



Steuerwettbewerb in der Europäischen Union

Kerstin Brauckhoff

European Liberal Forum, asbl
www.liberalforum.eu

Impressum:

Herausgegeben vom European Liberal Forum asbl. mit der Unterstützung der
Friedrich-Naumann-Stiftung für die Freiheit.
Finanziert durch Mittel des Europäischen Parlaments.

European Liberal Forum asbl
Square de Meeûs 38/40,
B-1000 Bruxelles

www.liberalforum.eu

Produktion
COMDOK GmbH
Büro Berlin

Dieses Dokument gibt nicht die Meinung des Europäischen Parlaments wieder.
Die darin enthaltenen Interpretationen oder Ansichten sind ausschließlich die der
Autorin.

Steuerwettbewerb in der Europäischen Union

Kerstin Brauckhoff



Inhalt

1	Einleitung	5
2	Steuerwettbewerb: Ausprägungen und Auswirkungen	7
2.1	Bereiche des Steuerwettbewerbs innerhalb der EU	7
2.2	Das Tiebout-Modell	9
2.3	Das Mac-Dougall-Kemp-Modell	11
2.4	Pro und contra Steuerwettbewerb	12
2.5	„Unfairer“ und „fairer“ Steuerwettbewerb	15
3	Harmonisierungstendenzen in der Europäischen Union	17
3.1	Entwicklung bis zum Vertrag von Lissabon	18
3.2	Die steuerpolitische Strategie seit dem Vertrag von Lissabon	19
3.3	Steuerpolitische Regelungen im Vertrag von Lissabon	21
3.4	Aktuelle Entwicklungen: Eine Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage	22
3.5	Die GKKB in der Diskussion	24
4	Steuerwettbewerb und Freiheit	30
4.1	Steuerwettbewerb im richtigen Rahmen	32
4.2	Steuerwettbewerb, Steuereinnahmen und Wirtschaftsentwicklung	35
5	Zusammenfassung	40
	Literatur	44
	Über die Autorin	48

1 Einleitung

In der Wirtschaft konkurrieren Anbieter einer Ware oder Dienstleistung auf dem Markt im Wettbewerb um die Gunst der nachfragenden Käufer. Dieser Wettbewerb ist eines der zentralen Gestaltungselemente der Marktwirtschaft und sorgt im Rahmen seiner Steuerungsfunktion für die optimale Distribution von Gütern in einer Volkswirtschaft. Im Rahmen seiner Antriebsfunktion sorgt der Wettbewerb für Fortschritt, Innovation und kostengünstige Produktion. Schließlich bewirkt der Wettbewerb eine leistungsgerechte Verteilung von Gewinnen, da nur wettbewerbsfähige Wirtschaftssubjekte auf Dauer am Markt bestehen können.

Auch das internationale Steuersystem ist durch Wettbewerb gekennzeichnet. Denn im Steuerwettbewerb konkurrieren unterschiedliche Wirtschaftsstandorte mit unterschiedlichen Steuersystemen um die Gunst von Investoren. Das Steuersystem ist dabei ein wesentlicher Faktor, um Standortvorteile gegenüber anderen Wirtschaftsstandorten zu erzielen. Dies gilt auch für die Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU), die mit der Vollendung des europäischen Binnenmarktes die Grundlage für die Freiheit des Personen-, des Waren-, des Dienstleistungs- sowie des Kapitalverkehrs geschaffen haben. Vor allem aufgrund des freien Kapitalverkehrs – die Kapitalflüsse zwischen den Mitgliedstaaten unterliegen keinerlei Restriktionen – erstreckt sich der Steuerwettbewerb innerhalb der EU inzwischen hauptsächlich auf die Unternehmenssteuern, da die Mitgliedstaaten daran interessiert sind, Unternehmen zu Kapitalinvestitionen zu bewegen, um die aus den Investitionen hervorgehenden Steuergelder zu generieren.

Im Verlauf der europäischen politischen und wirtschaftlichen Integration wurde immer wieder auch über den Steuerwettbewerb zwischen den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union diskutiert¹ und eine Harmonisierung der Besteuerung gefordert. So hat der Europäische Rat zuletzt im März 2011 eine Harmonisierung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftssteuer diskutiert.² Während Befürworter des Steuerwettbewerbs den Harmonisierungsbestrebungen skeptisch bis ablehnend gegenüberstehen³, verweisen Kritiker des Steuerwettbewerbs im-

1 Vgl. z. B. Feld, Lars (2011): Steuerharmonisierung ist kontraproduktiv für die Bewältigung der Schuldenkrise in Europa; in: Wirtschaftsdienst 2 (2011).; Groll, Dominik/van Roye, Björn (2011): Price Competitiveness Divergence in the Euro Area: The Level Matters!; Kiel Policy Brief No. 24 March 2011, Kiel: Institut für Weltwirtschaft.

2 Europäischer Rat (2011): Schlussfolgerungen; 24./25. März 2011.

3 Fuest, Clemens/Fuest, Winfried (2004): Der Steuerwettbewerb und die Osterweiterung der EU; in: Wirtschaftsdienst, 7, 438 – 442; Pitlik, Hans (1995): Folgt die Steuerpolitik in der EU der Logik des Steuerwettbewerbs?; in: Hohenheimer Diskussionsbeiträge 256, Universität Hohenheim: Institut für Volkswirtschaftslehre.

mer wieder auf die Folgen des „unfairen“⁴ Steuerwettbewerbs, der zur Bildung von Steueroasen und Steuerflucht führe. Sie fordern im Mindesten die Einrichtung von Grundsätzen fairen Steuerwettbewerbs⁵, die von internationalen Organisationen und Staaten verbindlich anerkannt werden müssten.

Die vorliegende Studie wird zunächst darstellen, was Steuerwettbewerb ist und wie dieser sich zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union gestaltet. Dabei soll auch aufgezeigt werden, was „guter“ und was „schlechter“ Steuerwettbewerb ist bzw. welche gewünschten und unerwünschten Auswirkungen Steuerwettbewerb mit sich bringt. In diesem Rahmen erfolgt auch eine Diskussion der wissenschaftlichen Forschung zum Steuerwettbewerb (Kapitel 2).

Vor allem die Europäische Kommission hat immer wieder die Grenzen des Steuerwettbewerbes aufgezeigt und Maßnahmen zur Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung vorgeschlagen⁶. Die Beschlüsse des Europäischen Rates vom März 2011 sind der bisher letzte Schritt der steuerpolitischen Harmonisierungstendenzen der EU. Die Hintergründe, die bisherige Entwicklung und die Diskussion des aktuellen Vorschlages zur Konsolidierung der Bemessungsgrundlage bei der Körperschaftsteuer sind Inhalt des dritten Kapitels.

Der Bedeutung des Steuerwettbewerbs in der Ordnungspolitik widmet sich Kapitel vier. Steuerwettbewerb gilt als Garant für einen zentralen Pfeiler des Liberalismus: nur mit Hilfe des Steuerwettbewerbs kann die Sicherung der Freiheit gelingen. Denn nur dort, wo Wettbewerb herrscht, können die Marktteilnehmer frei und ohne Zwang unter verschiedenen Alternativen wählen.⁷ Im internationalen Steuerwettbewerb handeln Staaten autonom und frei und entscheiden selbständig über ihre jeweiligen Steuersysteme und Steuersätze. Dieser Wettbewerb ist sowohl für die Staaten als auch für die steuerzahlenden Investoren von Vorteil und bringt für alle Beteiligten die effizientesten Lösungen. Der von Friedrich August von Hayek dargestellte „Wettbewerb als Entdeckungsverfahren“ verbessert die Wettbewerbsposition aller, denn durch ein ständig neues

4 Seer, Roman (2006): „Unfairer“ und „fairer“ Steuerwettbewerb in der EU; IWB Nr. 7 v. 12.04.2006.

5 Thielemann, Ulrich (2002): Grundsätze fairen Steuerwettbewerbs – Ein wirtschaftsethisches Plädoyer für einen Steuerleistungswettbewerb; in Britzelmaier, Bernd/Geberl, Stephan/Kaufmann, Hans-Rüdiger (Hg.): Regulierung oder Deregulierung der Finanzmärkte, Heidelberg: Physica, 113–132.

6 Reiterer, Michael (2010): Steuerwettbewerb in der Europäischen Union und in Europa. Steuerwettbewerb: Fluch oder Segen? ZHAW School of Management and Law, Winterthur 25.11.2010.

7 Nöcken, Sandro (2010): Steuerwettbewerb und Freiheit; in: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 29.10.2010.

Entdeckungsverfahren finden die Teilnehmer im Wettbewerb schließlich die optimale Wettbewerbsposition.

Zusammenfassend plädiert die Studie für den Fortbestand des Steuerwettbewerbs innerhalb der Europäischen Union. Es wird argumentiert, dass der Steuerwettbewerb letztlich für alle Marktteilnehmer die Möglichkeit schafft, ihre jeweils effizientesten Marktlösungen zu finden. Gleichwohl gilt es auch beim internationalen Steuerwettbewerb, einen Ordnungsrahmen einzuhalten. Dieser Ordnungsrahmen soll „unfairen“ Steuerwettbewerb verhindern, indem faire und gleiche Wettbewerbsbedingungen für alle Akteure geschaffen werden. So viel Markt, wie möglich, und so viele Regeln, wie nötig: Dieses Prinzip der Ordnungspolitik gilt auch für den Steuerwettbewerb in der Europäischen Union.

2 Steuerwettbewerb: Ausprägungen und Auswirkungen

Ebenso wie in nationalen Volkswirtschaften ist auch das internationale Wirtschaftssystem stark von der Besteuerung der Wirtschaftssubjekte beeinflusst. Auch zwischen Volkswirtschaften herrscht Wettbewerb um die Gunst von Steuerzahlern. Der Steuerwettbewerb spielt hierbei eine maßgebliche Rolle. Er umfasst in der internationalen Wirtschaft den Bereich der indirekten Besteuerung (zum Beispiel Mehrwertsteuer) sowie der direkten Besteuerung der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital.

2.1 Bereiche des Steuerwettbewerbs innerhalb der EU

Der Bereich der indirekten Besteuerung betrifft in erster Linie die Mehrwertsteuer als Folge des internationalen Güterverkehrs, der im Zuge der wirtschaftlichen Integration der EU in den vergangenen Jahren ein enormes Wachstum verzeichnete. Die Besteuerung des internationalen Güterverkehrs erfolgt entweder über das Ursprungslandprinzip oder über das Bestimmungslandprinzip. Nach dem Ursprungslandprinzip werden Lieferungen und Leistungen mit der Mehrwertsteuer jenes Landes besteuert, aus dem die Ware bzw. die Dienstleistung stammen. Da sich infolge des Ursprungslandsprinzips die Produktion in Länder mit niedrigen Mehrwertsteuersätzen verlagert, kommt es zu deutlichen Marktreaktionen. Anders verhält es sich beim Bestimmungslandprinzip, bei dem die Besteuerung in dem Land erfolgt, in dem der Endverbrauch der Lieferung oder Leistung stattfindet. Der Konsum ist also unabhängig von der Herkunft einer Lieferung oder Leistung. Innerhalb der Europäischen Union gilt das Be-

stimmungslandprinzip. Darüber hinaus hat die EU die Annäherung der Mehrwertsteuersätze und die Harmonisierung der Bemessungsgrundlage vereinbart, so dass für den Bereich der indirekten Besteuerung der Wettbewerb innerhalb der EU eine eher geringe Rolle spielt.

Auch im Bereich der Besteuerung des Produktionsfaktors Arbeit ist das Ausmaß des Wettbewerbs noch nicht so erheblich, dass Gegner des Wettbewerbs bereits Harmonisierungen einfordern. Zwar wurde im Zusammenhang mit der Vollendung des europäischen Binnenmarktes auch die Arbeitnehmerfreizügigkeit geschaffen. Allerdings nimmt bis heute ein vergleichsweise geringer Prozentsatz der EU-Bürger die Gelegenheit wahr, sich in einem anderen Staat niederzulassen⁸. Bis auf wenige Ausnahmen ist der Faktor Arbeit nach wie vor eher immobil, größere Migrationsbewegungen finden nicht statt.

Deutlich größere Bedeutung für den Steuerwettbewerb innerhalb der EU hat die Besteuerung des hochmobilen Produktionsfaktors Kapital. Der Wettbewerb um Kapital unterteilt sich dabei in zwei Bereiche, und zwar in jenen um Direktinvestitionen (Realkapital) und jenen um Finanz- und Geldkapital (Portfoliokapital). Im Rahmen von Direktinvestitionen werden Sachvermögen im Inland maximiert, so dass Kapitaleinkünfte – zum Beispiel Unternehmensgewinne – erwirtschaftet werden. Im Gegensatz dazu erfolgt beim Steuerwettbewerb um Portfoliokapital ein Wettbewerb um Anlagevermögen. Mit der Vollendung des Binnenmarktes und der damit verbundenen Kapitalverkehrsfreiheit ist die Mobilität des Faktors Kapital innerhalb der EU erheblich erleichtert worden. Sowohl die Höhe der Direktinvestitionen als auch die Höhe des Portfoliokapitals sind in den vergangenen Jahren innerhalb der EU deutlich gestiegen, so dass für die Mitgliedstaaten der Wettbewerb um die Investitionen und damit um Steuer-gelder von großer Wichtigkeit ist.

Bis heute ist die Besteuerung der Kapitaleinkünfte auf nationalstaatlicher Ebene geregelt, so dass bei Steuersätzen und Besteuerungsprinzipien sehr unterschiedliche Besteuerungsvarianten zu finden sind. So steht dem Wohnsitzlandprinzip – hier wird Kapitaleinkommen im Wohnsitzstaat des Investors besteuert – das Quellenlandprinzip gegenüber, nach dem Kapitaleinkommen am Ort der Entstehung des Einkommens besteuert wird. Je nach Höhe der Besteuerung führen die Anwendung des Quellenland- bzw. des Wohnsitzlandprinzips zu unterschiedlichem Verhalten der Investoren und damit auch zu unterschiedlichen Auswirkungen auf die Steuereinnahmen eines Staates.

8 Vgl. Wildasin, David E. (1988): Nash Equilibria in Models of Fiscal Competition; in: Journal of Public Economics 35, 229 – 240.

Die Besteuerungsprinzipien und die Diskussion um den Steuerwettbewerb werden durch zwei theoretische Modelle des institutionellen Wettbewerbs gestützt: Dem Tiebout-Modell, das von Befürwortern des Steuerwettbewerbs herangezogen wird, steht dabei das Mac-Dougall-Kemp-Modell gegenüber, dessen sich wiederum die Befürworter einer Steuerharmonisierung bedienen.⁹

2.2 Das Tiebout-Modell

Nach dem Tiebout-Modell bieten im institutionellen Wettbewerb Gebietskörperschaften potenziellen Investoren Preis-Leistungs-Pakete an, die sie jeweils unterschiedlich ausgestalten, und konkurrieren auf diese Weise um die Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital.¹⁰ Alle Akteure – das heißt sowohl die Gebietskörperschaften als auch die Investoren – sind dabei völlig autonom und können selbstständig über das System, die Regeln und das daraus folgende ökonomische Verhalten entscheiden. Sie sind lediglich einem Ordnungsrahmen unterworfen, der den freien Verkehr der Produktionsfaktoren gewährleistet und Rechtssicherheit bietet. Die Wirtschaftssubjekte sind mobil und sind ebenso wie die Gebietskörperschaften benevolent und streben nach Nutzenmaximierung. Die Akteure suchen nach einer Optimierung von Kosten und Nutzen. Sind die Kosten bzw. Nutzen in einer anderen Gebietskörperschaft günstiger, so findet eine Abwanderung hin zu dieser Gebietskörperschaft statt. Die Mobilität der Wirtschaftssubjekte führt schließlich in Verbindung mit der steuerpolitischen Autonomie der Gebietskörperschaften zu einer pareto-optimalen Allokation öffentlicher Güter. Das Gleichgewicht wird vor allem dadurch erreicht, dass die Wirtschaftssubjekte durch einen Wohnsitzwechsel ihren Nutzen nicht erhöhen können und die öffentlichen Leistungen durch die Gebietskörperschaft dezentral und transparent angeboten werden.

Charles Tiebout hat in seinem Aufsatz „A Pure Theory of Local Expenditures“¹¹ den privatwirtschaftlichen Wettbewerb auf staatliche Institutionen übertragen. Er weist nach, dass verschiedene Gebietskörperschaften wie Unternehmen im privatwirtschaftlichen Wettbewerb konkurrieren können. Der Wettbewerb der Gebietskörperschaften gewährleistet, dass die öffentlich bereitgestellten Güter

9 Vgl. Isele, Kathrin (2001): Institutioneller Wettbewerb und neoklassische Modelle; Universität Potsdam: Volkswirtschaftliche Diskussionsbeiträge Nr. 43.

10 Wie oben dargestellt erstreckt sich der Wettbewerb innerhalb der EU hauptsächlich auf den Faktor Kapital. Aus diesem Grunde erfolgt im weiteren Verlauf bei der Aufzählung der Produktionsfaktoren eine Beschränkung auf den Produktionsfaktor Kapital, einzelne Ausnahmen werden ausdrücklich erwähnt.

11 Tiebout, Charles (1956): A Pure Theory of Local Expenditures; in: The Journal of Political Economy, 64 (5) 416 – 424.

den Nachfragepräferenzen der Bürger entsprechen und dass deren Bereitstellung zugleich effizient ist. Auch wenn Tiebout sehr strenge Annahmen für sein Modell formuliert, kann sein Modell soweit angepasst werden, dass es schließlich auch für den Steuerwettbewerb in der EU Gültigkeit erhält¹². So sind die Mobilität von Gütern und Kapital in der EU durch die Vollendung des Binnenmarktes und die damit einhergehende Beseitigung der Zollgrenzen gewährleistet, Handelshemmnisse sind weitgehend abgebaut. Zwar ist trotz der vertraglich festgesetzten Regelung die Mobilität der Bürger noch deutlich beschränkt, doch ist zumindest eine marginale Mobilität des Faktors Arbeit festzustellen. Diese ist für die Anwendung des Modells von Tiebout auf den Steuerwettbewerb in der EU völlig ausreichend. Selbst wenn nur ein kleiner Anteil der Bürger mobil ist, wird bereits Wettbewerbsdruck erzeugt¹³. Konkret wird dieser Wettbewerbsdruck momentan vor allem von zwei Gruppen hervorgerufen: Zum einen von wenig qualifizierten Arbeitskräften aus den Mitgliedstaaten, die im Rahmen der Osterweiterung der EU beigetreten sind, zum anderen von einer Gruppe sehr mobiler, hochqualifizierter Fach- und Führungskräfte.

Auch die von Tiebout geforderte Anzahl der Gebietskörperschaften, die als potenzielle Standortalternativen zur Verfügung stehen, kann in der EU festgestellt werden, wenn die EU als Staatenverbund mit föderalem Charakter verstanden wird, in dem der Wettbewerb zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten als Gliedstaaten stattfindet. Die Voraussetzungen für einen institutionellen Wettbewerb im Sinne von Tiebout sind demnach auch auf europäischer Ebene gegeben, so dass ein steuerlicher Systemwettbewerb möglich ist.¹⁴

Die Kritik am Tiebout-Modell erstreckt sich insbesondere auf die Annahme der uneingeschränkten Mobilität der Wirtschaftssubjekte. So werde nicht berücksichtigt, dass auch die Abwanderung Kosten verursache und diese Abwanderungskosten den Nutzenüberlegungen an einem Standort gegenübergestellt werden müssten. Auch sei die vollständige Information über Alternativen nicht ohne weitere Kosten zu erhalten, die ebenfalls in einer Standortentscheidung berücksichtigt werden müssten. Schließlich könne aufgrund der Heterogenität der Wirtschaftssubjekte und ihrer Präferenzen nicht der optimale Standort für jedes Wirtschaftssubjekt zur Verfügung stehen, da ansonsten unendlich viele Standorte verfügbar sein müssten. Die Anzahl der Gebietskörperschaften sei jedoch begrenzt, so dass ein vollkommen optimaler Standort für jedes einzelne

12 Heiles, Gero (2009): Die Umsatzsteuer in der Europäischen Union: Steuerwettbewerb oder Steuerharmonisierung; Berlin: Pro Business, 163 ff.

13 Ebd.

14 Heiles, Gero (2009): a.a.O., 171.

Wirtschaftssubjekt nicht geboten werden könne, die Wirtschaftssubjekte daher Einschränkungen in der Optimalität der Standortwahl akzeptieren müssten.

2.3 Das Mac-Dougall-Kemp-Modell

Anders als das Tiebout-Modell geht das Mac-Dougall-Kemp-Modell von der Annahme aus, dass lediglich der Produktionsfaktor Kapital mobil ist, der Produktionsfaktor Arbeit dagegen immobil. Im Zentrum des Modells steht daher der fiskalische Wettbewerb um das Kapital. Dies bedeutet, dass die Gebietskörperschaften nur um das Kapital konkurrieren und ausschließlich über die Besteuerung des Kapitals ihren Nutzen optimieren können, das heißt Steuereinnahmen generieren können. Je niedriger die Steuern auf Kapital, desto mehr Kapital wird demnach zuwandern. Da aber alle Gebietskörperschaften um das Kapital konkurrieren, werden diese sich gegenseitig in der Besteuerung der Kapitaleinkommen unterbieten, es kommt zum Phänomen des *race to the bottom*. Folge dieses Phänomens ist ein vermindertes Steueraufkommen auf Kapitalerträge, das die Gebietskörperschaften nur durch die Erhöhung der Besteuerung immobilier Produktionsfaktoren kompensieren können, wollen sie das Angebot an öffentlichen Leistungen nicht reduzieren. Vor allem die sozialen Leistungen einer Gebietskörperschaft müssen demnach durch die Erträge der Steuern auf immobile Produktionsfaktoren gesichert werden, da die Steuereinnahmen auf mobile Faktoren nicht sicher gewährleistet sind. Dies kann erhebliche Folgen auf den Umfang der sozialen Leistungen innerhalb einer Gebietskörperschaft haben, da dieser wiederum von der Wirtschaftskraft der besteuerten Individuen abhängt.

Angewandt auf den Steuerwettbewerb in der EU bedeutet dies konkret, dass die Mitgliedstaaten der EU um die Ansiedlung von Unternehmen konkurrieren, um Steuereinnahmen zu generieren und Arbeitsplätze zu schaffen. Die Unternehmen wiederum sind daran interessiert, einen Standort zu finden, an dem sie möglichst kostengünstig produzieren können und günstige Konditionen für die Ansiedlung vorfinden. Um die Unternehmen zu einer Ansiedlung zu bewegen, sind die jeweiligen Mitgliedstaaten zunächst bemüht, die Steuersätze für Unternehmen und Kapitalerträge möglichst gering zu halten. Um die Steuereinnahmen in ihrer Gesamtheit zu stabilisieren, werden im Gegenzug die Steuern auf Arbeit – vor allem gering qualifizierte Arbeit, da es sich hierbei um einen eher immobilien Produktionsfaktor handelt – und die Konsumsteuern erhöht. So entsteht letztlich für alle Mitgliedstaaten zunehmender Druck, die Steuern auf den mobilen Produktionsfaktor Kapital weiter zu senken und es kommt zum *race to the bottom*.

Zentraler Kritikpunkt ist auch beim Mag-Dougall-Kemp-Modell die fehlende Berücksichtigung der Mobilitätskosten, die auch für die Mobilität von Kapital erheblich sein können. Darüber hinaus werde das Angebot an öffentlichen Leistungen bei der Standortentscheidung nicht ausreichend berücksichtigt. Nicht allein die Steuerbelastung sei entscheidend, sondern öffentliche Leistungen in ihrer Gesamtheit seien hierbei entscheidend und würden in einem Preis-Leistungs-Paket berücksichtigt. So seien die Wirtschaftssubjekte bereit, bei sehr hohen öffentlichen Leistungen auch entsprechend hohe Steuern zu bezahlen. Auch ein *race to the bottom* finde nicht statt, da die Gebietskörperschaften nicht ausschließlich gegeneinander agierten. Statt dessen finde eine Kooperation der Gebietskörperschaften statt, die letztlich alle Beteiligten besser stelle.

2.4 Pro und contra Steuerwettbewerb

Die Debatte um den Steuerwettbewerb in Europa hat sich in den vergangenen Jahren intensiviert. Gründe waren zum einen die schlechte Finanzlage der europäischen Staaten, die ihre staatlichen Ausgaben kaum noch decken können und so mehr denn je auf die Steuereinnahmen angewiesen sind, zum anderen die Osterweiterung der EU im Jahre 2004¹⁵.

In den neuen Mitgliedsstaaten waren die Steuersätze für Unternehmen zu- meist schon vor dem Beitritt zur EU erheblich niedriger. Durch das Festhalten an diesen Steuersätzen sahen die neuen Mitgliedstaaten die Chance, Investoren für ihr Land zu gewinnen. Damit begann zwischen den alten und neuen Mitgliedstaaten ein intensiver Wettbewerb um Investitionen und Kapital, der dazu führte, dass vor allem seitens der Länder mit weniger attraktiven Steuersätzen¹⁶ eine Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung gefordert wurde, da diese eine Abwanderung der Unternehmen in Niedrigsteuerländer befürchteten. So unterstützte auch der damalige Finanzminister Hans Eichel die Forderungen nach einer Harmonisierung der Bemessungsgrundlage der Unternehmensteuern. Eine Harmonisierung sei „ökonomisch sinnvoll, weil sie die Befolgungskosten der Unternehmen verringert und somit grenzüberschreitendes Engagement erleichtert“¹⁷. Auch die Europäische Kommission bemängelte die Intransparenz der unterschiedlichen Steuersysteme, die noch dadurch verstärkt

15 Vgl. dazu u. a. Fuest, Clemens (2004): Steuerwettbewerb, Standortverlagerungen und die Osterweiterung der Europäischen Union; in: Volkswirtschaftliche Korrespondenz der Adolf-Weber-Stiftung 43, 9, 1 – 12; Fuest, Clemens/Fuest, Winfried (2004): a.a.O.

16 Im Rahmen der Osterweiterung vor allem die Hochsteuerländer Frankreich und Deutschland.

17 Eichel, Hans (2004): Steuerwettbewerb in der EU; in: Bundesministerium der Finanzen (Hg.): Monatsbericht 09.2004, 35 – 38.

werde, dass nicht nur die Steuersätze in den einzelnen Mitgliedstaaten der EU unterschiedlich seien, sondern auch die Bemessungsgrundlagen. So gäbe es Mitgliedstaaten mit hohen Steuersätzen, wie zum Beispiel Malta mit 35 Prozent, Frankreich mit 33,3 Prozent, Deutschland mit 29,8 Prozent oder Großbritannien mit 28 Prozent. Konträr dazu seien die Steuersätze in Ländern wie Irland mit 12,5 Prozent oder Bulgarien mit 10 Prozent sehr niedrig. Estland wiederum habe mit der Flattax ein ganz eigenes System, das mit den anderen Steuersystemen kaum vergleichbar sei. Daher müsse das System transparenter gemacht werden und zumindest durch die Harmonisierung der Bemessungsgrundlage angeglichen werden (vgl. Abbildung 1).

Die Wettbewerbsgegner¹⁸ argumentieren, der Steuerwettbewerb sei „unfair“ und bringe gesamtwirtschaftlich schädliche Auswirkungen mit sich. Ferner beginne bereits das *race to the bottom*, da die alten Mitgliedstaaten nur über eine Senkung ihrer Steuersätze die Unternehmen von der Abwanderung abhalten könnten, was wiederum zu einer Erosion der Finanzierungsbasis der öffentlichen Haushalte in den alten Mitgliedstaaten führe. Öffentliche Leistungen müssten dann reduziert werden und letztlich drohe sogar die Gefahr, soziale Leistungen nicht mehr gewährleisten zu können. Darüber hinaus führe der Steuerwettbewerb nach Ansicht der Wettbewerbsgegner zu Marktverzerrungen zugunsten der Niedrigsteuerländer. Diese Wettbewerbsverzerrungen seien nur mit der Einführung von Mindestsätzen bei der Körperschaftsteuer zu beseitigen. Erschwerend komme hinzu, dass die neuen Mitgliedsstaaten nur durch die Finanztransfers, die ihnen vor allem aus der Strukturpolitik der EU zufließen, überhaupt in die Lage versetzt werden, die Unternehmen durch niedrige Unternehmensteuern anzulocken. Dieses „Steuerdumping“ durch die EU sei nicht akzeptabel.

Die Befürworter des Wettbewerbs¹⁹ dagegen argumentieren, der Wettbewerb zwischen den Standorten wirke wohlfahrtssteigernd, denn der Handlungsspielraum der nationalen staatlichen Akteure erfahre durch den Wettbewerb eine natürliche Begrenzung und vermeide somit unnötige Staatstätigkeit. So sei durch

18 Vgl. u. a. Wildasin, David E. (1988), a.a.O.; Oates, Wallace E./Schwab, Robert (1988): Economic Competition among Jurisdictions: Efficiency Enhancing or Distortion Inducing?, in: Journal of Public Economics 35, 333 – 354; Spengel, Christoph (2004): Nachtrag: Sollte die Unternehmensbesteuerung innerhalb der EU harmonisiert werden?, in: Ifo-Schnelldienst, 57, 13, 3 – 8.

19 Vgl. u. a. Feld, Lars P. (2000): Steuerwettbewerb und seine Auswirkungen auf Allokation und Distribution: Ein Überblick und eine empirische Analyse für die Schweiz; Tübingen; McLure, Charles (1986): Tax Competition: Is What's Good for the Private Goose also Good for the Public Gander?, in: National Tax Journal 39, 341 – 348; Sinn, Stefan (1992): The Taming of Leviathan: Competition among Governments; in: Constitutional Political Economy, 3, 177 – 198.

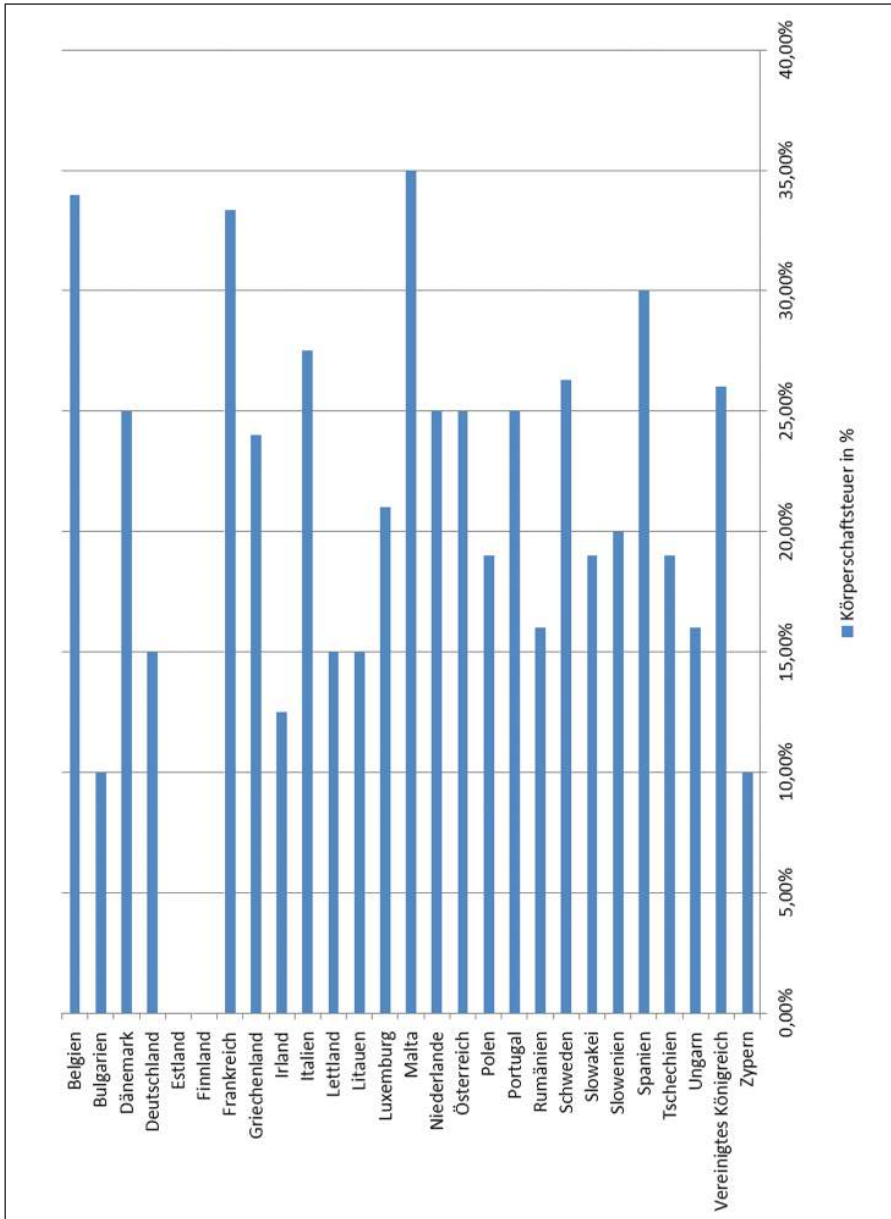


Abbildung 1: Körperschaftsteuern in der Europäischen Union (in Prozent) 2005

Quelle: eigene Darstellung; Europäische Kommission: Taxation Trend in the EU.

das reduzierte Steueraufkommen und die begrenzte Möglichkeit, das fehlende Aufkommen durch andere Steuern zu substituieren, der Staat gezwungen, seine Aktivitäten auf ein Mindestmaß zu reduzieren. Darüber hinaus führe der Standortwettbewerb als Entdeckungsverfahren zu Effizienzsteigerungen. Schließlich sei für die Standortentscheidung eines Unternehmens nicht allein die Höhe der Steuern entscheidend. Vielmehr sei eine Standortentscheidung eine mehrdimensionale Entscheidung, für die zahlreiche weitere Faktoren entscheidend seien. So spiele zum Beispiel die Infrastruktur eine wichtige Rolle, bedeutsam seien auch das Rechtssystem, das politische und soziale Umfeld oder zum Beispiel „weiche“ Faktoren wie die Bildungs- und Freizeitmöglichkeiten für die Mitarbeiter des Unternehmens.

2.5 „Unfairer“ und „fairer“ Steuerwettbewerb

Wie oben dargestellt, bemängeln viele Staaten den Steuerwettbewerb als „unfair“. Sie differenzieren dabei in der Regel nicht zwischen fairen und unfairen Wettbewerbspraktiken und lehnen den Steuerwettbewerb in seiner Gesamtheit ab. Hiermit begründen sie auch die Forderung nach einer europaweiten Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung²⁰. So beklagen sie, dass viele Mitgliedstaaten Steuervorschriften erlassen hätten, mit denen Kapital durch günstige Sonderbedingungen ins Land geholt werden solle.²¹ Als Folge sei es zu Verlegungen von Teilaufgaben (Management- oder Finanzaufgaben) eines Unternehmens in ein Land gekommen, in dem es wirtschaftlich nicht aktiv war. Dies ermöglichte den Unternehmen, ihre Steuerlast zu reduzieren, während in den Produktions- und Vertriebsländern der Unternehmen Steueraufkommen verloren ging. Im Ergebnis führe dies zu gesamtwirtschaftlich unerwünschten Wirkungen und sei nicht länger akzeptabel.

Die Kritik am sogenannten „unfairen“ Wettbewerb ist deutlich zu kurz gegriffen, denn der Wettbewerb an sich ist nicht unfair, solange er Regeln unterworfen ist, die gesamtwirtschaftlich unerwünschte Auswirkungen verhindern und die für alle Wettbewerbsteilnehmer verbindlich sind. Solche Regeln sind inzwischen von mehreren internationalen Organisationen beschlossen worden. So einigten sich die Wirtschafts- und Finanzminister der EU (ECOFIN-Rat) im Dezember 1997 auf einen Verhaltenskodex für die Unternehmensbesteuerung, der allerdings kein rechtsverbindliches Instrument ist, sondern eher eine informelle Selbstverpflichtung darstellt. Auch die Organisation für wirtschaftliche Zusam-

20 So u. a. Eichel, Hans (2004): Steuerwettbewerb in der EU; in: Bundesministerium der Finanzen (Hg.): Monatsbericht 09.2004, 35 – 38.

21 Als Beispiel wird hier gerne Irland angeführt, das für internationale Finanzunternehmen einen Steuersatz von 10 Prozent einführte.

menarbeit und Entwicklung (OECD) startete 1998 mit dem „Forum on Harmful Tax Practices“ eine Diskussion über die internationale Regelung der Unternehmensbesteuerung²². Steuerliche Maßnahmen sind demnach dann als potenziell schädlich anzusehen, wenn sie „gemessen an den üblicherweise in dem betreffenden Mitgliedstaat geltenden Besteuerungsniveaus eine deutlich niedrigere Effektivbesteuerung, einschließlich einer Nullbesteuerung, bewirken“²³. Unfair seien Maßnahmen dann, wenn Steuervorteile nur Nichtansässigen eingeräumt werden, wenn Vorteile ohne tatsächliche Wirtschaftstätigkeit gewährt werden, wenn es den steuerlichen Maßnahmen an Transparenz mangelt und wenn von international allgemein anerkannten Grundsätzen bei der steuerlichen Gewinnermittlung multinationaler Konzerne abgewichen wird.²⁴

Ein genauer Blick auf die als „unfair“ geltenden Regeln zeigt schnell, dass allein die Senkung der Steuersätze auf Unternehmensgewinne keine „unfaire“ Maßnahme ist und die Kritik an den Steuersenkungen daher nicht mit „unfairer“ Wettbewerb begründet werden kann. Vielmehr nutzen die Mitgliedstaaten, die mit niedrigen Steuersätzen Investoren anlocken, lediglich die Möglichkeiten des Wettbewerbs, ohne andere Staaten an ebensolchem Vorgehen zu hindern. Es ist das Recht aller Mitgliedstaaten, ihr nationales Steuerrecht unter Anerkennung supranationaler Regelungen individuell attraktiv und investitionsfreundlich auszugestalten. Darüber hinaus sind alle Mitgliedstaaten der EU mit dem Beitritt an den Verhaltenskodex gebunden. Sollte es bis zum Beitritt Investitionsanreize in den Beitrittsländern gegeben haben, die bestimmte Gruppen bevorzugen, so müssen sie diese spätestens mit dem Beitritt einstellen. Mit dem Beitritt zur EU sind nur noch solche Vergünstigungen zugelassen, die allen Unternehmen – ausländischen und inländischen Unternehmen – gleichermaßen zugutekommen. Abgesehen von der Frage, inwieweit die im Verhaltenskodex genannten Maßnahmen tatsächlich gesamtwirtschaftlich schädliche Auswirkungen haben, bleibt festzuhalten, dass das Verhalten vor allem der neuen Mitgliedstaaten im Wettbewerb keineswegs als unfair bezeichnet werden kann, der Vorwurf des „unfairer“ Steuerwettbewerbs hier also nicht haltbar ist.

22 Europäische Kommission (2001): Schädlicher Steuerwettbewerb http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/index_en.htm#OECD (abgerufen am 03.08.11).

23 Siehe: Rat Wirtschafts- und Finanzfragen (1997): Schlussfolgerungen zur Steuerpolitik (98/C 2/01); in: Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 01.01.98, 3.

24 Eichel, Hans (2004): a.a.O.

3 Harmonisierungstendenzen in der Europäischen Union

Im Verlauf der europäischen Integration wurden mehrfach auch auf dem Gebiet der Steuerpolitik Vorstöße zu einer Harmonisierung unternommen, obgleich grundsätzlich sowohl die Europäische Kommission als auch die Mitgliedstaaten immer wieder die nationale Souveränität der Mitgliedstaaten in der Steuergesetzgebung unterstreichen. Einem kurzen geschichtlichen Überblick über die Harmonisierungsbestrebungen folgt daher in diesem Kapitel eine Beschreibung des aktuellen Vertragstextes. Im Anschluss daran erfolgen eine Darstellung der jüngsten Entwicklungen sowie ein Ausblick auf künftige Harmonisierungstendenzen.

Seit Gründung der EU nahm die grenzüberschreitende Wirtschaftstätigkeit von Unternehmen und Individuen kontinuierlich zu. Die politische und wirtschaftliche Integration erlaubten es den Marktteilnehmern, sich außerhalb des eigenen Wohnsitzstaates niederzulassen und dort wirtschaftlich tätig zu sein. Vor allem die Schaffung des Binnenmarktes verstärkte diese Entwicklung zusätzlich. Der grenzüberschreitende Güterhandel und Kapitalverkehr brachte in steuerlicher Hinsicht hauptsächlich zwei Probleme mit sich: zum einen die Abgrenzung nationaler Besteuerungsansprüche, zum anderen das Problem von Wettbewerbsverzerrungen aufgrund nationaler Besteuerungsunterschiede. Die Produktionsorte sind mittlerweile nicht mehr automatisch auch die Konsumorte und der Ort einer Einkommensquelle stimmt nicht mehr selbstverständlich mit dem Sitz des Einkommensempfängers überein. Dies führte im Zuge der europäischen Integration zu der Notwendigkeit, Besteuerungsansprüche aufzuteilen. So sollte verhindert werden, dass z. B. Einkommen oder Umsätze im Ursprungsland und im Bestimmungsland besteuert werden (Doppelbesteuerung), oder dass sie in keinem der Länder besteuert werden (Doppelminderbesteuerung). Ziel ist aber, dass alle beteiligten Staaten steuerlich von grenzüberschreitenden Wirtschaftstätigkeiten profitieren. Aus diesem Grunde vereinbarten sie Doppelbesteuerungsabkommen und einigen sich in diesen entweder auf die Anwendung des Bestimmungs- oder des Ursprungslandprinzips²⁵. Vor allem nach der Osterweiterung der EU im Jahr 2004 verstärkte sich das Problem der Unterschiedlichkeit der einzelnen Steuersysteme. Investoren stehen inzwischen 27 verschiedenen Steuersystemen gegenüber, deren Kenntnis aber für die Niederlassungsentscheidung eines Unternehmens von großer Bedeutung ist. Vor allem die Europäische Kommission argumentiert immer wieder, dass diese Varianz der

25 Vgl. dazu auch Genschel, Philipp (2002): Steuerharmonisierung und Steuerwettbewerb in der Europäischen Union; Frankfurt/New York: Campus, 39 ff.

Steuersysteme auch zu Wettbewerbsverzerrungen führe, da Unternehmen ihre Sitze in Niedrigsteuerrländer verlagerten und somit Investitionen in anderen Ländern verloren gingen.

3.1 Entwicklung bis zum Vertrag von Lissabon

Schon kurz nach der Unterzeichnung des Vertrages über die Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl kam es 1953 zu ersten Streitigkeiten zwischen den Vertragspartnern über Steuergrenzen und Wettbewerbsverzerrungen. Kern der Auseinandersetzungen war die Umsatzsteuer, deren Erträge aufgrund unterschiedlicher Behandlungen in den Mitgliedstaaten ungleich verteilt wurden. Zwar wurde ein Expertenausschuss unter Leitung des Ökonomen Jan Tinbergen eingerichtet, allerdings wurden dessen Lösungsvorschläge verworfen. Bereits der erste Steuerstreit blieb daher weitgehend ungelöst. Erste Schritte hin zu einer Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung erfolgten 1962 im Neumark-Bericht bzw. 1970 im Tempel-Bericht. Dort wurde eine Annäherung der Körperschaftsteuer empfohlen, die sich auf die Steuersysteme, die Steuersätze und die Bemessungsgrundlage erstreckte. Die Vorschläge wurden von den Mitgliedstaaten allerdings abgelehnt. Auch ein Richtlinienvorschlag der Kommission von 1975 sowie zwei weitere Vorschläge aus den Jahren 1984 und 1985 hatten keinerlei Aussicht auf Verabschiedung und wurden daher zurückgezogen. Gleiches gilt für einen Vorschlag zur Harmonisierung der Steuerbemessungsgrundlage für Unternehmen von 1988. Lediglich eine stärkere Zusammenarbeit im Bereich der Steuererhebung konnte verabschiedet werden²⁶.

Mögliche binnenmarktrelevante Verzerrungen bei der Unternehmensbesteuerung wurden 1990 durch einen Sachverständigenausschuss unter dem Vorsitz des ehemaligen niederländischen Finanzministers Onno Ruding untersucht²⁷. Zwar legte der Ausschuss konkrete Handlungsempfehlungen vor, doch erfolgten auch darauf keine wesentlichen steuerpolitischen Beschlüsse auf europäischer Ebene. Daraufhin schlug die Europäische Kommission vor, künftig im Rahmen eines Konsultationsverfahrens mit den Mitgliedstaaten über steuerpolitische Initiativen zu entscheiden. In diesem Zusammenhang betonte sie ausdrücklich

26 Richtlinie des Rates vom 19. Dezember 1977 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern (77/799/EWG).

27 Bericht des unabhängigen Sachverständigenausschusses zur Unternehmensbesteuerung, Kommission der Europäischen Gemeinschaften, Amtliche Veröffentlichungen der EG, März 1992.

das Subsidiaritätsprinzip.²⁸ 1990 kam es zur Annahme der Fusionsrichtlinie²⁹, der Mutter-/Tochter-Richtlinie³⁰ und des Schiedsübereinkommens.³¹ Weitere Vorschläge der Kommission wurden in den Folgejahren zurückgezogen.

Die Vorlage eines weiteren steuerpolitischen Konzeptes durch die Kommission erfolgte im Jahr 1996. In diesem Konzept wurde der Zusammenhang zwischen der Steuerpolitik der Mitgliedstaaten und den Zielen der europäischen Integration betont. Dem Konzept folgte unter anderem die Verabschiedung der Maßnahmen zur Bekämpfung des unfairen Steuerwettbewerbs (Kapitel 2).

Nachdem der Ministerrat die Kommission 1999 beauftragt hatte, eine Analyse der Unternehmensbesteuerung in den Mitgliedstaaten der EU anzufertigen, wurde 2001 im Rahmen der daraus entstandenen Mitteilung die Diskussion erneut angefasst. In der Mitteilung formuliert die Kommission die Prioritäten und Ziele der Steuerpolitik in der EU, zu denen auch die Einführung einer gemeinsamen konsolidierten Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer gehört³². Auf dieses Ziel konzentrierte sich die Diskussion in den Folgejahren.

3.2 Die steuerpolitische Strategie seit dem Vertrag von Lissabon

Unter dem Titel „Steuerpolitik in der Europäischen Union – Prioritäten für die nächsten Jahre“³³ legte die Europäische Kommission im Mai 2001 eine Mitteilung vor, in der die Prioritäten und Ziele für die Steuerpolitik der EU dargestellt sind. Sie stellt in der Mitteilung ausdrücklich dar, dass sie keine Harmonisierung der Steuersysteme der Mitgliedstaaten plane, und betont das Subsidiaritätsprinzip. Die EU-Ebene solle erst dann tätig werden, wenn einzelstaatliche Ak-

28 Europäische Kommission: Mitteilung über die Unternehmensbesteuerung von 1990 (SEK(90) 601.

29 Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen.

30 Richtlinie 2003/123/EG des Rates vom 22. Dezember 2003 zur Änderung der Richtlinie 90/435/EWG über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten.

31 90/436/EWG: Übereinkommen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen – Schlussakte – Gemeinsame Erklärungen – Einseitige Erklärungen.

32 Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss: Steuerpolitik in der Europäischen Union – Prioritäten für die nächsten Jahre; COM (2001) 260.

33 Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss: Steuerpolitik in der Europäischen Union – Prioritäten für die nächsten Jahre; COM (2001) 260.

tionen zu keiner wirksamen Lösung führten. Allerdings stellt sie auch fest, dass viele Probleme im Steuerbereich besser koordiniert werden müssten. Priorität der Steuerpolitik sei es, Probleme von Privatpersonen und Unternehmen, die im Binnenmarkt tätig sind, zu beseitigen. Dazu gehörten steuerliche Hindernisse für grenzüberschreitende Wirtschaftstätigkeit und die Fortsetzung der Bekämpfung des schädlichen Steuerwettbewerbs. Auch müsse die Kooperation zwischen den Steuerbehörden gefördert werden, um Kontrolle zu erleichtern und Betrug zu bekämpfen. Mit dieser Strategie unterstützt die Kommission die grundsätzlichen Ziele der EU, wie sie in der Strategie „Europa 2020“³⁴ dargestellt sind.

Um steuerliche Hindernisse für Bürger abzubauen, plant die Kommission Maßnahmen gegen Diskriminierung, Doppelbesteuerung, Schwierigkeiten in der Geltendmachung von Steuerrückzahlungen und gegen Informationsdefizite über auswärtige Steuerregelungen³⁵. Darüber hinaus wurden Maßnahmen zur Beseitigung von steuerlichen Hindernissen und Reibungsverlusten in den Bereichen Unternehmenssteuern, Mehrwertsteuern, Verbrauchsteuern und Kraftfahrzeugsteuern bereits ergriffen. Gleiches gilt für die Bekämpfung der Steuerrückziehung.

Schon in ihrer Stellungnahme für den Europäischen Konvent³⁶ hat die Kommission festgestellt, dass es bei Beibehaltung des Einstimmigkeitsprinzips für alle Entscheidungen im Bereich der Steuerpolitik schwierig werde, das nach Ansicht der Kommission für Europa notwendige Maß an steuerlicher Koordinierung zu erreichen. Sie hatte daher vorgeschlagen, in bestimmten Bereichen der Steuerpolitik zu einer Abstimmung mit qualifizierter Mehrheit überzugehen. Dieser Vorschlag wurde von den Mitgliedstaaten jedoch abgelehnt. Um dennoch Fortschritte zu erzielen, ist die Kommission in der Folge dazu übergegangen, anstatt mit verbindlichen Legislativvorschlägen unverbindlichere Empfehlungen zu unterbreiten. Parallel dazu fördert sie die Möglichkeiten einer verstärkten Zusammenarbeit von einzelnen Mitgliedstaaten. Schließlich hat die Kommission Maßnahmen zur Förderung des verantwortungsvollen Handelns – das heißt Transparenz, Informationsaustausch und fairer Steuerwettbewerb – im

34 Mitteilung der Kommission: Europa 2020 – Eine Strategie für intelligentes, nachhaltiges und integratives Wachstum; KOM (2010) 2020 endgültig.

35 Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss: Beseitigung grenzübergreifender steuerlicher Hindernisse für die Bürgerinnen und Bürger der EU KOM (2010) 769.

36 Mitteilung der Kommission: Eine Verfassung für die Union: Stellungnahme der Kommission gemäß Artikel 48 des Vertrages über die Europäische Union zum Zusammentritt einer Konferenz von Vertretern der Regierungen der Mitgliedstaaten im Hinblick auf eine Änderung der Verträge; KOM(2003) 548 endgültig.

Steuerbereich ergriffen.³⁷ Die Mitteilung betont den besonderen Beitrag der EU im Hinblick auf das verantwortungsvolle Handeln im Bereich der direkten Steuern und soll Mitgliedstaaten und Drittstaaten gleichermaßen helfen, ein Gleichgewicht zwischen der Notwendigkeit des Schutzes ihrer Steuerbasen, der sozialen Systeme und den öffentlichen Ausgaben mit der notwendigen Öffnung ihrer Märkte zur Förderung von Wachstum und Beschäftigung herzustellen.

3.3 Steuerpolitische Regelungen im Vertrag von Lissabon

Die steuerlichen Vorschriften der EU finden sich im Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) in den Artikeln 110 bis 118. Die Begründung für eine Initiative zur Harmonisierung von Rechtsvorschriften im Bereich der indirekten Steuern findet sich in Artikel 113. Dort heißt es, der Rat könne dann Maßnahmen beschließen, wenn eine Harmonisierung „für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarktes und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen notwendig ist“³⁸. Diese Formulierung beinhaltet die Annahmen, dass indirekte Steuern ein Hindernis für den freien Warenverkehr und die Dienstleistungsfreiheit im Binnenmarkt darstellen können und zudem Wettbewerbsverzerrungen verursachen können. Auch für die anderen Steuern erlässt der Rat Richtlinien zur Angleichung von Rechts- und Verwaltungsvorschriften, wenn diese sich „unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarktes auswirken“³⁹. Ergänzend dazu beinhalten die Artikel 113, 114 und 115 AEUV Rechtsvorschriften für die Amtshilfe und Zusammenarbeit in Steuerangelegenheiten. Eine weitere Möglichkeit, steuerpolitische Maßnahmen zu ergreifen, eröffnet Artikel 352 AEUV. Hier wird festgehalten, dass der Rat auf Vorschlag der Kommission und nach Zustimmung des Europäischen Parlaments dann mit einstimmigem Beschluss erforderliche Maßnahmen ergreifen kann, wenn ein Tätigwerden erforderlich erscheint, „um eines der Ziele der Verträge zu verwirklichen“⁴⁰ und die dazu erforderlichen Befugnisse nicht vorgesehen sind.

Aus heutiger Sicht ergibt sich folgendes Bild für die Steuerpolitik der EU: Eine Harmonisierung der indirekten Steuern (z. B. der Mehrwertsteuer) ist inzwischen erfolgt, für die direkten Steuern gilt aber nach wie vor der Grundsatz des Subsidiaritätsprinzips, d. h. die EU wird erst dann tätig, wenn einzelstaatliche

37 Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss: Förderung des verantwortungsvollen Handelns im Steuerbereich; KOM(2009) 201 endgültig.

38 Siehe: AEUV, Art. 113.

39 Siehe: AEUV, Art. 115.

40 Siehe: AEUV, Art. 352.

Regelungen keine wirksame und für die EU zielführende Lösung mit sich bringen. Allerdings verfolgt die Europäische Kommission auch auf dem Gebiet der direkten Steuern das Ziel, mögliche Hindernisse für grenzüberschreitende Wirtschaftstätigkeiten zu beseitigen. Sie hat daher auch verschiedene Initiativen ins Leben gerufen, die dieses Ziel unterstützen sollen. Im Zentrum der Initiativen stehen die Beseitigung von Diskriminierung und Doppelbesteuerung, die Verhinderung von unbeabsichtigter Nichtbesteuerung und des Missbrauchs von Steuervorschriften sowie die Senkung der Kosten für die Befolgung steuerlicher Vorschriften in unterschiedlichen Steuersystemen.

3.4 Aktuelle Entwicklungen: Eine Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage

Die Kommission argumentiert, dass auch Unternehmen durch die verschiedenen steuerlichen Vorschriften in den Mitgliedstaaten der EU an ihrer Wirtschaftstätigkeit gehindert werden. Darüber hinaus stellt die Kommission wiederholt fest, dass Steueroasen innerhalb der EU eine Diskriminierung darstellen. Daher seien die Unternehmen im Binnenmarkt uneinheitlichen Wettbewerbsbedingungen ausgesetzt. Eine Lösung dieses Problems sieht die Kommission in der Harmonisierung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer. Auf diese Weise könne der Wettbewerb innerhalb der EU offen und fair funktionieren, die Vorteile des Binnenmarktes für alle Marktteilnehmer zugänglich machen und Verwaltungskosten für die Unternehmen würden reduziert. Ziel der Maßnahme ist letztlich die Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit der gesamten EU.

Bereits seit 1962 verfolgt die Europäische Kommission den Vorschlag, ein gemeinsames konsolidiertes System zur Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage von Unternehmen einzuführen⁴¹. Schon damals zeigte sie auf, dass auf diese Weise der Verwaltungsaufwand, die Befolgungskosten und Rechtsunsicherheiten für die Unternehmen reduziert werden können. Der Vorschlag wurde in den Jahren 2001 und 2003 in Mitteilungen der Kommission wiederholt und auch in den Mitgliedstaaten diskutiert. Im Jahr 2004 nahm eine Arbeitsgruppe aus Sachverständigen der EU-Mitgliedstaaten und der Kommission ihre Tätigkeit auf, um einen Vorschlag für eine Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) zu erarbeiten. Zu den Aufgaben der Arbeitsgruppe gehörte unter anderem die Definition der Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage, die Diskussion von Besteuerungsgrundsätzen, die Erarbeitung grundlegender Elemente einer Gemeinsamen

41 Vgl. Stütz, Barbara (2009): Steuerwettbewerb in Europa; Sternenfels: Verlag Wissenschaft und Praxis.

Konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage sowie die Erörterung der technischen und institutionellen Umsetzung in den Mitgliedstaaten.

Im Frühjahr 2011 legte die Kommission einen Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage vor.⁴² Der von Steuerkommissar Algirdas Semeta präsentierte Vorschlag soll erhebliche Kosteneinsparungen für Unternehmen mit sich bringen.⁴³ Konkret schlägt die Kommission vor, dass multinationale Unternehmen ihre Steuererklärung künftig nur noch in einem Mitgliedstaat der EU einreichen müssen. Der zu versteuernde Gewinn soll innerhalb der EU nach einer einheitlichen Formel ermittelt werden, so dass eine gemeinsame konsolidierte Bemessungsgrundlage für die Steuerschuld errechnet wird. Mit der Berechnung des europaweiten Gewinns ist dann auch ein grenzüberschreitender Ausgleich von Gewinn und Verlusten verbunden. Diese Verrechnung ist nach bisherigem Recht nicht möglich. Die Anwendung der GKKB ist optional, das heißt, die Unternehmen erhalten ein Wahlrecht, ob sie auf die GKKB zurückgreifen wollen oder alternativ die Gewinnermittlung nach den weiterhin bestehenden Bemessungsgrundlagen der Mitgliedstaaten erfolgen soll. Der nach der GKKB europaweit ermittelte Gewinn wird nach einer speziellen Aufteilungsformel auf die Mitgliedstaaten, in denen das Unternehmen ansässig ist, aufgeteilt. Dabei werden Kapital, Lohnsumme, Umsätze und Mitarbeiterzahl in den jeweiligen Mitgliedstaaten berücksichtigt. Die Bestimmung der Steuersätze erfolgt nach wie vor ausschließlich nach den nationalen Regelungen zur jeweiligen Körperschaftsteuer.

Grundsätzlich strebt die Kommission eine EU-weite Umsetzung ihres Vorschlages an. Findet der Vorschlag keine einheitliche Zustimmung, schlägt die Kommission eine Umsetzung im Rahmen der im Vertrag von Lissabon eingeführten erweiterten Zusammenarbeit vor, nach der nur jene Länder die GKKB einführen, die den Vorschlag unterstützen. Allerdings findet der Vorschlag der Kommission erstmals deutlich breitere Zustimmung als in der Vergangenheit. Hintergrund ist der im März 2011 vom Europäischen Rat verabschiedete Euro-Plus-Pakt.⁴⁴ In diesem Pakt wird ausdrücklich auch auf die Koordinierung der Steuerpolitik Bezug genommen. Zwar solle die direkte Besteuerung weiterhin in nationaler Zuständigkeit verbleiben, doch sei die „pragmatische Koordinierung der Steuerpolitiken (...) ein notwendiger Bestandteil einer stärkeren wirtschaftspolitischen Koordinierung im Euro-Währungsgebiet mit dem Ziel, die Konsolidierung der

42 Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB); KOM(2011) 121/4.

43 Frankfurter Allgemeine Zeitung (2011): EU-Kommission will einheitliche Gewinnberechnung, 17.03.2011.

44 Europäischer Rat (2011): Schlussfolgerungen; 24./25. März 2011.

Haushalte und wirtschaftliches Wachstum zu unterstützen“⁴⁵. Erstmals verpflichten sich die EU-Staaten zur Diskussion über steuerpolitische Fragen. Die Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage könne zur Kohärenz der nationalen Steuersysteme beitragen und gleichzeitig „einen Beitrag zur langfristigen Tragfähigkeit der öffentlichen Finanzen und zur Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Unternehmen (...) leisten“⁴⁶. Der Euro-Plus-Pakt wurde vor dem Hintergrund der seit dem Frühjahr 2010 immer drängenderen Handlungsnotwendigkeit im Zusammenhang mit der Euro-Krise verabschiedet. Um die Wettbewerbsfähigkeit der Euro-Länder und damit insgesamt die Stabilität des Euro zu stärken, einigten sich die Staats- und Regierungschefs der Euro-Länder auf eine umfassendere wirtschaftspolitische Koordinierung. Nur so sei es möglich, ein weiteres Auseinanderdriften der Volkswirtschaften innerhalb des Euro-Raums zu verhindern.⁴⁷

3.5 Die GKKB in der Diskussion

Der jüngste Vorschlag zur Einführung einer Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage wird in Politik und Wissenschaft intensiv diskutiert. Auf politischer Ebene stehen die Diskussion um den Euro-Plus-Pakt und die Motivation für die Bereitschaft zur Schaffung der GKKB im Zentrum der Diskussion. In diesem Zusammenhang wird vor allem über die sehr niedrige Körperschaftsteuer in Irland diskutiert. Der Steuersatz für die Körperschaftsteuer in Irland beträgt lediglich 12,5 Prozent und gehört damit EU-weit zu den niedrigsten Körperschaftsteuersätzen. Diese Tatsache führte in der Vergangenheit zu enormen Investitionen in Irland. Hochsteuerländer wie Deutschland oder Frankreich freilich können im Wettbewerb um die Investoren nicht bestehen und sind daher durchaus daran interessiert, durch eine Koordination der Steuerpolitik Wettbewerbsvorteile gegenüber Irland zu gewinnen.⁴⁸ Da Irland wegen der enormen Staatsschulden auf finanzielle Unterstützung durch den Euro-Rettungsschirm angewiesen ist, ist zu erwarten, dass Irland seinen bisherigen Widerstand gegen die Harmonisierung der Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage aufgeben wird und so erstmals eine politische Einigung möglich sein wird. Festzuhalten bleibt in diesem Zusammenhang freilich, dass ein Wegbrechen der Steuerbasis in Irland durch Abwanderung der Investoren nur zu weiteren Haushaltsproblemen führen würde, die Konsolidierung also weiter erschwert würde. Darüber hinaus haben sich infolge des geringen Kör-

45 Europäischer Rat (2011): Schlussfolgerungen; 24./25. März 2011, 20.

46 Europäischer Rat (2011): Schlussfolgerungen 24./25. März 2011, 20.

47 Gammel, Cerstin (2011): Der Pakt für den Euro; in: Süddeutsche Zeitung 11.03.2011; Frankfurter Allgemeine Zeitung (2011): a.a.O.

48 Frankfurter Allgemeine Zeitung (2011): a.a.O.; Feld, Lars P. (2011): a.a.O.

perschaftsteuersatzes zwar hauptsächlich Investoren aus dem Finanzsektor in Irland angesiedelt, die Verantwortung für die Finanzkrise liegt aber vor allem an den gescheiterten Finanzspekulationen, die nur ein Teil und Folge der globalen Finanzkrise seit 2009 sind. Die irische Unternehmenssteuerepolitik allein ist nicht Grund für die Haushaltskrise in Irland.

In der Wissenschaft erfolgt eine deutlich differenziertere Diskussion der GKKB. Im Ergebnis werden zwar Vorteile erkannt, allerdings wird die Einführung der GKKB aus volkswirtschaftlicher Sicht in der Mehrheit abgelehnt.⁴⁹ Zu den Vorteilen der GKKB gehören eine Verringerung der Bürokratiekosten, die Einführung des grenzüberschreitenden Verlustausgleichs sowie die Beseitigung konzerninterner Liefer- und Leistungsbeziehungen. Die Europäische Kommission argumentiert, durch den Verlustausgleich könne das Potenzial des Binnenmarktes besser genutzt werden, da steuerliche Hindernisse für grenzüberschreitende Aktivitäten abgebaut würden.⁵⁰ Erhebliche finanzielle Vorteile für die Unternehmen ergäben sich aber vor allem durch die Verringerung der Befolgungskosten. Die Befolgungskosten für regelmäßige steuerliche Pflichten gingen um 7 Prozent zurück⁵¹, für ein Unternehmen mittlerer Größe würden Kosten von 128.000,- Euro entfallen. Dies sei eine Kosteneinsparung von 67 Prozent.⁵²

Es ist jedoch fraglich, ob sich insbesondere die kleinen und mittleren Unternehmen in dem von der Kommission vorgeschlagenen Optionsmodell für die GKKB entscheiden werden. Auch ist fraglich, ob die Beibehaltung von nationalen Regelungen neben der GKKB tatsächlich zu einer Erleichterung für die Standortentscheidung der Unternehmen führen wird, da nun nicht nur die Steuersysteme der 27 EU-Mitgliedstaaten im Wettbewerb stehen, sondern diese auch noch jeweils mit der GKKB verglichen werden müssen.

49 Vgl. dazu u. a.: Boss, Alfred (2011): Weder eine Harmonisierung der Besteuerung noch eine Europa-Steuer sind nötig; in: Wirtschaftsdienst 2 (2011), 94 – 97; Feld, Lars P. (2011): a.a.O.; Fuest, Clemens (2009): Der Vorschlag der Europäischen Kommission für eine Gemeinsame Konsolidierte Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer; in: Konrad, Kai A./Lohse, Tim (Hg.): Einnahmen- und Steuerpolitik in Europa: Herausforderungen und Chancen; Frankfurt: Lang 97 – 117; Heinemann, Friedrich/Wendt, Carsten (2007): EU-Steuerharmonisierung auf dem Gebiet der Unternehmensbesteuerung – Stand und Perspektiven; in: Integration 1 (30), 281 – 291.

50 Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB); KOM(2011) 121/4, 5.

51 Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB); KOM(2011) 121/4, 6.

52 Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB); KOM(2011) 121/4, 6.

Es ist anzunehmen, dass Unternehmen einen möglichen vorteilhaften Wechsel in ein nationales System prüfen und damit nur eine weitere Optionsmöglichkeit – statt einer Vereinfachung – geschaffen wird. Auch für die Steuerbehörden ergibt sich eine weitere Belastung, da diese nun zwei verschiedene Steuersysteme nutzen müssen. Die personelle und technische Umsetzung wird hier sicher zu Mehrkosten für die Verwaltung führen.

Sowohl die Steuersätze für Kapitaleinkommen als auch die Steuersätze für Unternehmenseinkünfte sind innerhalb der Europäischen Union nach wie vor sehr unterschiedlich. Abbildungen 2 und 3 verdeutlichen diese Differenzen. Die Einführung der GKKB würde jedoch die Steuersätze nicht vereinheitlichen, sondern lediglich eine weitere Möglichkeit der Unternehmens- bzw. Kapitalbesteuerung schaffen. Zur Transparenz würde sie daher wohl eher nicht beitragen.

Nachteile der GKKB ergeben sich aber nicht nur aus den hohen administrativen Kosten für die nationalen Behörden, es stellt sich grundsätzlich die Frage nach der administrativen Umsetzung. In Ermangelung einer europäischen Steuerverwaltung ist zunächst zu klären, welche nationale Steuerbehörde jeweils für ein Unternehmen zuständig sein wird. Schwierigkeiten sind hier vor allem bei Steuerprüfungen zu erwarten, aber auch bei eventuellen Gerichtsverfahren. Fraglich ist in diesem Zusammenhang vor allem auch der Anreiz für die Steuerbehörde eines Mitgliedstaates, die Besteuerung effektiv durchzusetzen. Vor allem kleinere Länder, denen die personellen und technischen Kapazitäten fehlen, könnten diesen Nachteil zum Vorteil werden lassen, indem sie weniger aufwändig prüfen und somit für die Unternehmen wiederum attraktiver werden. Das fehlende Steueraufkommen würde dann von allen EU-Mitgliedstaaten getragen, der Nutzen in Form von Arbeitsplätzen, Einkommensteuern und Sozialversicherungsbeiträgen käme aber den jeweiligen Einzelstaaten zugute. Anzuzweifeln ist auch die faire Verteilung der Steuerlast unter den Steuerzahlern sowie die Fairness des Verteilungsschlüssels der Bemessungsgrundlage. Zwar orientiert sich die Aufteilungsformel an der realwirtschaftlichen Aktivität der jeweiligen Mitgliedstaaten, doch kann es zum Beispiel durch den Verlustausgleich zu Verzerrungen bei den einzelnen Gewinnanteilen in den jeweiligen Ländern kommen, so dass Steueraufkommen für Länder, in denen Gewinn erwirtschaftet wird, verloren ginge.⁵³ Problematisch ist neben der EU-weiten Definition des steuerpflichtigen Gewinns darüber hinaus die Abzugsfähigkeit von Sozialversicherungsabgaben und lokalen Steuern. Dies betrifft vor allem auch Deutschland, da der Unternehmensgewinn bei der deutschen Gewerbesteuer eine entscheidende Rolle spielt.

53 Fuest, Clemens (2009), a.a.O.

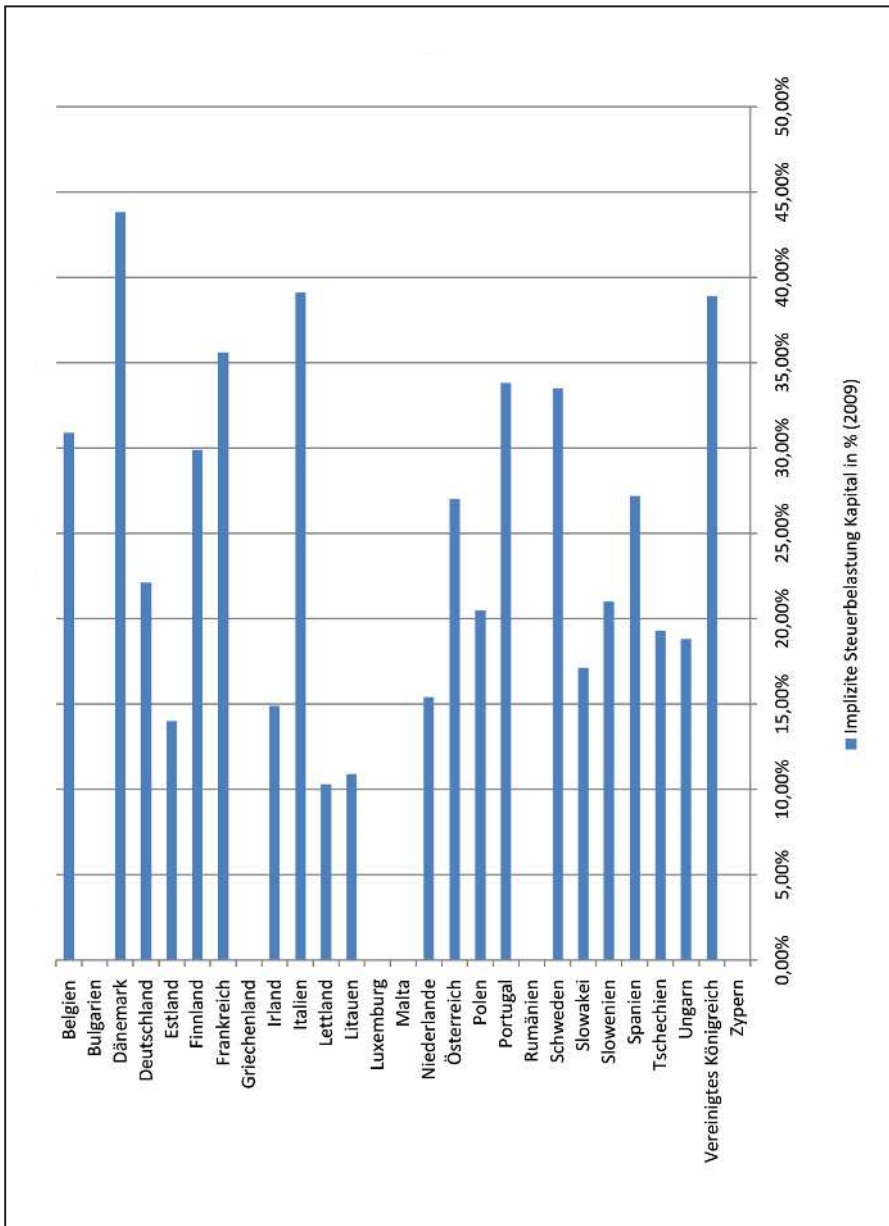


Abbildung 2: Implizite Steuerbelastung Kapital (in Prozent) 2009

Quelle: eigene Darstellung; Europäische Kommission (2011c): Taxation Trends in the EU.

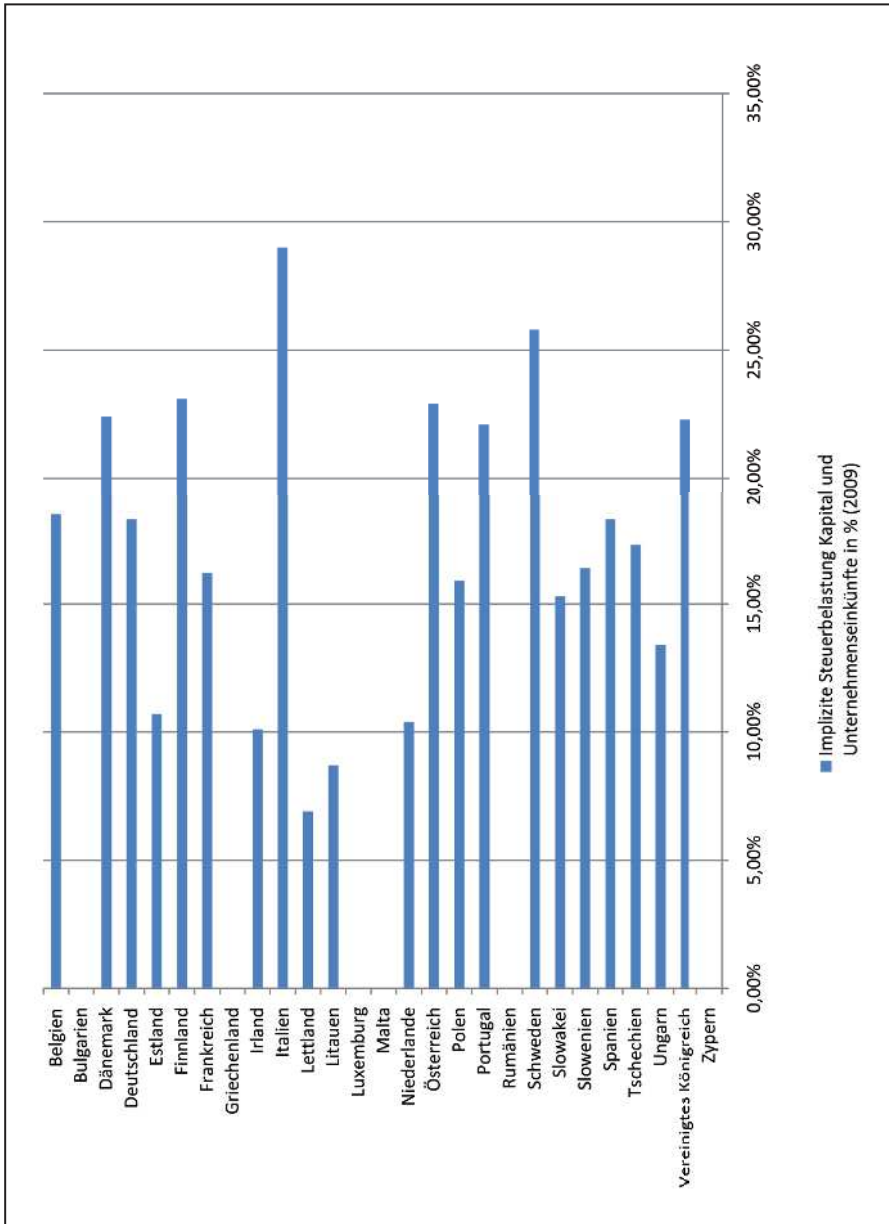


Abbildung 3: Implizite Steuerbelastung Kapital und Unternehmenseinkünfte (in Prozent) 2009

Quelle: eigene Darstellung; Europäische Kommission (2011c): Taxation Trends in the EU.

Konsequenzen hat die Einführung der GKKB auch für den Steuerwettbewerb. Zwar bleibt der Wettbewerb über die Steuersätze bestehen, doch ändert sich die Funktionsweise des Wettbewerbs. Über die Senkung des Steuersatzes können die Mitgliedstaaten nunmehr weiterhin Anreize zur Ansiedlung schaffen. Diese Anreize betreffen nun vor allem die Faktoren, die für die Zerlegungsformel der Bemessungsgrundlage maßgeblich sind. Beispielhaft kann hier der Faktor Beschäftigung genannt werden. Auch die Versteuerung von Buchgewinnen bringt Anreize mit sich, Niederlassungen in Niedrigsteuerländer zu verlegen. Die Zugehörigkeit zu einer Unternehmensgruppe ist ein weiteres Kriterium, das erheblichen Einfluss auf den Steuerwettbewerb zwischen den Staaten hat. Wie oben dargestellt, findet der Wettbewerb nun nicht mehr über die Bemessungsgrundlage statt. Er wird sich daher auf den Steuersatz konzentrieren, allerdings ist auch zu erwarten, dass die Steuerverwaltung und die Steuerdurchsetzung zu Aspekten des Wettbewerbs werden. So könnte auch ein „Wettbewerb“ um die ungenaueste Steuerprüfung entstehen, was letztlich jedoch wieder zum Verlust von Steueraufkommen für alle Mitgliedstaaten führen würde.

Schließlich stellt die Einführung der GKKB den Einstieg in die Harmonisierung der direkten Steuern dar⁵⁴ und es muss damit gerechnet werden, dass die durch die Einführung der GKKB zu erwartenden Verzerrungen bei der Verteilung der Unternehmenssteuern zwischen den Mitgliedstaaten letztlich zu einer Forderung nach einer Angleichung der Steuersätze führen werden.⁵⁵ Dies wäre jedoch ein maßgeblicher Eingriff in die Steuersouveränität der Mitgliedstaaten – und nur schwerlich mit dem Subsidiaritätsprinzip vereinbar. Eine Harmonisierung der Körperschaftsteuersätze wäre darüber hinaus insbesondere ein massiver Angriff auf den Steuerwettbewerb in der EU, der aus ordnungspolitischer Sicht nicht wünschenswert sein kann.

54 Stütz, Barbara (2009), a.a.O.

55 Heinemann, Friedrich/Wendt, Carsten (2007): a.a.O.

4 Steuerwettbewerb und Freiheit

Wettbewerb ist der tragende Pfeiler einer freien Wirtschaftsordnung. Nur im Wettbewerb kann Freiheit erlangt und erhalten werden. Denn nur im Wettbewerb können die Wirtschaftssubjekte frei agieren und aus den unterschiedlichsten Alternativen der Angebotspalette ihr jeweiliges Gut ohne Zwang wählen. Dies gilt auch für den internationalen Steuerwettbewerb, denn auch hier ist entscheidend, dass die Staaten und Investoren frei und selbstständig über Angebot und Nachfrage – das heißt in diesem Falle konkret die Steuersysteme bzw. Steuersätze und die Kapitalinvestition – entscheiden können.

Auch für den zwischenstaatlichen Steuerwettbewerb gilt die Funktion des Wettbewerbs als Entdeckungsverfahren. Friedrich August von Hayek weist nach, dass der Wettbewerb Wissen schafft, welches nicht bekannt geworden wäre, wenn es diesen Wettbewerb nicht gäbe. Dies geschieht durch das ständige Bestreben der Wettbewerbssteilnehmer, ihre Wettbewerbsposition zu verbessern: Nur mit neuen Ideen, die auf neu gefundenem Wissen basieren, können sie sich gegenüber den Wettbewerbern behaupten.

Auch die Mitgliedstaaten der EU müssen stets das Steuersystem entwickeln, das für die jeweiligen Investoren als das attraktivste erscheint. Dabei ermöglicht gerade der Wettbewerb die Weiterentwicklung der verschiedenen Steuersysteme. Die Unternehmen prüfen dabei die Angebote der Gebietskörperschaften und entscheiden, welches Arrangement ihren Interessen jeweils gerecht wird. Fehler innerhalb der Systeme werden durch den Wettbewerb relativ leicht beseitigt, da die einzelnen Mitgliedstaaten mit den konkurrierenden Angeboten eine ausreichende Zahl von Vergleichsmöglichkeiten haben und gegebenenfalls ihr System an andere Systeme anpassen können. Gäbe es nur ein harmonisiertes Steuersystem, wäre diese einfache Korrekturmöglichkeit verwehrt, da keine Alternativen zum bestehenden System existierten. Auf diese Weise aber wird das Steuersystem nach und nach in allen Staaten effizienter und es trägt letztlich zu einer Verbesserung der Ressourcenallokation und zur Förderung des Wachstums bei. Dies wiederum führt letztlich zu wachsenden Steuereinnahmen und damit zur finanziellen Sicherheit – und Freiheit – des Staates. Da nur ein finanziell gut ausgestatteter Staat in der Lage ist, seinen Bürgern soziale Leistungen zu bieten, führt der internationale Steuerwettbewerb letztlich zur Wohlfahrtsmaximierung aller.

Schon Adam Smith stellte in seinem Werk „Der Wohlstand der Nationen“ anschaulich dar, welche Vorteile Wettbewerb für die Investoren mit sich bringt und warum Wettbewerb dazu beiträgt, die Wohlfahrt zu maximieren:

„Der Kapitalgeber (ist) gleichsam als Weltbürger nicht unbedingt an ein einzelnes Land gebunden (...). Er würde in der Lage sein, das Land zu verlassen, das ihn lästigen Nachforschungen aussetzt, um zu einer drückenden Steuer herangezogen zu werden, und er würde sein Vermögen in irgendein anderes Land bringen, wo er entweder sein Geschäft ungestört betreiben oder sein Vermögen unbehelligt nutzen könnte. Mit dem Abzug seines Vermögens würde er allen Erwerbzweigen, die bislang damit in dem Land, das er verläßt, gearbeitet haben, die Existenzgrundlage entziehen (...) Eine Steuer, die Kapital aus einem Land zu vertreiben imstande ist, würde aber auch in der Folge die Einkommensquellen für den Landesherrn wie für alle Bewohner versiegen lassen.“⁵⁶

Neben der Wohlfahrtsmaximierung ist der Wettbewerb Voraussetzung für Freiheit.⁵⁷ Im internationalen Steuerwettbewerb agieren Staaten, Organisationen – die Europäische Union – und Unternehmer. Für die Gemeinwesen bedeutet Freiheit im internationalen Steuerwettbewerb, dass diese die Freiheit haben, ihr jeweiliges Steuersystem selbstständig zu gestalten. Sie entscheiden über die Struktur, die Höhe und die Ausgestaltung der Steuern. Sie müssen auch deshalb die Freiheit haben, autonom zu entscheiden, weil die Steuereinnahmen Grundlage für den Staatshaushalt sind. Nur ein Steuersystem, das unter freiheitlichen Bedingungen zustande gekommen ist, kann gewährleisten, dass mit Hilfe der Steuereinnahmen die Basis für solide Staatsfinanzen gelegt wird. Darüber hinaus begrenzt der Steuerwettbewerb die Macht der Nationalstaaten, da sie mit ihren Steuersystemen gegeneinander konkurrieren und sich somit keinen unbegrenzten Zugriff auf die Steuern erlauben können. Begrenzt wird aber auch die Macht von internationalen Organisationen. Gibt es Steuerwettbewerb, können diese nicht selbstherrlich über Steuern entscheiden. So ist auch die Gefahr von Machtmissbrauch gebannt. Schließlich bietet der Steuerwettbewerb den Staaten eine individuelle Freiheit, die derart gestaltet ist, dass sie individuelle Besonderheiten bei der Gestaltung der Steuern berücksichtigen können. So können zum Beispiel in einem Staat solche Industriezweige über das Steuersystem gefördert werden, die aus wirtschaftlichen, sozialen, kulturellen oder auch umweltpoli-

56 Smith, Adam (1999): Der Wohlstand der Nationen: Eine Untersuchung seiner Natur und seiner Ursachen; München: Deutscher Taschenbuch Verlag, 726 f.

57 Nöcken, Sandro (2010). Steuerwettbewerb und Freiheit; in: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 29.10.2010.

tischen Gründen besonders bedeutsam sind. Umgekehrt können über die Steuern unerwünschte Effekte in die gewünschte Richtung gelenkt werden.

Ebenso wie für Staaten, so wird auch für Individuen die Freiheit durch den Steuerwettbewerb gesichert. Die Personen und Investoren haben und nutzen die Freiheit, im Wettbewerb das jeweilige Steuersystem zu wählen, das für ihre persönlichen und wirtschaftlichen Interessen am besten geeignet ist. Sie können selbst entscheiden, welche Form und welchen Umfang staatlicher Leistungen sie in Anspruch nehmen möchten und welchen Preis sie dafür zu zahlen bereit sind. Ändert ein Staat sein Steuersystem und erhöht zum Beispiel die Steuersätze, so haben die Investoren jederzeit die Freiheit, sich in einem anderen Staat niederzulassen. Sie können den Standort verlagern und durch „voting by feet“ die Ablehnung der staatlichen Entscheidung zur Steuererhöhung deutlich machen. Gäbe es keinen Wettbewerb, bliebe ihnen diese Freiheit verwehrt. Letztlich bedeutet dies, dass ohne Wettbewerb Individuen und Investoren gezwungen wären, auch für sie ungünstige oder ungeeignete Steuersysteme zu akzeptieren, da sie ansonsten nicht investieren könnten. Dies aber wäre ein System von völliger Unfreiheit und staatlichem Zwang.

4.1 Steuerwettbewerb im richtigen Rahmen

In den vorangegangenen Ausführungen wurden die Existenz, der Umfang und die Vorteile des Steuerwettbewerbs diskutiert. Es zeigt sich, dass Steuerwettbewerb wohlfahrtsmaximierend wirkt, dass durch den Wettbewerb staatliches Handeln begrenzt und kontrolliert werden kann und dass der Wettbewerb eine notwendige Bedingung auch für Freiheit darstellt. Gibt es allerdings gar keine Regelungen, so kann es durchaus Situationen geben, in denen unbegrenzter Wettbewerb unerwünschte Ergebnisse hervorbringt. Es ist daher erforderlich, den Wettbewerb genau an diesen Stellen einzugrenzen, an denen die unerwünschten Effekte erzielt werden.

Exkurs: Neoliberalismus und Ordoliberalismus

Die Eingrenzung von Wettbewerb in einen Rahmen, der Missbrauch verhindert, ist zentraler Bestandteil des ordoliberalen Denkens. Im Ordoliberalismus wird eine marktwirtschaftliche Wirtschaftsordnung konzipiert, in der ein Ordnungsrahmen, der vom Staat geschaffen wird, den Wettbewerb und die Freiheit der Bürger gewährleistet. Die Vertreter des Ordoliberalismus gehören zur Denkschule der Neoliberalen, die sich zu Beginn des 20. Jahrhunderts gründete. Es ist sinnvoll, an dieser Stelle neben den Gedanken des Ordoliberalismus auch den

Neoliberalismus und seine Hintergründe zu skizzieren, vor allem auch, um die Begriffe gegen undifferenzierte Verwendung abzugrenzen.

Die Entstehung des Begriffs Neoliberalismus geht zurück auf die Zeit zwischen den Weltkriegen. Aufbauend auf den Erfahrungen aus der Zeit der Industrialisierung, dem Aufkommen des realsozialistischen und faschistischen Totalitarismus und den Folgen der Weltwirtschaftskrise 1929 suchte eine Gruppe Liberaler, die sich 1947 mit der Gründung der Mont Pèlerin Society auch institutionell organisierte, nach einer neuen Definition des Liberalismus. Dieser Neo-Liberalismus (neo, griech.: neu) sollte sich vom alten Laissez-faire-Liberalismus deutlich unterscheiden. Der Laissez-faire-Liberalismus war nach Meinung der Neoliberalen zu sehr auf die streng ökonomische Perspektive verengt. Der Staat greift in dieser Form des Liberalismus in keiner Weise in die Wirtschaft ein, sondern übernimmt ausschließlich die Rolle eines Beobachters (sog. „Nachtwächterstaat“). Das Marktgeschehen ist dem freien Spiel der wirtschaftlichen Kräfte überlassen. Dies hat zwar eine schnelle wirtschaftliche Entwicklung zur Folge, brachte aber auch einige soziale Härten mit sich. Der Neoliberalismus strebte danach, solche Härten nach Möglichkeit abzufedern.

Dem „klassischen“ Liberalismus sollte ein neues Fundament gegeben werden: ein rechtlicher Rahmen, der das freie Spiel der Marktkräfte staatlichen Spielregeln und gesellschaftlichen Fairnessnormen unterwirft. Ansonsten besteht die Gefahr, dass wirtschaftliche Machtgruppen – Kartelle, Monopole, Lobbygruppen – den Markt einseitig beherrschen und weniger mächtige Marktteilnehmer unterdrücken. Diese Gefahr wird verstärkt durch ordnungspolitisch unsauberes Staatsverhalten, das zum Beispiel zur Zeit Bismarcks die Bildung von Kartellen noch unterstützt hat. Neoliberale fordern die Wachsamkeit des Staates: Freiheit, Gerechtigkeit und Moral müssen zu verbindlichen Konditionen für alle Marktteilnehmer werden. Dies wird erreicht durch rechtsstaatliche und privatrechtliche Regelungen. Die Einführung und Überwachung dieser Regelungen ist die zentrale – und einzige – staatliche Aufgabe. Das „Soziale“ besteht hauptsächlich darin, dass die Vorteile des Marktes – der Wohlstand – allen und nicht nur wenigen zugutekommen.

Die Vertreter des Neoliberalismus können vier unterschiedlichen Schulen zugeordnet werden: der Österreichischen Schule, der Freiburger Schule, der School of Cannan an der London School of Economics sowie der Chicago School. Führende Wissenschaftler der Österreichischen Schule waren Ludwig von Mises und sein Schüler Friedrich August von Hayek. In seinem Buch „The Road to Serfdom“ (dt.: Der Weg zur Knechtschaft, 1944) setzt Hayek sich mit dem Sozialismus auseinander. Die Zentralverwaltungswirtschaft ist seiner Ansicht nach nicht

funktionsfähig und der Marktwirtschaft weit unterlegen. Sozialismus, Kollektivismus und Planwirtschaft sind mit dem liberalen Verständnis individueller Menschen- und Bürgerrechte und dem Rechtsstaatsprinzip nicht vereinbar. Sie führen vielmehr zu Unterdrückung. Hayek unterstützte die Einführung der Sozialen Marktwirtschaft in Deutschland als ein Modell, das den Menschen persönliche, bürgerliche und wirtschaftliche Freiheit sichert.

Unter der Leitung von Walter Eucken beschäftigten sich seit Beginn der 1930er Jahre mehrere Wissenschaftler an der Universität Freiburg im Breisgau mit der wettbewerbszerstörenden Wirkung von Kartellen. Dieser Kreis wurde später bekannt als die Freiburger Schule. Zentral für den Ansatz von Walter Eucken war das Denken in Ordnungen. In seinem Ordo-Ansatz integrierte er unterschiedliche Aspekte der Wirtschaftsordnung in eine große Gesamtordnung. Zu dieser gehörten die Wirtschaft, die Politik und die Gesellschaft. Innerhalb dieser Ordnung streben die sogenannten „Ordoliberalen“ Maß und Gleichgewicht an, denn nur dann könne die Wirtschaft funktionieren. Zur Freiburger Schule gehört auch Franz Böhm, der sich insbesondere mit dem Zusammenhang von Rechts- und Wirtschaftsordnung beschäftigte. Er gehörte ebenso wie Eucken zu den Befürwortern der Einführung der Sozialen Marktwirtschaft in Deutschland. Der Ordoliberalismus der Freiburger Schule wurde durch Alexander Rüstow und Wilhelm Röpke um wohlfahrtsstaatliche Gedanken ergänzt. Alexander Rüstow verwendete den Begriff „Neoliberalismus“ erstmals öffentlich in einem Vortrag 1932. Rüstow anerkannte, dass der wirtschaftliche Strukturwandel auch Opfer gefordert hatte. Passives Zusehen oder die Verhinderung bzw. Verzögerung des Strukturwandels seien allerdings keine Lösungen für diese Schwierigkeiten. Stattdessen forderte Rüstow einen liberalen Interventionismus des Staates in die Gesetze des Marktes, der aber einer Selbstbindung und Selbstbeschränkung des Staates bedürfe, um den Wünschen der organisierten Interessengruppen zu widerstehen.

Auch an der London School of Economics (LSE) bildete sich eine ökonomische Schule heraus. Edwin Cannan prägte das liberale Denken an der Wirtschaftsfakultät der LSE. Aber auch Friedrich August von Hayek, der von 1935 bis 1950 an der LSE lehrte, und Ludwig von Mises übten Einfluss auf die Londoner Ökonomen aus. Sie setzten sich insbesondere mit den Ideen von John Maynard Keynes auseinander und plädierten für einen freien Marktzutritt für alle Wettbewerber. Sie wendeten sich ausdrücklich gegen umfassende staatliche Interventionen und Privilegien für bestimmte Interessengruppen und forderten eine Reform des rechtlichen Rahmens der Wirtschaft. Aus der Opposition zum staatlichen Interventionismus und zum „New Deal“ entwickelte sich in Chicago in der Zeit zwischen den Weltkriegen die Chicago School. Prominentester Vertreter der

Chicago School ist Milton Friedman. Friedman engagierte sich für eine weitgehend freie Marktwirtschaft und wendete sich gegen staatliche Eingriffe in die Wirtschaftsprozesse. Diese seien im besten Falle unwirksam, meist aber sogar schädlich. Auch staatliche Umverteilung sei nicht zielführend. Freie Märkte, Wirtschaftsfreiheit und die effiziente Allokation der Ressourcen hingegen sind Vorzüge, die nur in einer Marktwirtschaft gewährt werden können. Friedmans Thesen beeinflussten in der jüngeren Vergangenheit auch Ronald Reagan und Margaret Thatcher. Während in den 60er Jahren der Keynesianismus den Einfluss des Neoliberalismus zunehmend verdrängte, gewann er in den USA und in Großbritannien damit wieder neuen Einfluss. Die Regierungen Thatcher und Reagan setzten auf einigen wichtigen Gebieten Reformen im Sinne des Neoliberalismus durch. Sie bildeten damit auch das Fundament für den wirtschaftlichen Aufschwung der achtziger Jahre.

Ende Exkurs

Auch der internationale Steuerwettbewerb bedarf der Einordnung in einen ordnungspolitischen Rahmen, wie er im Ordoliberalismus gezeichnet wird. Denn nur innerhalb eines solchen Rahmens kann gewährleistet werden, dass der Wettbewerb für alle Teilnehmer unter gleichen Bedingungen stattfindet und so letztlich jedem Wettbewerbssteilnehmer die Freiheit innerhalb des Rahmens garantiert wird.⁵⁸ Für die Bekämpfung der unerwünschten Folgen des unregulierten Steuerwettbewerbes wurde ein solcher Rahmen in Form des Verhaltenskodex gefunden. Die Anwendung dieser Regeln reicht auch für die Bekämpfung unerwünschter Effekte im derzeit bestehenden steuerlichen Wettbewerb. Eine Harmonisierung ist weder erforderlich, noch wird sie die Erreichung der Ziele der europäischen Integration unterstützen können.

4.2 Steuerwettbewerb, Steuereinnahmen und Wirtschaftsentwicklung

In der Analyse der Wirtschaftsdaten der EU-Mitgliedstaaten wird deutlich, dass trotz des Steuerwettbewerbs die von den Wettbewerbsgegnern vorhergesagten negativen Entwicklungen ausgeblieben sind. Stattdessen bleiben die Steuereinnahmen konstant bzw. steigen sogar weiter an. Trotz der Finanz- und Wirtschaftskrise ist es somit nicht zum Verlust von Wohlfahrt gekommen. Vielmehr wurden die Möglichkeiten des Wettbewerbs genutzt, um die Folgen der Krise abzufedern. Gegner des internationalen Steuerwettbewerbs fürchten

⁵⁸ Eine ausführliche Darstellung des ordoliberalen Ansatzes in Verbindung mit dem Steuerwettbewerb findet sich in Glasmeyer, Matthias (2006): Steuerwettbewerb in der Europäischen Union. Eine wirtschaftsethische Perspektive; Bern/Stuttgart/Wien: Haupt, 38 ff.

einen Steuersenkungswettbewerb. Der *race to the bottom* führe letztlich zu einer erheblichen Erosion der Steuereinnahmen, so dass Sozialleistungen nicht mehr finanziert werden können. Bei genauer Prüfung stellt sich jedoch bald heraus, dass diese Entwicklung ausbleibt. Zwei Gründe sind hierfür entscheidend: Zum einen ist nicht allein die Steuerbelastung entscheidend für die Standortwahl eines Unternehmens. Wichtig ist für die Unternehmen auch das Angebot öffentlicher Leistungen. Zum anderen können ungünstige Infrastruktureinrichtungen oder fehlende Verkehrswege sogar die Standortqualität entscheidend vermindern, da Unternehmen unter solch ungünstigen Umständen keine geeigneten qualifizierten Mitarbeiter finden und die Produktion bzw. der Transport der Güter erschwert werden.

Ein Blick auf die Entwicklung der Staatseinnahmen zeigt zudem, dass die Erosion der Staatseinnahmen ausgeblieben ist. So sind die Steuerquoten in den Ländern der Europäischen Union im langfristigen Trend sogar eher gewachsen.⁵⁹ Bereits seit den 1970er Jahren besteht ein nahezu ungebrochener Aufwärtstrend bei den Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten, der als Ergebnis der wachsenden Staats-tätigkeit anzusehen ist. Trotz der Zunahme der Steuereinnahmen kam es in der Regel nicht zu Steuersenkungen, insbesondere kam es nicht zum befürchteten *race to the bottom*. Darüber hinaus ist die Staatsquote in vielen EU-Mitgliedstaaten in den vergangenen Jahren langfristig gewachsen. Diese Zunahme der Staatsquote ist auch ein Indiz dafür, dass nach wie vor ausreichend Steuergelder vorhanden sind, um umfassende Staatsaufgaben zu finanzieren.

Ein Grund für die konstante Entwicklung der Steuereinnahmen ist der internationale Trend einer Reduktion direkter Steuern auf Einkommen und Gewinne bei gleichzeitiger Erhöhung indirekter Steuern (wie zum Beispiel die Mehrwertsteuer). So wird nicht das Einkommen direkt besteuert, sondern die Einkommensverwendung. Dieses Vorgehen ist nicht nur wachstumsfreundlich, sondern trägt auch zur Stabilisierung der Staatseinnahmen bei. Alternativ sind bei Senkungen der Steuersätze auch parallele Verbreiterungen der Bemessungsgrundlage zu beobachten. Der Steuerwettbewerb führt also nicht zur Erosion der Staatseinnahmen, wie von Wettbewerbsgegnern prognostiziert. Er bewirkt vielmehr Veränderungen in der Struktur der Steuersysteme, die letztlich weiteren

59 Der jüngst verzeichnete Rückgang der Steuerquote ist mit den Folgen der Finanz- und Wirtschaftskrise zu erklären. Er beruht nicht auf einem Verlust von Steuereinnahmen infolge von Steuersenkungen.

Wachstum bewirken und damit zu positiven Effekten für die Staatshaushalte insgesamt führen.⁶⁰

Den Trend zur Verringerung der direkten Steuern zeigt Abbildung 5. Ergänzend dazu wird in Abbildung 6 dargestellt, dass die indirekten Steuern im Laufe der vergangenen zehn Jahre im Durchschnitt eher gestiegen sind. Dies gilt besonders für die Staaten, in denen die direkten Steuerbelastungen im europäischen Vergleich gering sind (Bulgarien, Schweden). Gleichwohl sind die Steuereinnahmen insgesamt bis zur Finanz- und Wirtschaftskrise konstant geblieben.



Abbildung 4: Entwicklung der Staatsquote in Deutschland (in Prozent des BIP)

Quelle: eigene Darstellung; Bundesministerium der Finanzen

60 Fuest, Winfried (2006): Steuerharmonisierung und Steuerwettbewerb. Zur Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union; iw-Positionen, Köln: Deutscher Instituts-Verlag; Solms, Hermann Otto (2001). So viel Wettbewerb wie möglich, so viel Harmonisierung wie nötig!, in: Gerken, Lüder/Graf Lambsdorff, Otto (Hg.): Ordnungspolitik in der Weltwirtschaft; Baden-Baden: Nomos, 209 – 211.

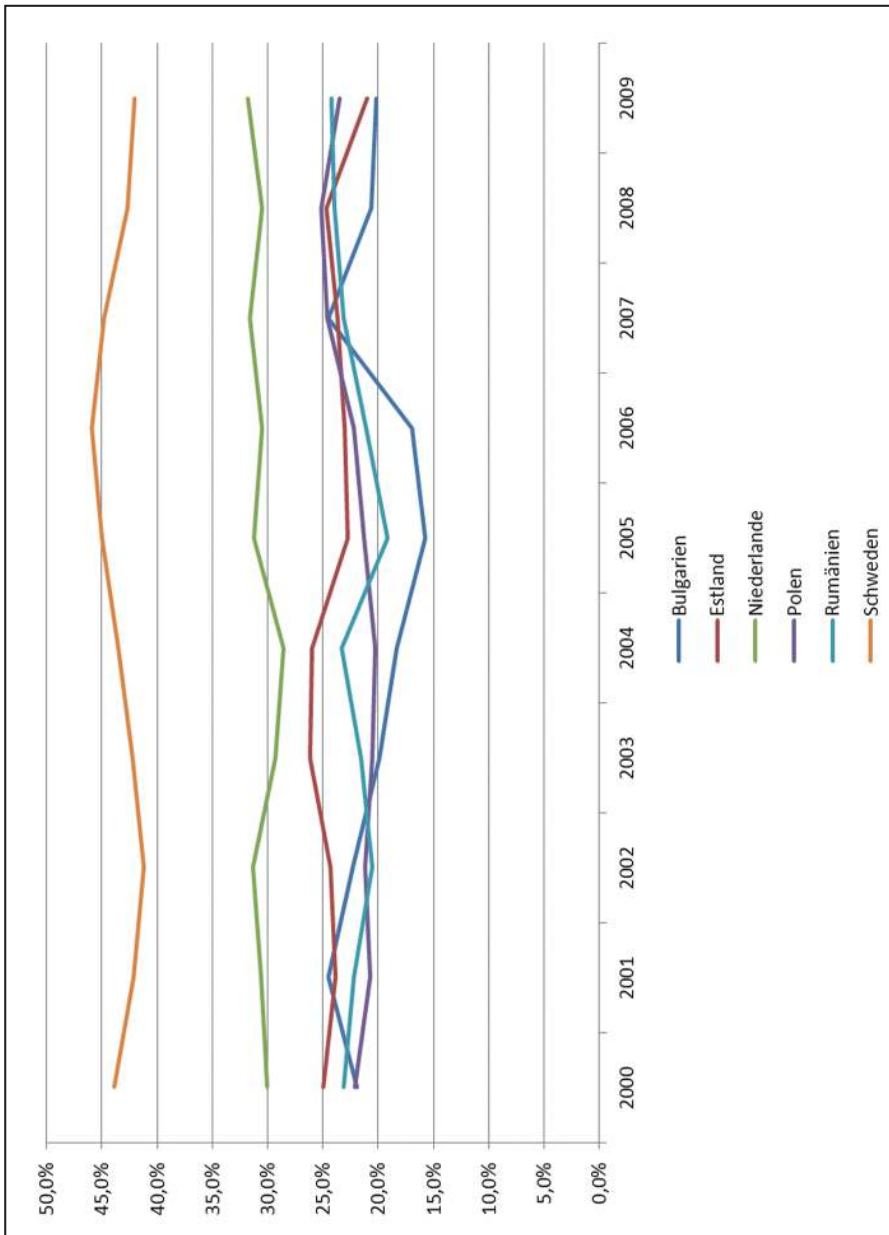


Abbildung 5: Entwicklung direkter Steuern in ausgewählten EU-Ländern (in Prozent des Gesamtsteueraufkommens)

Quelle: eigene Darstellung; Europäische Kommission (2011c): Taxation Trends in the EU.

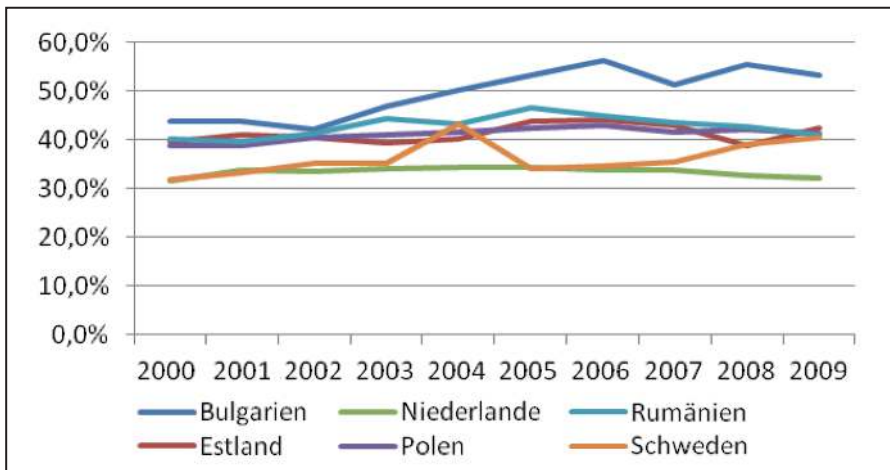


Abbildung 6: Entwicklung indirekter Steuern in ausgewählten EU-Ländern (in Prozent des Gesamtsteueraufkommens)

Quelle: eigene Darstellung; Europäische Kommission (2011c): Taxation Trends in the EU.

Die Investitionen sind auch in solchen Ländern, die eher zu den Hochsteuerländern zählen, nicht signifikant gesunken bzw. sogar leicht angestiegen (vgl. Abbildung 7). Diese Entwicklung beweist, dass die Steuersätze letztlich nicht alleine entscheidend für die Standortwahl von Unternehmen sind.

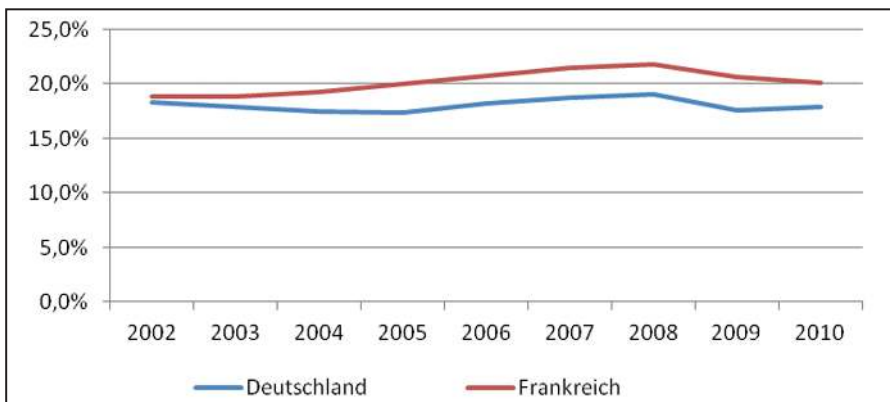


Abbildung 7: Investitionsquoten Deutschland und Frankreich (in Prozent des BIP)

Quelle: eigene Darstellung; Wirtschaftskammer Österreich (2011)

Die Wirtschaftsdaten belegen, dass der Steuerwettbewerb in der EU keine negativen Folgen für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung hat, eine Harmonisierung aus Angst vor negativen Folgen daher aus wirtschaftlichen Gründen nicht erforderlich ist. Angesichts der Entwicklungen im Zusammenhang mit der Eurokrise und der daraus sich entwickelnden neuen Finanzkrise ist jedoch zu befürchten, dass aus politischen Gründen der Ruf nach einer Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung lauter werden wird. Dies wäre dann jedoch eher politischem Aktionismus geschuldet als wirtschaftlicher Notwendigkeit. Vor einer solchen Entscheidung wäre es daher sinnvoll, auch die unerwünschten negativen Effekte einer Harmonisierung – vor allem auf die gesamtwirtschaftliche Entwicklung – zu bedenken, um nicht mittelfristig den Weg in eine immer weitere Vereinheitlichung oder alternativ eine Rückkehr zum Status quo beschreiten zu müssen.

5 Zusammenfassung

Steuerwettbewerb ist gut und sinnvoll, solange er in einem ordnungspolitischen Rahmen stattfindet, der Missbrauch verhindert. In der Studie wurde begründet, warum der Steuerwettbewerb unter Staaten keineswegs schädlich ist, sondern im Gegenteil die Wirtschaftskraft aller Staaten positiv beeinflussen kann.

Die theoretischen Grundlagen für die Diskussion um den Steuerwettbewerb finden sich in den Modellen von Tiebout bzw. Mac-Dougall-Kemp. Nach Ansicht von Charles Tiebout kann das Modell des Wettbewerbs auch auf den Wettbewerb zwischen Gebietskörperschaften um mobile Produktionsfaktoren übertragen werden. Die Mobilität der Produktionsfaktoren ist in diesem Ansatz die entscheidende Triebfeder des Wettbewerbs. Gebietskörperschaften haben daher einen Anreiz, die für die Präferenzen der Investoren – im vorliegenden Falle der Unternehmen – optimale Menge an öffentlichen Gütern bereitzustellen. Gelingt den Gebietskörperschaften dies nicht, verlagern die Unternehmen ihren Standort in eine andere, ihren Interessen eher entsprechende Gebietskörperschaft (voting by feet). Im Ergebnis führt die Wanderung der Unternehmen zu einer pareto-effizienten Situation. Dies gilt vor allem auch daher, weil eine ausreichende Menge an alternativen Gebietskörperschaften existiert, die sich jeweils in ihren Angeboten an öffentlichen Gütern voneinander unterscheiden. Zentrale Annahmen des Modells sind die vollkommene Mobilität der Produktionsfaktoren, das Fehlen von Mobilitätskosten, die vollkommene Information über die alternativen Angebote sowie die ausreichende Menge alternativer An-

gebote. Darüber hinaus sind die Gebietskörperschaften an Gewinnmaximierung interessiert und sie können autonom über die Angebote öffentlicher Leistungen entscheiden, die jeweils nur von einer optimalen Anzahl ortsansässiger Unternehmen genutzt werden.

Im Gegensatz zu Tiebout geht Mac-Dougall-Kemp von der Annahme aus, dass der Produktionsfaktor Kapital sehr mobil ist, der Produktionsfaktor Arbeit dagegen immobil. Der Wettbewerb finde daher nur um das Kapital statt, das heißt um die Höhe der Besteuerung des Kapitals. Das Angebot öffentlicher Leistungen sei irrelevant, da diese nur für den Produktionsfaktor Arbeit Einfluss auf die Standortentscheidung habe. Die Gebietskörperschaften konkurrieren lediglich um das Kapital, aus dem Steuereinnahmen generiert werden können, so dass sie die Steuern so niedrig wie möglich halten, um Kapital anzulocken. Da sich aber letztlich alle Gebietskörperschaften durch Steuersenkungen besser stellen wollen, kommt es zu einem gegenseitigen Unterbieten und zu einem Steuersenkungswettlauf (*race to the bottom*). Dieser Effekt wiederum führt zur Verringerung des Steueraufkommens, die nur durch eine Erhöhung der Steuern immobiler Produktionsfaktoren kompensiert werden kann. Reichen die Einnahmen auch dann nicht, können die Staatsausgaben nicht mehr finanziert werden und öffentliche Güter nicht mehr in ausreichender Menge bereitgestellt werden.

Beide Modelle haben die Diskussion um den Steuerwettbewerb erheblich geprägt. Spätestens seit der Osterweiterung der EU konkurrierten immer mehr Staaten um die Ansiedlung von Unternehmen. Der Wettbewerb fand dabei vor allem auch über die Besteuerung statt. Nach Meinung der Wettbewerbsgegner aber sei dieser Wettbewerb nicht fair und verursache wegen des *race to the bottom* letztlich nur einen gesamtwirtschaftlichen Schaden für alle Mitgliedstaaten der EU. Sie fordern daher eine Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung. Dass der Wettbewerb der Gesamtwirtschaft nicht schade, sondern eher nutze, argumentieren die Befürworter des Steuerwettbewerbs. Sie lehnen eine Harmonisierung auch mit Bezug auf das Subsidiaritätsprinzip entschieden ab. Mögliche unerwünschte Auswirkungen des Wettbewerbs seien bereits durch die Regelungen der OECD und der EU ausgeschlossen worden. Ein unfairer Steuerwettbewerb sei daher gar nicht existent.

Die Darstellung der historischen Entwicklung der Steuerpolitik in der EU zeigt, dass schon unmittelbar nach der Gründung der Staatengemeinschaft eine Diskussion um die Harmonisierung der Steuergesetzgebung begann. Diese verstärkte sich im Zuge der wirtschaftlichen Integration. Die aktuelle steuerpolitische Strategie der EU präsentierte die Kommission im Mai 2001. Sie folgt dabei der Prämisse, dass auch die Steuerpolitik dazu beitragen müsse, die grundsätzlichen

politischen Ziele der EU zu unterstützen. Hilfreich dabei sei auch eine stärkere Koordinierung im Bereich der Steuerpolitik. Prioritär sei es, für Personen und Unternehmen steuerliche Probleme im Binnenmarkt zu beseitigen. Dies könne auch im Rahmen neuer Instrumente wie zum Beispiel einer verstärkten Zusammenarbeit geschehen, vor allem, da eine Koordinierung nicht notwendigerweise eine Harmonisierung bedeute.

Die Koordinierung der Unternehmensbesteuerung gehört zu den spezifischen Zielen der Steuerstrategie der EU. Auch sie hat zum Ziel, Hindernisse für Unternehmen zu beseitigen, die für diese die umfassende und volle Nutzung des Binnenmarktes einschränken. So möchte die Kommission vor allem steuerliche Diskriminierung, Doppelbesteuerung, hohe Verwaltungskosten und bürokratische Hindernisse beseitigen, um die Wettbewerbsfähigkeit von in der EU ansässigen Unternehmen zu erhöhen. Ein konkreter Vorschlag seitens der Kommission erfolgte im Mai 2011: Die Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage hat zum Ziel, eine einheitliche Regelung für in der EU tätige Unternehmen zur Berechnung der steuerpflichtigen Unternehmen zu schaffen. So werde für die Unternehmen die Möglichkeit geschaffen, nur noch die Regeln eines Steuersystems anzuwenden, anstatt wie in der derzeitigen Regelung die jeweils unterschiedlichen Regeln der jeweiligen Mitgliedstaaten. Der steuerliche Gewinn eines Konzerns wird im Rahmen der GKKB konsolidiert und anschließend formelbasierend den Konzerngesellschaften in den jeweiligen Mitgliedstaaten zugewiesen. Diese versteuern dann den Gewinn mit dem jeweils national geltenden Steuersatz.

Auch wenn politisch anders als bei vorherigen Vorschlägen der Europäischen Kommission im aktuellen Fall durchaus zu erwarten ist, dass der Vorschlag zur Einführung der GKKB angenommen wird, so wird er in der Wissenschaft doch mehrheitlich abgelehnt. So werden die von der Kommission angekündigten Kosteneinsparungen ebenso angezweifelt wie die Vereinfachung, da letztlich nicht eine Reduzierung der unterschiedlichen Besteuerungsvarianten erfolgt, sondern die in den 27 Mitgliedstaaten bestehenden Steuersysteme sogar noch um ein weiteres – in seiner Ausprägung keineswegs unkompliziertes – System erweitert werden. Auch werden externe Effekte bei der Berechnung der Gewinnanteile erwartet. Darüber hinaus wird die Einführung der GKKB Auswirkungen auf den internationalen Steuerwettbewerb haben, und zwar dahingehend, dass die Mitgliedstaaten vor allem auch über die Zerlegungsformel der Bemessungsgrundlage – und nicht mehr wie bisher transparent nur über den Steuersatz – eher intransparente Anreize zur Standortentscheidung von Unternehmen schaffen. Darüber hinaus muss sogar mit einem „Wettbewerb“ um die am wenigsten genaue Steuerprüfung gerechnet werden. Schließlich ist damit zu

rechnen, dass die Einführung der GKKB nur ein erster Schritt hin zu einer weiteren Harmonisierung auch der direkten Steuern bedeuten würde, was letztlich zu einer völligen Beseitigung des Wettbewerbs beitrüge.

Dass der internationale Steuerwettbewerb nicht zu einem *race to the bottom* führt und die Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten nicht erodieren, kann anhand von empirischen Daten nachgewiesen werden. So sind die Steuereinnahmen in den Mitgliedstaaten der EU in den vergangenen Jahren trotz der Wirtschaftskrise nahezu konstant geblieben. Auch die Staatsquoten sind im Trend eher sogar gestiegen. Trotz des weiterhin bestehenden Steuerwettbewerbs haben die Mitgliedstaaten also weiterhin ausreichende finanzielle Mittel, um Staatsausgaben zu finanzieren. Ein Effekt des Wettbewerbs ist ein Trend zur Senkung der direkten Steuern bei gleichzeitiger Erhöhung der indirekten Steuern.

Zusammenfassend ist daher ein Steuerwettbewerb innerhalb eines geordneten Rahmens auch innerhalb der EU gesamtwirtschaftlich nützlich und trägt letztlich besser zum Erreichen der gesamteuropäischen Ziele bei als eine Harmonisierung. Den im Rahmen der wirtschaftstheoretischen Ansätze des Neoliberalismus geforderten Ordnungsrahmen hat die EU geschaffen, indem sie Regelungen zur Bekämpfung des unregulierten Steuerwettbewerbs beschlossen hat. An diesem Rahmen sollte festgehalten werden, denn er ist ausreichend, um unerwünschte Folgen des Wettbewerbs zu vermeiden. Jede weitere Harmonisierung wird letztlich zu wirtschaftlichem Ausweichverhalten der Mitgliedstaaten führen, da diese sich – wie im Modell von Tiebout dargestellt – letztlich auch wie Wettbewerber untereinander verhalten. Eine Harmonisierung der direkten Besteuerung hätte daher Folgen, die letztlich die Wettbewerbsfähigkeit der gesamten EU eher reduzieren als verbessern würden.

Literatur

Boss, Alfred (2003): Steuerharmonisierung oder Steuerwettbewerb?; Kieler Arbeitspapiere Nr. 1178.

Boss, Alfred (2011): Weder eine Harmonisierung der Besteuerung noch eine Europa-Steuer sind nötig; in: Wirtschaftsdienst 2 (2011), 94 – 97.

Bundesministerium der Finanzen (2011) http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_39848/DE/BMF__Startseite/Service/Downloads/Abt__I/Entwicklung__der__Staatsquote__26012011,templateId=raw,property=publicationFile.pdf; abgerufen am 10.10.11.

Eichel, Hans (2004): Steuerwettbewerb in der EU; in: Bundesministerium der Finanzen (Hg.): Monatsbericht 09.2004, 35 – 38.

Europäische Kommission (2011): Schädlicher Steuerwettbewerb: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/index_de.htm#OECD; abgerufen am 03.08.11.

Europäische Kommission: (2011 b): http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/tax_policy/article_6759_de.html ; abgerufen am 30.08.11.

Europäische Kommission (2011 c): Taxation Trends in the EU; Luxembourg: Publications Office of the European Union.

Europäischer Rat (2011): Schlussfolgerungen; 24./25. März 2011.

Exbrayat, Nelly (2010): Jenseits des Steuerwettbewerbs. Wie Regierungen Staatseinnahmen sichern können; WZB-Mitteilungen, Heft 127, März 2010.

Feld, Lars P. (2000): Steuerwettbewerb und seine Auswirkungen auf Allokation und Distribution: Ein Überblick und eine empirische Analyse für die Schweiz; Tübingen.

Feld, Lars P. (2011): Steuerharmonisierung ist kontraproduktiv für die Bewältigung der Schuldenkrise in Europa; in: Wirtschaftsdienst 2 (2011), 79 – 82.

Frankfurter Allgemeine Zeitung (2011): EU-Kommission will einheitliche Gewinnberechnung; FAZ 17.03.2011.

Fuest, Clemens (2004): Steuerwettbewerb, Standortverlagerungen und die Osterweiterung der Europäischen Union; in: Volkswirtschaftliche Korrespondenz der Adolf-Weber-Stiftung 43, 9, 1 – 12.

Fuest, Clemens (2009): Der Vorschlag der Europäischen Kommission für eine Gemeinsame Konsolidierte Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer; in: Konrad, Kai A./Lohse, Tim (Hg.): Einnahmen- und Steuerpolitik in Europa: Herausforderungen und Chancen; Frankfurt: Lang, 97 – 117.

Fuest, Clemens/Fuest, Winfried (2004): Der Steuerwettbewerb und die Osterweiterung der EU; in: Wirtschaftsdienst, 7, 438 – 442.

Fuest, Winfried (2006): Steuerharmonisierung und Steuerwettbewerb. Zur Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union; iw-Positionen, Köln: Deutscher Instituts-Verlag.

Gammelmin, Cerstin (2011): Der Pakt für den Euro; Süddeutsche Zeitung, 11.03.2011.

Genschel, Philipp (2002): Steuerharmonisierung und Steuerwettbewerb in der Europäischen Union; Frankfurt/New York: Campus.

Glasmeyer, Matthias (2006): Steuerwettbewerb in der Europäischen Union. Eine wirtschaftsethische Perspektive; Bern/Stuttgart/Wien: Haupt.

Groll, Dominik/van Roye, Björn (2011): Price Competitiveness Divergence in the Euro Area: The Level Matters!; Kiel Policy Brief No. 24 March 2011, Kiel: Institut für Weltwirtschaft.

Heiles, Gero (2009): Die Umsatzsteuer in der Europäischen Union: Steuerwettbewerb oder Steuerharmonisierung; Berlin: Pro Business.

Heinemann, Friedrich/Wendt, Carsten (2007): EU-Steuerharmonisierung auf dem Gebiet der Unternehmensbesteuerung – Stand und Perspektiven; in: Integration 1 (30. Jg.), 281 – 291.

Isele, Kathrin (2001): Institutioneller Wettbewerb und neoklassische Modelle; Universität Potsdam: Volkswirtschaftliche Diskussionsbeiträge Nr. 43.

McLure, Charles (1986): Tax Competition: Is What's Good for the Private Goose also Good for the Public Gander?; in: National Tax Journal 39, 341 – 348.

Nöcken, Sandro (2010): Steuerwettbewerb und Freiheit; in: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 29.10.2010.

Oates, Wallace E./Schwab, Robert (1988): Economic Competition among Jurisdictions: Efficiency Enhancing or Distortion Inducing?, in: Journal of Public Economics 35, 333 – 354.

Pitlik, Hans (2005): Folgt die Steuerpolitik in der EU der Logik des Steuerwettbewerbs?; in: Hohenheimer Diskussionsbeiträge 256, Universität Hohenheim: Institut für Volkswirtschaftslehre.

Rat Wirtschafts- und Finanzfragen (1997): Schlussfolgerungen zur Steuerpolitik (98/C 2/01); Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 6.1.98.

Reiterer, Michael (2010): Steuerwettbewerb in der Europäischen Union und in Europa. Steuerwettbewerb: Fluch oder Segen? ZHAW School of Management and Law, Winterthur 25.11.2010.

Seer, Roman (2006): „Unfairer“ und „fairer“ Steuerwettbewerb in der EU; IWB Nr. 7 v. 12.04.2006.

Sinn, Stefan (1992): The Taming of Leviathan: Competition among Governments; in: Constitutional Political Economy, 3, 177 – 198.

Smith, Adam (1999): Der Wohlstand der Nationen: Eine Untersuchung seiner Natur und seiner Ursachen; München: Deutscher Taschenbuch Verlag, 726 f.

Solms, Hermann Otto (2001): So viel Wettbewerb wie möglich, so viel Harmonisierung wie nötig!, in: Gerken, Lüder/Graf Lambsdorff, Otto (Hg.): Ordnungspolitik in der Weltwirtschaft; Baden-Baden: Nomos, 209 – 211.

Spengel, Christoph (2004): Nachtrag: Sollte die Unternehmensbesteuerung innerhalb der EU harmonisiert werden?; in: Ifo-Schnelldienst, 57, 13, 3 – 8.

Stütz, Barbara (2009): Steuerwettbewerb in Europa; Sternenfels: Verlag Wissenschaft und Praxis.

Thielemann, Ulrich (2002): Grundsätze fairen Steuerwettbewerbs – Ein wirtschaftsethisches Plädoyer für einen Steuerleistungswettbewerb; in: Britzelmaier, Bernd/Geberl, Stephan/Kaufmann, Hans-Rüdiger (Hg.): Regulierung oder Deregulierung der Finanzmärkte, Heidelberg: Physica, 113–132.

Tiebout, Charles (1956): A Pure Theory of Local Expenditures; in: The Journal of Political Economy, 64 (5) 416–424.

Wildasin, David E. (2000): Factor mobility and fiscal policy in the EU: Policy issues and analytical approaches; CESifo Working Paper Series 344.

Wildasin, David E. (1988): Nash Equilibria in Models of Fiscal Competition; in: Journal of Public Economics 35, 229–240.

Wirtschaftskammer Österreich (2011): <http://wko.at/statistik/eu/europa-investitionsquoten.pdf>; abgerufen am 10.10.2011.

Über die Autorin:

Dr. Kerstin Brauckhoff ist Politikwissenschaftlerin und war bis Ende 2011 wissenschaftliche Mitarbeiterin am Liberalen Institut der Friedrich-Naumann-Stiftung für die Freiheit. Zuvor arbeitete sie als persönliche Referentin des Ministers der Finanzen Sachsen-Anhalt und war Projektleiterin in der Vertretung des Landes Sachsen-Anhalt bei der Europäischen Union. Sie absolvierte zudem ein Trainee-programm bei der Europäischen Kommission. Sie ist Lehrbeauftragte am Jean-Monnet-Lehrstuhl von Professor Wolfgang Wessels an der Universität Köln und lehrt dort zu den Themen Haushalt der EU, Währungspolitik sowie Steuer- und Finanzpolitik der EU.



Der Ruf nach einer Koordinierung der Steuerpolitik in der Europäischen Union (EU) ist nicht neu. Er wird schon seit Jahren diskutiert. Neu ist aber, dass im Zuge der Eurokrise erstmals über eine konkrete Harmonisierung nachgedacht wird, und zwar über eine Harmonisierung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer. Diese Harmonisierung wäre ein erster Schritt hin zu einer Union, die auch auf dem Gebiet der Steuerpolitik immer mehr Kompetenzen erhält. Sie wäre aber auch eine Einschränkung des bisherigen Systems des Steuerwettbewerbs zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union. Die Studie untersucht die Vor- und Nachteile von Steuerwettbewerb, zeigt die Harmonisierungstendenzen innerhalb der EU auf und diskutiert den aktuellen Vorschlag zur Harmonisierung der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer. Sie zeigt auf, dass Wettbewerb und Freiheit zwei Seiten derselben Medaille sind und dass dies auch für den Steuerwettbewerb zwischen den Staaten gilt.