
Prof. Dr. Lorenz **JARASS**, M.S. (Stanford Univ./USA)

University of Applied Sciences Wiesbaden, DCSM - Business Administration
Mitglied der Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung 1999-2001
Mitglied des wissenschaftlichen Beirats der Kommission zur Reform der
Gemeindefinanzen 2002-2003

c/o Dudenstr. 33, D - 65193 Wiesbaden, T. 0611 / 54101804, Fax 0611 / 1885408,
Mobil 0171 / 3573168

E-mail: mail@JARASS.com, Homepage: <http://www.JARASS.com>

L:\2007\Steuern\BT-Finanzausschuss, 25.04.2007, v1.1.doc

Wiesbaden, 24. April 2007

1
2 **Finanzausschuss des Deutschen Bundestages**

3 **Öffentliche Anhörung am 25. April 2007 zur Unternehmensteuerreform**
4 (BT-Drs. 16/4841, 16/4857, 16/4855)

5
6
7 **Unternehmensteuerreform 2008**

8
9 Vor der Wahl abserviert, wird nun das **Kirchhof-25%-Modell** doch umgesetzt,
10 aber nur für Unternehmer, Freiberufler und Sparer:

11 Einbehaltene Unternehmensgewinne sollen zukünftig mit gut 25% besteuert werden,
12 private Kapitalerträge mit maximal 25%,
13 Löhne hingegen werden mit bis zu 45% besteuert.

14
15
16 **Ergebnis:**

- 17 • Die Unternehmenssteuerreform 2008 führt zu nachhaltigen Steuerausfällen von
18 jährlich über 10 Mrd. €. Die höhere Mehrwertsteuer finanziert die resultierenden
19 massiven Steuerausfälle von jährlich über 10 Mrd. €.
- 20 • Die Unternehmenssteuerreform 2008 schwächt in Kombination mit der geplanten
21 Abgeltungssteuer von 25% systematisch die Eigenkapitalbasis von Mittelständlern.
- 22 • Die Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen begünstigt Finanzinvestoren
23 und benachteiligt Arbeitsplatz schaffende Realinvestitionen.
- 24 • Die Abzugsbeschränkungen von Finanzierungsaufwendungen bei der
25 Gewerbesteuer sind marginal und deshalb wirkungslos.
- 26 • Die Zinsschranke ist wegen der Ausnahmeregelungen kontraproduktiv.
- 27 • Die geplante Besteuerung von Funktionsverlagerungen und die Einschränkung von
28 Verlustvorträgen sind sinnvoll.

1 Zusammenfassung

1.1 Steuerausfälle von jährlich über 10 Mrd. €

Die für 2008 beschlossene Unternehmenssteuerreform wird – wie in 2001 – zu massiven Steuerausfällen führen und die bestehenden strukturellen Probleme: steuerliche Subventionierung des Arbeitsplatzexports und der Zerschlagung inländischer Firmen, nicht angehen.

1.2 Strategischer Fehler wie 1999:

Geschenkverteilung vor dem Weihnachtssingen

Die Bundesregierung hatte im Juli 2006 zwar die Senkung des Steuersatzes festgeklopft, aber es wurde parallel nur ein Wunschkatalog an Maßnahmen niedergeschrieben, wie die Steuervermeidungsmöglichkeiten reduziert werden könnten, um eine Gegenfinanzierung der Steuersatzsenkung sicherzustellen. Das war der entscheidende politik-strategische Fehler: Warum sollten die Wirtschaft und ihre Interessenvertreter in Parlament und Regierung später Maßnahmen zur Gegenfinanzierung zustimmen, wenn der gesenkte Steuersatz schon sicher ist? Das ist wie beim Weihnachtssingen: Wenn die Kinder ihre Geschenke schon haben, wollen sie nicht mehr singen.

1.3 "Die Hoffnung ist der größte Feind des Kaufmanns"

Die neue Bundesregierung hofft, dass allgemeine Steuersatzsenkungen automatisch mittelfristig zu Steuermehreinnahmen in Deutschland führen. Aber warum sollte ein Unternehmen, das derzeit ganz legal in Deutschland erwirtschaftete Erträge in Irland mit 12,5% versteuert, bei einer Senkung des deutschen Steuersatzes diese Erträge plötzlich in Deutschland versteuern? Denn wenn man Körperschaft- und Gewerbesteuer zusammenzählt, dann erreicht der offizielle Satz auch nach der Reform noch immer knapp 30%.

1.4 Sinnvolles Steinbrück-Konzept wurde kastriert

Unter diesen Bedingungen werden Gewinne nur in Deutschland versteuert, wenn sie nicht mehr ins Ausland verschoben werden können. Ursprünglich hatte Finanzminister Steinbrück ein sinnvolles Konzept: So schlug er noch im Mai 2006 eine hälftige Begrenzung der steuerlichen Absetzbarkeit von Finanzierungsaufwendungen vor. Vom Bruttoertrag wäre dann nur noch die Hälfte der Zinsaufwendungen steuerlich abzugsfähig gewesen, die aggressive Fremdfinanzierung von equity und hedge funds wäre steuerlich nicht mehr so stark belohnt worden. Doch diese dringend erforderliche und einfach umzusetzende steuerliche Begrenzung wurde auf Druck der Wirtschaftsverbände und der CDU/CSU-Bundestagsfraktion bis zur Unkenntlichkeit kastriert.

1.5 Tiger 'Zinsschranke' werden schrittweise die Zähne gezogen

Stattdessen wurde die so genannte "Zinsschranke" erfunden. Diesem Tiger wurden aber von der CDU/CSU-Bundestagsfraktion durch eine Reihe von Ausnahmeklauseln die meisten Zähne gezogen, equity und hedge funds, deren aggressive Fremdfinanzie-

1 rungen eigentlich beschränkt werden sollten, sowie der Großteil der im Ausland residie-
2 renden Firmen können nun die Zinsschranke aushebeln. Betroffen sind – wenn über-
3 haupt – letztlich nur in Deutschland residierende mittlere und größere Konzerne, die
4 zum Großteil eigentlich gar nicht Ziel der Zinsschranke waren. Auch diese Unterneh-
5 men wird man deshalb im weiteren Gesetzgebungsverfahren Schritt für Schritt aus-
6 nehmen, letztlich wird dann fast niemand mehr betroffen sein. Gewinnverschiebung,
7 Arbeitsplatzexport und Heuschrecken werden damit weiter vom deutschen Fiskus steu-
8 erlich begünstigt.

9 **1.6 Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen ist widersinnig**

10 Die vorgesehene Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen ist die widersin-
11 nigste Form der Gegenfinanzierung: Sie führt nur zu einem Vorziehen von Steuerein-
12 nahmen und es werden ausschließlich diejenigen belastet, die in Deutschland real in-
13 vestieren und Arbeitsplätze schaffen, indem sie z.B. Hallen bauen und Maschinen in-
14 stallieren. Übrigens: Die Wirtschaft stimmte den Abschreibungsverschlechterungen zu,
15 weil sie erwartet, dass beim nächsten Wirtschaftsabschwung die alten Abschreibungs-
16 erleichterungen wieder eingeführt werden.

17 **1.7 Unternehmensteuerrecht wird noch komplizierter**

18 Das ohnehin schon extrem komplizierte deutsche Unternehmenssteuerrecht wird noch
19 komplizierter. Die vielen neuen Wahlmöglichkeiten ermöglichen ganz neue Steuerver-
20 meidungen und sind zusammen mit den vielen neuen Einzelfallregelungen ein Beschäf-
21 tigungsprogramm für Steuerberater.

22 **1.8 Abgeltungssteuer auf private Kapitalerträge ist kontraproduktiv**

23 Warum sollte ein Deutscher, der derzeit seine Zinsen (illegal) steuerfrei in der Schweiz
24 einstreicht, plötzlich die Erträge in Deutschland versteuern, bloß weil der Steuersatz von
25 maximal 42% auf nun maximal 25% gesenkt wird? Das geschieht doch nur, wenn
26 gleichzeitig massive Maßnahmen gegen Steuerbetrug ergriffen werden und – wie in den
27 USA – alle Informationsquellen zur Risikoerhöhung für Steuerhinterzieher genutzt wer-
28 den; die Bundesregierung hingegen will zukünftig alle Kontrollmitteilungen abschaffen.
29 Damit entpuppt sich die Abgeltungssteuer als reine Steuersatzsenkung ohne weitere
30 Anreize zur Erhöhung der Steuerehrlichkeit.

31 **1.9 Kirchhof-25%-Modell wird nun umgesetzt, 32 aber nur für Unternehmer, Freiberufler und Sparer**

33 Im Herbst 2005 haben die Wähler gegen Prof. Kirchhofs 25%-Modell rebelliert und er
34 wurde deshalb von der politischen Bühne entfernt. Hinreichend lange vor der nächsten
35 Bundestagswahl haben die Wähler keine Macht, das 25%-Modell wird nun umgesetzt,
36 aber – in einem ersten Schritt – nur für Unternehmer, Freiberufler und Sparer:

- 37 • Einbehaltene Unternehmensgewinne (auch von Freiberuflern! und Landwirten) werden zu-
38 künftig mit gut 25% besteuert, private Kapitalerträge mit maximal 25%.
- 39 • Nur noch Löhne werden dann mit bis zu 45% besteuert, die höhere Mehrwertsteuer
40 finanziert die resultierenden massiven Steuerausfälle.

1 Damit ist die weitere Entwicklung vorgezeichnet: Auch für die Arbeitnehmer werden im
2 nächsten Schritt die Spitzensteuersätze gesenkt, die daraus resultierenden Steueraus-
3 fälle wird man wieder durch Erhöhung der indirekten Steuern und durch massive Kür-
4 zungen bei Arbeitslosen und Rentnern gegenfinanzieren.

5 **2 Was müsste stattdessen bei der Unternehmensbesteuerung getan werden?**

6 **2.1 Statt reiner Gewinnbesteuerung Besteuerung aller** 7 **im Unternehmen erwirtschafteten Kapitalerträge**

8 Letztlich ist eine grundlegende Reform der Unternehmens- und Vermögensbesteuerung
9 erforderlich. Statt einer reinen Gewinnbesteuerung mit hohen nominalen Sätzen ist eine
10 einheitliche Unternehmensbesteuerung aller im Unternehmen erwirtschafteten Kapital-
11 erträge bei deutlich gesenkten nominalen Steuersätzen erforderlich. Dies wäre durch
12 eine echte duale Einkommensbesteuerung aller Unternehmen aufkommensneutral er-
13 reichbar:

- 14 • separate Bemessungsgrundlage (Gewinne, ausbezahlte Schuldzinsen und Lizenzgebühren)
- 15 und
- 16 • niedriger nominaler Steuersatz (max. 30%), der für alle Kapital- und Personengesell-
- 17 schaften gilt.

18 **2.2 Umsetzung durch Ausbau der Gewerbesteuer**

19 Steuertechnisch wäre diese Reform – jedenfalls in Deutschland – leicht umsetzbar
20 durch einen Ausbau der Gewerbesteuer: volle Zurechnung aller bezahlten Schuldzinsen
21 und Lizenzgebühren (wie 2003 von der Gemeindefinanzreformkommission fast einvernehmlich vor-
22 geschlagen) und einer anschließenden aufkommensneutralen Senkung des Körperschaft-
23 steuersatzes von 25% auf 15%. Der ursprünglich von Finanzminister STEINBRÜCK im
24 Mai 2006 vorgelegte Reformvorschlag wäre ein richtiger Schritt in diese Richtung.

25

26

27

28

29

30

31

32 Zu Zahlen und Quellen siehe

33 **Unternehmenssteuerreform 2008 - Kosten und Nutzen der Reformvorschläge**

34 MV-Verlag, Münster, 2006, 153 S., 22 Abbildungen, 43 Tabellen

35 versandkostenfrei lieferbar für 11,50 € bei <http://www.mv-buchhandel.de>

36 auch online kostenfrei verfügbar unter www.JARASS.com

3 Anhang: Tatsächlich bezahlte Steuerbelastung auf Unternehmens- & Vermögenseinkommen

Für die anstehende Reform der deutschen Unternehmensbesteuerung ist von zentraler Bedeutung, ob nicht nur die **nominale**, sondern auch die **tatsächlich bezahlte** Steuerbelastung der Unternehmen, insbesondere der Kapitalgesellschaften, tatsächlich höher ist als im internationalen Vergleich¹.

3.1 „Effektive“ Steuersätze laut ZEW sind keine tatsächlich bezahlten Steuersätze

Die Bundesregierung begründet ihren Gesetzentwurf mit der Behauptung: „Die Mehrzahl der verlässlichen Vergleichsuntersuchungen zur internationalen Unternehmenssteuerbelastung kommt zu dem Ergebnis, dass Deutschland im internationalen Vergleich bei Kapitalgesellschaften eine der höchsten nominalen und effektiven Steuerbelastungen aufweist.“ Dies wird z.B. auch von Sachverständigenrat, Stiftung Marktwirtschaft, BDI etc. behauptet unter Verweis auf eine vom Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW), Mannheim, berechnete „effektive“ Steuerbelastung von rund 36% in Deutschland.

„Effektive“ Steuersätze laut ZEW

Steuersätze für Kapitalgesellschaften 2006 ¹⁷		(1)	(2)
		nominale Steuersätze laut Steuertabelle	"effektive" Steuersätze laut ZEW
(1)	Spanien	35,0%	36,1% ²³
(2)	Deutschland	38,6%	36,0% ²⁴
(3)	Frankreich	33,3%	34,8% ²⁵
(4)	Italien	37,3%	32,0% ²⁷
(5)	Großbritannien	30,0%	28,9% ²⁸
(6)	Niederlande	29,0%	28,5% ²⁹
(7)	Schweden	28,0%	24,8% ³⁰
(8)	Portugal	27,5%	24,7% ³¹
(9)	Finnland	26,0%	24,6% ³²
(10)	Österreich	25,0%	23,1% ³³
(11)	Ungarn	17,5%	17,9% ³⁴
(12)	Polen	19,0%	17,0% ³⁵
(13)	Irland	12,5%	14,7% ³⁶
(14)	Litauen	15,0%	12,8% ³⁷
(15)	Zypern	10,0%	9,7% ³⁸

Bei dieser vom ZEW als „effektiv“ bezeichneten Steuerbelastung handelt es sich aber mitnichten um eine tatsächlich von den Unternehmen gezahlte Steuerlast, wie irrtümlich insbesondere auch von Politikern und Journalisten angenommen, sondern vielmehr um eine um die national unterschiedlichen Abschreibungsmöglichkeiten und sonstige Steuervergünstigungen bereinigte nominale Steuerbelastung von rein nationalen Modellunternehmen ohne internationale Verflechtung, wobei systematisch die so wichtigen internationalen Steuerplanungsmöglichkeiten unberücksichtigt bleiben.

Diese „effektiven“ Steuersätze erweisen sich als – meist geringfügig nach unten – modifizierte nominale Steuersätze. „Wir betrachten nicht die Steuern, die beim Fiskus ankommen, sondern nur die Steuern, die einem Investor in Deutschland theoretisch drohen“,

¹ Vgl. zum Folgenden Jarass/Obermair, Unternehmenssteuerreform 2008, <http://www.mv-buchhandel.de>, S. 66ff.

1 so wissenschaftlich ganz korrekt Friedrich Heinemann, Leiter der ZEW-Studie. Damit
2 sind die ZEW-Zahlen untauglich als Beleg für die angeblich überhöhte tatsächlich be-
3 zahlte Steuerlast.

4 Dessen ungeachtet sieht die Unternehmenssteuerreform 2008 nicht nur eine weitere
5 Senkung der nominalen Unternehmenssteuersätze vor, sondern auch der tatsächlich
6 bezahlten Steuerbelastung. So bekräftigt z.B. der Sachverständigenrat in seinem Steu-
7 erreformvorschlag vom 3. April 2006 die in Wirtschaftskreisen weit verbreitete Meinung:
8 „Der Standort Deutschland ist in steuerlicher Hinsicht international nicht wettbewerbsfä-
9 hig, weil die tariflichen und **effektiven** Steuerbelastungen von Unternehmensgewinnen
10 zu den höchsten in Europa gehören.“

11 **ISSO!!**. **ISSO** ist die Kurzform für 'Ich Schrei **SO**nst'². Das ist im Sandkasten und bei
12 Ehestreitigkeiten üblich, die Bundesregierung und der Sachverständigenrat sollten al-
13 lerdings statt **ISSO** nachvollziehbare Belege vorlegen³.

14 **3.2 Steuerpolitik ohne aktuelle Datenbasis ist blind**

15 Für eine sachgerechte Reform der Unternehmensbesteuerung werden aktuelle, belast-
16 bare und disaggregierte Daten auf der Basis offizieller Statistiken benötigt, die nach wie
17 vor nicht vorliegen und deshalb umgehend erhoben werden sollten. Skandalöser Weise
18 werden die bei den Finanzämtern durchaus vorhandenen aktuellen Steuerdaten der
19 einzelnen Steuerpflichtigen nicht zeitnah systematisch zusammengefasst und den poli-
20 tischen Entscheidungsträgern als Grundlage für die Arbeit von Regierung und Parla-
21 ment zur Verfügung gestellt, möglichst tief disaggregiert nach Sektoren, Branchen,
22 Größe und Rechtsform der Unternehmen.

23 Hierzu hatten die Fraktionen von CDU/CSU und SPD am 28. Juni 2006 im Bundestags-
24 Finanzausschuss einen Gesetzesentwurf beschlossen, der eine Reihe von dringend
25 erforderlichen Steuerdatenerhebungen und -zusammenführungen ermöglichen sollte⁴.
26 Die angestrebte Änderung des Steuerstatistikgesetzes wurde von den Koalitionsfraktio-
27 nen maßgeblich im Zusammenhang mit den noch ausstehenden Gesetzgebungsvorha-
28 ben zur Unternehmenssteuer- und Erbschaftssteuerreform begründet. Zu Recht wird in
29 der Gesetzesbegründung darauf hingewiesen, dass die vorgeschlagenen Änderungen
30 von grundlegender Bedeutung seien, um die Auswirkungen von Steuerrechtsänderun-
31 gen auf die öffentlichen Haushalte quantifizieren zu können. Unmittelbar vor der geplan-
32 ten Verabschiedung des Gesetzes im Bundestag am Tage darauf wurde eine ad-hoc-
33 Sitzung des Finanzausschusses einberufen und der hier beschriebene Entwurf zur Än-
34 derung des Gesetzes über Steuerstatistiken ohne Begründung wieder zurück genom-
35 men.

² Vgl. Sebastian Sick: Der Dativ ist dem Genitiv sein Tod, 2004, S. 19: Krieg der Geschlechter.

³ Vgl. hierzu auch die Kleine Anfrage der Fraktion DIE LINKE, BT-Drs. 16/4980.

⁴ Entwurf zur Änderung des Gesetzes über Steuerstatistiken im Rahmen des Steueränderungsgesetzes 2007 (Umdruck-Nr. 6).

3.3 Tatsächlich bezahlte Steuerbelastung für Unternehmens- & Vermögenseinkommen in Deutschland

Abbildung 1a zeigt die Entwicklung der Unternehmens- & Vermögenseinkommen in Deutschland seit 2001 auf der Basis der offiziellen Steuerstatistiken und der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung. In Abbildung 3.1b sind die tatsächlich bezahlten Steuern dargestellt. Ergebnis: Die Unternehmens- & Vermögenseinkommen stiegen um 31%, die darauf bezahlten Steuern sanken um 8%. Diese Steuersenkung war angeblich wegen des internationalen Steuerwettbewerbs erforderlich.

Abbildung 1a : Unternehmens- & Vermögenseinkommen in Deutschland

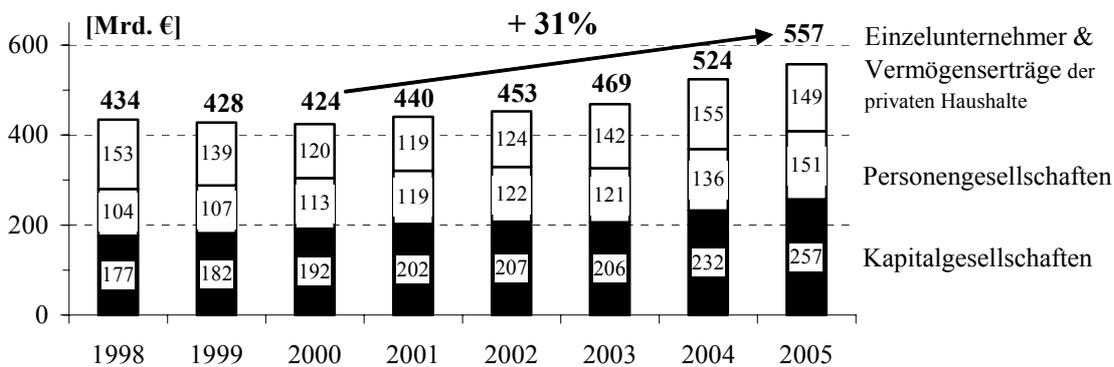


Abbildung 1b : Tatsächlich bezahlte Steuerbelastung für Unternehmens- & Vermögenseinkommen in Deutschland

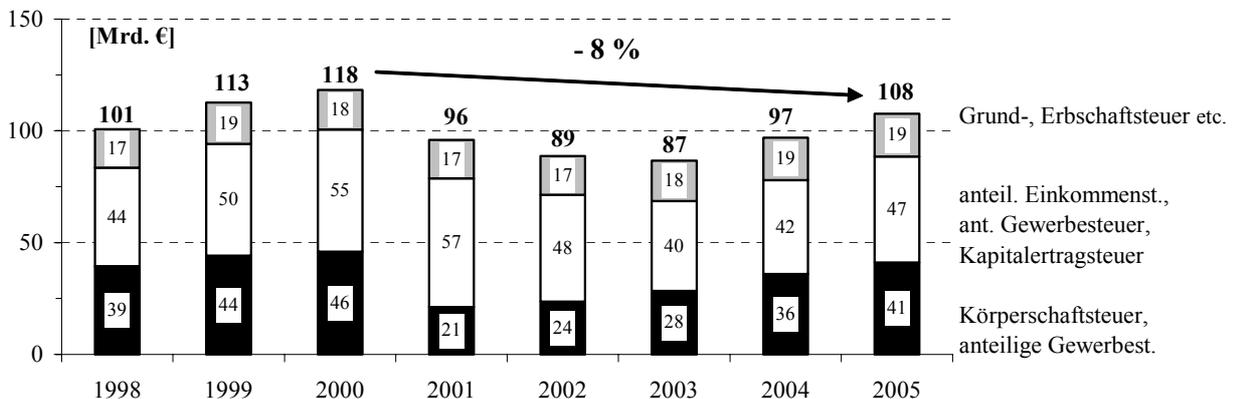
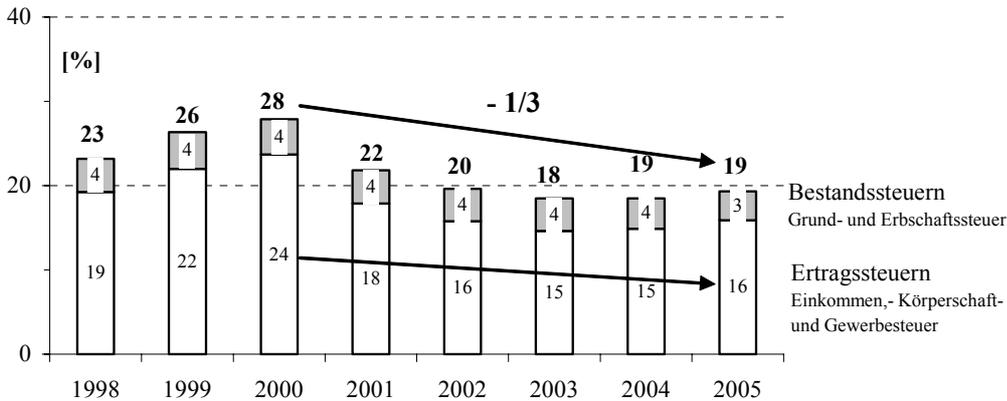


Abbildung 2 zeigt den tatsächlich bezahlten Steuersatz auf Unternehmens- & Vermögenseinkommen, aufgeteilt in Ertragssteueranteil (unterer Balken) und Bestandssteueranteil (oberer Balken). Diese Belastung, die in den Jahren 1965 bis 1985 im Mittel bei 35% lag, betrug, nach einer starken Senkung in den 90er Jahren, im Jahr 2000 noch 28% und wurde seither auf 19% vermindert. Die Belastung allein durch die Ertragssteuern wurde von 24% in 2000 auf 16% in 2005 vermindert.

Abbildung 2 : Tatsächlich bezahlte Steuerbelastung für Unternehmens- & Vermögenseinkommen in Deutschland

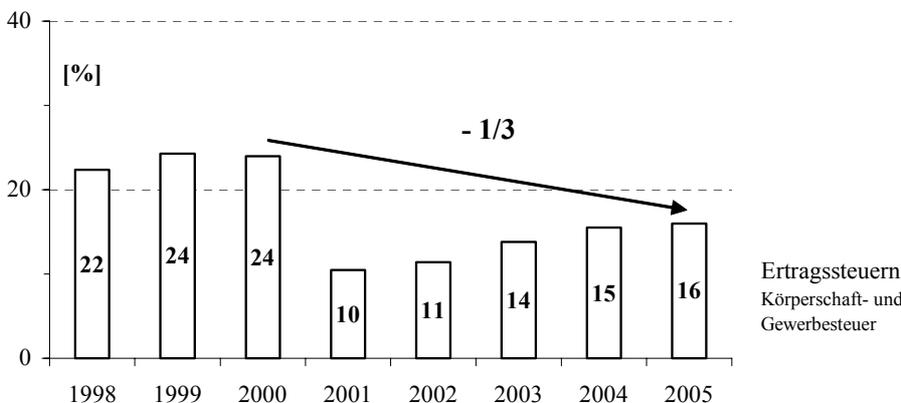


Ergebnis: Die tatsächlich bezahlte Steuerbelastung liegt deutlich unter den nominalen Steuersätzen. Dies bleibt nach ersten Abschätzungen auch 2006 und 2007 unverändert. Die infolge dieser Steuersenkungen für Unternehmens- und Vermögenseinkommen fehlenden Steuereinnahmen sind eine der Ursachen für die Finanzierungsprobleme der öffentlichen Hand. Das Defizit wird seit 2007 primär durch die MWSt-Erhöhung (+24 Mrd. € pro Jahr), die heimliche Lohnsteuererhöhung über die Inflation (reale Löhne sinken weiter, Lohnsteuer steigt trotzdem an) und die wegen der explodierenden Gewinne etwas steigenden Unternehmenssteuern verringert.

3.4 Tatsächlich bezahlte Steuerbelastung für Kapitalgesellschaften in Deutschland

Abbildung 3.3 zeigt die tatsächliche Ertragssteuerbelastung der Kapitalgesellschaften in Deutschland.

Abbildung 3 : Tatsächlich bezahlte Ertragssteuerbelastung auf Einkommen von Kapitalgesellschaften in Deutschland



Sie wurde nach einem ersten Tiefstand Mitte der 90er Jahre bis 2000 wieder auf 24% erhöht, also auf knapp die Hälfte des damals geltenden nominalen Steuersatzes von über 50%, sank in 2001 durch die Unternehmenssteuerreform drastisch auf 10% und stieg bis 2005 wieder auf 16%, ein gutes Drittel des seit 2001 geltenden nominalen Steuersatzes von 40%. Hätten die deutschen Kapitalgesellschaften den so vielfach ge-

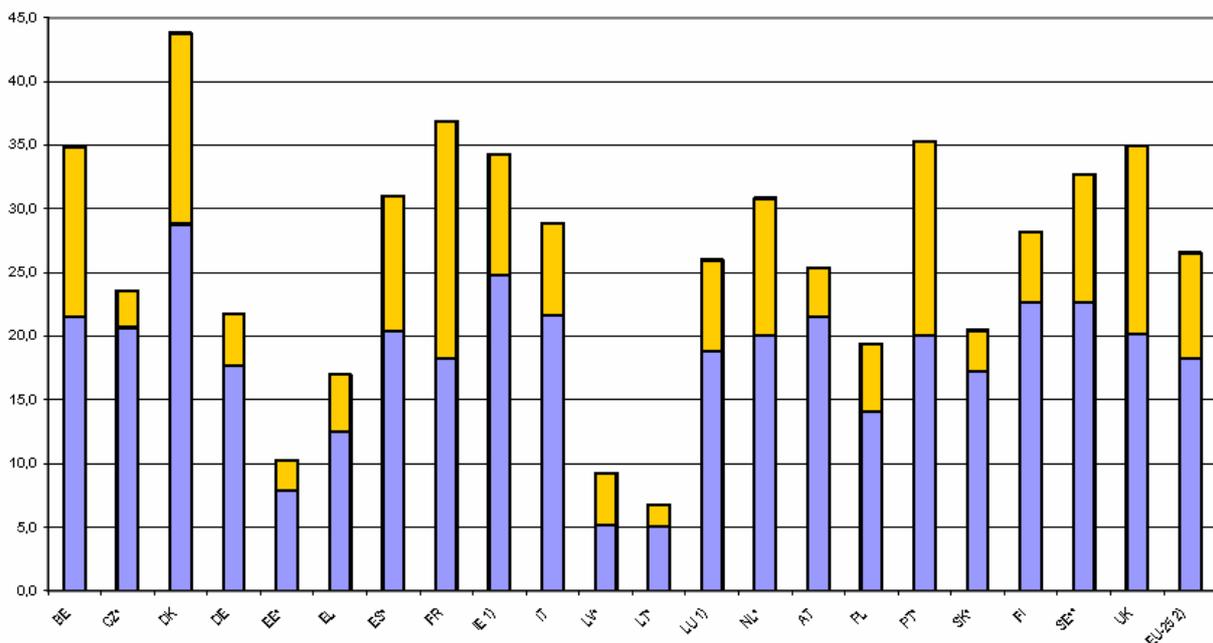
1 priesenen slowakischen Unternehmenssteuersatz von 19% tatsächlich bezahlt, so wä-
 2 ren dem deutschen Fiskus in 2005 immerhin rund 8 Mrd. € mehr zugeflossen (19% * 257
 3 Mrd. € (Abbildung 1a, unterer Balken) = 49 Mrd. € versus tatsächlich bezahlte Ertragssteuern von 41 Mrd.
 4 €). Ergebnis: Die tatsächlich bezahlte Steuerbelastung liegt deutlich unter den nomina-
 5 len Steuersätzen von rund 53% bis 2001 und von 40% ab 2001.

6 Übrigens: Die Steuer- und Abgabenbelastung von Einkommen aus unselbständiger
 7 Tätigkeit war um 1980 mit ca. 33% noch genauso hoch wie damals die Steuerbelastung
 8 aus Unternehmens- & Vermögenseinkommen, seit Jahren beträgt sie mit rund 36%
 9 deutlich mehr als das Doppelte der heutigen Belastung von Unternehmens- & Vermö-
 10 genseinkommen von 16%.

11 3.5 Tatsächlich bezahlte Steuerbelastung auf 12 Unternehmens- & Vermögenseinkommen in Europa

13 Die in Abbildung 2 gezeigten Ergebnisse stehen in sehr guter Übereinstimmung mit den
 14 in Abbildung 4 gezeigten neuesten Veröffentlichungen der EU-Kommission für 2004:
 15 Die EU gibt für die tatsächlich bezahlte Steuerbelastung von Unternehmens- & Vermö-
 16 genseinkommen in Deutschland durch reine Ertragssteuern 18% an, inkl. Bestands-
 17 steuern 21%; dies ist (neben Griechenland) die niedrigste tatsächlich bezahlte Steuerbelas-
 18 tung in den EU15-Ländern.

19 **Abbildung 4 : Tatsächlich bezahlte Steuerbelastung auf**
 20 **Unternehmens- & Vermögenseinkommen in der EU im Jahr 2004**



21 **oberer Balken: Bestandssteuern (z.B. Grund-, Erbschaft- und Vermögensteuer)**
 22 **unterer Balken: Ertragssteuern (Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer)**

23 AT: Österreich; BE: Belgien; CZ: Tschechische Republik; CY: Zypern; DK: Dänemark; DE: Deutsch-
 24 land; EE: Estland; EL: Griechenland; ES: Spanien; FI: Finnland; FR: Frankreich; HU: Ungarn; IE: Ir-
 25 land; IT: Italien; LT: Litauen; LU: Luxemburg; LV: Lettland; MT: Malta; NL: Niederlande; PL: Polen; PT:
 26 Portugal; SI: Slowenien; SK: Slowakische Republik; SE: Schweden; UK: Großbritannien.
 27