

# DIE STEUERBELASTUNG DER UNTERNEHMEN IN DEUTSCHLAND

Fakten für die politische Diskussion 2013



## **Die Steuerbelastung der Unternehmen in Deutschland**



# DIE STEUERBELASTUNG DER UNTERNEHMEN IN DEUTSCHLAND

Fakten für die politische Diskussion 2013

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek.**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie. Detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://www.dnb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-602-14922-3 (Druckausgabe)

ISBN 978-3-602-45540-9 (E-Book|PDF)

Text und Redaktion:

Prof. Dr. Swen O. Bäuml

Dipl.-Vw. Ralph Brügelmann

Dipl.-Finw. Katharina Dörr

RA/FAStR Ralf Herbener, M.M.

RA/FAStR Christoph Hild, LL.M.

RA Christian Lehmann

RA Dr. Hans Georg Raber

Dipl.-Vw. Dr. Thilo Schaefer

RA Berthold Welling

Herausgegeben vom Bundesverband der Deutschen Industrie e.V.  
und vom Verband der Chemischen Industrie e.V.

Berlin und Frankfurt am Main, August 2013

© 2013 Institut der deutschen Wirtschaft Köln Medien GmbH

Postfach 10 18 63, 50458 Köln

Konrad-Adenauer-Ufer 21, 50668 Köln

Telefon: 0221 4981-452

Fax: 0221 4981-445

[iwmedien@iwkoeln.de](mailto:iwmedien@iwkoeln.de)

[www.iwmedien.de](http://www.iwmedien.de)

Druck: Gebr. Kopp GmbH & Co. KG, Köln

# Inhalt

<b>Geleitwort</b>	6
<b>Vorwort</b>	7
<b>I. Unternehmensteueraufkommen und Steuerquoten</b>	8
1 Der Beitrag der Unternehmen zur Finanzierung des Gemeinwesens	8
2 Die volkswirtschaftliche Steuerquote und die Konzernsteuerquote	11
<b>II. Steuerbelastung der Unternehmen</b>	13
1 Der Vergleich der nominalen Steuersätze	13
2 Der Vergleich der effektiven Steuersätze	16
3 Die steuerliche Bemessungsgrundlage	16
4 Die Mindestgewinnbesteuerung und die Verlustverrechnung	19
5 Die Abschreibungsbedingungen	20
6 Die Gewerbesteuer	22
7 Die Realsteuerhebesätze	24
8 Die Vermögensteuer	25
<b>III. Steuern und internationale Tätigkeit der Unternehmen</b>	27
1 Die Risiken einer internationalen Mehrfachbesteuerung grenzüberschreitend tätiger Unternehmen	27
2 Die Diskussion um Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)	29
3 Die DBA-Politik	30
4 Die steuerlichen Regelungen zur Funktionsverlagerung	31
5 Die steuerliche Forschungsförderung	32
6 Die Belastung des Energieverbrauchs	33
<b>IV. Keine soziale Schieflage durch das Steuerrecht</b>	36
1 Die Umverteilungswirkung des deutschen Steuerrechts	36
2 Das Unternehmensteueraufkommen	37
3 Die Hauptlast der Lohn- und Einkommensteuer	38
4 Die Kosten des Steuervollzugs und die Haftungsrisiken	39
<b>Fazit</b>	40

# Geleitwort

Die Industrie hat Deutschland aus der Krise gezogen. Sie ist und bleibt das wichtigste Fundament der deutschen Wirtschaft. Die Industrie steht für 23 Prozent der Bruttowertschöpfung – zusammen mit den industrienahen Dienstleistungen sind es deutlich über 30 Prozent. Ein Spitzenwert in Europa, um den uns viele beneiden.

Eine starke Industrie zahlt sich aus – und zwar für alle. Aber der Erfolg der deutschen Unternehmen in den letzten Jahren ist kein Selbstläufer. Er muss tagtäglich von den Unternehmen und ihren Beschäftigten an den Märkten verdient werden. Das Ergebnis des wirtschaftlichen Erfolges sind Steuereinnahmen auf Rekordniveau. Die Unternehmen in Deutschland tragen einen hohen Anteil unmittelbar bei.

Die Steuerpolitik für die 18. Legislaturperiode steht vor großen Herausforderungen: Es kommt entscheidend darauf an, die Zukunft Deutschlands als Industrieland zu sichern. Das erfordert eine laufende Anpassung der Rahmenbedingungen für Investitionen und Innovationen.

Ein wesentlicher Baustein ist eine wachstumsfördernde Steuerpolitik. Gleichzeitig geht es um die Fortführung der Haushaltskonsolidierung durch Ausgabendisziplin.

Diskussionen über Steuererhöhungen, insbesondere über Vermögensteuer, Vermögensabgabe und höhere Erbschaftsteuern, kommen zur Unzeit. Sie verunsichern Investoren und verspielen Chancen auf Wachstum und Beschäftigung.



Ulrich Grillo  
Präsident  
Bundesverband der  
Deutschen Industrie e.V.



Dr. Karl-Ludwig Kley  
Präsident  
Verband der  
Chemischen Industrie e.V.



# Vorwort

Die siebte Auflage der Studie „Die Steuerbelastung der Unternehmen in Deutschland“ unterstreicht abermals die Bedeutung des Steuerrechts für den Industriestandort Deutschland.

Deutschland ist durch die Steuerreformen der letzten Jahre im Vergleich zu anderen Ländern attraktiver geworden. Dafür stehen insbesondere die Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf 15 Prozent und die Einführung der Thesaurierungsbegünstigung. Allerdings wurden diese positiven Regelungen teuer erkaufte: Einschnitte bei der steuerlichen Bemessungsgrundlage haben dazu geführt, dass betriebswirtschaftliche Selbstverständlichkeiten, wie zum Beispiel der Ausgleich erlittener Verluste oder die Fremdfinanzierung von Unternehmen, immer mehr außer Acht gelassen werden und klassische Kostenbestandteile, beispielsweise Miet-, Pacht- und Lizenzzahlungen im Rahmen der Gewerbesteuer, steuerlich nicht mehr zum Abzug kommen.

Die Studie stellt aktuelle steuerpolitische Argumente und Botschaften auf den Prüfstand und misst sie an öffentlichen Statistiken, dem Datenmaterial des Bundesministeriums der Finanzen und der Wirtschaftsforschungsinstitute. Die darauf beruhende Analyse der steuerlichen Rahmenbedingungen in Deutschland dient dazu, die steuerpolitische Debatte zu versachlichen und strukturellen Reformbedarf aufzuzeigen.

# I. Unternehmensteueraufkommen und Steuerquoten

Eine systemgerechte Ermittlung belegt den hohen Beitrag deutscher Unternehmen zum Steueraufkommen. Steuerquoten sagen wenig über die tatsächliche Steuerbelastung der Unternehmen in Deutschland aus.

## 1 Der Beitrag der Unternehmen zur Finanzierung des Gemeinwesens ist aus der amtlichen Statistik nicht ersichtlich.

Mit Blick auf die Aufkommensstatistik wird in der politischen Diskussion oft die Frage gestellt, welchen Beitrag die Unternehmen in Deutschland zum Steueraufkommen leisten. Die amtliche Statistik gibt über den Anteil der Unternehmen am Steueraufkommen jedoch keinen Aufschluss. Ihr lässt sich nicht entnehmen, wie hoch das Aufkommen der einzelnen Ertragsteuerarten ist.

Die nur eingeschränkte Aussagekraft der Statistik<sup>1</sup> ist im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass einerseits Lohnsteuererstattungen nicht vom Lohnsteueraufkommen abgezogen werden, sondern von der veranlagten Einkommensteuer – also auch vom Steuerbeitrag der Personenunternehmer, der dadurch zu niedrig erscheint. Andererseits werden die Steuern auf Kapitalerträge statistisch gesondert ausgewiesen. Da es sich um Vorauszahlungen auf die Einkommen- beziehungsweise Körperschaftsteuer sowie Zahlungen von Steuern mit Abgeltungswirkung handelt, müssen sie dem Aufkommen aus diesen Steuerarten anteilig zugerechnet werden, um ein zutreffendes Bild zu gewinnen (Abbildung 1).

Insgesamt weist die steuerliche Aufkommensstatistik damit

- die Lohnsteuerzahlungen verzerrt,<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Vgl. hierzu sehr aufschlussreich Bundesministerium der Finanzen, 2007, Entwicklung des Steueraufkommens und Überlegungen zur Steuerschätzung, Finanzbericht 2008, Berlin, S. 139 ff.

<sup>2</sup> Lohnsteuererstattungen führen zu einer Verzerrung nach oben, Kindergeldzahlungen vermindern die statistisch ausgewiesene Lohnsteuer.

Abbildung 1

## Belastung der Gewerbebetriebe mit Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

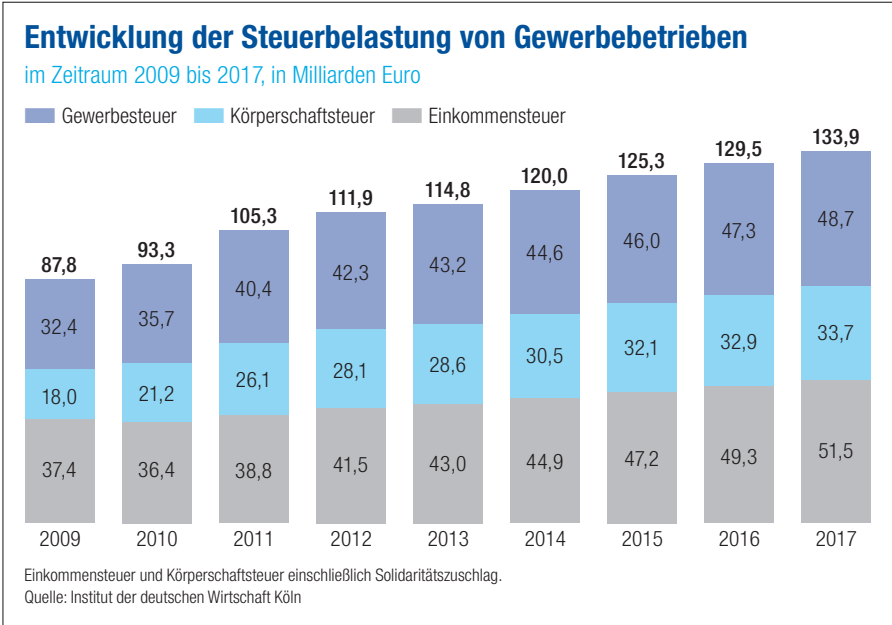
in den Jahren 2012 und 2017, in Millionen Euro

	2012	2017
<b>1. Körperschaftsteuer</b>		
Kassenmäßig	16.935	22.330
Steuerguthaben	0	0
Investitionszulage	540	0
Anteilige nicht veranlagte Steuer vom Ertrag	6.218	6.178
Anteilige Abgeltungsteuer auf Zins- und Veräußerungserträge	2.882	3.403
Solidaritätszuschlag	1.535	1.816
<b>Körperschaftsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag</b>	<b>28.110</b>	<b>33.728</b>
<b>2. Einkommensteuer der gewerblichen Personenunternehmer</b>		
<b>A. Veranlagte Einkommensteuer</b>		
Kassenmäßig	37.262	49.900
Lohnsteuererstattungen	15.555	16.580
Altersvorsorgezulage	2.287	3.120
Eigenheimzulage	1.366	0
Investitionszulage	430	0
Anteilige nicht veranlagte Steuer vom Ertrag	12.236	12.157
Anteilige Abgeltungsteuer auf Zins- und Veräußerungserträge	5.352	6.320
Solidaritätszuschlag	2.782	3.346
Veranlagte Einkommensteuer einschließlich Solidaritätszuschlag	77.270	91.424
<b>B. Lohnsteuer</b>		
Kassenmäßig	149.065	193.950
Lohnsteuererstattungen	-15.555	-16.580
Förderanteil Familienförderung	18.649	16.050
Solidaritätszuschlag	9.224	11.205
Lohnsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag	161.383	204.625
<b>C. Einkommensteuer der Gewerbebetriebe</b>		
Gesamte Einkommensteuer einschließlich Solidaritätszuschlag	238.653	296.049
<b>davon: Anteil der Gewerbebetriebe (17,4 Prozent)</b>	<b>41.526</b>	<b>51.512</b>
<b>3. Gewerbesteuer</b>	<b>42.345</b>	<b>48.700</b>
<b>Unternehmensteuern insgesamt</b>	<b>111.980</b>	<b>133.940</b>

Gerundete Werte.

Quelle: Institut der deutschen Wirtschaft Köln

Abbildung 2



- die Zahlungen der veranlagten Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer zu niedrig und
- die Belastung der Personenunternehmen mit Einkommensteuer gar nicht aus.<sup>3</sup>

Auf Basis der bereinigten Zahlen ergibt sich der Anteil der Personenunternehmen an der Einkommensteuer. Dieser ist mit dem gleichfalls bereinigten Aufkommen der Körperschaftsteuer sowie der Gewerbesteuer zur Gesamtbelastung der Unternehmen zu addieren. Das Ergebnis ist die Steuerbelastung der Unternehmen aller Rechtsformen mit Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag (Abbildung 2).

Darüber hinaus werden Unternehmen noch mit weiteren Steuern und Abgaben, zum Beispiel auf den Energieverbrauch (vgl. Kapitel III.6) und für Versicherungen, mit der Grundsteuer oder den nicht abzugsfähigen Vorsteuerbeträgen belastet, die in den oben genannten Zahlen nicht enthalten sind.

<sup>3</sup> Vgl. Deutsche Bundesbank, 1997, Neuere Entwicklung der Steuereinnahmen, in: Monatsbericht, 49. Jg., August, S. 91.

## 2 Die volkswirtschaftliche Steuerquote und die Konzernsteuerquote erlauben keine Rückschlüsse auf die tatsächliche Steuerbelastung von Unternehmen.

Als volkswirtschaftliche Steuerquote bezeichnet man den prozentualen Anteil des Steueraufkommens am Bruttoinlandsprodukt eines Landes. Eine vergleichbare Quote wird für die gesamten Ertragsteuern aller Unternehmen in Relation zum Bruttoinlandsprodukt errechnet. In der steuerpolitischen Diskussion wird immer wieder behauptet, dies sei die Kennzahl für die tatsächliche Steuerbelastung der Unternehmen in Deutschland. Das ist falsch. Denn das Bruttoinlandsprodukt spiegelt nicht die Gewinne der Unternehmen wider und ist damit nicht die steuerliche Bemessungsgrundlage. Darüber hinaus bemisst sich die Steuerlast der Unternehmen nach der Summe aller ihnen auferlegten Steuern und nicht nach einem volkswirtschaftlichen Durchschnitt, der beispielsweise Verbrauchsteuern auf Energie gar nicht umfasst. Der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung hat in vielen Jahresgutachten immer wieder den fehlenden Aussagewert volkswirtschaftlicher Steuerquoten für internationale Steuerbelastungsvergleiche der Unternehmen herausgearbeitet.<sup>4</sup>

Die Konzernsteuerquote bildet das Verhältnis zwischen dem Ertragsteueraufwand eines Konzerns und dessen handelsrechtlichem Ergebnis vor Steuern ab. Auch bei dieser Kenngröße bleiben die nicht ertragsbezogenen Steuern unberücksichtigt. Zudem werden in der handelsrechtlichen Konzernbilanz die Gewinne und Verluste der in- und ausländischen Konzerngesellschaften in einem Betrag zusammengefasst. Je höher der Anteil der ausländischen Gewinne und je niedriger die im Ausland darauf gezahlten Steuern sind, desto niedriger fällt auch die Konzernsteuerquote aus. Eine Aussage zur inländischen Steuerbelastung liegt also bereits per definitionem nicht vor, zumal die Konzernsteuerquote ebenso wenig anzeigt, welcher Teil des Gewinns im Inland und welcher Teil im Ausland wie hoch besteuert wurde. Dies kann allenfalls näherungsweise aus den entsprechenden Anhangangaben zum Jahresabschluss ermittelt werden.

Des Weiteren zählen die Begründung oder Nichtbegründung von Konsolidierungskreisen im In- und Ausland, Verlustvorträge einzelner Konzerngesellschaften, steuerfreie Einnahmen und steuerlich nicht abzugsfähige Aufwendungen, Wechselkursänderun-

---

<sup>4</sup> Vgl. Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, 2005, Die Chance nutzen – Reformen mutig voranbringen, Jahresgutachten 2005/2006, Wiesbaden, Ziffer 384.

gen sowie die Erfassung temporärer Steueraufwendungen und -erträge (sogenannte latente Steuern, die im aktuellen Jahr noch nicht zahlungswirksam werden) zu den vielen Einflüssen, die der Konzernsteuerquote ihren Aussagewert für die steuerliche Belastung eines Unternehmens in Deutschland nehmen.<sup>5</sup> In jedem Fall ist der handelsrechtliche Gewinn die falsche Vergleichsgröße – unabhängig davon, ob er nach HGB, US-GAAP oder IFRS ermittelt wird.

---

<sup>5</sup> Kröner, Michael/Beckenhaub, Claus, 2008, Konzernsteuerquote. Vom Tax Accounting zum Tax Management, in: Ubg – Die Unternehmensbesteuerung, 1. Jg., S. 631 ff.; vgl. auch Jonas, Bernd, 2004, Die Erwartungslücke bei Unternehmensteuern, in: DStR – Deutsches Steuerrecht, 42. Jg., Beihefter 2 zu Heft 15, S. 2 f.

## II. Steuerbelastung der Unternehmen

Deutschland liegt im internationalen Vergleich der Tarife und der tatsächlichen Steuerbelastung für Unternehmen im oberen Drittel.

### 1 Der Vergleich der nominalen Steuersätze

Nominale Steuersätze besitzen eine außerordentlich hohe Signalwirkung. Vor allem wenn über den Standort einer hochprofitablen Investition entschieden werden soll, wächst die Bedeutung der Tarife. Die Senkung des Körperschaftsteuersatzes im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 von 25 auf 15 Prozent war ein positives Signal. Dennoch befindet sich der deutsche Standort mit einer Gesamtbelastung von nominal 31,2 Prozent nach wie vor im oberen Drittel in einem internationalen Belastungsvergleich (Abbildung 3).<sup>6</sup> Der ungewichtete Mittelwert der EU 28 liegt bei 22,8 Prozent. Die Position Deutschlands muss daher international weiter verbessert werden. Eine solche Verbesserung kann sowohl über Tarife als auch über Struktur-reformen erfolgen. Doch stattdessen steigt die Steuerbelastung, da viele Kommunen derzeit ihre Gewerbesteuer- und Grundsteuerhebesätze erhöhen.

Zusätzlich zur 15-prozentigen Körperschaftsteuer werden die Unternehmen mit Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag belastet. Da die Gemeinden ihren Hebesatz für die Gewerbesteuer eigenständig festlegen, variiert die Höhe der Steuersätze innerhalb Deutschlands. Im Zuge der Unternehmensteuerreform 2008 wurde die Zielmarke einer Ertragsteuerbelastung für Kapitalgesellschaften von unter 30 Prozent immer wieder betont. Sie ergibt sich jedoch nur bei einem gewerbesteuerlichen Hebesatz, der unter 405 Prozent liegt. Regelmäßig fällt der Hebesatz in industriellen Ballungszentren allerdings deutlich höher aus (Abbildung 4). Für Gemeinden mit mehr als 50.000 Einwohnern beträgt er durchschnittlich 440 Prozent.<sup>7</sup> An den bedeutenden deutschen

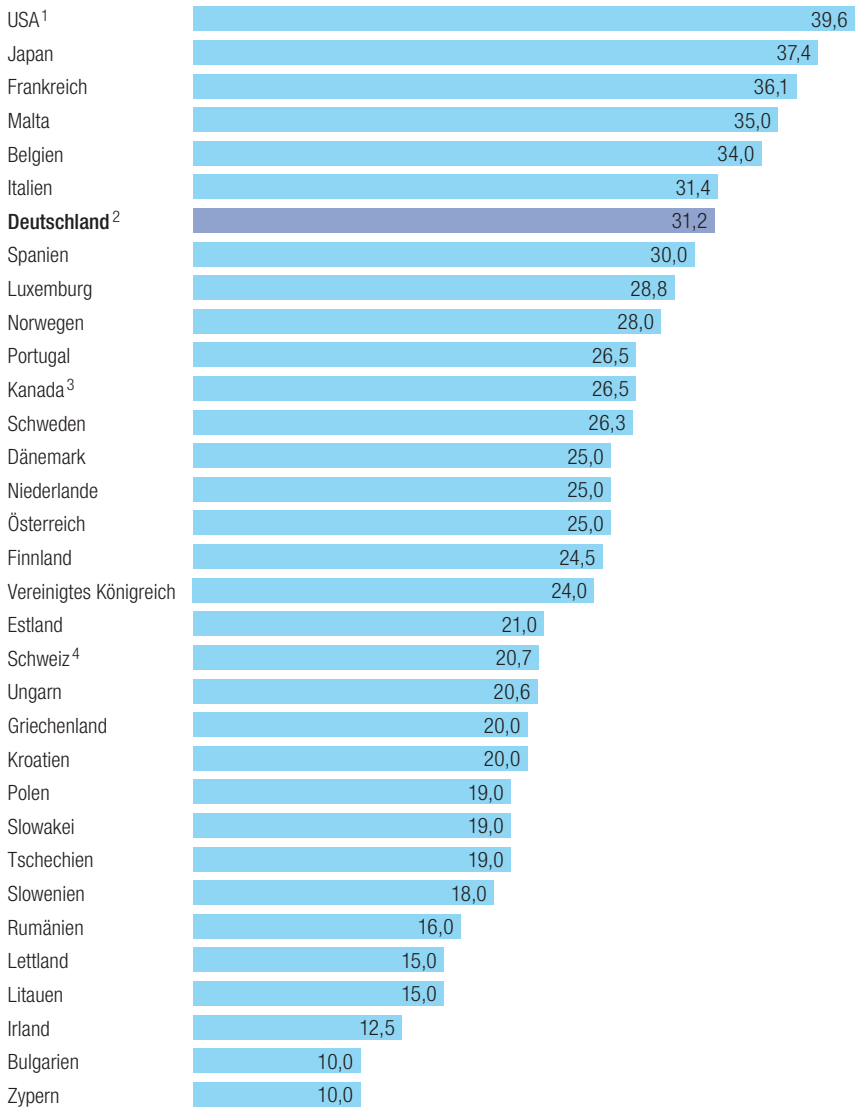
<sup>6</sup> Dabei handelt es sich um die nominale Ertragsteuerbelastung aus Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag bei einem gewerbesteuerlichen Hebesatz von 440 Prozent.

<sup>7</sup> Andrae, Kathrin, 2013, Realsteuern 2012, IFSt-Schrift Nr. 485, Berlin, S. 21.

Abbildung 3

## Tarifliche Gesamtbelastung von Kapitalgesellschaften 2012

in Prozent



<sup>1</sup> Staat New York. <sup>2</sup> Einschließlich Solidaritätszuschlag; Gewerbesteuerhebesatz: 440 Prozent. <sup>3</sup> Ontario. <sup>4</sup> Zürich.

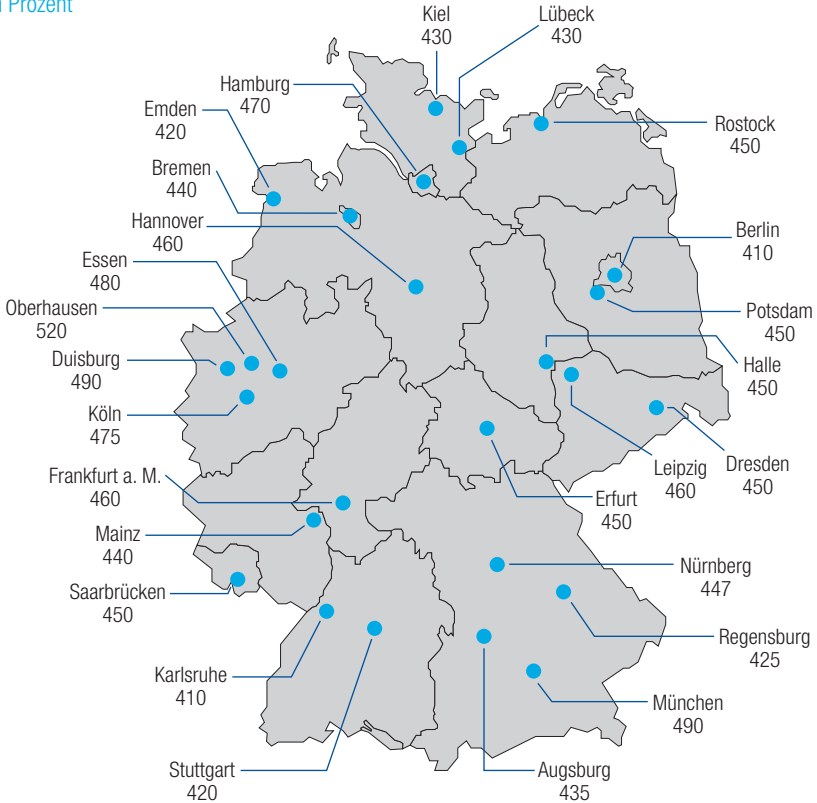
Quellen: EU-Kommission; Bundesministerium der Finanzen; Institut der deutschen Wirtschaft Köln



Abbildung 4

## Gewerbsteuer: Hebesätze deutscher Gemeinden 2012

in Prozent



Stand: 2012.

Quellen: Bundesverband der Deutschen Industrie; Deutscher Industrie- und Handelskammertag

Industriestandorten ist die gewerbsteuerliche Belastung damit regelmäßig höher als die körperschaftsteuerliche.<sup>8</sup>

In der Spitze beträgt der Grenzsteuersatz für Kapitalgesellschaften sogar 34,0 Prozent.<sup>9</sup> Bei Ausschüttungen an eine natürliche Person als Anteilseigner liegt der Grenz-

<sup>8</sup> Dies gilt für Standorte, an denen die gewerbsteuerlichen Hebesätze über 405 Prozent liegen.

<sup>9</sup> Den Berechnungen liegt ein Gewerbesteuerhebesatz von 520 Prozent zugrunde (aktueller Hebesatz in Oberhausen).

steuersatz bei 51,4 Prozent<sup>10</sup>, bei Ausschüttungen an eine Personengesellschaft unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens erreicht er 52,8 Prozent. Personenunternehmen unterliegen ohne Inanspruchnahme der Thesaurierungsbegünstigung einer Grenzsteuerbelastung in Höhe von 51,6 Prozent. Wird die Thesaurierungsbegünstigung berücksichtigt, liegt die Belastung bei 41,3 Prozent. Sie steigt bei einer späteren Entnahme und der damit verbundenen Nachversteuerung auf 52,1 Prozent.

## 2 Der Vergleich der effektiven Steuersätze

Das Bild der hohen Steuerbelastung von Unternehmen bestätigt sich bei der Betrachtung der effektiven Steuersätze (Abbildung 5). Diese ergeben sich aus dem Zusammenwirken von nominalem Steuersatz und Bemessungsgrundlage. Internationale Steuerbelastungsvergleiche zeigen: Zwar liegt die effektive Steuerbelastung grundsätzlich unter der nominalen, Länder mit hohen Tarifbelastungen weisen jedoch im Regelfall ebenfalls hohe Effektivbelastungen auf.

Dabei berücksichtigt der hier abgebildete effektive Steuersatz die Bemessungsgrundlage nur unvollständig: Wie stark sich beispielsweise nicht abzugsfähige Betriebsausgaben oder die erweiterten Hinzurechnungsvorschriften bei der Gewerbesteuer auswirken, ist von Unternehmen zu Unternehmen höchst unterschiedlich. Die effektive Steuerlast vieler Unternehmen kann daher von dieser Darstellung abweichen.

## 3 Die steuerliche Bemessungsgrundlage

**ist sehr breit.**

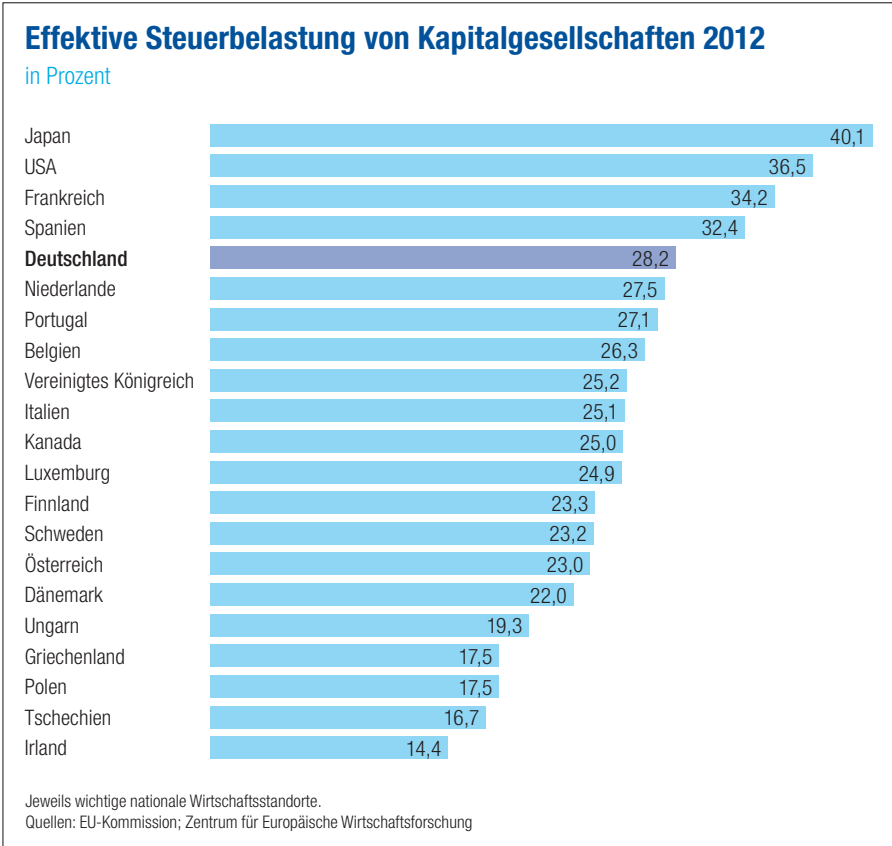
Die Steuerpolitik der letzten Jahre war geprägt von zwei sich ergänzenden Instrumenten: Auf der einen Seite wurden die Steuersätze deutlich gesenkt und auf der anderen Seite die Bemessungsgrundlagen verbreitert, um steuerliche Aufkommensminderungen zu kompensieren. Spätestens mit der Unternehmensteuerreform 2008 wurde deutlich, dass Verbreiterungen der Bemessungsgrundlage im Unternehmensteuerrecht zu Fehlwirkungen führen können.<sup>11</sup> Steuerpolitische Maßnahmen wie die

---

<sup>10</sup> Die Berechnung basiert auf dem seit dem Jahr 2009 für Gewinnausschüttungen geltenden Abgeltungssteuersatz in Höhe von 25 Prozent.

<sup>11</sup> Hey, Johanna, 2007, Verletzung fundamentaler Besteuerungsprinzipien durch die Gegenfinanzierungsmaßnahmen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008, in: Betriebs-Berater (BB), S. 1303 ff.; Bräunig, Klaus/Welling, Berthold, 2007, Die Unternehmensteuerreform 2008, Bonn, S. 284 ff.

Abbildung 5



Zinsschranke, der Entfall von Verlustvorträgen beim Anteilseignerwechsel (sogenannter Mantelkauf) oder die Regelungen zu Funktionsverlagerungen können dazu führen, dass der Saldo von Steuersatzsenkung und Verbreiterung der Bemessungsgrundlage negativ wird.<sup>12</sup> Im internationalen Vergleich zeigt sich, dass Deutschland in vielen Bereichen des Steuerrechts die schärfsten Regelungen eingeführt hat:

<sup>12</sup> Die überschießende Tendenz der Regelungen wurde gleich nach der Verabschiedung der Unternehmenssteuerreform 2008 von der großen Koalition eingeräumt, vgl. Financial Times Deutschland vom 6.7.2007.

- Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Finanzierungskosten (Zinsschranke),
- Einschränkung des Verlustausgleichs (Mindestgewinnbesteuerung und Mantelkauf),
- Einschränkung von Know-how-Transfer (Funktionsverlagerung).

Diese Beispiele verdeutlichen: Für weitere Verbreiterungen der steuerlichen Bemessungsgrundlage bleibt kein Raum. Exemplarisch kann dies verdeutlicht werden an einem internationalen Vergleich zur Zinsschranke (Abbildung 6).

Abbildung 6

<b>Zinsschranke im internationalen Vergleich</b>		
Deutschland	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zinsen auf FK von Gesellschaftern und Dritten</li> <li>• Zinsen aus dem In- und Ausland</li> <li>• Gewinnerorientierte Abzugsgrenze: 30 Prozent</li> </ul>	
Italien	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zinsschranke nach deutschem Beispiel</li> </ul>	
Frankreich	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zinsen auf FK von Gesellschaftern und Dritten mit Rückgriff aus dem In- und Ausland</li> <li>• Abzugsfähig ist das Maximum aus einem bilanzorientierten und einem gewinnorientierten Grenzwert</li> <li>• Ausnahme, wenn FK/EK-Ratio nicht schlechter als im Konzern</li> </ul>	
Niederlande	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zinsen auf FK von Gesellschaftern und Dritten mit Rückgriff aus dem In- und Ausland</li> <li>• Bilanzorientierte Grenze: Safe Haven (FK:EK) = 3:1</li> <li>• Ausnahme, wenn FK/EK-Ratio nicht schlechter als im Konzern</li> </ul>	
Japan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zinsen auf Gesellschafter-FK aus dem Ausland</li> <li>• Bilanzorientierte Grenze: Save Haven (FK:EK) = 3:1</li> </ul>	
USA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zinsen auf Gesellschafter-FK aus dem Ausland</li> <li>• Bilanzorientierte Grenze: FK:EK = maximal 1,5:1 <u>und</u></li> <li>• Gewinnerorientierte Grenze: 50 Prozent</li> </ul>	

EK: Eigenkapital; FK: Fremdkapital; Save Haven: Umfang an FK, der einer Kapitalgesellschaft vom Gesellschafter zur Verfügung gestellt werden kann, ohne eine Umqualifizierung der Zinszahlungen in Gewinnausschüttungen befürchten zu müssen.  
Quelle: Bundesverband der Deutschen Industrie

## 4 Die Mindestgewinnbesteuerung und die Verlustverrechnung benachteiligen die Unternehmen in Deutschland.

Seit dem Jahr 2004 begrenzt Deutschland den Verlustvortrag betragsmäßig durch die Mindestgewinnbesteuerung. Oberhalb eines Betrags von 1 Million Euro dürfen nur noch 60 Prozent des Jahresgewinns mit vorgetragenen Verlusten verrechnet werden. Das bedeutet eine im internationalen Vergleich gravierende Verschlechterung und einen Verstoß gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähig-

Abbildung 7



keit. Vergleichbare Regelungen kennen neben Deutschland nur noch Frankreich, Italien, Österreich, Polen und Ungarn.

Im internationalen Vergleich (Abbildung 7) hat Deutschland trotz des unbegrenzten zeitlichen Verlustvortrags eine der schärfsten Verlustverrechnungsregelungen – und dies nicht nur durch die Mindestgewinnbesteuerung, sondern auch durch die 2008 verschärfte Regelung des Entfalls der Verlustvorträge beim Anteilseignerwechsel. Danach fallen Verlustvorträge immer dann weg, wenn mehr als 50 Prozent der Gesellschaftsanteile übertragen werden. Bereits bei einem über 25-prozentigen Wechsel der Anteile entfallen die Verlustvorträge anteilig. Strukturelle Reformen sind dringend erforderlich. Dies zeigen auch alle untauglichen Reparaturmaßnahmen, die Wirkungen der generellen Einschränkung der Verlustverrechnung abzumildern.<sup>13</sup> Die Mindestgewinnbesteuerung muss zumindest sukzessive zurückgeführt, besser noch ganz abgeschafft werden, und die begrenzte Übertragbarkeit von Verlustvorträgen sollte auf echte Missbrauchsfälle – wie den Kauf von Verlust-Mantelgesellschaften – reduziert werden.<sup>14</sup>

## **5 Die Abschreibungsbedingungen sind im internationalen Vergleich unzureichend.**

Bis zum Jahr 2000 hatte Deutschland bei den Abschreibungsregelungen für Investitionsgüter im internationalen Vergleich noch eine Position im Mittelfeld. Der höchstzulässige degressive Abschreibungssatz auf bewegliches Anlagevermögen, zum Beispiel Maschinen, betrug 30 Prozent pro Jahr. Für die lineare Abschreibung, die bei Betriebsgebäuden ausschließlich zulässig ist, lag der Höchstsatz bei 4 Prozent pro Jahr.

Seitdem wurden die höchstzulässigen Sätze bei der degressiven Abschreibung für bewegliches Anlagevermögen gekürzt (auf 20 Prozent für die Jahre 2001 bis 2005) und wieder erhöht (auf 30 Prozent für die Jahre 2006 und 2007 sowie auf 25 Prozent für die Jahre 2009 und 2010). Im Jahr 2008 und wieder ab 2011 wurde die degressive Abschreibung sogar ganz abgeschafft.

---

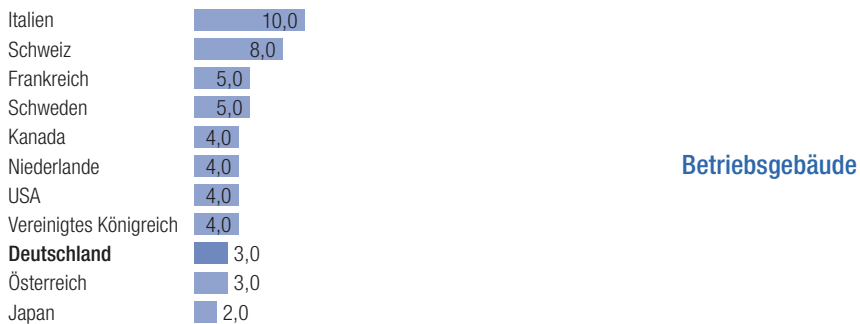
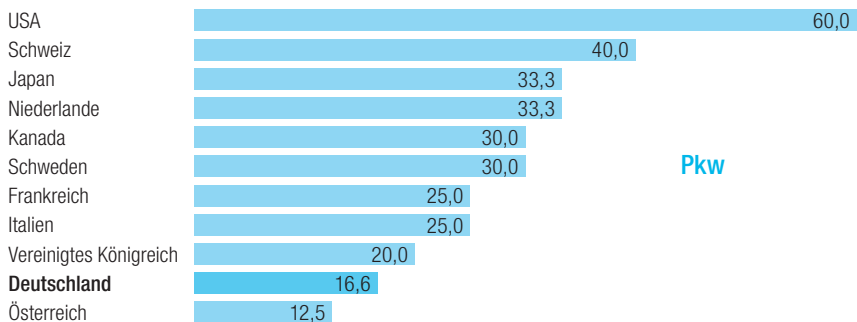
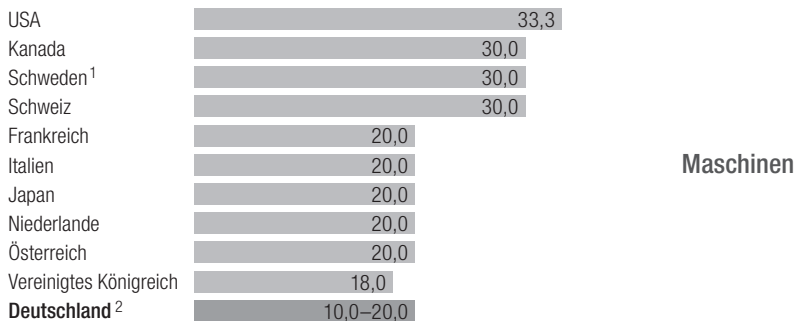
<sup>13</sup> Zudem hat die EU-Kommission mit ihrer Entscheidung vom 26.1.2011 die Sanierungsklausel des § 8c KStG für unvereinbar mit dem Unionsrecht erklärt.

<sup>14</sup> Vgl. umfassend zur Mindestgewinnbesteuerung Dorenkamp, Christian, 2010, Systemgerechte Neuordnung der Verlustverrechnung – Haushaltsverträglicher Ausstieg aus der Mindestbesteuerung, IFSt-Schrift Nr. 461, Bonn.

Abbildung 8

## Höchstzulässige Abschreibungsraten 2013 im internationalen Vergleich

in Prozent



<sup>1</sup> Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von bis zu drei Jahren können bereits im ersten Jahr voll abgeschrieben werden.

<sup>2</sup> Abhängig von der Nutzungsdauer der jeweiligen Maschine.

Quellen: Mennel/Förster; ACEA Tax Guide 2013

Allein die Sprunghaftigkeit des gesetzgeberischen Handelns zu kritisieren, wäre allerdings zu kurz gegriffen. Der Politik ist immerhin zugutezuhalten, dass sie grundsätzlich um die Bedeutung ausreichender Abschreibungsmöglichkeiten für die Investitionsbereitschaft weiß. Allerdings verschließt sie sich dieser Erkenntnis in langfristiger Betrachtung. Dem Ziel einer dauerhaften Stärkung des Investitionsstandorts Deutschland dient das nicht (Abbildung 8).

## 6 Die Gewerbesteuer

**muss in die Ertragsteuern integriert werden.**

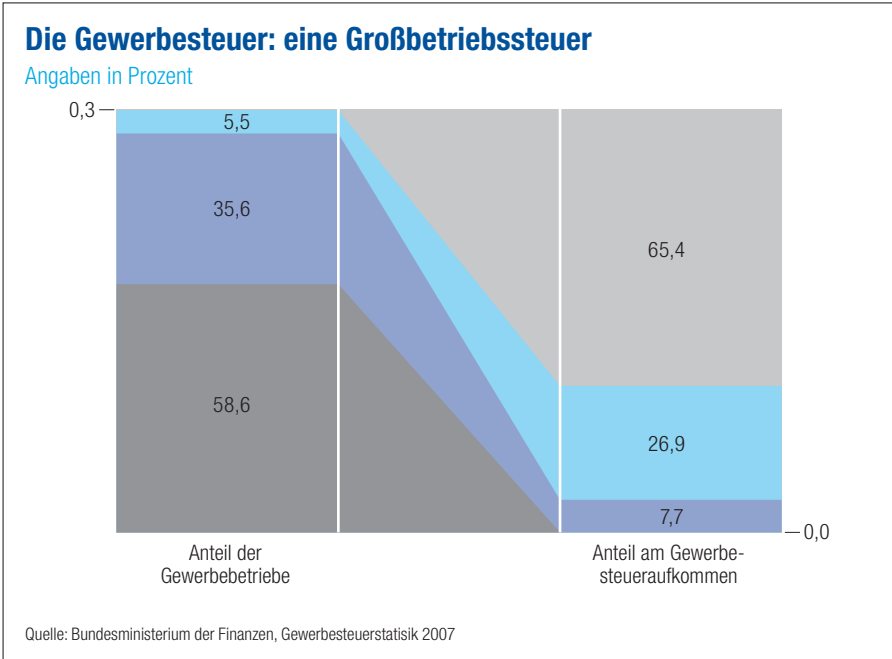
Die Konsolidierung der kommunalen Haushalte ist eine Gemeinschaftsaufgabe und kann nicht allein auf dem Rücken der Unternehmen ausgetragen werden. Die Finanz- und Wirtschaftskrise hat gezeigt, dass die Einbeziehung ertragsunabhängiger Elemente in die Bemessungsgrundlage nicht zur Verstetigung des Gewerbesteueraufkommens führt. Vielmehr ist sie investitionsfeindlich und treibt wegen ihrer substanzbesteuernden Wirkung Unternehmen sogar in die Unwirtschaftlichkeit. Dies kann in Verlustphasen dazu führen, dass das Eigenkapital aufgezehrt wird. Überdies wird die Gewerbesteuer nur von wenigen Unternehmen erhoben: Lediglich knapp 6 Prozent der Unternehmen müssen über 92 Prozent des Gewerbesteueraufkommens tragen (Abbildung 9).

In vielen Gemeinden hängt das Wohl und Wehe ihrer Finanzierung von nur einem vergleichsweise großen Unternehmen ab. Das kann nicht im Interesse der Kommunen sein. Gleichzeitig reicht die Gewerbesteuer selbst bei guter Konjunktur nicht aus, um den stetig steigenden Finanzbedarf der Kommunen zu decken. Hinzurechnungen verfehlen ihren Zweck, da sie wie ein Krisenbeschleuniger wirken. Sie sind ein Hemmschuh für Unternehmensgründungen, -erweiterungen und -sanierungen.

Das System der Kommunalfinzen sollte daher modernisiert und die Gewerbesteuer durch einen Zuschlag zur Einkommen- und zur Körperschaftsteuer ersetzt werden. Dieser Zuschlag sollte mit einem Hebesatzrecht der Gemeinde verbunden sein. Dabei sollten alle Bürger, Gewerbetreibenden und Unternehmen durch den Zuschlag zur Finanzierung ihrer Gemeinde beitragen und somit die örtliche Infrastruktur mitfinanzieren. Im Gegenzug müssten der Einkommensteuersatz gesenkt, der Körperschaftsteuersatz erhöht und der den Gemeinden zufließende Anteil am Umsatzsteueraufkommen angehoben oder die Gemeinden am Lohnsteueraufkommen beteiligt werden.



Abbildung 9



Eine solche Reform stellt die Finanzierung der Kommunen auf eine breitere Basis, nimmt ihr die Volatilität, verhindert administrativen Aufwand und schafft eine bessere Identifikation der Steuerpflichtigen mit ihrer Gemeinde. Entsprechende Konzepte liegen seit Jahren vor.<sup>15</sup> Die Bundesregierung sollte alle Chancen nutzen, die Gewerbesteuer zu ersetzen und damit die Kommunalfinanzen krisenfester zu machen.

<sup>15</sup> Vgl. stellvertretend BDI/VCI, 2001, Verfassungskonforme Reform der Gewerbesteuer. Konzept einer kommunalen Einkommen- und Gewinnsteuer, Frankfurt a. M. und Berlin.

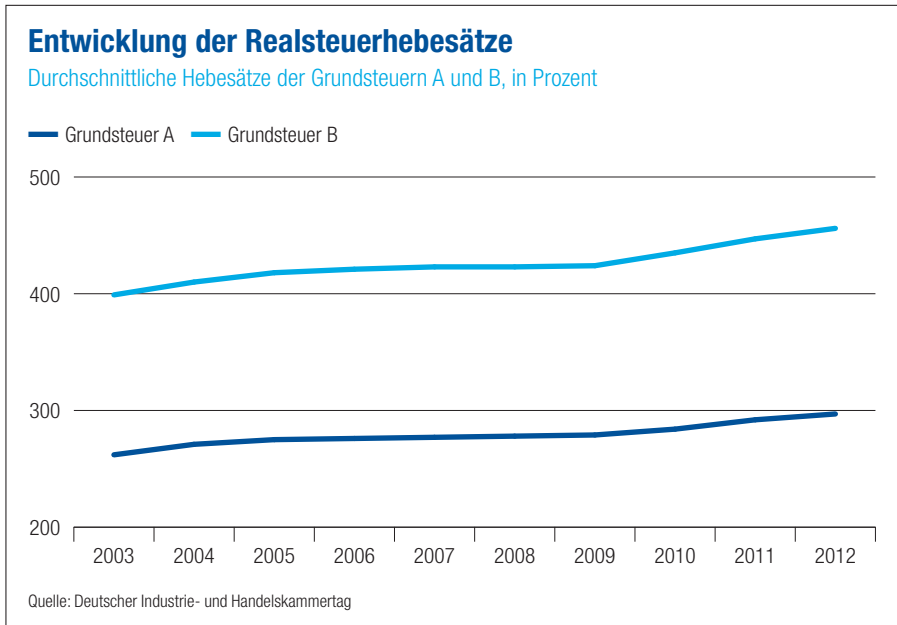
## 7 Die Realsteuerhebesätze

und damit die Belastung der Unternehmen steigen stetig.

Die Entwicklung der Realsteuerhebesätze zeigt seit 2009 eine deutliche Erhöhung der Steuerlast für die lokale Wirtschaft (Abbildung 10).<sup>16</sup> Begründet werden diese Erhöhungen mit der desolaten kommunalen Haushaltslage. Vor diesem Hintergrund werden in den Gemeinden zudem neue wirtschaftsschädliche Abgaben erfunden wie zum Beispiel die sogenannte Bettensteuer (Kulturförderabgabe) auf entgeltliche Beherbergungen in Hotels, Pensionen, Jugendherbergen usw.

Auch der neu abzuschließende Länderfinanzausgleich wird kaum die Verpflichtung der Länder erfüllen können, eine aufgabenadäquate Finanzausstattung ihrer Kommunen sicherzustellen. Daher ist zu befürchten, dass sich die Belastung der Unternehmen mit Realsteuern weiter erhöht. All dies zwingt die Wirtschaft, sich mit der Frage der öffentlichen Haushalte zu beschäftigen.

Abbildung 10



<sup>16</sup> Andrae, 2013, S. 34.

## 8 Die Vermögensteuer oder die Vermögensabgabe wäre für die Unternehmen eine starke zusätzliche Belastung.

Die Wiederbelebung der Vermögensteuer oder die Einführung einer Vermögensabgabe würde die Unternehmen stark belasten und je nach Ertragslage sogar zu Substanzverlusten führen. International ist die Vermögensteuer unüblich. Innerhalb der EU gibt es eine Vermögensteuer nur noch in Frankreich, Luxemburg und Spanien (dort als befristete Steuer).<sup>17</sup> Zwar enthalten die bislang bekannten Vorschläge für Betriebsvermögen gewisse Ausnahmen, allerdings wären trotz alledem bis zu 90 Prozent der Steuer von den Unternehmen zu tragen.<sup>18</sup> Da Vermögensteuern ertragsunabhängig erhoben werden, würde die Steuer Unternehmen ganz besonders in wirtschaftlich schlechten Zeiten treffen (Abbildung 11).<sup>19</sup>

Abbildung 11

<b>Wirkungen der Vermögensteuer</b>			
Grenzsteuerbelastung des Ertrags mit Steuern inklusive Solidaritätszuschlag			
	Private Geldanlage <sup>1</sup>	Beteiligung an	
		Personen- unternehmen <sup>2</sup>	Kapital- gesellschaft <sup>3</sup>
bei 2% Ertrag	76,38%	97,44%	91,74%
bei 4% Ertrag	51,38%	72,44%	70,04%
bei 10% Ertrag	36,38%	57,44%	57,01%

<sup>1</sup> Ertragsteuersatz: 26,38%. <sup>2</sup> Ertragsteuersatz: 47,44%. <sup>3</sup> Ertragsteuersatz: 48,33%, Hebesatz: 400%.  
Quellen: Maittert/Houben, 2012, S. 96; Bundesverband der Deutschen Industrie

Vermögensteuer und Vermögensabgabe erschweren die Eigenkapitalbildung der Unternehmen und damit ihre Krisenfestigkeit. Selbst eine Nominalverzinsung in Höhe von 6 Prozent würde nicht ausreichen, um das eingesetzte Kapital real zu erhalten. Außerdem würde die erforderliche Mindestrendite zur realen Kapitalerhaltung um 1,36

<sup>17</sup> In Frankreich und Spanien wird im Gegensatz zur Vermögensteuere Diskussion in Deutschland die Vermögensteuer im Wesentlichen auf Privatvermögen erhoben.

<sup>18</sup> Vgl. Bach, Stefan/Beznoska, Martin, 2012, Vermögensteuer: Erhebliches Aufkommenspotential trotz erwartbarer Ausweichreaktionen, in: DIW-Wochenbericht Nr. 42, S. 12 ff.

<sup>19</sup> Zu den Folgen von Substanzsteuern vgl. auch Spengel, Christoph et al., 2013, Die Folgen von Substanzsteuern für Familienunternehmen, Staat und Gesellschaft, München.

Abbildung 12

## Mindestverzinsung und vermögensteuerbedingte Renditeerhöhung

Annahme: Inflation von 2,3 Prozent (2011)

	Nominale Mindestverzinsung zur realen Kapitalerhaltung	Vermögensteuerbedingte notwendige Renditeerhöhung
Kapitalmarkt-anlage	4,48%	1,36%-Punkte
Personen-unternehmen	6,28%	1,90%-Punkte
Kapital-gesellschaft	6,13%	1,68%-Punkte

Quellen: Maithert/Houben, 2012, S. 98.; Bundesverband der Deutschen Industrie

bis 1,90 Prozentpunkte ansteigen (Abbildung 12).<sup>20</sup> Berechnungen zeigen außerdem, dass eine Vermögensteuer in den Krisenjahren 2008 bis 2010 dazu geführt hätte, dass die Unternehmen weder ihre Belegschaften hätten halten können noch Investitionen in Forschung und Entwicklung getätigt hätten.<sup>21</sup>

Zweifel an der Einführung der Vermögensteuer kommen auch von juristischer Seite. Neue Gutachten weisen auf die mögliche Verfassungswidrigkeit der Vermögensteuer und der Vermögensabgabe hin.<sup>22</sup>

<sup>20</sup> Maithert, Ralf/Houben, Henriette, 2012, Vermögensbesteuerung aus ökonomischer Sicht, in: Hey, Johanna/Maithert, Ralf/Houben, Henriette, Zukunft der Vermögensbesteuerung, IFSt-Schrift Nr. 483, Berlin, S. 97 f.

<sup>21</sup> Leibinger-Kammüller, Nicola, 2013, Rot-grüne Umverteilung bedroht Arbeitsplätze, in: Börsen-Zeitung, Nr. 111 vom 14.6.2013, S. 8.

<sup>22</sup> Hey, Johanna, 2012, Die Zukunft der Besteuerung von Vermögen aus rechtlicher Perspektive, in: Hey, Johanna/Maithert, Ralf/Houben, Henriette, Zukunft der Vermögensbesteuerung, IFSt-Schrift Nr. 483, Berlin, S. 61 ff.; Kube, Hanno, 2013, Verfassungs- und Vollzugsfragen einer Vermögensteuer, Rechtsgutachten, Eltville.

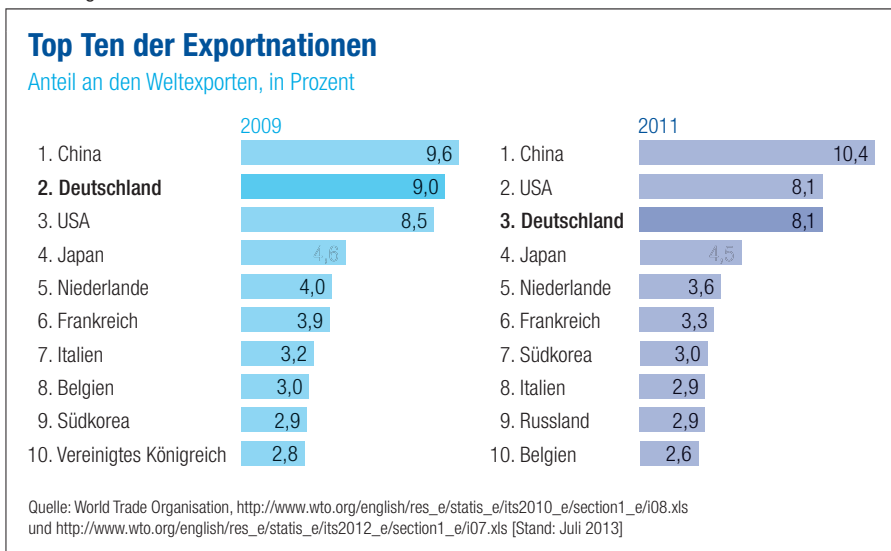
### III. Steuern und internationale Tätigkeit der Unternehmen

Die Internationalisierung sichert die Zukunftsfähigkeit der Unternehmen im globalen Wettbewerb und damit auch die inländischen Arbeitsplätze. Die Staaten müssen internationale Doppelbesteuerungsrisiken für Unternehmen vermeiden, statt neue zu schaffen.

#### 1 Die Risiken einer internationalen Mehrfachbesteuerung grenzüberschreitend tätiger Unternehmen sind gestiegen.

Unternehmen, auch mittlere und kleine, sind grenzüberschreitend tätig, um die Wünsche ihrer Kunden angemessen zu bedienen und neue Märkte zu erschließen. Der Schritt zur Internationalisierung trägt zur Sicherung der Unternehmen in Deutschland mit ihren hiesigen Arbeitsplätzen bei. Deutschland ist vielfach Standort für zentrale

Abbildung 13



Unternehmensbereiche wie beispielsweise Forschungs- und Entwicklungsabteilungen, deren Arbeitsergebnisse weltweit genutzt werden können. Des Weiteren ist die deutsche Wirtschaft mit ihrer hohen inländischen Wertschöpfung ein bedeutender Exporteur von Waren und Dienstleistungen (Abbildung 13).

Die Internationalisierung der deutschen Unternehmen zwingt diese dazu, Betriebsstätten und Tochterfirmen im Ausland zu gründen. Dadurch unterliegt ihre Unternehmens-tätigkeit den Steuergesetzen von zwei oder mehr Ländern. Weil die verschiedenen nationalen Vorschriften nicht aufeinander abgestimmt sind, steigt für international tätige Unternehmen das Risiko, dass derselbe Gewinnanteil sowohl im Ausland als auch in Deutschland versteuert wird. Das sollen Doppelbesteuerungsabkommen verhindern. Gelingt dies nicht, kann eine Lösung dann bestenfalls in langwierigen Verständigungsverfahren der Staaten untereinander gefunden werden. So können auch grenzüberschreitende Verrechnungspreise zwischen verbundenen Unternehmen ein hohes Doppelbesteuerungsrisiko bergen, da die Staaten nicht verpflichtet sind, denselben Verrechnungspreis für die Besteuerung zugrunde zu legen (Abbildung 14).<sup>23</sup> Im Ergebnis sehen sich international tätige Unternehmen zunehmend Verteilungskämpfen der Staaten um das Unternehmensteueraufkommen ausgesetzt.

Die Annahme, dass bei der Festlegung von Verrechnungspreisen das Motiv der Steuerminimierung im Vordergrund steht, ist schon deshalb unbegründet, weil multinationale Unternehmen auf die betriebswirtschaftlich korrekte Ermittlung der Ergebnisse aller weltweiten Tochterunternehmen angewiesen sind, um den jeweiligen Erfolg oder Misserfolg richtig zu erkennen und entsprechend zu handeln. Außerdem sprechen gegen die Annahme nennenswerter Gewinnverlagerungen die in vielen Ländern verschärften Gesetze über die Verrechnungspreisfestsetzung und deren Dokumentation.<sup>24</sup> So schreibt der deutsche Gesetzgeber eine ausführliche Sachverhalts- und Angemessenheitsdoku-

---


<sup>23</sup> In Doppelbesteuerungsabkommen existieren zwar Regeln über Verständigungsverfahren in Streitfällen. Diese sind jedoch nicht verpflichtend. Selbst das obligatorische Schiedsverfahren nach der EU-Schiedskonvention ist sehr langwierig und mit hohem administrativem Aufwand verbunden.

<sup>24</sup> Das Deutsche Institut für Wirtschaftsforschung (DIW) leitet eine Besteuerungslücke von etwa 90 Milliarden Euro pro Jahr aus einer Gegenüberstellung der versteuerten Unternehmensgewinne der Steuerstatistik und der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen (VGR) ab und bietet als mögliche Erklärung dafür Gewinnverlagerungen an, ohne diese näher zu untersuchen oder zu quantifizieren, vgl. DIW-Wochenbericht Nr. 22, 2013, S. 3 ff. Belastbares Material zu angeblichen Gewinnverlagerungen existiert nicht. Gegen die Ableitung von Besteuerungslücken aus den VGR bestehen bereits methodisch erhebliche Bedenken. Selbst die Bundesregierung zieht aus den vorgelegten DIW-Zahlen keine konkreten steuerpolitischen Schlüsse, vgl. Deutscher Bundestag, Plenarprotokoll 17/242, Anlage 38.

Abbildung 14

## Doppelbesteuerung durch Verrechnungspreise

Angaben in Euro

Staat A Steuersatz: 30 Prozent		Staat B Steuersatz: 25 Prozent		Gesamtsteuern des Konzerns	Mehrsteuern durch Doppelbesteuerung
 150 Euro					
1. Besteuerung auf Basis des von den Unternehmen vereinbarten Verrechnungspreises = 150 Euro					
Gewinnerhöhung	+150,0	Gewinnminderung	-150,0		
<b>Steuermehrzahlung</b>	<b>+45,0</b>	<b>Steuerminderung</b>	<b>-37,5</b>	<b>7,5</b>	<b>0,0</b>
2. Anpassung des Verrechnungspreises in Staat A auf 200 Euro und in Staat B auf 100 Euro (kein Verständigungsverfahren)					
Gewinnerhöhung	+200,0	Gewinnminderung	-100,0		
<b>Steuermehrzahlung</b>	<b>+60,0</b>	<b>Steuerminderung</b>	<b>-25,0</b>	<b>35,0</b>	<b>27,5</b>

Quelle: Bundesverband der Deutschen Industrie

mentation aller Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen im Ausland – also zum Beispiel mit ausländischen Tochtergesellschaften – vor. Werden die Dokumentationspflichten nicht oder nur unzureichend erfüllt, drohen empfindliche Sanktionen.

## 2 Die Diskussion um Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) darf nicht zu neuen Doppelbesteuerungsrisiken führen.

Aktuell wird in verschiedenen Medien behauptet, internationale Unternehmen würden ihre globale Steuerlast unangemessen mindern. Seit Ende 2012 steht auf Initiative der deutschen, französischen und britischen Finanzminister die „aggressive Steuerplanung multinationaler Unternehmen“ ganz oben auf der Agenda von G20, OECD und EU. Das Thema wird zusammengefasst unter dem Begriff „Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS) und zielt auf die Einschränkung legaler Steuergestaltungsmöglichkeiten. Die

Initiativen stützen sich auf Einzelfälle, die keinen Rückschluss darauf zulassen, welches Ausmaß legale Gewinnverlagerungen weltweit haben. Auch die OECD verfügt über kein aussagekräftiges Datenmaterial.<sup>25</sup> Jedenfalls hat die Senkung des durchschnittlichen Nominalsteuersatzes aller OECD-Mitgliedstaaten in den letzten Jahren nicht zu einem Rückgang des Körperschaftsteueraufkommens im Verhältnis zum Bruttoinlandsprodukt geführt. Das Körperschaftsteueraufkommen ist seit 1965 kontinuierlich gestiegen.<sup>26</sup>

Ungeachtet dessen gehen wichtige Industriestaaten von der Existenz nennenswerter Gewinnverlagerungen international agierender Unternehmen aus. Die OECD hat mit ihrer Stellungnahme „Addressing Base Erosion and Profit Shifting“ im Februar 2013 verschiedene Themen aufgegriffen. Grundlage ist die Steuergestaltungspraxis einiger US-amerikanischer Großkonzerne, die darauf beruht, dass viele Länder – auch innerhalb der EU – Standortförderung über das Steuerrecht betreiben.

Die deutsche Gesetzeslage ist hier bereits einen Schritt weiter. Die Hinzurechnungsbesteuerung des Außensteuergesetzes, die Vorschriften zur Funktionsverlagerung, vielfältige detaillierte wie auch allgemeine Missbrauchsvermeidungsregelungen und die besonders engmaschige Betriebsprüfungspraxis verhindern schon heute jene Gestaltungsmöglichkeiten, welche die OECD bemängelt.<sup>27</sup> Die meisten der kritisierten internationalen Steuergestaltungen betreffen daher deutsche Unternehmen nicht unmittelbar, weil diese einem anderen Rechtsrahmen unterliegen als US-amerikanische Unternehmen. Für eine weitere Verschärfung der steuerlichen Regelungen in Deutschland besteht daher kein Anlass. Anderenfalls hätten die Unternehmen in Deutschland einen doppelten Wettbewerbsnachteil.

### **3 Die DBA-Politik ist Wirtschaftspolitik.**

Die Doppelbesteuerung grenzüberschreitender Tätigkeiten muss vermieden werden, damit deutsche Unternehmen im internationalen Wettbewerb bestehen können. Das wird bei Unternehmensgewinnen durch die Vereinbarung der Freistellungsmethode in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) grundsätzlich sichergestellt. Gleichwohl ist in den letzten Jahren mehrfach die für deutsche Unternehmen ungünstigere Anrech-

---

<sup>25</sup> Vgl. OECD, 2013, Addressing Base Erosion and Profit Shifting, Paris, S. 15 ff.

<sup>26</sup> OECD, 2013, S. 16.

<sup>27</sup> Zu diesem Ergebnis kommt auch die Bundesregierung in ihrer Einlassung zur BEPS-Diskussion, vgl. Deutscher Bundestag, Plenarprotokoll 17/242, Anlage 38.



nungsmethode in DBA verhandelt worden (beispielsweise mit den Vereinigten Arabischen Emiraten, Mauritius und Zypern). Damit sind Doppelbesteuerungen vorprogrammiert. Denn ausländische Steuern sind generell nur unter engen Voraussetzungen und auf die deutsche Gewerbesteuer überhaupt nicht anrechenbar. Daher ist im Einklang mit der Entwicklung in vielen Staaten<sup>28</sup> vorrangig die Freistellungsmethode zu vereinbaren. Darüber hinaus muss Deutschland in Neuverhandlungen mit anderen Staaten und bei internationalen Organisationen darauf hinwirken, weitere Doppelbesteuerungsrisiken, wie zum Beispiel Qualifikationskonflikte, effektiv zu vermeiden.

Aufgrund des hohen Exportvolumens gehört Deutschland zu den Ländern mit den meisten Verständigungs- und Advance-Pricing-Agreements-Verfahren (APA-Verfahren). Der Nutzen des engen DBA-Netzes wird hierbei konterkariert durch jahrelange Verfahrenslaufzeiten, die zusätzlich die Planungssicherheit der Unternehmen beeinträchtigen.

Darüber hinaus ist eine Reform der Anrechnungsvorschriften des § 34c Einkommensteuergesetz unerlässlich. Durch Bündelung der Liquidität und durch zunehmende Lizenzierung immaterieller Wirtschaftsgüter im Konzern kann nämlich die Steuerbelastung von Lizenzzahlungen in Verlustjahren unter Berücksichtigung von nicht anrechenbaren Quellensteuern auf über 40 Prozent ansteigen.

## **4 Die steuerlichen Regelungen zur Funktionsverlagerung** **sind weiterhin ein erheblicher Standortnachteil.**

Ein Beispiel für die Erhöhung von Doppelbesteuerungsrisiken durch einen nationalen Gesetzgeber sind die im Jahr 2008 eingeführten Vorschriften zu Funktionsverlagerungen. Damit beansprucht der deutsche Fiskus schon heute einen Teil des künftigen Gewinnpotenzials und unterwirft es der deutschen Besteuerung.

Verlagert ein Unternehmen beispielsweise den Herstellungsprozess für ein bestimmtes Produkt ins Ausland, werden nicht mehr nur die überführten Wirtschaftsgüter steuerlich erfasst, sondern auch das im Ausland erwartete Gewinnpotenzial der verlagerten Funktion. Dieser fiktive Gewinn wird in Deutschland bereits zum Zeitpunkt der Verlagerung besteuert. Gleichwohl unterliegen später auch die im Ausland tatsächlich erwirt-

---

<sup>28</sup> Endres, Dieter et al., 2013, Trends der Unternehmensbesteuerung in Europa und weiteren Industriestaaten, in: Der Betrieb, Nr. 17, S. 896 ff.

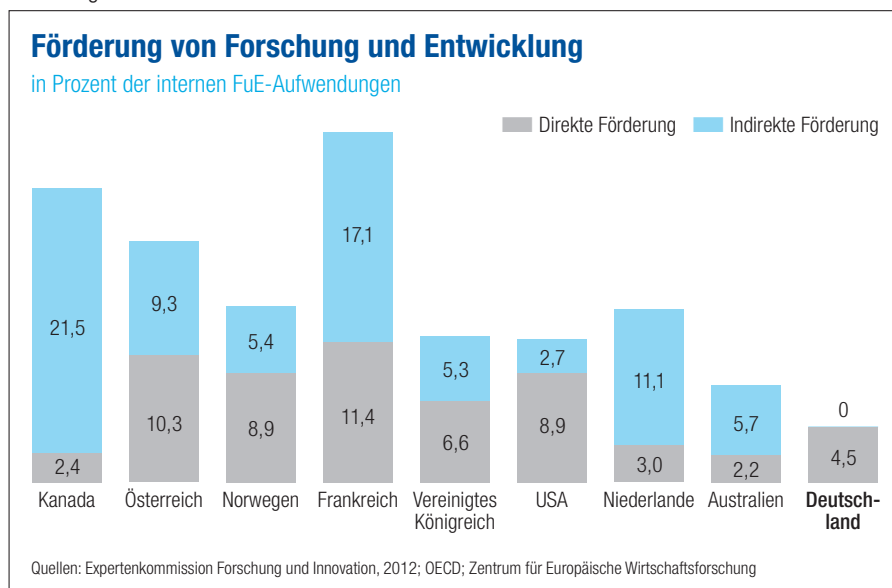
schafteten Gewinne dort der laufenden Besteuerung. Zudem kann sich der Gewinn ausschließlich aus den Standortvorteilen im Ausland ergeben. Dabei handelt es sich also keineswegs um deutsches Steuersubstrat. Zusammengefasst heißt das: Deutschland möchte bereits im Vorfeld einen – tatsächlich noch ungewissen – Gewinn besteuern, dessen Besteuerung nach internationalen Regeln einem anderen Staat zusteht. Das entspricht weder den bisherigen Grundsätzen der OECD noch der international üblichen Besteuerungspraxis.

## 5 Die steuerliche Forschungsförderung

**sichert zukunftsfähige Arbeitsplätze.**

Investitionen in Forschung und Entwicklung (FuE) im Inland erfordern bessere steuerliche Rahmenbedingungen. Zwei Drittel der OECD-Länder und über die Hälfte der EU-Staaten haben eine steuerliche Förderung von FuE (indirekte Förderung) eingeführt. Deutschland ist eines der wenigen Länder, die FuE bislang nur im Rahmen der Projektförderung (direkte Förderung) unterstützen (Abbildung 15). Gerade deutsche Standorte multinationaler Unternehmen haben dadurch zunehmend einen Nachteil beim Akquirieren von Forschungsprojekten.

Abbildung 15

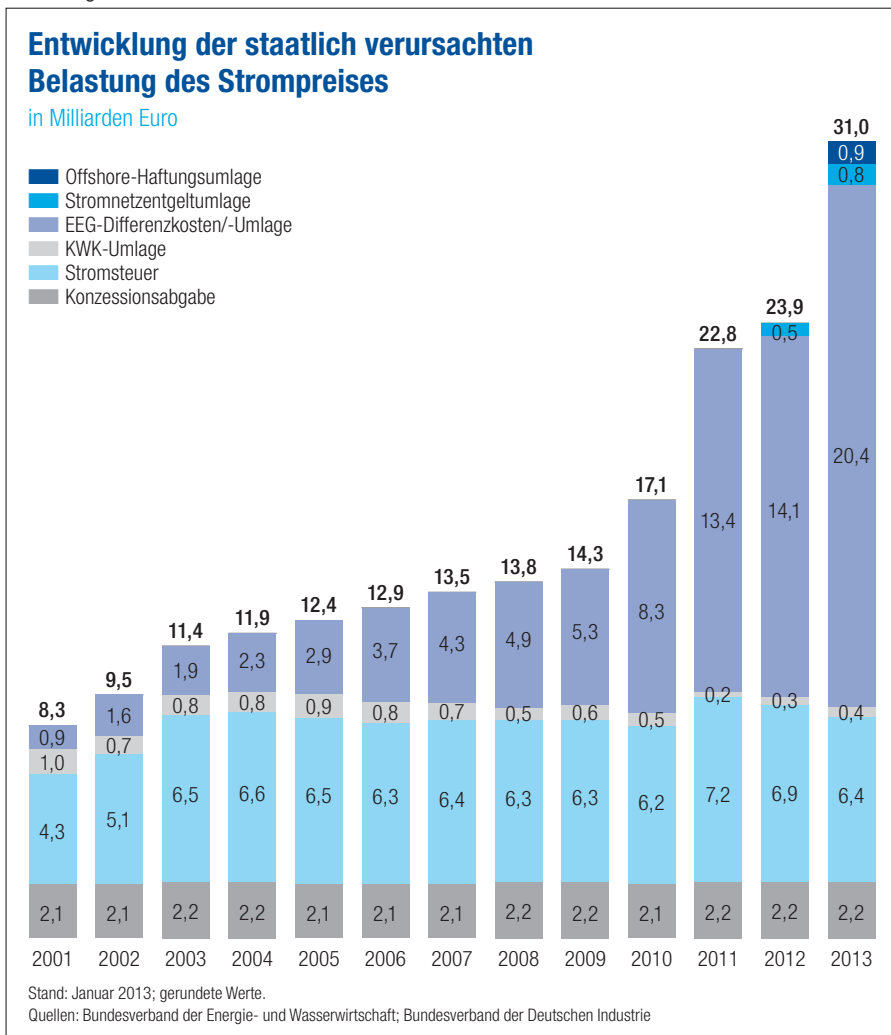


## 6 Die Belastung des Energieverbrauchs

durch Steuern und Abgaben ist neben den Ertragsteuern ein entscheidender Wettbewerbsfaktor.

Ein weiterer wesentlicher Aspekt für die internationale Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen ist die Höhe der Energiekosten. Denn die staatlich verursachten Belastungen

Abbildung 16



gen des Stromverbrauchs haben sich in Deutschland seit 2001 fast vervierfacht (Abbildung 16) und seit 1999 fast verachtfacht.<sup>29</sup>

Die Umlage für erneuerbare Energien (EEG-Umlage),<sup>30</sup> durch die der von den Energieversorgungsunternehmen verpflichtend abzunehmende und vorrangig in das Netz einzuspeisende Strom aus erneuerbaren Energien auf alle Stromabnehmer umgelegt wird, ist von 2,047 Cent pro Kilowattstunde im Jahr 2011 auf 5,277 Cent im Jahr 2013 angehoben worden. Das ist eine Steigerung um mehr als 150 Prozent.

Auch die Belastung mit Steuern trägt zu steigenden Energiekosten in Deutschland bei. Mit dem Haushaltsbegleitgesetz 2011 hat die Bundesregierung die Energiesteuerbelastung für die Unternehmen abermals erhöht. Der Steuersatz für die betriebliche Verwendung von Strom liegt 30-mal höher als der von der EU-Energiesteuerrichtlinie vorgesehene Mindeststeuersatz und damit deutlich oberhalb der Steuerbelastung in anderen Industriestaaten innerhalb der EU (Abbildung 17).

Bei den energiesteuerlichen Entlastungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes ist regelmäßig von Subventionen die Rede. Dabei waren die Entlastungen – dazu zählt insbesondere der Spitzenausgleich – den hohen Energiesteuersätzen geschuldet und bildeten die allgemeine Geschäftsgrundlage sowohl für die damalige rot-grüne Bundesregierung als auch für die Wirtschaft bei der Einführung der sogenannten Ökosteuer im Jahr 1999. Zudem wird übersehen, dass die Wirtschaft für diese zwingend notwendigen Entlastungen eine Gegenleistung erbringt. Die Wirtschaft hat auf Basis der Klimaschutzvereinbarung zwischen der Bundesregierung und der deutschen Industrie aus dem Jahr 2000 zugesagt, bis zum Jahr 2012 ihre spezifischen klimaschädlichen Emissionen gegenüber 1990 um 35 Prozent zu senken. Die Erreichung aller vereinbarten Zwischenziele auf dem Weg dahin wurde regelmäßig durch das unabhängige Rheinisch-Westfälische Institut für Wirtschaftsforschung überprüft und bestätigt.<sup>31</sup> Ab 2013 hat sich die Wirtschaft im Rahmen einer Anschlussvereinbarung

---

<sup>29</sup> Die staatlich verursachten Belastungen des Strompreises betragen 1999 insgesamt 4,1 Milliarden Euro. Diese entfielen mit 2,0 Milliarden Euro auf die Konzessionsabgabe, mit 1,8 Milliarden Euro auf die Stromsteuer und mit 0,3 Milliarden Euro auf die EEG-Differenzkosten (Quelle: Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft; Bundesverband der Deutschen Industrie).

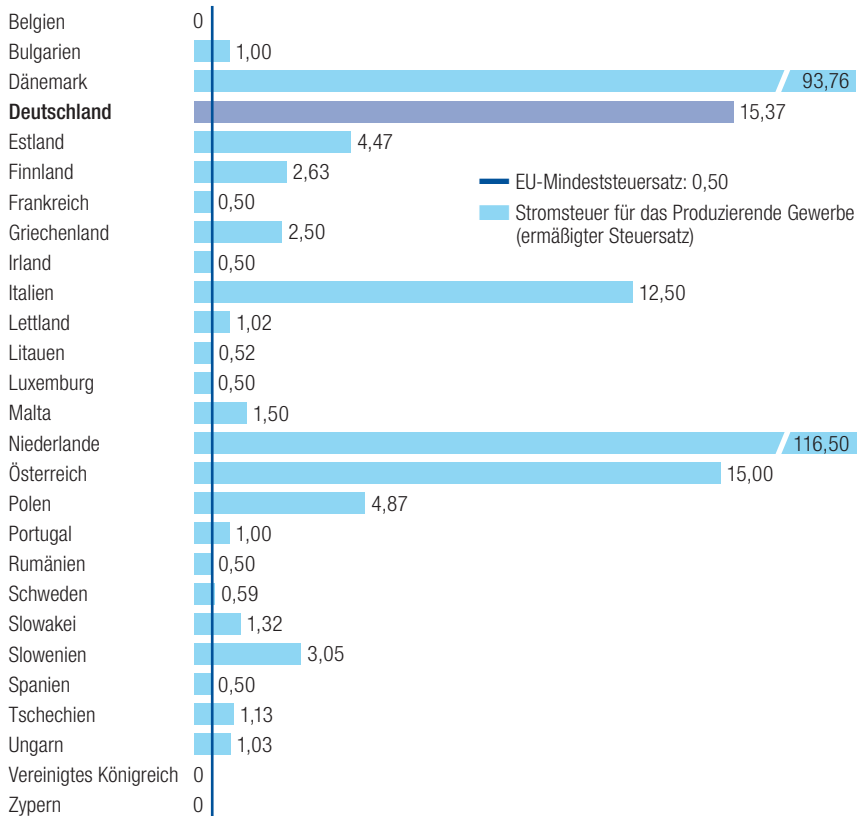
<sup>30</sup> Die EEG-Umlage resultiert aus der Differenz der Einspeisevergütung und dem Börsenstrompreis (EEG-Differenzkosten).

<sup>31</sup> Vgl. Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung, 2011, Die Klimavorsorgeverpflichtung der deutschen Wirtschaft – Monitoringbericht 2010, Essen.

Abbildung 17

## Stromsteuerbelastung des Produzierenden Gewerbes im europäischen Vergleich

in Euro je Megawattstunde



Quelle: EU-Kommission

erneut gegenüber der Bundesregierung verpflichtet, im Gegenzug für die Fortführung des Spitzenausgleichs jährliche Energieeffizienzverbesserungen um 1,3 Prozent zu erreichen und Energiemanagementsysteme in den Unternehmen einzuführen.<sup>32</sup>

<sup>32</sup> Vgl. <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/2012-08-01-stromsteuer-kabinet.html> [Stand: Juli 2013].

## IV. Keine soziale Schieflage durch das Steuerrecht

OECD-Studien belegen, dass das deutsche Steuerrecht eine überdurchschnittlich hohe Umverteilung bewirkt: Starke Schultern tragen hierzulande bereits heute mehr als schwache.

### 1 Die Umverteilungswirkung des deutschen Steuerrechts ist hoch.

Die steuerpolitischen Pläne zur Einführung einer Vermögensteuer oder Vermögensabgabe und zur Ausweitung der Erbschaftsteuer werden mit Umverteilungszielen gerechtfertigt. Dabei zeigen Studien, dass im internationalen Vergleich die Einkommensumverteilung aufgrund von Steuern und Transfers in Deutschland außerordentlich hoch ist. Von 33 OECD-Ländern haben lediglich Österreich und Belgien eine höhere Einkommensumverteilung als Deutschland.<sup>33</sup> Grund für diesen vergleichsweise hohen Umverteilungseffekt sind das frühe Einsetzen des Spitzensteuersatzes und der steile Tarifverlauf der Einkommensteuer. Kam im Jahr 1975 der Spitzensteuersatz noch beim 5,9-Fachen des Durchschnittseinkommens zum Tragen, greift aktuell der Spitzensteuersatz bereits beim 1,8-Fachen des Durchschnittseinkommens.<sup>34</sup>

Eine Vermögensteuer ist nicht notwendig, um eine noch gleichmäßigere Einkommensverteilung zu erreichen. Ungleichheiten beim Vermögensaufbau aus dem laufenden Einkommen werden bereits wirksam durch die progressive Einkommensbesteuerung verringert.<sup>35</sup> Eine zusätzliche Besteuerung des Nettovermögens ist dazu nicht erforderlich.

<sup>33</sup> OECD, OECD.StatExtracts: Social and Welfare Statistics, <http://stats.oecd.org/index.aspx?QueryId=26068#> [Stand: Juli 2013].

<sup>34</sup> Vergleich der Progressionswirkung des Einkommensteuertarifs am Beispiel des ledigen und kinderlosen Arbeitnehmers; Quelle: BDI, 2013, Aktuelle Steuerrundschau, Juli 2013, Berlin, S. 9.

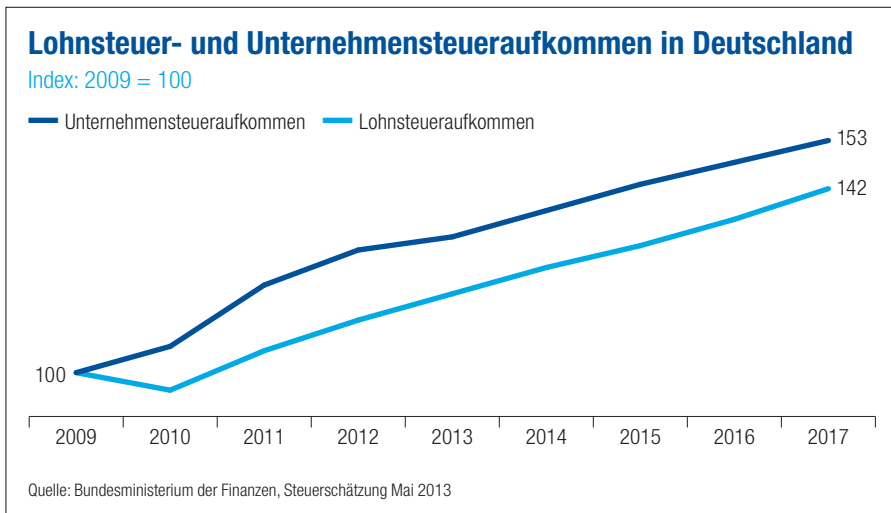
<sup>35</sup> Schreiber, Ulrich/Spengel, Christoph/Wiegard, Wolfgang, 2013, Die politischen Umverteilungsziele über Vermögensteuer, Erbschaftsteuer und Einkommensteuer, in: Der Betrieb, Nr. 22, Standpunkte, Steuerpolitik im Wahlkampf, S. 25 ff.

## 2 Das Unternehmensteueraufkommen wächst schneller als das Lohnsteueraufkommen.

Ein Vergleich von Lohnsteuer- und Unternehmensteueraufkommen belegt: Das Aufkommen der Unternehmensteuern in Deutschland hat sich im Durchschnitt der vergangenen Jahre deutlich stärker entwickelt als das der Lohnsteuer (Abbildung 18). Damit setzt sich der langjährige Trend fort, den bereits eine Untersuchung von 2006 im Auftrag der EU-Kommission für den Bereich der EU ermittelt hatte.<sup>36</sup> Trotz der Tarifsenkungen bei den Unternehmensteuern hat sich deren Aufkommen im Vergleich zu anderen Steuerarten überproportional entwickelt.

Teile der Politik kritisieren die Tendenz zur Senkung der Steuersätze als unfaires Steuerdumping. Richtig ist aber: Es gibt keine empirischen Belege für den befürchteten Steuerwettbewerb nach unten („Race to the Bottom“). Und es gibt damit auch keine entsprechenden nennenswerten Mindereinnahmen. Vielmehr ist das Gegenteil der Fall: Die internationale Wettbewerbsfähigkeit des deutschen Standorts aus steuerlicher Sicht ist wesentlicher Impulsgeber für die positiven Einnahmeentwicklungen in den letzten Jahren.

Abbildung 18

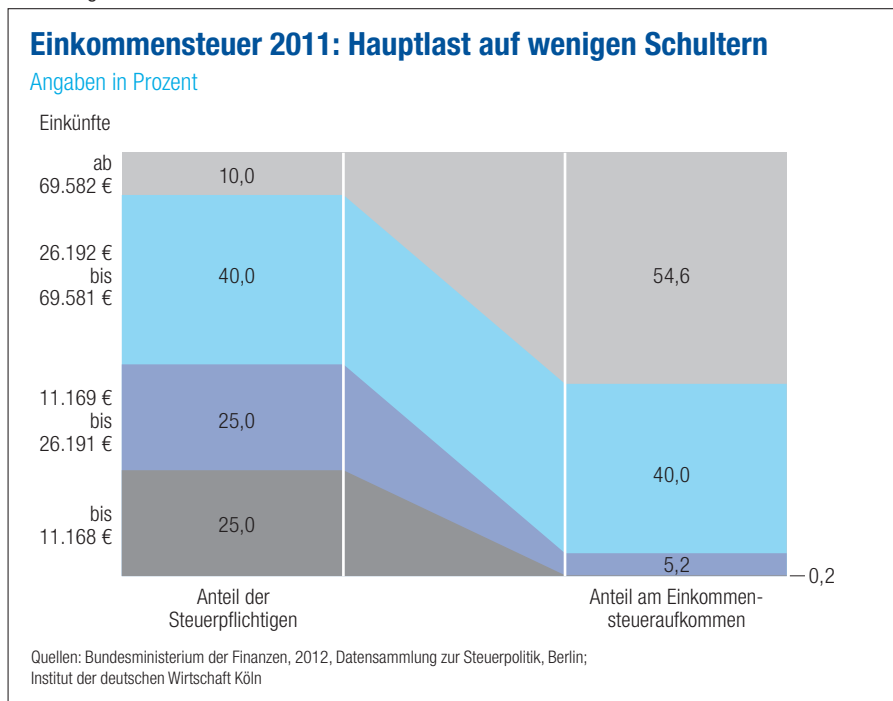


<sup>36</sup> Vgl. Nicodème, Gaëtan, 2006, Corporate tax competition and coordination in the European Union, Brüssel, S. 12 (Abbildung 2).

### 3 Die Hauptlast der Lohn- und Einkommensteuer liegt auf wenigen Schultern.

Der weitverbreitete Vorwurf einer „Umverteilung von unten nach oben“ ist nicht haltbar. Die Forderung „Starke Schultern müssen mehr tragen als schwache“ ist in Deutschland längst erfüllt. So trugen nach Berechnungen des Bundesministeriums der Finanzen im Jahr 2011 die oberen 10 Prozent der Einkommensteuerzahler 54,6 Prozent des Gesamtaufkommens der Lohn- und Einkommensteuer. Die untere Hälfte der Steuerpflichtigen brachte hingegen nur 5,4 Prozent und das untere Viertel gerade einmal 0,2 Prozent auf (Abbildung 19). Dass sich dennoch bei jedem Anlauf zur Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für Wachstum und Beschäftigung der Ruf nach sozialer Symmetrie Gehör verschaffen kann, zählt zu den Widersprüchen der deutschen Steuerpolitik.

Abbildung 19





## 4 Die Kosten des Steuervollzugs und die Haftungsrisiken

werden in erheblichem Maße von den Unternehmen getragen.

Anders als der Fiskus, der bei der Erhebung der Kirchensteuer bis zu 4,5 Prozent der Steuereinnahmen als Erhebungskosten für sich beansprucht, werden die Unternehmen ohne finanziellen Ausgleich in die Pflicht genommen, Steuern für den Staat einzuziehen. Damit tragen die Unternehmen nicht nur ihre eigene Steuerbelastung. Sie übernehmen durch die sogenannten Hand- und Spanndienste im steuerlichen Bereich für den Staat auch die hohen Kosten des Steuervollzugs. Zu dieser Zwangsverpflichtung der Wirtschaft zählt beispielsweise der Lohnsteuerabzug. Zwar ist der Arbeitnehmer Schuldner der Lohnsteuer. Der Arbeitgeber haftet jedoch für die ihm seit über 80 Jahren übertragene Verpflichtung, die Lohnsteuer einzubehalten und an den Fiskus abzuführen. Auch bei der Umsatzsteuer, die ebenfalls von den Unternehmen für die Verbraucher an den Staat abgeführt wird, reduzieren weitreichende Haftungspflichten der Unternehmen das Steuerausfallrisiko des Staates, welches teilweise sogar auf die Unternehmen abgewälzt wird. Die Kosten der Unternehmen für die Arbeitgeberverpflichtungen werden jährlich mit über 6 Milliarden Euro beziffert.<sup>37</sup> Gemäß einer Studie, die das Rheinisch-Westfälische Institut für Wirtschaftsforschung für das Bundesministerium der Finanzen durchgeführt hat, werden Unternehmen und private Haushalte zusammen mit Kosten zur Ermittlung ihrer tatsächlichen Steuerlast in Höhe von insgesamt gut 10 Milliarden Euro belastet.<sup>38</sup>

Zwar hat sich die Bundesregierung den entschlossenen Abbau von Bürokratiekosten auf die Fahne geschrieben. Zusätzlicher bürokratischer Aufwand wie etwa die kosten-trächtigen Dokumentationspflichten für internationale Verrechnungspreise, die Regelungen zur Funktionsverlagerung, die Vorschriften zur Zinsschranke sowie die Übermittlung einer elektronischen Bilanz an die Finanzbehörden sprechen aber eine andere Sprache. Diese administrativen Belastungen der Unternehmen sind neben der reinen Steuerbelastung ebenfalls ein entscheidender Standortnachteil – sie dürfen nicht weiter steigen, sondern müssen endlich zurückgeführt werden.

---

<sup>37</sup> IW Consult, 2008, Untersuchung der betrieblichen Kosten der Abführung von Umsatzsteuer, Lohnsteuer und Sozialabgaben, Köln.

<sup>38</sup> Vgl. Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung, 2003, Forschungsbericht im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen, in: Monatsbericht des BMF, Juli 2003, S. 81 ff., sowie Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, 2005, Ziffer 396.

## Fazit

Deutschland benötigt – die dargestellten Fakten unterstreichen dies – statt höherer oder neuer Steuern investitionsfreundliche steuerliche Rahmenbedingungen, um ein erfolgreicher Industriestandort zu bleiben. Nur dann können die hier ansässigen Unternehmen bestehende Arbeitsplätze sichern und neue schaffen.

Durch die beiden Unternehmensteuerreformen der Jahre 2000 und 2008 sollten die Rahmenbedingungen für mehr Wachstum und Beschäftigung in Deutschland wettbewerbsfähiger werden. Die Senkung von Körperschaft- und Einkommensteuersatz sowie die Einführung der Thesaurierungsbegünstigung setzten jeweils positive Zeichen auf diesem Weg. Allerdings wurde das Ziel durch weitreichende und investitionsfeindliche Gegenfinanzierungsmaßnahmen leider nur mit Kollateralschäden erreicht.

Mit dieser Broschüre möchten die Autoren darlegen, dass ein wirtschaftsfreundliches Steuerrecht und Steuergerechtigkeit keine Gegensätze sind. Sie wollen in Erinnerung rufen, dass die Unternehmen in Deutschland einen sehr großen Beitrag zum Steueraufkommen leisten und dadurch erheblich zum Wohl unseres Landes beitragen. Damit dies auch für kommende Generationen so bleibt, benötigen wir in Deutschland ein leistungsförderndes Unternehmensteuerrecht und wettbewerbsfreundliche Rahmenbedingungen. Nicht Steuererhöhungen, sondern mutige Steuerstrukturreformen sind angesichts der Haushaltslage das Gebot der Stunde. Hier besteht erhebliches Optimierungspotenzial. Dazu zählt auch die längst überfällige Reform der Gewerbesteuer. Von einer großen Industrienation wie Deutschland ist zu erwarten, dass sie an der Spitze des steuerlichen Fortschritts steht.

Wachstumsfreundliche Rahmenbedingungen und eine Entbürokratisierung des Steuerrechts lassen sich mit der notwendigen Konsolidierung der öffentlichen Haushalte in Einklang bringen. Ein nachhaltig konsolidierter Staatshaushalt ist die unverzichtbare Grundlage für die Stabilität und Solidität der Volkswirtschaft. Solide Staatsfinanzen sind die beste Krisenvorsorge. Wichtigste Voraussetzung, um dieses Ziel zu erreichen, sind investitionsfreundliche und damit wachstumsfördernde Rahmenbedingungen für die Unternehmen in Deutschland: Denn ohne Wirtschaftswachstum wird eine nachhaltige Haushaltskonsolidierung nicht gelingen.



ISBN 978-3-602-14922-3