften, falls die Beteiligung < 10% ist<sup>73</sup>.

Tab. 2.4 zeigt die nominalen Ertragsteuern im Jahr 2017 in Deutschland für Kapitalgesellschaften. Hier ist die Steuerbelastung unabhängig vom zu versteuernden Einkommen.

**Tab. 2.4 : Nominale Ertragsteuern auf Einkommen von Kapitalgesellschaften, Deutschland, 2017**

Steuersätze sind unabhängig vom zu versteuernden Einkommen	
(1) Körperschaftsteuer	16%
(2) Gewerbesteuer	7% bis 19%
<b>(3) Steuern gesamt</b>	<b>23% bis 35%</b>

Quelle: Tab. 10.7, Z. (31) bis Z. (35). Maximaler Gewerbesteuersatz bei einem Hebesatz von 550% in Oberhausen 19,25% (gerundet 19%).

#### Fazit:

- Kapitalgesellschaften unterliegen unabhängig von der Höhe ihres zu versteuernden Einkommens einer nominalen Körperschaftsteuerbelastung von rund 16% (inkl. Solidaritätszuschlag).
- Hinzu kommt Gewerbesteuer in Höhe von 7% bis 19% je nach örtlichem Hebesatz.
- Insgesamt resultiert eine Belastung von 23% bis 35%.

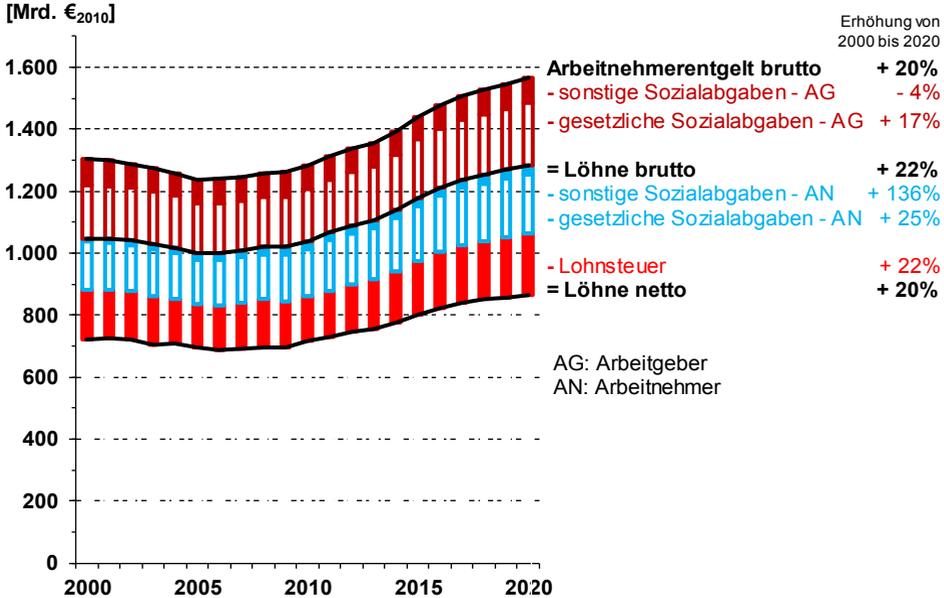
### 2.1.2 Gezahlte Steuern und Sozialabgaben

#### (1) Gezahlte Steuern und Sozialabgaben auf Arbeitnehmerentgelte

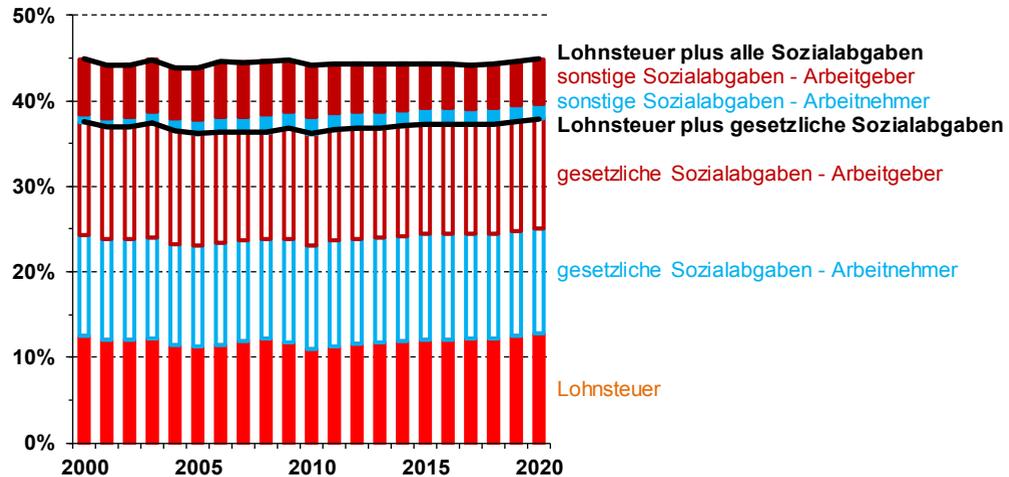
Abb. 2.1a zeigt die Arbeitnehmerentgelte und die darauf gezahlten Steuern und Sozialabgaben von 2000 bis 2016 mit Prognosen bis 2020. Die Werte sind kaufkraftbereinigt mit Preisstand 2010 (reale Werte in Mrd. €<sub>2010</sub>).

**Abb. 2.1 : Arbeitnehmerentgelte und darauf gezahlte Lohnsteuern und Sozialabgaben, Deutschland, 2000 bis 2016, Prognosen bis 2020**

**a) Arbeitnehmerentgelte und darauf gezahlte Lohnsteuern und Sozialabgaben**



**b) Gezahlte Belastung der Arbeitnehmerentgelte durch Lohnsteuern und Sozialabgaben**



Quelle: Siehe Quellen zu Tab. 10.8.

**Fazit:**

- Von 2000 bis 2020 steigen die gesetzlichen Sozialabgaben der Arbeitgeber um 17%, die der Arbeitnehmer hingegen um 25%.
- Die sonstigen Sozialabgaben der Arbeitgeber sinken um 4%, die der Arbeitnehmer hingegen steigen um 136%, wesentlich bedingt durch die teilweise Umstellung von gesetzlicher Rentenversicherung auf Riester-Renten.
- Die gezahlten Lohnsteuern steigen von 2000 bis 2020 um 22%.
- Die Nettolöhne sind – wie die Bruttolöhne – von 2000 bis 2005 leicht gefallen und werden laut Prognose bis 2020 um 20% steigen, wegen der überproportional steigenden Steuer- und Sozialabgabenbelastung also etwas weniger als die Bruttolöhne.

Abb. 2.1b zeigt die gezahlte Belastung der Arbeitnehmerentgelte (= Bruttolohn plus Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung) durch Steuern und gesetzliche Sozialabgaben von 2000 bis 2016 mit Prognosen bis 2020.

**Fazit:**

- Die gezahlte Steuer- und Sozialabgabenbelastung der Arbeitnehmerentgelte liegt über die Jahre ziemlich konstant bei rund 45%.
- Der Anteil der Arbeitgeber an den Sozialabgaben wurde dabei seit 2010 kontinuierlich abgesenkt, der Anteil der Arbeitnehmer wurde kontinuierlich angehoben.

**(2) Gezahlte Steuern auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen**

Abb. 2.2a zeigt die Unternehmens- und Vermögenseinkommen und die darauf gezahlten Steuern von 2000 bis 2016 mit Prognosen bis 2020. Die Werte sind kaufkraftbereinigt mit Preisstand 2010 (reale Werte in Mrd. €<sub>2010</sub>).

Die gezeigten Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuern belasten als Bestands- und Verkehrssteuern die Vermögensbestände.

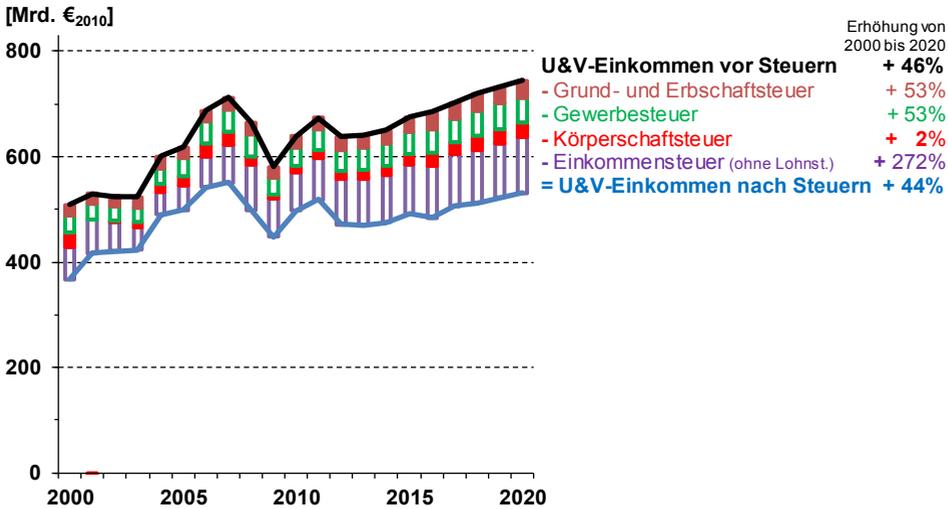
**Fazit:**

- Die Unternehmens- und Vermögenseinkommen werden vor Steuern trotz des Einbruchs in 2008/2009 von 2000 bis 2020 um 46% steigen.
- Die darauf gezahlte Gewerbesteuer steigt um 53%, weil die Umgehungsmöglichkeiten bei der Gewerbesteuer, insbesondere auch durch die 2008 eingeführte Zurechnung von gezahlten Zinsen und Lizenzgebühren, deutlich eingeschränkt wurden.
- Die darauf gezahlte Körperschaftsteuer hingegen steigt nur um 2% trotz massiv steigender Gewinne, wesentlich verursacht durch Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 40% in 2000 auf 25% in 2001 und auf 15% in 2008.
- Die auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen entfallende Einkommensteuer steigt massiv um 272% bis 2020, allerdings ausgehend von einem extrem niedrigen Niveau in 2000.

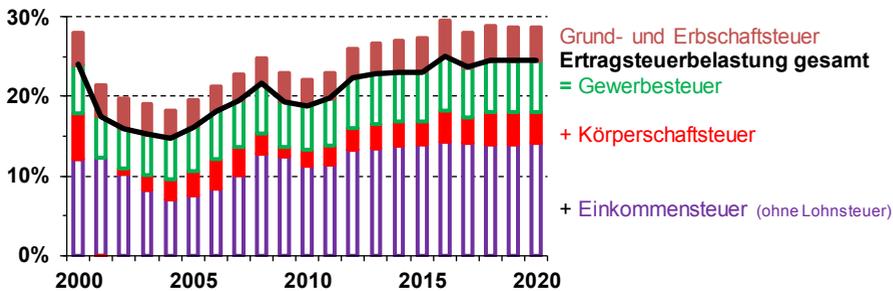
- Die Unternehmens- und Vermögenseinkommen werden nach Abzug der gezahlten Steuern von 2000 bis 2020 um insgesamt 44% steigen, mehr als doppelt so viel wie die Nettolöhne, die in diesem Zeitraum nur um insgesamt 20% steigen werden (siehe Abb. 2.1a).

**Abb. 2.2 : Unternehmens- und Vermögenseinkommen und darauf gezahlte Steuern, Deutschland, 2000 bis 2016, Prognosen bis 2020**

**a) Unternehmens- und Vermögenseinkommen und darauf gezahlte Steuern**



**b) Gezahlte Belastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen durch Steuern**



Quellen: Siehe Quellen zu Tab. 10.8.

Abb. 2.2b zeigt die gezahlte Belastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen durch Steuern von 2000 bis 2016 mit Prognosen bis 2020.

**Fazit:**

- Die auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen gezahlte Ertragsteuerbelastung wurde durch die Unternehmensteuerreform 2001 drastisch abgesenkt von rund 24% in 2000 auf gut 15% in den Jahren 2002 bis 2005 und seitdem wieder auf über 20% angehoben. Bis 2020 soll sie auf knapp 25% steigen, und damit auf den Wert in 2000.
- Die auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen gezahlte Ertragsteuerbelastung von unter 25% beträgt rund die Hälfte der auf Arbeitnehmerentgelte gezahlten Lohnsteuer- und Sozialabgabenbelastung von 45% (vgl. Abb. 2.1b).
- Bezogen auf die Unternehmens- und Vermögenseinkommen betragen Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuer nur rund 4 %-Punkte, so dass sich unter Berücksichtigung der Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuer ab 2016 eine gezahlte Belastung von insgesamt knapp 30% ergibt.

**(3) Gezahlte Ertragsteuern auf Einkommen von Kapitalgesellschaften**

Abb. 2.3a zeigt die gesamten Einkommen von Kapitalgesellschaften (z.B. AG und GmbH) sowie die von ihnen gezahlten Ertragsteuern von 2000 bis 2016 mit Prognosen bis 2020. Die Werte sind kaufkraftbereinigt in Preisen von 2010 (reale Werte in Mrd. €<sub>2010</sub>).

**Fazit:**

- Die gesamten Einkommen von Kapitalgesellschaften sind vor Steuern von 2000 bis 2016 trotz des Einbruchs in 2008/2009 um 40% gestiegen, bis 2020 sollen sie laut Prognose um insgesamt 42% steigen.
- Die von Kapitalgesellschaften gezahlte Körperschaftsteuer ist von 2000 bis 2016 um ein Drittel gesunken, wird aber laut Prognose bis 2020 deutlich ansteigen. Trotz massiv gestiegener Gewinne wird die gezahlte Körperschaftsteuer in 2020 nur um 2% höher sein als in 2000.
- Hingegen ist die gezahlte Gewerbesteuer von 2000 bis 2016 um über die Hälfte gestiegen und wird von 2000 bis 2020 sogar um mehr als zwei Drittel steigen.
- Die Einkommen von Kapitalgesellschaften werden nach Steuern von 2000 bis 2020 mit 46% stärker steigen als ihre Einkommen vor Steuern. Dies steht im Gegensatz zu der in Abb. 2.1 gezeigten Entwicklung der Arbeitnehmerentgelte.

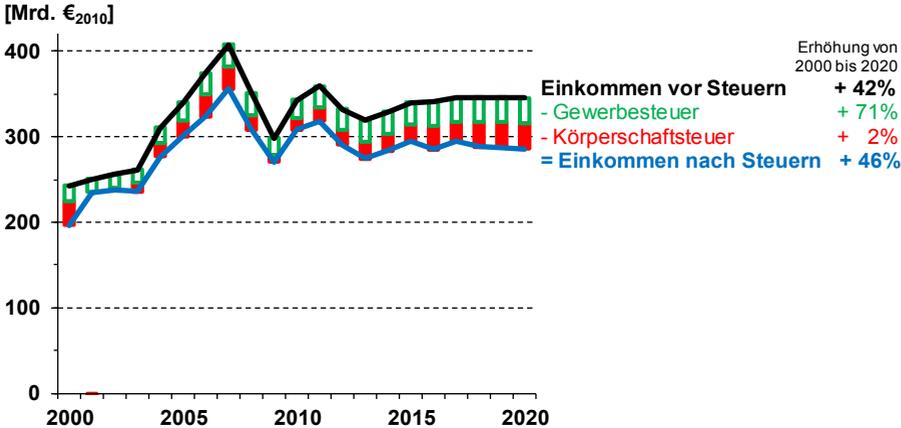
Abb. 2.3b zeigt die gezahlte Belastung der Einkommen von Kapitalgesellschaften in Deutschland durch Ertragsteuern von 2000 bis 2016 mit Prognosen bis 2020.

**Fazit:**

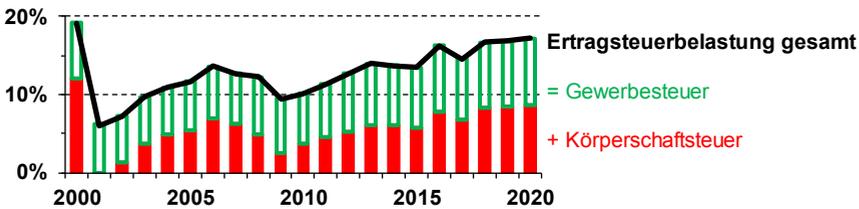
- Die gezahlte Ertragsteuerbelastung wurde durch die Unternehmensteuerreform 2001 von knapp 20% auf unter 10% gesenkt.<sup>74</sup> Bis 2005 stieg sie wieder auf rund 13%.
- Nach dem konjunkturbedingten Einbruch in 2009 stieg die gezahlte Ertragsteuerbelastung der Kapitalgesellschaften zwar an, liegt aber weiterhin deutlich unter 20%, also nur bei gut der Hälfte des seit 2008 geltenden nominalen Steuersatzes für Kapitalgesellschaften von rund 30%.

**Abb. 2.3 : Einkommen von Kapitalgesellschaften und darauf gezahlte Ertragsteuern, Deutschland, 2000 bis 2016, Prognosen bis 2020**

**a) Einkommen von Kapitalgesellschaften und darauf gezahlte Ertragsteuern**



**b) Gezahlte Belastung der Einkommen von Kapitalgesellschaften durch Ertragsteuern**



Quelle: Siehe Quellen zu Tab. 10.8.

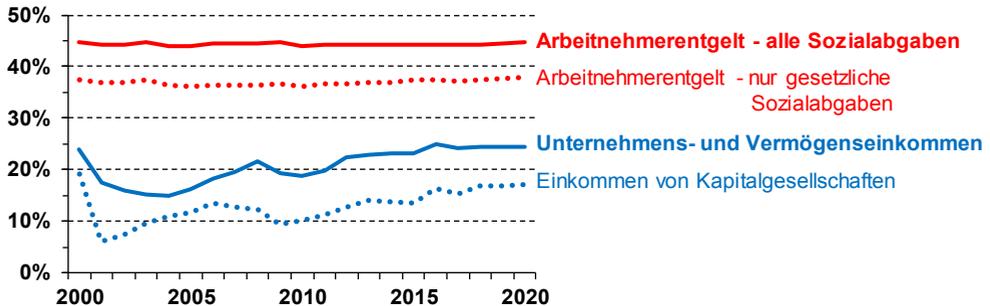
## 2.1.3 Vergleich der gezahlten Steuern und Sozialabgaben

### (1) Vergleich der gezahlten Belastung durch Steuern und Sozialabgaben

Abb. 2.4 zeigt einen direkten Vergleich der gezahlten Steuer- und Sozialabgaben von 2000 bis 2016 mit Prognosen bis 2020:

- gezahlte Lohnsteuern und Sozialabgaben auf Arbeitnehmerentgelte,
- gezahlte Einkommen- und Gewerbesteuern auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen,
- gezahlte Körperschaft- und Gewerbesteuern auf Einkommen von Kapitalgesellschaften.

**Abb. 2.4 : Vergleich der gezahlten Belastung durch Steuern und Sozialabgaben, Deutschland, 2000 bis 2016, Prognosen bis 2020**



Quellen: Abb. 2.1b, Abb. 2.2b und Abb. 2.3b.

### Fazit:

- Die gezahlte Lohnsteuer- und Sozialabgabenbelastung der Arbeitnehmerentgelte beträgt seit 2000 rund 45%, wenn man alle Sozialabgaben (insbesondere inkl. der betrieblichen Alters- und Krankenvorsorge) berücksichtigt, und knapp 40%, wenn man nur die gesetzlich vorgeschriebenen Sozialabgaben berücksichtigt.
- Die gezahlte Lohnsteuer- und Sozialabgabenbelastung der Arbeitnehmerentgelte ist seit 2000 mit rund 45% mindestens rund doppelt so hoch wie die gezahlte Ertragssteuerbelastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen.
- Die gezahlte Steuerbelastung auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen beträgt nur rund 23%. Diese Steuerbelastung schließt die Steuern auf private Kapitalerträge (z.B. Einkommensteuer auf erhaltene Zinsen und Dividenden) mit ein.
- Unter Berücksichtigung der gezahlten Belastung durch Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuer (siehe Abb. 2.2b) ergibt sich für die Unternehmens- und Vermögenseinkommen ab 2016 eine gesamte Steuerbelastung von knapp 30%.
- Die gezahlte Steuerbelastung der Einkommen von Kapitalgesellschaften (gepunktet eingezeichnet) beträgt mit 10% bis gut 15% weniger als die Hälfte des seit der Unternehmensteuerreform 2008 für Kapitalgesellschaften gültigen nominalen Steuersatzes<sup>75</sup> von rund 30%.
- Arbeitnehmerentgelte werden in Deutschland dreimal so hoch belastet wie die Einkommen von Kapitalgesellschaften.

Bei Einkünften aus unselbständiger Arbeit ist es in Deutschland Pflicht des Arbeitgebers, Lohnsteuer und Sozialabgaben an Finanzamt und Sozialversicherung weiterzuleiten. Die Steuern und Sozialabgaben auf Arbeitnehmerentgelte werden vom Arbeitgeber einbehalten und an Finanzamt und Sozialversicherung weitergeleitet. Deshalb ist die Durchsetzung der Besteuerung bei Einkünften aus unselbständiger Arbeit kein Problem, das tatsächlich erzielte Aufkommen liegt nur wenig unter dem Aufkommen, das rechnerisch unter Verwendung der gesetzlichen Steuer- und Sozialabgabensätze zu erwarten ist.<sup>76</sup>

Anders dagegen bei den Steuern auf Unternehmertätigkeit und Vermögen: Hier 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 gezahlte Ertragsteuerbelastung mit nur knapp 25% deutlich unter der prozentualen Belastung von rund 35%<sup>77</sup>, die sich rechnerisch im Mittel aus den gesetzlichen Steuersätzen ergibt. Die Steuerpolitik der letzten Jahrzehnte hat es also nicht verhindert und teilweise sogar gefördert, dass erhebliche Anteile der in Deutschland erwirtschafteten Kapitalentgelte in Deutschland weitgehend unbesteuert bleiben.

## (2) Struktur der gezahlten Steuern und Sozialabgaben

Tab. 2.5 zeigt die Struktur der gezahlten Steuern und Sozialabgaben in Deutschland für 2010 und 2015 sowie eine Prognose für 2020.

**Tab. 2.5 : Struktur der gezahlten Steuern und Sozialabgaben, Deutschland, 2010 und 2015, Prognose für 2020**

[Mrd. € <sub>2010</sub> ]	2010		2015		2020	
(1) Einkommenbezogene Steuern	258	27%	326	29%	377	31%
(2) Vermögenbezogene Steuern	21	2%	29	3%	31	3%
(3) Verbrauchbezogene Steuern	269	28%	287	26%	303	25%
(4) Sozialabgaben	425	44%	464	42%	502	41%
(5) Gesamtaufkommen	973	100%	1.106	100%	1.213	100%

Hinweise:

- Einkommenbezogene Steuern: Lohnsteuer, Einkommensteuer, Kapitalertragsteuer, Abgeltungsteuer, Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag, Gewerbesteuer etc.
- Vermögenbezogene Steuern: Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Erbschaftsteuer, Vermögensteuer etc.
- Verbrauchbezogene Steuern: Mehrwertsteuer, Einfuhrumsatzsteuer, Energiesteuern etc.
- Sozialabgaben: Beiträge von Arbeitgebern und Arbeitnehmern zur gesetzlichen und betrieblichen Sozialversicherung, z.B. für Altersvorsorge, Arbeitslosigkeit und Krankheit.

Quelle: Tab. 10.8. Alle Werte sind kaufkraftbereinigt in Preisen von 2010 (also reale Werte in Mrd. €<sub>2010</sub>).

### Fazit:

- Der Anteil der Sozialabgaben sinkt von 44% in 2010 über 42% in 2015 auf 41% in 2020.
- Der Anteil der einkommenbezogenen Steuern steigt von 27% in 2010 auf 31% in 2020.

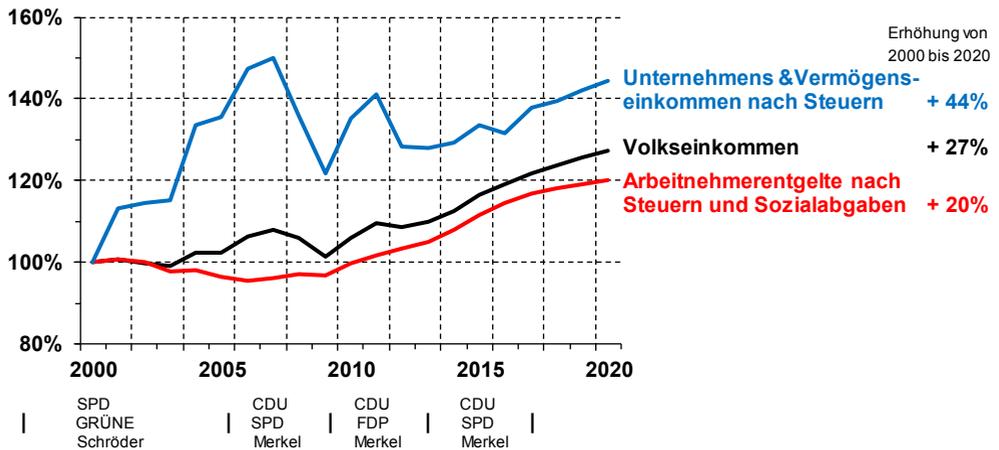
- Der Anteil der vermögenbezogenen Steuern ist mit 3% fast vernachlässigbar.
- Der Anteil der verbrauchbezogenen Steuern sinkt von 28% in 2010 auf 25% in 2020.
- Der Anteil der Sozialabgaben sinkt von 44% in 2010 auf 41% in 2020.

### (3) Resultierende Löhne sowie Unternehmens- und Vermögenseinkommen nach Abzug von Steuern und Sozialabgaben

Abb. 2.5 zeigt von 2000 bis 2016 mit Prognosen bis 2020 das Volkseinkommen vor Abzug von Steuern und Sozialabgaben. Die Arbeitnehmerentgelte werden nach Abzug von gezahlten Steuern und Sozialabgaben gezeigt, die Unternehmens- und Vermögenseinkommen nach Abzug von gezahlten Steuern. Damit wird nicht nur der Einfluss der unterschiedlichen Einkommensentwicklung gezeigt, sondern insbesondere auch den Einfluss der unterschiedlichen Entwicklung der gezahlten Steuern und Abgaben.

Zudem werden unter Abb. 2.5 für die jeweiligen Legislaturperioden die Regierungsparteien und Bundeskanzler genannt.

**Abb. 2.5 : Volkseinkommen, Arbeitnehmerentgelte sowie Unternehmens- und Vermögenseinkommen, Deutschland, 2000 bis 2016, Prognosen bis 2020**



Hinweise zu Abb. 2.5:

- Arbeitnehmerentgelt = Bruttolohn plus darauf gezahlte Sozialabgaben der Arbeitgeber.
- Volkseinkommen = Arbeitnehmerentgelt vor Steuern und Sozialabgaben plus Unternehmens- und Vermögenseinkommen vor Steuern.

Quelle: Siehe Quellen zu Tab. 10.8. Zugrunde gelegt wurden die kaufkraftbereinigten Werte in Preisen von 2010 (also reale Werte in Mrd. €<sub>2010</sub>).<sup>78</sup>

**Fazit:**

- Das kaufkraftbereinigte Volkseinkommen vor Abzug von Steuern und Sozialabgaben soll von 2000 bis 2020 um insgesamt 27% steigen.
- Die kaufkraftbereinigten Nettolöhne sind von 2000 bis 2015 um insgesamt 15% gestiegen. Bis 2020 sollen sie laut Prognose um weitere 5 %-Punkte steigen, sodass sie von 2000 bis 2020 um insgesamt 20% steigen werden.
- Die kaufkraftbereinigten Unternehmens- und Vermögenseinkommen sind netto, also nach Abzug von einkommenbezogenen Steuern, aber ohne Berücksichtigung von vermögenbezogenen Steuern (Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuer)<sup>79</sup>, von 2000 bis 2015 um insgesamt 34% gestiegen, doppelt so stark wie die kaufkraftbereinigten Nettolöhne. Bis 2020 sollen sie laut Prognose um weitere 10 %-Punkte steigen, sodass sie von 2000 bis 2020 um insgesamt 44% steigen werden, mehr als doppelt so stark wie die Nettolöhne.

## 2.2 Steuern und Sozialabgaben in den USA

Tab. 2.6 zeigt die gezahlten Steuern und Sozialabgaben in den USA für 2010 und 2015 sowie eine Prognose für 2020. Tab. 2.6 ist genauso aufgebaut und nach denselben Prinzipien erhoben wie die entsprechende Tab. 2.5 für Deutschland.

**Tab. 2.6 : Gezahlte Steuern und Sozialabgaben, USA, 2010 und 2015, Prognose für 2020**

[Mrd. US\$ <sub>2010</sub> ]	2010		2015		2020	
<b>(1) Einkommenbezogene Steuern</b>	1.539	<b>33%</b>	2.202	<b>40%</b>	2.149	<b>37%</b>
<b>(2) Vermögenbezogene Steuern</b>	455	<b>10%</b>	448	<b>8%</b>	411	<b>7%</b>
<b>(3) Verbrauchbezogene Steuern</b>	644	<b>14%</b>	736	<b>13%</b>	828	<b>14%</b>
<b>(4) Sozialabgaben</b>	1.990	<b>43%</b>	2.162	<b>39%</b>	2.422	<b>42%</b>
<b>(5) Gesamtaufkommen</b>	4.628	<b>100%</b>	5.548	<b>100%</b>	5.809	<b>100%</b>

Hinweise:

- Einkommenbezogene Steuern: Lohnsteuer, Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Federal, State und City) etc.
- Vermögenbezogene Steuern: Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Erbschaftsteuer etc.
- Verbrauchbezogene Steuern: Umsatzsteuer (Sales Tax), Energiesteuern etc.
- Sozialabgaben: Beiträge von Arbeitgebern und Arbeitnehmern sowohl zur gesetzlichen Sozialversicherung als auch zur betrieblichen Vorsorge, z.B. für Alter, Arbeitslosigkeit und Krankheit.

Die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung der USA macht zu den sonstigen Sozialabgaben der Arbeitnehmer – im Gegensatz zu Deutschland – keine Angaben. Die angegebenen Werte für die Sozialabgaben und das Gesamtaufkommen stellen deshalb eine untere Grenze für die tatsächlichen Werte dar. Die Anteile für Steuern werden deshalb überschätzt, der Anteil für Sozialabgaben wird unterschätzt.

Quelle: Tab. 10.9. Alle Werte sind kaufkraftbereinigt in Preisen von 2010 (reale Werte in Mrd. US\$<sub>2010</sub>).

In Tab. 2.6 werden die Anteile für Steuern überschätzt und der Anteil für Sozialabgaben wird unterschätzt.<sup>80</sup> Dies muss bei der Erläuterung der Unterschiede zwischen den USA und Deutschland (siehe Tab. 2.5) berücksichtigt werden:

- Der Anteil einkommenbezogener Steuern ist in den USA etwas höher als in Deutschland.
- Der Anteil vermögenbezogener Steuern ist in den USA mehr als doppelt so hoch wie in Deutschland. Allerdings sinkt er in den USA, während er in Deutschland steigt.
- Sozialabgaben machen sowohl in den USA wie in Deutschland über 40% der gesamten Steuern und Sozialabgaben aus, falls, wie in den Tab. 2.5 und 2.6, auch Sozialabgaben für betriebliche Kranken- und Altersvorsorge mitberücksichtigt werden, die in den USA eine große Rolle spielen<sup>81</sup>.
- Berücksichtigt man hingegen nur die gesetzlich vorgeschriebenen Sozialabgaben, resultieren die in der späteren Abb. 2.11a für das Jahr 2015 gezeigten deutlich niedrigeren Anteile: USA mit 25% deutlich weniger, Deutschland mit 38% etwas weniger.
- Der Anteil verbrauchbezogener Steuern ist in den USA nur rund halb so hoch wie in Deutschland.

### 2.2.1 Steuerreformvorschlag der TRUMP-Regierung

Die wesentlichen Inhalte des Steuerkonzepts der TRUMP-Regierung sind<sup>82</sup>:

- Verringerung des Bundes-Körperschaftsteuersatzes von 35% auf 15%. Hinzu kommen allerdings weiterhin regionale Steuern je nach Bundesstaat von 0% bis über 10%.
- Einführung einer einmaligen Steuer auf die im Ausland thesaurierten Gewinne, unabhängig davon, ob sie in die USA zurücktransferiert werden.<sup>83</sup> Der Steuersatz ist noch nicht abschließend festgelegt (nach heutigem US-Recht 35%, in Deutschland nur 1,5%<sup>84</sup>!).
- Die Steuersenkung soll laut unabhängigen US-Experten etwa 2.200 Mrd. US\$ über 10 Jahre kosten.
- Auch die Einkommensteuersätze sollen gesenkt werden und die Freibeträge sollen deutlich erhöht werden.
- Die Erbschaftsteuer soll komplett abgeschafft werden.
- Es wurde keine konkrete Gegenfinanzierung vorgeschlagen. Die Steuer soll sich über zusätzliches Wachstum finanzieren.<sup>85</sup>

### 2.2.2 Grenzausgleichsteuer

Bereits ein Vorschlag aus dem Jahr 2016 von Parteiführern der damaligen Oppositionspartei REPUBLIKANER hatte eine drastische Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 35% auf 15% vorgesehen sowie eine Grenzausgleichsteuer zur Gegenfinanzierung.<sup>86</sup> Aufwendungen für Importe sollen also zukünftig mit Bundes-Körperschaftsteuer belastet werden, Erträge für Exporte hingegen zukünftig nicht mehr.

Tab. 2.7 erläutert beispielhaft die vorgeschlagene Grenzausgleichsteuer:

- Kosten für Importe (inkl. an das Ausland gezahlte Zinsen und Lizenzgebühren) sollen nicht mehr von der steuerlichen Bemessungsgrundlage abgezogen werden können.
- Erträge für Exporte sollen hingegen zukünftig die steuerliche Bemessungsgrundlage nicht erhöhen.

**Tab. 2.7 : Grenzausgleichsteuer – Beispiel**

[Mio. US\$]	(1) Derzeit	(2) Grenzausgleich
(1.1) Umsatz in den USA	200	200
(1.2) plus Umsatz aus Export	50	
(2.1) minus gezahlte Löhne	-70	-70
(2.2) minus gezahlte Zinsen	-30	
(3.1) minus Vorleistungen aus den USA	-60	-60
(3.2) minus Vorleistungen aus Import	-70	
(4) = Gewinn	20	70
(4.1) Körperschaftsteuersatz	35%	<b>15%</b>
(4.2) Körperschaftsteuer	7	10,5

Unter Berücksichtigung des vorgeschlagenen US-Körperschaftsteuersatzes von 15% und eines durchschnittlichen Körperschaftsteuersatzes der Bundesstaaten von 5% ergibt sich nach Einführung der Grenzausgleichsteuer eine Steuerbelastung der Importe von typischerweise 20%, die wie eine Einfuhrumsatzsteuer wirkt. Diese Belastung ist ähnlich hoch wie der in der EU übliche Satz der Einfuhrumsatzsteuer von 17% bis 25%.

Die vorgeschlagene US-Grenzausgleichsteuer erinnert sehr an den in der EU üblichen Grenzausgleich bei der Mehrwertsteuer: Auch hier wird eine Einfuhrumsatzsteuer für importierte Güter und Dienstleistungen erhoben, beim Export wird die darauf in der EU gezahlte Mehrwertsteuer dem Exporteur erstattet.

Das neue System würde Steuervermeidung multinationaler Unternehmen deutlich erschweren. Viele große Konzerne, wie z.B. APPLE, weisen einen Großteil ihrer Gewinne in Steueroasen aus, weil die Rechte an der APPLE-Technologie dort verwaltet werden und die Lizenzträge deshalb als in der Steueroase angefallen besteuert werden. Deshalb ist es bedauerlich, dass die Grenzausgleichsteuer (vorläufig?) nicht weiter verfolgt wurde, da eine Grenzausgleichsteuer internationale Steuergestaltung deutlich erschweren würde. Nach Einführung einer Grenzausgleichsteuer zählt für die Besteuerung auch wesentlich, wo die Produkte verkauft werden. Ob Lizenzrechte in den USA oder in Steueroasen verwaltet werden, wird irrelevant. Dadurch wird die Einführung einer Grenzausgleichsteuer auch für Normalsteuerländer sehr interessant.

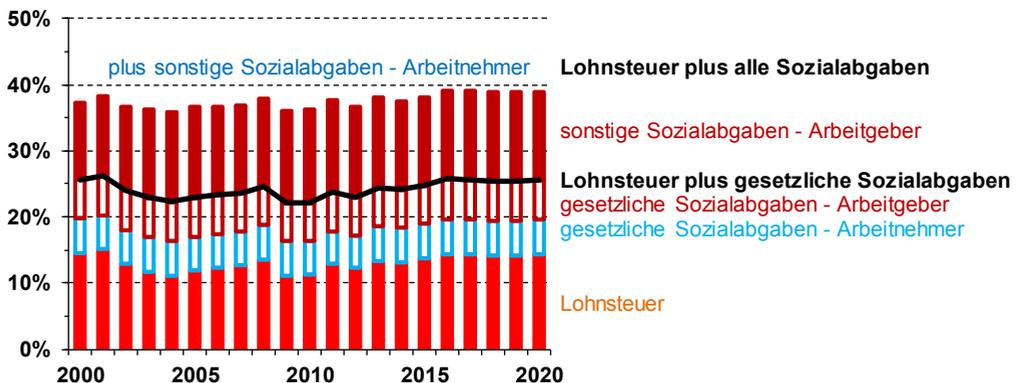
Die vorgeschlagene Grenzausgleichsteuer erhöht das Steueraufkommen für Länder mit Importüberschuss und für Länder, deren Fiskus bisher wenig Steuern auf im Ausland erwirtschaftete Unternehmens Einkommen erhebt. Deutschland gehört nicht zur ersten, aber zur zweiten Gruppe. Nach unilateraler Einführung der Grenzausgleichsteuer durch die USA würden sicher viele Staaten mit der Einführung einer Grenzausgleichsteuer nachziehen (ähnlich wie bei der Zinsschranke), soweit die Einführung dem jeweiligen Staat nutzen würde.<sup>87</sup> Eine Grenzausgleichsteuer würde allerdings massive Verschiebungen von Handelsströmen, Preisen und Währungskursen bewirken, sodass die tatsächlichen Folgen für den Fiskus nur schwer einschätzbar wären.

Eine US-Grenzausgleichsteuer ist in einem im August 2017 von den parlamentarischen Spitzenvertretern der REPUBLIKANER vorgelegten Vorschlag nicht mehr enthalten.<sup>88</sup> Nach wie vor befürworten aber viele wichtige Abgeordnete der REPUBLIKANER die Einführung einer Grenzausgleichsteuer zur Gegenfinanzierung der erheblichen Steuermindereinnahmen durch die vorgesehene drastische Senkung des Körperschaftsteuersatzes sowie zur Verringerung der US-Importe. Die US-Grenzausgleichsteuer wird möglicherweise erst in einem zweiten Schritt eingeführt.

### 2.2.3 Gezahlte Steuern und Sozialabgaben in den USA

Abb. 2.6 zeigt die gezahlte Steuer- und Sozialabgabenbelastung der Arbeitnehmerentgelte in den USA von 2000 bis 2015 mit Prognosen bis 2020.

**Abb. 2.6 : Gezahlte Belastung durch Lohnsteuern und Sozialabgaben auf Arbeitnehmerentgelte, USA, 2000 bis 2015, Prognosen bis 2020**



Quellen: siehe Quellen zu Tab. 10.9. Die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung der USA macht zu den sonstigen Sozialabgaben der Arbeitnehmer – im Gegensatz zu Deutschland – keine Angaben.

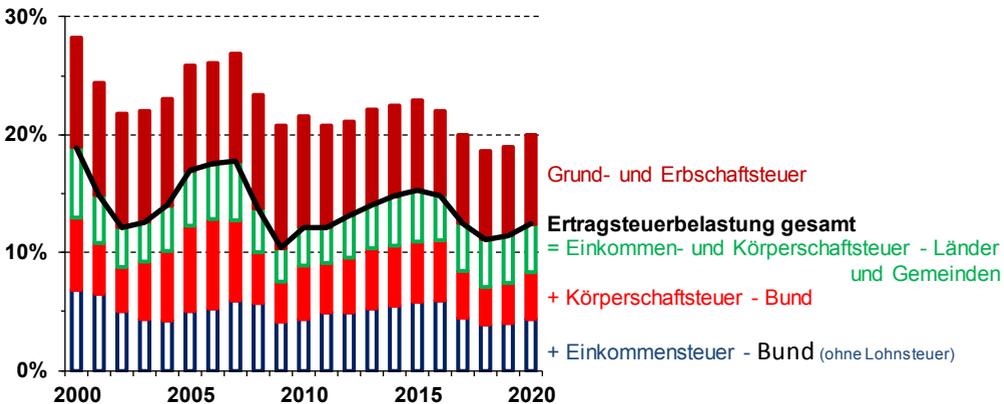
Abb. 2.6 zeigt keine Werte für sonstige Sozialabgaben der Arbeitnehmer. Dies muss bei der Erläuterung der Unterschiede zwischen den USA und Deutschland (siehe die frühere Abb. 2.1b) berücksichtigt werden:

**Fazit:**

- Die Belastung durch Lohnsteuer ist in den USA mit knapp 15% geringfügig höher als in Deutschland.
- Unter Berücksichtigung aller Sozialabgaben, insbesondere für betriebliche Kranken- und Rentenversicherung, betragen die Sozialabgaben in den USA fast 40% der Arbeitnehmerentgelte, deutlich mehr als in Deutschland mit gut 30%. Zwar sind die Sozialabgaben der Arbeitgeber mit knapp 20% etwas höher als in Deutschland, aber die Sozialabgaben der Arbeitnehmer sind mit nur gut 5% deutlich niedriger als in Deutschland mit knapp 15%.
- Die Belastung durch gesetzliche Sozialabgaben ist in den USA mit rund 10% deutlich geringer als in Deutschland mit rund 25%.

Abb. 2.7 zeigt die gezahlte Steuerbelastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen in den USA von 2000 bis 2015 mit Prognosen bis 2020.

**Abb. 2.7 : Gezahlte Belastung durch Steuern auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen, USA, 2000 bis 2015, Prognosen bis 2020**



Quellen: siehe Quellen zu Tab. 10.9.

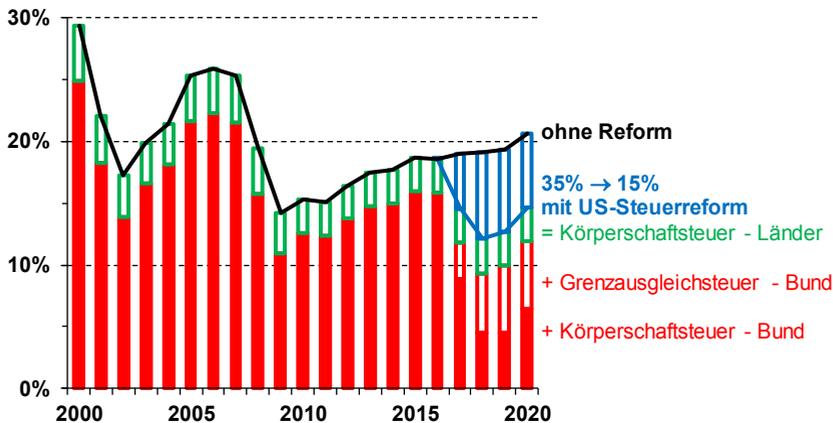
**Fazit:**

- Die gezahlte Steuerbelastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen wurde von 28% in 2000 auf gut 20% bis 2010 abgesenkt, stieg bis 2015 etwas an und soll bis 2020 auf rund 20% abgesenkt werden, falls die von TRUMP vorgeschlagenen deutlichen Senkungen der nominalen Steuersätze mit der geplanten Grenzausgleichsteuer realisiert werden. Ohne Grenzausgleichsteuer würden die gezahlten Belastungen noch deutlich stärker sinken (siehe Abb. 2.8).
- Die gezahlte Ertragsteuerbelastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen liegt in den USA mit unter 15% seit 2010 deutlich unter der Ertragsteuerbelastung in Deutschland von knapp 25% (vgl. Abb. 2.2b).

- Bezogen auf die Unternehmens- und Vermögenseinkommen betragen die gezahlten vermögenbezogenen Steuern wie Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuer allerdings rund 8 %-Punkte gegenüber 4 %-Punkten in Deutschland.
- Unter Berücksichtigung dieser vermögenbezogenen Steuern ergibt sich insgesamt eine gezahlte Belastung von rund 20% ab 2016, also etwa zwei Drittel der deutschen Belastung (vgl. Abb. 2.2b).
- Die in den USA auf Unternehmens- und Vermögenseinkommen gezahlte Ertragsteuerbelastung von unter 25% beträgt – ähnlich wie in Deutschland – nur rund die Hälfte der auf Arbeitnehmerentgelte gezahlten Lohnsteuer- und Sozialabgabenbelastung von knapp 40% (vgl. Abb. 2.6).

Abb. 2.8 zeigt die gezahlte Ertragsteuerbelastung auf Einkommen der Kapitalgesellschaften in den USA von 2000 bis 2015 mit Prognosen bis 2020.

**Abb. 2.8 : Gezahlte Belastung durch Ertragsteuern auf Einkommen der Kapitalgesellschaften, USA, 2000 bis 2015, Prognosen bis 2020**



Quellen: siehe Quellen zu Tab. 10.9.

#### Fazit:

- Ohne Reform steigt die gezahlte Ertragsteuerbelastung der Einkommen der Kapitalgesellschaften von rund 19% in 2016 auf gut 20% in 2020, deutlich mehr als in Deutschland mit gut 15% (siehe die frühere Abb. 2.3b).
- Durch eine Grenzausgleichsteuer werden Importe steuerlich nicht mehr als Kosten berücksichtigt und Exporte nicht mehr als Erträge. Weil die USA viel mehr importieren als exportieren, steigt im Durchschnitt die steuerliche Bemessungsgrundlage der Kapitalgesellschaften und damit ihre Steuerbelastung.

- Durch die geplante Senkung des nominalen Körperschaftsteuersatzes von 35% auf 15% in Kombination mit einer Grenzausgleichsteuer würde in den USA die gezahlte Ertragsteuerbelastung auf rund 15% gesenkt und wäre dann etwa so hoch wie in Deutschland (siehe die frühere Abb. 2.3b).
- Ohne Grenzausgleichsteuer würde die gezahlte Ertragsteuerbelastung auf unter 10% gesenkt.

## 2.2.4 Vergleich der gezahlten Konsumsteuern in den USA und in Deutschland

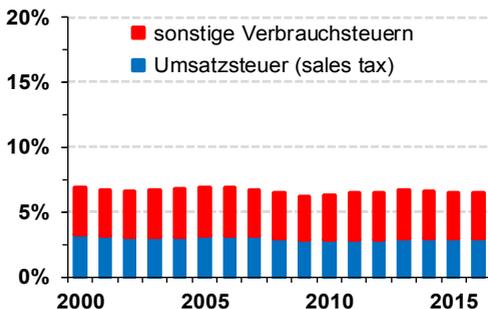
Abb. 2.9 zeigt die gezahlte Steuerbelastung des Konsums in den USA im Vergleich zu Deutschland von 2000 bis 2016.

### Fazit:

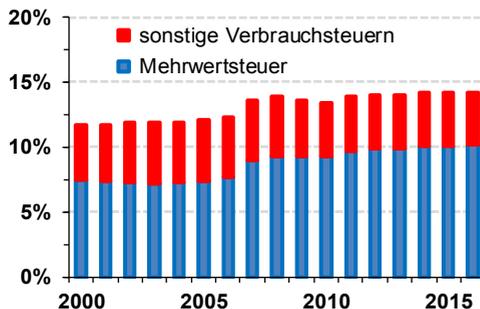
- Die gezahlte Verbrauchsteuerbelastung ist in den USA mit rund 7% nur etwa halb so hoch wie in Deutschland mit rund 14% (siehe hierzu auch die früheren Tab. 2.5 und Tab. 2.6).
- In USA blieb die Verbrauchsteuerbelastung seit 2000 etwa konstant bei 7%, in Deutschland wurde sie von 12% auf 14% angehoben.

**Abb. 2.9 : Gezahlte Belastung durch Steuern auf den Konsum, USA und Deutschland, 2000 bis 2016**

### a) USA



### b) Deutschland



Quellen: siehe Quellen zu Tab. 10.8 und 10.9.

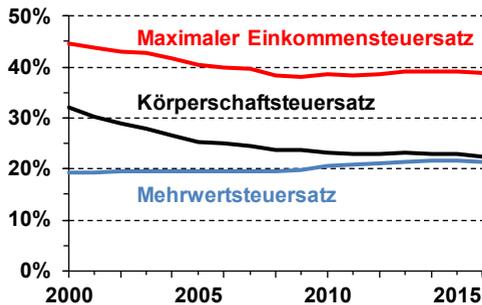
## 2.3 Steuern und Sozialabgaben in der EU und in der OECD

### 2.3.1 Steuern und gesetzliche Sozialabgaben in der EU

#### (1) Nominale Steuern

Abb. 2.10 zeigt EU-Durchschnittswerte von nominalen Steuersätzen für die Jahre 2000 bis 2016.

**Abb. 2.10 : Ungewichteter EU-Durchschnitt nominaler Steuersätze, 2000 bis 2016**



Quelle: [EU 2016, S. 33], angegeben ist jeweils das arithmetische Mittel der einzelnen nationalen Steuersätze ohne Berücksichtigung der Größe der jeweiligen Volkswirtschaft.

#### Fazit:

- Die maximalen Einkommensteuersätze, die für Personen und Personengesellschaften gelten, wurden in der EU ebenfalls gesenkt, aber geringer, nämlich von 45% in 2000 auf 39% in 2016.
- Zum Vergleich: In Deutschland wurde der nominale Einkommensteuersatz von 53,8% in 2000 auf 44,3% in 2005 gesenkt und in 2007 auf 47,5%<sup>89</sup> erhöht.
- Die nominalen Körperschaftsteuersätze, die für Kapitalgesellschaften gelten, wurden in der EU seit 2000 massiv gesenkt, und zwar von rund 32% in 2000 auf nur noch 23% in 2016. Zum Vergleich: In Deutschland wurde der nominale Körperschaftsteuersatz von 40% in 2000 über 25% in 2001 auf 15% in 2008 gesenkt und blieb seitdem unverändert.<sup>90</sup>
- Die Mehrwertsteuersätze<sup>91</sup>, die vor allem die kleinen Leute treffen, wurden hingegen erhöht, nämlich von 19% in 2000 auf 22% in 2016.
- Zum Vergleich: In Deutschland wurde der Mehrwertsteuersatz ebenfalls um 3 %-Punkte erhöht, nämlich von 16% in 2000 auf 19% in 2007 und blieb seitdem unverändert.

Tab. 2.8 zeigt die nominalen Körperschaftsteuersätze für EU-Länder und Vergleichsländer für das Jahr 2016. Die nominalen Körperschaftsteuersätze haben innerhalb der EU eine sehr große Spannweite: 10% in Bulgarien, 12,5% in Zypern und Irland, 35% in Malta und bis 38% in Japan und in den USA.

Diese nominalen Steuersätze sind allerdings nur ein erster Anhaltspunkt. So ist das scheinbare Normalsteuerland Malta in Wirklichkeit eine Steueroase, weil dort durch eine Vielzahl von Ausnahmeregelungen ausländische Investoren weitgehend steuerfrei gestellt werden.

**Tab. 2.8 : Nominale Körperschaftsteuersätze, EU und Vergleichsländer, 2016**

10% bis <15%	Bulgarien, Irland, Zypern
15% bis <20%	Lettland, Litauen, Polen, Rumänien, Slowenien, Tschechische Republik
20% bis <25%	Estland, Dänemark, Finnland, Kroatien, Niederlande, Österreich, Schweden, Schweiz, Slowakische Republik, Ungarn, UK
25% bis <30%	Griechenland, Luxemburg, Norwegen, Portugal, Spanien
30% bis <35%	Belgien, Deutschland, Frankreich, Italien
35% bis <40%	Japan, Malta, USA

Quelle: [EU 2016, Tab. 4, S. 34], wo für jedes Land detaillierte Steuersätze von 2001 bis 2016 angegeben werden. Hinweis: Steuersätze inkl. lokale Steuern (wie z.B. deutsche Gewerbesteuer).

Viele mit Deutschland konkurrierende große Industrieländer haben weitere Senkungen der Körperschaftsteuer angekündigt:

- In UK soll bis 2020 der Körperschaftsteuersatz Richtung 15% gesenkt werden, zusätzliche regionale Ertragsteuern, wie Gewerbesteuern, gibt es in UK nicht.
- Die TRUMP-Regierung will in den USA den Bundes-Körperschaftsteuersatz von 35% auf 15% senken, wobei die US-Bundesstaaten zusätzlich eigene Körperschaftsteuern von 0% bis teilweise über 10% erheben. Damit würde sich eine gesamte Körperschaftsteuerbelastung von 15% bis über 25% ergeben.<sup>92</sup>

Die in Tab. 2.8 gezeigten Körperschaftsteuersätze gelten im Regelfall unabhängig vom zu versteuernden Einkommen (von Vergünstigungen für sehr kleine Kapitalgesellschaften abgesehen). Im Gegensatz dazu steigen die Einkommensteuersätze mit dem zu versteuernden Einkommen.

Tab. 2.9 zeigt die nominalen maximalen Einkommensteuersätze für EU-Länder und Vergleichsländer für das Jahr 2016.

#### **Fazit:**

- Auch hier variieren die Steuersätze enorm, von 10% in Bulgarien bis fast 60% in Dänemark, Portugal und Schweden, wobei auch hier erhebliche Sonderregeln in den einzelnen Ländern gelten. Dabei ist allerdings zu berücksichtigen, dass in Dänemark und Schweden zusätzlich zu den sehr hohen Einkommensteuern nur noch wenig Sozialabgaben erhoben werden.
- Bulgarien hat mit je unter 15% sowohl einen extrem niedrigen Körperschaftsteuersatz wie auch einen sehr niedrigen Einkommen-Spitzensteuersatz. Irland hingegen hat mit unter 15% auch einen extrem niedrigen Körperschaftsteuersatz, aber mit über 45% einen ähnlich hohen Einkommen-Spitzensteuersatz wie Deutschland.
- Die TRUMP-Regierung will zwar den Bundes-Körperschaftsteuersatz von 35% auf 15% senken. Der Spitzensteuersatz der Bundes-Einkommensteuer soll hingegen nur von 39,6% auf

35% gesenkt werden. Hinzu kommen eigene Einkommensteuern der US-Bundesstaaten von 0% bis teilweise über 10%.

**Tab. 2.9 : Nominale maximale Einkommensteuersätze, EU und Vergleichsländer, 2016**

10% bis <15%	Bulgarien
15% bis <20%	Litauen, Rumänien, Tschechische Republik, Ungarn
20% bis <25%	Estland, Lettland, Slowakische Republik
25% bis <30%	Norwegen
30% bis <35%	Polen
35% bis <40%	Malta, Zypern
40% bis <45%	Norwegen, Luxemburg
45% bis <50%	Deutschland, Griechenland, Irland, Island, Italien, Kroatien, Spanien, UK
50% bis <55%	Belgien, Finnland, Frankreich, Niederlande, Österreich, Slowenien
55% bis <60%	Dänemark, Portugal, Schweden

Quelle: [EU 2016, Tab. 2, S. 30], wo für jedes Land detaillierte Steuersätze von 2001 bis 2016 angegeben werden.

## (2) Gezahlte Steuern und gesetzliche Sozialabgaben

Abb. 2.11a zeigt die gezahlte Belastung nicht der Arbeitnehmerentgelte, sondern der Summe aus Bruttolöhnen und gesetzlichen Sozialabgaben der Arbeitgeber durch Lohnsteuern und gesetzliche Sozialabgaben in den Ländern der EU (zzgl. USA) für das Jahr 2015.

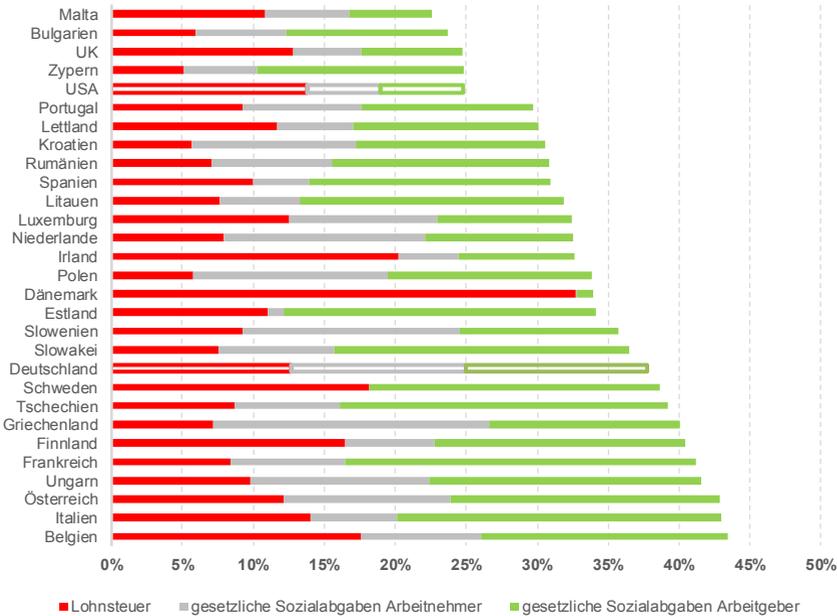
### Fazit:

- Belastungen von knapp 25%: Malta, Bulgarien, UK, Zypern, **USA**.
- Belastungen von 30% bis 35%: Portugal, Lettland, Kroatien, Rumänien, Spanien, Litauen, Luxemburg, Niederlande, Irland, Polen, Dänemark, Estland.
- Belastungen von 35% bis 45%: Slowenien, Slowakische Republik, **Deutschland**, Schweden, Tschechien, Griechenland, Finnland, Frankreich, Ungarn, Österreich, Italien, Belgien.

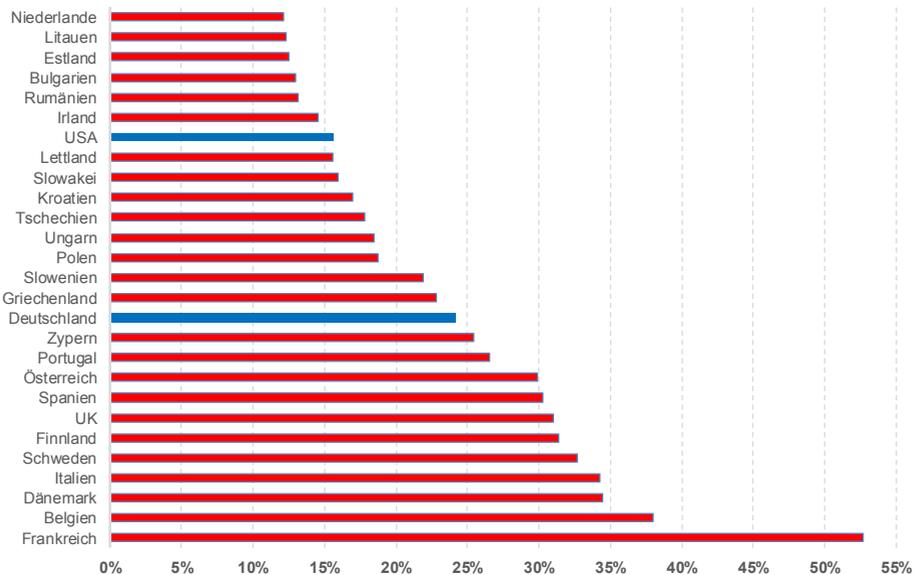
Bei der Bewertung muss berücksichtigt werden, dass die EU (wie auch die OECD) als Sozialabgaben nur gesetzlich vorgeschriebene Zahlungen an staatliche Institutionen berücksichtigt, die ohne unmittelbare Gegenleistung erfolgen. Deshalb bleiben weitere in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgewiesene Beiträge zur Sozialversicherung, wie z.B. für betriebliche Kranken- und Rentenversicherung<sup>93</sup>, in Abb. 2.11a unberücksichtigt, obwohl diese Beiträge dem Faktor Arbeit zugerechnet werden können.<sup>94</sup>

**Abb. 2.11 : Gezahlte Steuern und gesetzliche Sozialabgaben, EU und USA, 2015**

**a) Gezahlte Lohnsteuern und gesetzliche Sozialabgaben, bezogen auf die Summe aus Bruttolöhnen und gesetzlichen Sozialabgaben der Arbeitgeber**



**b) Gezahlte Ertragsteuerbelastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen**



Quellen zu Abb. 2.11:

Zu Abb. 2.11a: [EU 2017e, Graph 12, S. 28, Implicit Tax Rate on Labour].

Zu Abb. 2.11b: [EU 2017e, Tab. 7, S. 44, Implicit Tax Rate on Capital], die angegebenen Werte sind ohne Grund-, Grunderwerb- und Erbschaftsteuer. Werte für Bulgarien, Kroatien und Rumänien sind für 2014, für Luxemburg und Malta werden keine Werte angegeben. Die angegebenen Werte geben die durchschnittliche Belastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen durch Ertragsteuern an. Zu einer Abschätzung der Grenzbelastung des Gewinns von zusätzlichen Investitionen siehe [EU 2016, Graph 16, S. 33].

Warum wendet denn ein Arbeitgeber zusätzlich zu den gesetzlich vorgeschriebenen Sozialabgaben noch weitere Sozialleistungen, z.B. für betriebliche Kranken- und Altersversorgung, auf? Nur sehr wenige Arbeitgeber werden aus purer Menschenfreundlichkeit zusätzliche Sozialleistungen gewähren. Vielmehr sehen sie sich dazu gezwungen, z.B. durch Tarifverträge oder durch die Marktkonkurrenz um tüchtige Mitarbeiter.

Die ausschließliche Berücksichtigung von gesetzlich vorgeschriebenen Sozialabgaben unterschätzt die Belastung insbesondere in Ländern mit niedrigeren Belastungen, da dort die Absicherung für den Krankheitsfall und Teile der Altersvorsorge häufig nicht über staatlich vorgeschriebene Pflichtbeiträge erfolgen, sondern schwerpunktmäßig über betriebliche Kranken- und Rentenversicherung, und deshalb in diesen Ländern die gesetzlich vorgeschriebenen Sozialabgaben relativ niedrig sind. So beträgt in den USA laut Abb. 2.11a die gezahlte Belastung durch Steuern und gesetzliche Sozialabgaben nur 25%, obwohl sich unter Berücksichtigung aller Sozialabgaben gemäß der früheren Abb. 2.6 eine Belastung von knapp 40% ergibt.<sup>95</sup>

Abb. 2.11b zeigt die gezahlte Ertragsteuerbelastung der Unternehmens- und Vermögenseinkommen im EU-Vergleich (zzgl. USA) im Jahr 2015.

#### **Fazit:**

- Viele große Industrieländer haben mit 30% und mehr deutlich höhere gezahlte Ertragsteuerbelastungen der Unternehmens- und Vermögenseinkommen als Deutschland mit nur knapp 25%<sup>96</sup>.
- Sehr niedrige gezahlte Ertragsteuerbelastungen von rund 15% haben die USA, die baltischen Länder, Rumänien und Bulgarien.
- Die niedrigsten gezahlten Ertragsteuerbelastungen haben die Niederlande mit 12,1%, noch deutlich niedriger als Irland mit 14,5%.

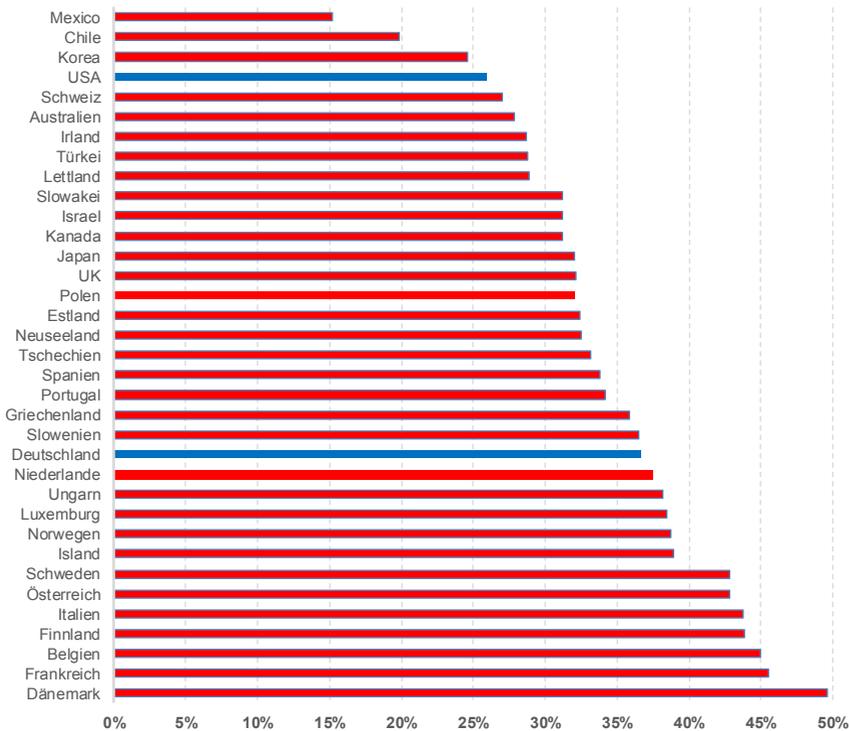
### **2.3.2 Gezahlte Steuern und gesetzliche Sozialabgaben in der OECD**

Abb 2.12 zeigt die gezahlten Steuern und gesetzlichen Sozialabgaben für OECD-Länder, bezogen auf ihr jeweiliges Bruttosozialprodukt im Jahr 2014<sup>97</sup>.

Die OECD definiert als Sozialabgaben allerdings nur die gesetzlich vorgesehenen Zahlungen an staatliche Institutionen, und nur insoweit, als den Zahlungen keine unmittelbare Gegenleistung gegenübersteht. Hierzu zählen in Deutschland insbesondere alle Steuern und Sozialabgaben. Dies unterschätzt die Belastung in Ländern ohne nennenswerte gesetzliche Kranken- und Rentenversicherung, da in diesen Ländern (z.B. in den USA) entsprechende Zahlungen an private Institutionen geleistet werden (müssen), die in Abb. 2.12 nicht enthalten sind.

Die Länder mit besonders hohem Anteil an Steuern und Sozialabgaben haben ein staatlich organisiertes System der Kranken- und Rentenversicherung und weisen deshalb besonders hohe Belastungen durch gesetzlich vorgeschriebene Sozialabgaben aus. Wie schon vorher zu Abb. 2.11 erläutert, muss dies bei einem Vergleich mit Ländern ohne ein staatlich organisiertes System der Kranken- und Rentenversicherung berücksichtigt werden, da deren Beschäftigte gezwungen sind, zusätzlich durch betriebliche oder private Absicherung vorzusorgen, deren Kosten in Abb. 2.12 unberücksichtigt bleiben.

**Abb. 2.12 : Gezahlte Steuern und gesetzliche Sozialabgaben bezogen auf das Bruttosozialprodukt, OECD, 2014**



Quelle: [OECD 2016b, Tab. 3.2, S. 99].

In Kap. 2 wurde gezeigt, dass die Kleinen relativ viel und die Großen relativ wenig zum Steuer- und Sozialabgabenaufkommen beitragen. Einer der wesentlichen Gründe hierfür ist die Möglichkeit zur Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung durch internationale Konzerne, insbesondere bei grenzüberschreitender Unternehmensbesteuerung. Dies gefährdet, wie uns immer stärker bewusst wird, die politische Grundlage des Systems der Sozialen Marktwirtschaft, das jahrzehntelang den Aufstieg radikaler Bewegungen verhindert hat.

Wie also kann erreicht werden, dass Unternehmen und große Vermögen zukünftig wieder angemessen zur Finanzierung der öffentlichen Aufgaben herangezogen werden?<sup>98</sup>

- Zuerst werden im folgenden Teil II Maßnahmenpakete der OECD und der EU erläutert, deren Umsetzung internationale Vereinbarungen erfordern.
- Der daran anschließende Teil III konzentriert sich auf rein national umsetzbare Maßnahmen gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, die zudem internationale Vereinbarungen vorbereiten und unterstützen.