

Berlin, 16. März 2005,

## **Finanzausschuss des Deutschen Bundestages**

### **Unternehmenssteuerbelastung im internationalen Vergleich** Christopher Heady, Head of Division, OECD Centre for Tax Policy

In meinen Ausführungen werde ich mich auf zwei wichtige Fragen konzentrieren: die Steuerbelastung der Unternehmen und die Harmonisierung der Körperschaftsteuer. Beginnen möchte ich allerdings mit einigen Daten zum deutschen Steuersystem im internationalen Vergleich.

#### ***Das deutsche Steuersystem – Eckdaten aus den OECD-Statistiken zum Steueraufkommen***

- Bei Ausklammerung der Sozialversicherungsbeiträge ist die Steuerquote, d.h. das Verhältnis Steuern zu BIP, in Deutschland relativ niedrig (21,5% im Jahr 2002 im Vergleich zu einem OECD-Durchschnitt von 27,0% und einem EU15-Durchschnitt von 29,2%).
- Nach Ansicht der OECD sollten allerdings die Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung ebenfalls berücksichtigt werden, um die internationale Vergleichbarkeit zu gewährleisten. Dadurch erhöht sich Deutschlands Steuerquote auf 36,0% – gegenüber 36,3% im OECD-Durchschnitt und 40,6% im EU15-Durchschnitt.
- Bei Aufschlüsselung des Steueraufkommens nach Steuerarten zeigt sich, dass die Einnahmen aus Sozialversicherungsbeiträgen in Deutschland höher sind als im OECD- wie auch im EU15-Durchschnitt. Demgegenüber ist das Aufkommen aus der Einkommensteuer, der Vermögensteuer und den Verbrauchsteuern (einschließlich Mehrwertsteuer) in Deutschland niedriger als im OECD- und EU15-Durchschnitt.

#### ***Die Steuerbelastung der Unternehmen***

- Gemäß den OECD-Steueraufkommenstatistiken belaufen sich die Einnahmen aus der Körperschaftsteuer in Deutschland auf 1,0% des BIP, womit sie weit unter dem OECD- und dem EU15-Durchschnitt von 3,4% liegen. Das Körperschaftsteueraufkommen ist jedoch kein guter Indikator für die Steuerbelastung der Unternehmen, weil zwischen den Ländern große Unterschiede in Bezug auf das Verhältnis Unternehmensgewinne/BIP bestehen. In Deutschland ist diese Verhältniszahl besonders niedrig, da relativ wenig Unternehmen als Kapitalgesellschaften organisiert sind.
- Die einfachste Messgröße der Steuerbelastung der Unternehmen ist der Regel- (bzw. nominale) Steuersatz. Der deutsche Steuersatz ist im internationalen Vergleich hoch, insbesondere wenn die von den Kommunen erhobene Gewerbesteuer und der Solidaritätszuschlag hinzugerechnet werden. (So gesehen lag er 2003 bei 40,2% und damit weit über dem OECD-Durchschnitt von 30,8% und dem EU15-Durchschnitt von 31,7%).
- Der Regelsteuersatz ist allerdings nur ein Aspekt des Unternehmensbesteuerungssystems, weshalb es üblich ist, von den effektiven Steuersätzen zu sprechen, mit denen die von den Unternehmen zu zahlenden Körperschaftsteuern im Verhältnis zu den Unternehmensgewinnen gemessen werden. Für deren Ermittlung gibt es drei Möglichkeiten.
- Die erste besteht darin, die in einem Jahr der jüngeren Vergangenheit tatsächlich entrichtete Kör-

perschaftsteuer durch eine Messgröße des Unternehmensgewinns aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung zu dividieren. Für Deutschland ergibt sich nach diesem Konzept laut den Berechnungen der Europäischen Kommission ein Satz von rd. 20%, was weitgehend dem EU15-Durchschnitt entspricht. Diese Methode wirft jedoch einige formale Probleme auf, insbesondere weil es nicht möglich ist, eine klare Unterscheidung zwischen den Gewinnen von Kapitalgesellschaften und anderen Unternehmen vorzunehmen. Da der Anteil der Kapitalgesellschaften in Deutschland besonders gering ist, erschwert dies den Vergleich mit anderen Ländern.

- Die zweite Methode beruht auf Nutzung der Bilanzdaten der Unternehmen. Dieses Verfahren wird mit der BACH-Datenbank (Datenbank für harmonisierte Jahresabschlussdaten) ebenfalls von der Europäischen Kommission eingesetzt. Es liefert eine höhere Messgröße der Körperschaftsteuerbelastung der Unternehmen, die mit etwas über 30% aber wiederum recht nah beim EU-Durchschnitt liegt. Die Europäische Kommission macht allerdings darauf aufmerksam, dass bei diesem Datensatz Vergleichbarkeitsprobleme bestehen.
- Bei der dritten Methode werden Berechnungen für hypothetische Investitionen durchgeführt, bei denen ein bestimmtes Rentabilitätsniveau unterstellt wird, um dann unter Zugrundelegung der Steuerbestimmungen das Steueraufkommen zu ermitteln. Die nach diesem Konzept durchgeführten Berechnungen des ZEW ergeben einen Satz von 36%, was mehr ist als in jedem anderen EU15-Land. Bei diesem Ansatz ist die Vergleichbarkeit zwischen den verschiedenen Ländern zwar gewährleistet, er stützt sich jedoch auf eine Reihe von Hypothesen, so dass sich im Falle geänderter Annahmen sowohl der errechnete Steuersatz als auch die relativen Sätze in den verschiedenen Ländern ändern.
- Alles in allem kann also nicht mit Sicherheit festgestellt werden, wie hoch der effektive Körperschaftsteuersatz im Vergleich zu dem anderer Länder ist. Die Wahrscheinlichkeit ist jedoch groß, dass er auf einem relativ hohen Niveau liegt.
- So enttäuschend es auch sein mag, dass sich die Höhe der Steuerbelastung der Unternehmen nicht eindeutig ermitteln lässt, können doch gleichwohl, einige politisch relevante Schlussfolgerungen gezogen werden. Wenn der Satz von 36% effektiv den Tatsachen entspricht, so ist klar, dass Deutschlands Wettbewerbsfähigkeit durch den hohen Körperschaftsteuersatz beeinträchtigt werden kann. Und selbst wenn der Satz in Wirklichkeit niedriger ist, sprechen doch gewichtige Argumente dafür, dass der Regelsteuersatz Deutschlands Wettbewerbsfähigkeit schadet. Dafür gibt es drei Gründe: Erstens dürften einige Unternehmen schon allein durch den hohen amtlichen Steuersatz davon abgehalten werden, Deutschland als Standort in Betracht zu ziehen, ohne dass sie sich überhaupt erst die Mühe einer eingehenden Prüfung des effektiven Steuersatzes machen. Zweitens hängt der Anreiz, steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten zu nutzen, um Gewinne (nicht aber die Produktion selbst) ins Ausland zu verlagern, von der Differenz zwischen dem Regelsteuersatz in Deutschland und in anderen Ländern ab. Drittens bedeutet das Nebeneinander von hohem Regelsteuersatz und niedrigem effektiven Steuersatz, dass es Steuervergünstigungen gibt, die die Investitionsentscheidungen verzerren. Um den Standort Deutschland für Unternehmen attraktiv zu machen, die Aussicht auf Rentabilität und Arbeitsplatzschaffung bieten, müssten diese Steuervergünstigungen reduziert und die dadurch erzielten zusätzlichen Steuereinnahmen dazu genutzt werden, den Regelsteuersatz zu senken.
- In diesem Zusammenhang ist schließlich noch zu bemerken, dass die Körperschaftsteuer nur eines der Elemente ist, die für die Standortwahl der Unternehmen ausschlaggebend sind. Auch andere Abgaben, insbesondere die Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung, beeinflussen diese Entscheidung. Noch schwerer fällt allerdings ins Gewicht, dass es andere kostenrelevante Faktoren gibt, z.B. geringe Löhne und flexible Regulierungen, die wahrscheinlich von maßgeblicherem Einfluss auf die Entscheidungen der Unternehmen sind.

### ***Harmonisierung der Körperschaftsteuer***

- Die OECD hat sich niemals für eine Harmonisierung der Steuern ausgesprochen.
- Bei einem Großteil der Arbeiten der OECD im Steuerbereich geht es in der Tat darum, sicherzustellen, dass unterschiedliche nationale Steuersysteme nebeneinander bestehen können, ohne dass

dies Handels- und Investitionshindernisse auf internationaler Ebene verursacht. Genau dies ist eines der Hauptziele des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wie auch der OECD-Verrechnungspreisgrundsätze.

- Dennoch wäre es im Hinblick auf die Kosten, die den Unternehmen durch die Einhaltung der Vorschriften entstehen, sowie hinsichtlich der Verwaltungskosten der Steuerbehörden eindeutig von Vorteil, wenn es bei der Definition der steuerlichen Veranlagungsbasis zu einer gewissen Konvergenz käme.
- Diese Nutzeffekte müssen den Vorteilen gegenübergestellt werden, die sich für die nationalen Regierungen daraus ergeben, dass sie zur Verwirklichung bestimmter wirtschaftlicher und sozialer Ziele die jeweils vorteilhaftere Definition der Veranlagungsbasis wählen können.
- Es besteht die Möglichkeit, dass es nach Einführung der Internationalen Standards zur Rechnungslegung (ISA) eine gewisse Annäherung der Definitionen der Körperschaftsteuerbasis geben wird.