

Zur Gewinnsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften

Ein internationaler Vergleich auf der Grundlage
faktischer Steuerzahlungen

Ein Forschungsprojekt der Hans-Böckler-Stiftung

Gerd Grözinger

Discussion Paper Nr. 13, ISSN 1618-0798

Der Autor:

Prof. Dr. Gerd Grözinger, Volkswirt und Soziologe, Zentrum für Bildungsforschung der Universität Flensburg, groezing@uni-flensburg.de

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung der Universität Flensburg unzulässig. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

**Universität Flensburg
Internationales Institut für Management**

Discussion Paper Nr. 13, ISSN 1618-0798
Flensburg im September 2006

Kontaktadresse

Universität Flensburg
Internationales Institut für Management
Zentrales Institutssekretariat
Munketoft 3b; 24937 Flensburg
E-Mail: zis-iim@uni-flensburg.de
<http://www.uni-flensburg.de/iim/>

1) Zusammenfassung

In Deutschland sind die Steuersätze auf Gewinne von Kapitalgesellschaften ebenso auf einem historischen Tiefstand wie die Einnahmen aus dieser Größe. Dies wird zumeist mit dem Druck der Globalisierung erklärt, die gegenüber mobilem Kapital keinen nationalen Spielraum mehr zulasse. Zugleich wird häufig noch behauptet, dass Kapitalgesellschaften in Deutschland nicht die Bedeutung wie in anderen Ländern haben, also die Steuereinnahmen auch strukturell geringer sein müssen.

In dieser Arbeit werden beide Fragen einer empirischen Überprüfung unterzogen. Dazu besteht Anlass, denn im Durchschnitt der OECD- wie EU-Länder nehmen die Steuereinnahmen auf Gewinne (als Anteil am BIP) trendmäßig zu, während sie in Deutschland dagegen seit Mitte der achtziger Jahre stark abfallen und mittlerweile sogar die internationale Untergrenze darstellen.

Um beiden genannten Einwänden Rechnung zu tragen, wird auf der Basis der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung der Anteil der Gewinne von Kapitalgesellschaften am BIP auf einen Einheitswert normiert. Für die anderen Kernländer der EU zeigt sich dann trotz dieser Korrektur über die Zeit ein faktischer Anstieg bzw. eine Konstanz der Einnahmen, und auch ein in der Regel erheblich höheres Niveau als in Deutschland, das hier weiter eine Ausnahme darstellt.

Die neuen Mitgliedsländer der EU zeigen aber eine Tendenz nach unten, was auf die bevorstehende Gefahr einer künftig stärkeren Ausnutzung von Steuerkonkurrenz hindeutet. Da eine dadurch angebrachte Harmonisierung sowohl von Steuersätzen wie der Bemessungsgrundlagen als sehr unwahrscheinlich einzuschätzen ist, wird stattdessen eine bindende Output-Vorschrift vorgeschlagen. Unter einer solchen Regel hätten EU-Staaten unter Berücksichtigung des Anteils der Gewinne von Kapitalgesellschaften am Sozialprodukt eine bestimmte Einnahmehöhe aus Steuern daraus nachzuweisen.

2) Gliederung

1) Zusammenfassung	1
2) Gliederung	3
3) Einführung	5
4) Gibt es eine sich durchsetzende internationale Steuerkonkurrenz?	8
5) Trend der faktischen Steuereinnahmen in den Ländern der OECD und Deutschlands relative Position darin	10
6) Einflüsse auf faktische Steuereinnahmen: der empirische Ansatz	13
7) Korrigierte faktische Steuereinnahmen: Absenkung durch Globalisierungsdruck?	19
a) EU15	21
b) Andere Europäische Länder außerhalb der EU	28
c) EU-Beitrittsländer	29
d) Außereuropäische OECD-Mitglieder	31
e) Fazit	34
8) Korrigierte faktische Steuereinnahmen: Deutschland im internationalen Vergleich	34
a) Einzeldarstellungen für die Jahre 1991 - 2002	35
b) Fazit	41
9) Wirtschaftspolitische Schlussfolgerungen	42
10) Anhang: Tabelle	45
11) Literatur	60

3) Einführung¹

Die Unternehmensbesteuerung bleibt ein politisches Dauerthema in Deutschland. So wird im Sommer 2006 von der großen Koalition gerade die nächste Runde der Entlastung eingeleitet, trotz weiter bestehender öffentlicher Armut vor allem im Investitionsbereich, zusätzlich anstehender Mehrausgaben in Gesundheit und Bildung, sowie ständiger Überschreitungsgefahr der europäischen Verschuldungsgrenze. Dieser aktuelle Versuch einer erneuten Steuerminderung ist erklärungsbedürftig, hat doch bereits die rot-grüne Vorläuferkoalition unter aktiver Beteiligung der Opposition die Steuersätze wie auch die relativen Einnahmen daraus auf historische Tiefststände gebracht.

Woher nur rührt dieser seit langem zu beobachtende seltsame Drang nach Steuersenkungen? Ist er tatsächlich eine notwendige Reaktion auf einzelstaatlich unbeeinflussbare internationale Veränderungen? Oder kann es nicht vielleicht doch sein, dass hier ein wenig sinnvolles Handeln aufgrund einer fehlerhaften Analyse vorliegt, weil nämlich einige grundlegende Informationen - aus welchen Gründen auch immer - von Politik, Verwaltung und Öffentlichkeit nicht zur Kenntnis genommen wurden?

Im Folgenden wird es um eine Sichtweise gehen, die bisher in der wissenschaftlichen wie politischen Diskussion eine weniger gewichtige Rolle gespielt hat als ihr eigentlich gebührt: die der faktischen Einnahmen aus Unternehmenssteuern. Methodischer Hintergrund der Wahl dieses Gesichtspunktes ist die Überlegung, dass bei einem internationalen Vergleich immer beides zu berücksichtigen ist: sowohl die nominalen Steuersätze auf den ausgewiesenen Gewinn wie die Prinzipien und die Anwendungspraxis bei den Bemessungsgrundlagen, die erst die Höhe dieses Gewinns festlegen.

In den realen Steuerzahlungen wird das Zusammenwirken dieser zwei als gleich bedeutend anzusehenden Einflüsse in einem einzigen kondensierten Ergebnis deutlich. Wegen der dadurch erzeugten Informationsdichte nimmt sowohl für eine internationale Vergleichsanalyse wie für eine Betrachtung der zeitlichen Entwicklung die Angabe der Einnahmen eine besonders wichtige Rolle ein. Dies ist damit ganz ähnlich wie bei der Einschätzung einer Versicherung, wo zwei unterschiedliche Informationen, nämlich einmal die Wahrscheinlichkeit des Eintretens eines Schadens und zum Anderen die Höhe dieses Schadens, in der zu zahlenden Versicherungsprämie in einer einzigen aussagekräftigen Größe zusammengeführt sind. Würde dort zur Bestimmung der ‚Versicherungslast‘ eines Unter-

¹ Für Hinweise und kritische Kommentare bedanke ich mich bei Stefan Bach, Margit Schratzenstaller, Achim Truger.

nehmens dagegen nur eine der beiden Dimensionen betrachtet, müsste die Analyse als unvollständig und damit als fehlerhaft zurückgewiesen werden.²

Im Prinzip ist die Bedeutung der Einbeziehung der Bemessungsgrundlage auch für die ‚Steuerlast‘ zwar in der Literatur unbestritten. Aber in der Praxis wird erstaunlich oft davon Abstand genommen.³ Nicht nur in populären Medien sind internationale Hitlisten ausschließlich auf nominalen Steuersätzen beruhend zu finden. Auch vielzitierte Berechnungen wie etwas die des ZEW nähern sich der Integration der Bemessungsgrundlagen nur sehr zögerlich an. Dies hat sicher vor allem auch mit der ausgesprochen komplexen⁴ Problematik zu tun. Es lässt sich hier weniger verallgemeinerbares Wissen finden, sondern vieles bleibt von den konkreten Strategien der Unternehmen abhängig, ob sie etwa Auslandstöchter besitzen, Betriebspensionen zahlen, Maschinen und Gebäude kaufen oder diese leasen etc. Daraus können sich bei gleicher Ertragskraft schon in Deutschland ganz unterschiedliche Gewinndefinitionen und Gewinnsteuerverpflichtungen ergeben, und bei einem internationalen Vergleich multipliziert sich die Vielfältigkeit noch weiter.⁵

Statt nun auf einer solchen Input-orientierten Grundlage wenig Eindeutiges in vielen Fallvarianten zusammen zu stellen, kann mit der Output-Betrachtung methodisch auf eine robustere Alternative zurückgegriffen werden. Dabei wird es als irrelevant angesehen, wie eine Gewinnbeeinflussung zustande kam, ob über niedrige Sätze oder besondere Abschreibungsbedingungen, Verlustvorträge, dem Ausnutzen günstiger Gesetzeslagen bei profitablen Auslandsbeteiligungen o.ä. Entscheidend ist allein, dass es einen realen Einfluss auf die Steuerpflichtigkeit hatte. In der Terminologie der Steuervergleichsliteratur wird es also im Folgenden um ‚faktische‘ Indikatoren gehen (statt ‚fiktiver‘), und darin wieder um ‚makroökonomische‘ (statt ‚mikroökonomischer‘).⁶

Generell gilt, dass faktische Einnahmen immer unterhalb der fiktiven, also formal möglichen liegen, weil „die Zensiten Steuern (illegal) hinterziehen, die Zensiten legale Sachverhaltsgestaltungen unterschiedlich intensiv nutzen und die Steuerverwaltungen bei der Steu-

² „With respect to its impact on the incentive to invest, though, it is well-known that the statutory rate is a woefully inadequate measure.“ (Slemrod 2004: 1176)

³ „Insgesamt fällt damit auf, dass sich das Gros der finanzwissenschaftlichen Literatur zum Steuerwettbewerb nur mit einem engen Ausschnitt des Phänomens Steuerwettbewerb beschäftigt, während es den Fragen selektiver Steuervergünstigungen und der Definition der Steuerbasis zu wenig Beachtung schenkt.“ (Institut „Finanzen und Steuern“ e.V 2004: 15)

⁴ „In all countries, the definition of the corporate tax base is extremely complex... It is not feasible to present a measure that reflects all of this factors.“ (Devereux/Griffith/Klemm 2002: 457)

⁵ Die erste große internationale Vergleichsuntersuchung der OECD (OECD 1991) nutzte etwa zwölf verschiedene Fälle pro unterstellter Inflationsrate. Schon damals ist Deutschland übrigens für typische Verhältnisse als Land mit eher einer Niedrigbelastung dargestellt worden. Es ist bezeichnend, dass der empirische Teil dieser Analyse in der deutschsprachigen Literatur fast vollständig ignoriert wurde.

⁶ Schratzenstaller 2004

ererhebung einen Ermessensspielraum haben, und ein gewisses ‚Trägheitsmoment‘ oder Korruption dazu führen, dass nicht alle steuerbaren Einkünfte tatsächlich besteuert werden.“⁷ Und die OECD schreibt dazu „The share of the corporation income tax in total tax revenues shows a considerable spread ... Apart from the spread in statutory rates of the corporate rates of the corporate income tax, these differences are at least partly explained by institutional factors, - the degree to which firms in a country are incorporated, taxation of oil revenues – and the erosion of the corporate income tax base, fore example as a consequence of generous depreciation schemes, and other instruments to postpone the taxation of earned profits.“⁸

Unter diesem methodischen Gesichtspunkt der realen Steuereinnahmen bei Berücksichtigung solcher ‚institutionellen Faktoren‘ lassen sich zwei Fragestellungen der aktuellen Diskussion überprüfen, die im Folgenden behandelt werden sollen:

- Gibt es durch die Globalisierung einen allgemeinen Trend relativ sinkender Gewinnsteuereinnahmen?
- Wie stellt sich die Situation der Gewinnsteuereinnahmen in Deutschland im internationalen Vergleich dar?

Zur Klärung der beiden Probleme wird zuerst ausgewählte aktuelle Literatur zur trendmäßigen Entwicklung sowie zur deutschen Situation kurz dargestellt, im nächsten Abschnitt der eigene empirische Ansatz ausgeführt, und dieser anschließend in seinen Ergebnissen vorgestellt. Eine Schlussüberlegung sucht schließlich nach politischen Lehren aus dem Vorgefundenen.

Einige weitere methodische Vorbemerkungen sind angebracht. Es wird hier nur um Gewinnsteuern von Kapitalgesellschaften gehen. Damit geht erstens ein Verzicht auf die Betrachtung der Situation bei Selbständigen und Personengesellschaften einher, und es unterbleibt zweitens auch eine Ausweitung der Analyse auf die Eigentümerebene bei Kapitalgesellschaften. Beides Mal stellt sich die statistische Lage gerade für internationale Vergleiche als zu schwierig bzw. zu umfangreich voraus. Drittens können Aussagen über eine eventuell unterschiedliche Situation für verschiedene Gruppen von Kapitalgesellschaften, z. B. große und kleine, mobile und immobile, nicht gemacht werden, da auch dies den Rahmen der Untersuchung sprengen würde. Schließlich wird es viertens auch nur um die Gewinnsteuern im engeren Sinne gehen, also ohne Berücksichtigung etwaiger Vermögens-

⁷ Müller 2004: 58

⁸ OECD 2004b: 21

steuern.⁹ Die Beschränkungen erlauben dennoch fundierte Aussagen. Denn die Besteuerung des Gewinns von Kapitalgesellschaften bildet die Leitgröße der modernen Steuerdiskussion im Einkommensbereich, an deren Veränderung sich die anderen Vorschläge orientieren.¹⁰

4) Gibt es eine sich durchsetzende internationale Steuerkonkurrenz?

Dass es eine starke Senkungstendenz im Bereich der nominalen Steuersätze gibt, ist in der Literatur unbestritten. So lagen die Sätze der industrialisierten Länder in den frühen Achtziger Jahren bei durchschnittlich 48%, und Ende der Neunziger bei nur noch 35%.¹¹ Der Trend setzt sich bis in die Gegenwart fort. Allein in den zwei Jahren von 2003 auf 2005 sind etwa im Einflussbereich der Europäischen Union weitere zahlreiche Senkungsaktivitäten bei den Steuersätzen zu verzeichnen. Bei der EU15 - den langjährigen Mitgliedsländern vor der Erweiterung in 2004 - betrifft dies Deutschland, Österreich, und vermutlich kommt noch Finnland hinzu, bei den Beitrittsländern und -kandidaten sind es Bulgarien, Lettland, Polen, Slowakei, Tschechien und Ungarn.¹² Auf der Basis solcher Daten kommen wirtschaftswissenschaftliche Analysen deshalb gerne zu dem Ergebnis, die Globalisierung vermindere den Umverteilungsspielraum auf nationaler Ebene, da die Besteuerung des mobileren Faktors Kapital gegenüber der Arbeit zunehmend schwieriger werde.¹³

Aber Senkungen von Steuersätzen müssen dann nicht zu einer Abnahme von Steuereinnahmen führen, wenn sie mit einer Erweiterung der Bemessungsgrundlage einher gehen. Tatsächlich gab es häufig den Versuch, die entsprechenden Reformen ‚aufkommensneutral‘ zu gestalten. Eine Untersuchung, die sich alleine auf die Abschreibungsbestimmungen für Sachanlagen konzentriert, stellte etwa fest, dass zwischen 1982 und 2001 von 16 Ländern nur ein einziges die Bedingungen für Unternehmen verbesserten, dagegen zehn sie verschlechterten.¹⁴

⁹ Um eventuellen Missverständnissen vorzubeugen: die deutschen Einnahmen aus Vermögenssteuern sind dabei weit unterdurchschnittlich. In 2002 betragen sie 0,8% gegenüber 1,9% im OECD-Durchschnitt (*OECD* 2004b: 78)

¹⁰ Es gibt in Deutschland eine sehr enge Verbindung, indem der Satz der als Abschlag auf die Einkommensteuer interpretierten Körperschaftsteuer von dessen Höchstsatz nicht zu weit auseinanderfallen durfte, die Senkung des einen also seit 1977 mit einer Senkung des anderen einher ging (*Ganghof* 2004: 19). Allerdings gilt: „Im internationalen Vergleich war diese Fixierung auf die Angleichung von Körperschaftsteuersatz und Spitzensatz der Einkommensteuer ganz und gar ungewöhnlich.“ (*Ganghof* 2004: 70). Wenn auch vielleicht abgeschwächt, besteht aber eine solche Ankoppelung auch international: „Across countries there is indeed a strong association between the top individual rate and the top statutory corporate rate.“ (*Slemrod* 2004: 1183)

¹¹ *Devereux/Griffith/Klemm* 2002: 451

¹² *Schatzenstaller* 2004: 45

¹³ Z. B. *Gottschalk/Peters/Schuler* 2004

¹⁴ *Devereux/Griffith/Klemm* 2002: 460

Warum diese breite finanzpolitische Bewegung - Steuersatzsenkungen in Kombination mit Bemessungsgrundlagenverbreiterung - genau so stattfand, ist nach der theoretischen Literatur durchaus unklar. Erklärungsmodelle thematisieren etwa den Versuch, dadurch die Spielräume falscher Verrechnungspreise in miteinander verbundenen Unternehmen einzuschränken, oder mobiles Kapital anzuziehen bzw. die Bedingungen für ausländische Investoren zu verbessern, oder auch die besonders profitablen Firmen, die von der Politik vielleicht als langfristig erfolgreicher angesehen werden, zu Lasten der schlechter verdienenden zu stärken.¹⁵ Und tatsächlich fand sich auch eine solche empirische Beziehung zumindest im Fall ausländischen Kapitals. Nach Gorter und Parikh ergibt sich eine Zunahme der Direktinvestitionen im Europäischen Raum dann, wenn die Kapitalsteuerbelastung sinkt.¹⁶ Allerdings nutzen die Autoren eine Unternehmensdatenbasis, die Differenzen in der Gestaltung der Bemessungsgrundlage nicht ausreichend widerspiegelt.

Jedoch ist die hier unterstellte Kombination einer niedrigen nationalen Steuerbelastung und dadurch angelockte, steuerlich kaum belastete multinationale Unternehmen weniger eindeutig als es erscheinen mag. So haben etwa ebenfalls auf der Basis eines großen europäischen Unternehmensdatensatzes Huizinga und Nicodème den Zusammenhang zwischen der Steuerbelastung (hier: Steuern in Relation zum Unternehmensvermögen, den ‚Assets‘) und dem Anteil ausländischer Eigner untersucht.¹⁷ Es ergab sich paradoxer Weise eine positive statt einer zu erwartenden negativen Beziehung. Das Ergebnis ist aber auch deshalb schwer zu deuten, da über Abschreibungen der Wert der Assets selbst wieder das Ergebnis einer steuergestaltenden Politik sind, und die zu erklärende Variable vielleicht nicht sehr zuverlässig ist. Eine andere Erklärungsmöglichkeit liegt darin, dass gerade ausländische Eigner in Ländern mit einer hohen Steuerbelastung ihre internationalen Steuervermeidungsstrategien über verbundene Firmen einsetzen können. Tatsächlich fanden die Autoren auch solche Hinweise, und zwar dergestalt, dass nationale Indikatoren eines laxeren Rechtsverständnisses Fremdeigentümerraten anhoben.

Das Absenken der Steuersätze und die Ausweitung der Bemessungsgrundlage stellen also gegenläufige Entwicklungen mit theoretisch offenem Gesamtergebnis dar. Damit wird es zu einer empirischen Frage: haben die westlichen Länder und hat Deutschland speziell dadurch am Ende mehr oder weniger Gewinnsteuern eingenommen? Dieser Dimension soll im nächsten Abschnitt nachgegangen werden.

¹⁵ *Devereux/Griffith/Klemm* 2002: 481

¹⁶ *Gorter/Parikh* 2003

¹⁷ *Huizinga/Nicodème* 2003

5) Trend der faktischen Steuereinnahmen in den Ländern der OECD und Deutschlands relative Position darin

Für praktisch alle vergleichenden ökonomische und soziale Daten zur Situation in der entwickelten westlichen Welt hat sich die OECD als die beste Quelle heraus gestellt. Das gilt auch für die Steuerdimension. Faktische Gewinnsteuereinnahmen werden von der OECD nach einheitlichen Kriterien einmal als Prozent aller Steuern und Abgaben, und einmal als Prozent des Bruttoinlandsprodukts zu Marktpreisen (BIP) berechnet und in den regelmäßig erscheinenden ‚Revenue Statistics‘ veröffentlicht.

Von den beiden angeführten Indikatoren ist die Relation der Gewinnsteuereinnahmen zum BIP für eine Analyse vorzuziehen, da in den OECD-Mitgliedsländern sehr unterschiedliche Staatsumfänge bzw. Abgabequoten bestehen. Es bleibt aber als Zusatzinformation festzuhalten, dass in den industrialisierten Ländern im Durchschnitt die Staatsquote langfristig steigt, was sich mit höheren Ansprüchen an öffentliche Leistungen erklärt. Wenn nun die Einnahmen aus einer Steuerart - z. B. der Gewinnbelastung von Kapitalgesellschaften - dagegen fallen, konstant bleiben oder auch nur weniger stark mitsteigen, sinkt der relative Beitrag dieses Sektors zur Staatsfinanzierung. Für die OECD insgesamt gilt jedenfalls, dass dieser relative Beitrag tatsächlich seit 1965 geringer wurde.¹⁸ Dies sollte bei den weiteren Überlegungen, die nur die Relation Gewinnsteuern zum BIP betrachtet, nicht völlig vergessen werden.

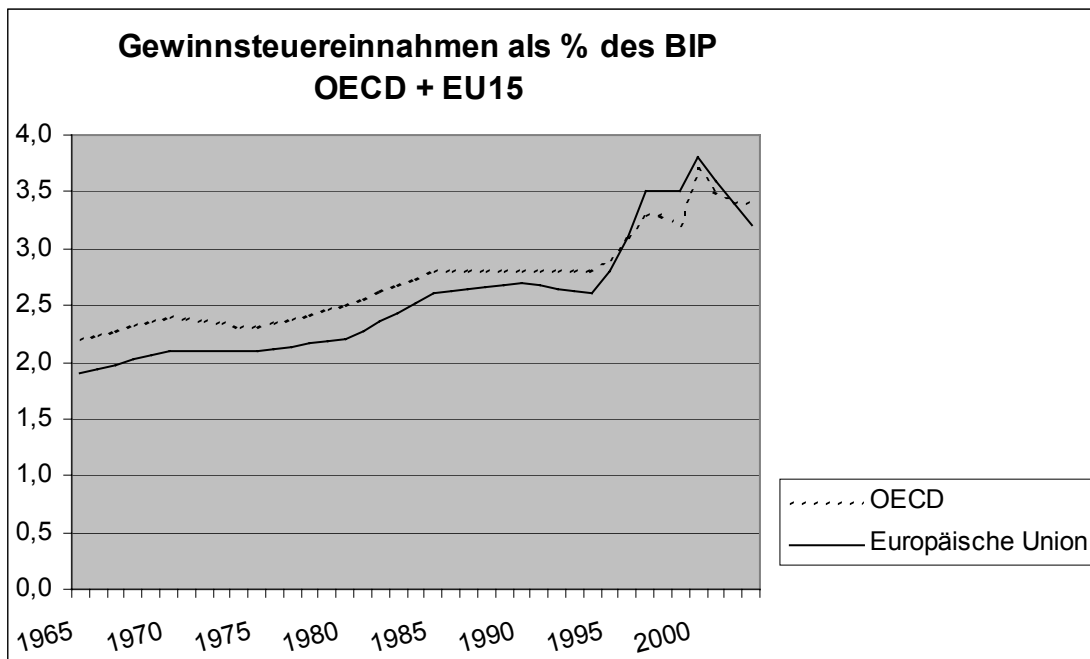
In der aktuellen Edition der ‚Revenue Statistics‘ gibt es eine kleine methodische Änderung zu früheren Ausgaben. Es werden zum ersten Mal für fast alle Länder nicht die Kasseneinnahmen genutzt, sondern die Einnahmen dem Jahr zugeschrieben, wo sie als Zahlungsverpflichtungen entstanden.¹⁹ Das erhöht die prinzipielle Vergleichbarkeit mit den nationalen Angaben, führt aber meist nur zu geringen Revisionen. In der gedruckten Version sind die Angaben ab 1965 in Fünfjahresabständen veröffentlicht, plus den jährlichen Zahlen für 2000-2002/2003. Die CD-Rom-Ausgabe enthält dagegen alle Jahresangaben. Auf sie wird im Folgenden zurück gegriffen.

Die Entwicklung dieser Einnahmen als Relation zum BIP zeigt nun ein recht interessantes, da doch vermutlich für viele sehr überraschendes Bild: sie verlaufen zwar in Schwankungen, steigen für die Mitgliederstaaten insgesamt aber im Zeitverlauf doch erheblich an. Im

¹⁸ *Devereux/Griffith/Klemm* 2002: 473

¹⁹ *OECD* 2004b: 29ff

unten stehenden Schaubild werden die Angaben für die OECD²⁰ und die langjährigen Mitgliedsländer der Europäischen Union (EU15) als ungewichtete Durchschnitte dargestellt.



Lagen 1965 und 1975 die Einnahmen für die OECD noch bei 2,2% des BIP, stiegen sie 1985 auf 2,7%, 1995 auf 2,8% und betragen im zuletzt ausgezählten Jahr 2003 sogar 3,4%. Bei der EU15 ist das Bild ähnlich, ein Anstieg von 1,9% auf zuletzt 3,2%. Das widerspricht sehr der üblichen These einer zunehmend schwierigeren Besteuerungsmöglichkeit international mobilen Kapitals. Trotzdem haben nur wenige Autoren bisher die Daten der OECD über insgesamt trendmäßig zunehmende Einnahmen aus Gewinnsteuern der Kapitalgesellschaften zur Kenntnis genommen.²¹

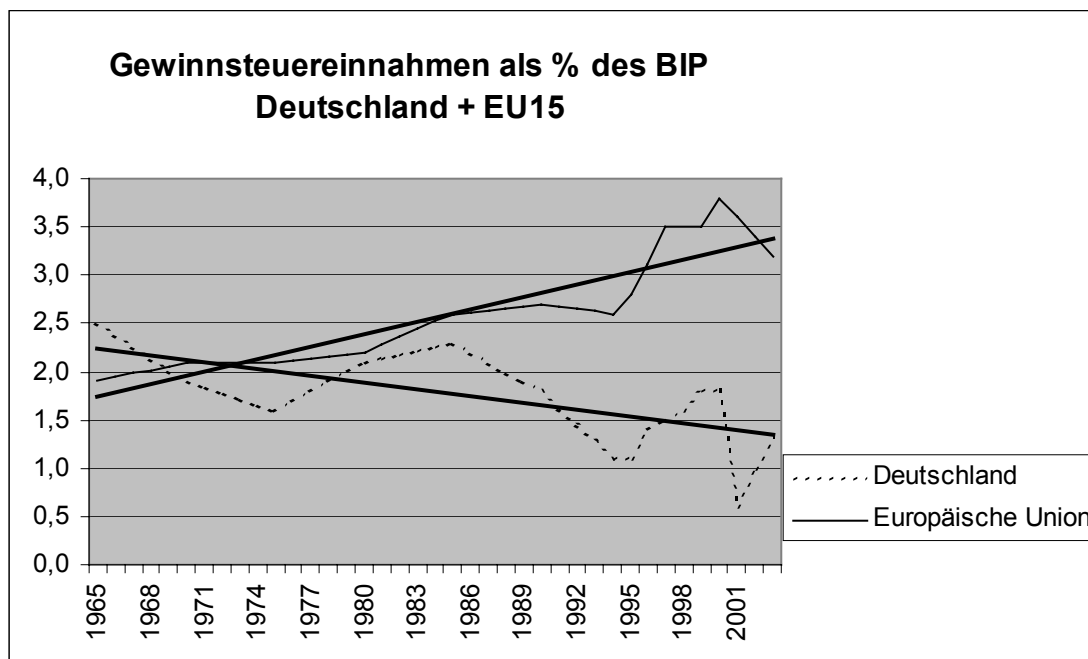
Allerdings soll auch nicht verschwiegen werden, dass der Anteil der Steuern auf Unternehmensgewinne an den Staatseinnahmen - der andere zentrale OECD-Indikator - zwar auch etwas zunahm, aber geringer. Da ein großer Anteil staatlicher Ausgaben aus Sozialversicherungsleistungen besteht, die eher Versicherungscharakter für Arbeitnehmer haben denn genuine öffentliche Güter darstellen, muss dieses Auseinanderfallen nicht unbedingt als problematisch interpretiert werden oder als Zeichen für einen Globalisierungsdruck. Es

²⁰ Die OECD rechnet die Steuereinnahmen auch für später beigetretene Mitglieder zurück. Ehemalig sozialistische Staaten sind aber erst ab Ende der achtziger bzw. zu Beginn der neunziger Jahre integriert, ebenso gelten erst ab 1991 die Angaben analog auch für Gesamtdeutschland. Der vollständige Datensatz enthält die amerikanischen Länder Kanada, Mexiko, die Vereinigten Staaten, die asiatisch-ozeanischen Mitglieder Australien, Japan, Südkorea, Neuseeland, die europäischen Länder Österreich, Belgien, Tschechien, Dänemark, Finnland, Frankreich, Deutschland, Griechenland, Ungarn, Island, Irland, Italien, Luxemburg, Niederlande, Norwegen, Polen, Portugal, Slowakei, Spanien, Schweden, Schweiz, Türkei, das Vereinigte Königreich.

²¹ Zu den Ausnahmen gehören *Hobson 2003, Wagschal 2003, Basinger/Hallerberg 2004* und neuerdings auch *Füst 2006*

kann einfach damit zu tun haben, dass in den letzten knapp vier Dekaden die Nachfrage nach solchen Sozialversicherungsleistungen viel stärker als bei den genuin staatlichen Leistungen gestiegen ist, und deshalb die Abgabentwicklung die der Steuern zu Recht übertrifft.

Der Eindruck einer in vielen Staaten gerade auch in den letzten Jahren reichlich sprudelnden Einnahmequelle der Gewinnsteuer trifft nicht überall zu. Die wohl auffälligste Ausnahme ist die Situation in Deutschland. Das nächste Schaubild zeigt: zu Beginn der Statistik lagen die Einnahmen hier noch über dem zu Vergleichszwecken angeführten ungewichteten Durchschnitt der EU15, um aber nach 1985 bereits abzufallen und heute einen der international niedrigsten Werte einzunehmen. Nur das kleine Island weist manchmal noch eine so geringe Einnahmenrelation auf. Um diese auffällige Gegenentwicklung zu verdeutlichen, sind hier auch noch die beiden linearen Trendlinien eingezeichnet.



Ein solcher langer Blick in die Vergangenheit ist nützlich, da er der Standardauffassung vieler Ökonomen, Deutschland habe schon immer wegen der angeblich geringen Bedeutung von Kapitalgesellschaften strukturell wenig Gewinnsteuern eingenommen, widerspricht.²² Als ein wichtiger Bestandteil an Erklärung für die deutsche Sonderentwicklung

²² Z.B.: "... dass in der Bundesrepublik – anders als in den übrigen europäischen Staaten – mehr als vier Fünftel aller Unternehmen in der Rechtsform des Einzelunternehmens oder der Personengesellschaft formiert, während hingegen im Ausland die Rechtsform der Körperschaftsteuern zahlenden Kapitalgesellschaft dominiert." (Füst 2006: 19). Einen

ab der Mitte der achtziger Jahre kann dagegen gelten, dass die ‚Große Steuerreform‘ der Regierung Kohl von 1985 mit den drei Schritten 1986, 1988 und 1990 zwar die Sätze senkte, aber im Unterschied zu anderen Ländern nicht die Bemessungsgrundlage verbreiterte, sondern im Gegenteil teilweise sogar die Abschreibungsbedingungen verbesserte.²³ Ein anderer, damit zusammen hängender zentraler Grund für den Rückgang der Gewinnsteuern in Deutschland dürften weitere rechtliche Veränderungen sein, die etwa bei der Position der ‚übrigen Aufwendungen‘ seit 1986 zu einem sprunghaften Anstieg dieser steuermindernden Größe geführt haben.²⁴ Dies korrespondiert exakt mit dem zu beobachtenden Abfall der staatlichen Einnahmen. Und die Regierung Schröder hat mit ihrer Steuerreform bekanntlich diese Politik der Bemessungsgrundlagenreduzierung nahtlos weiterverfolgt, was dann zu der Kulmination in dem Desaster von 2001 führte, wo die Körperschaftsteuereinnahmen sogar negativ wurden.

Das sind Erklärungen aufgrund rechtlicher Veränderungen, also staatlicher Einflussmaßnahmen. Bis hin zur Europäischen Kommission hatte sich dagegen noch Anfang des neuen Jahrtausends die alternative Auffassung gehalten, dass die schon etwas länger beobachtbaren außerordentlich niedrigen Einnahmen Deutschlands von Steuern auf Gewinne der Kapitalgesellschaften nicht ein Ergebnis politischen Willens sondern nur ein Ausdruck des geringen Anteils solcher Gesellschaften sind.²⁵ Wie weiter unten aber gezeigt werden soll, ist diese These so nicht zutreffend.

6) Einflüsse auf faktische Steuereinnahmen: der empirische Ansatz

Die langfristige internationale Zunahme der Einnahmen aus Gewinnsteuern trotz einer als erhöht wahrgenommenen Steuerkonkurrenz hat in der wirtschaftswissenschaftlichen Diskussion wie in der Öffentlichkeit erstaunlich wenig Resonanz gefunden. Erst in neuerer Zeit werden die Daten häufiger zitiert, und nach Erklärungen dafür gesucht. Neben den eigenen Arbeiten des Autors²⁶ verweist nun Sorensen ebenfalls darauf, dass diese Entwicklung auch mit einer Erhöhung der Gewinnquote oder einer Zunahme des Anteils der Kapi-

empirischen Beleg für die ausländische Situation sucht man dabei immer vergebens. Dabei hätte schon der Umsatzanteil der Kapitalgesellschaften in Deutschland stutzig machen müssen. Er liegt seit längerem über 50% (Grözinger 2000).

²³ Ganghof 2004: 67ff

²⁴ Görzig/Schmidt-Faber 2001: 14f

²⁵ „The relative low effective corporate tax rate of German companies can be explained by the fact that a large number of companies (85%) do not pay corporate taxes. Their profits fall instead under the personal tax code and are taxed at owners' personal income taxes.“ (Nicodème 2001: 7)

²⁶ Grözinger 2000, Grözinger 2004

talgesellschaften an der Wertschöpfung erklärt werden kann.²⁷ Ähnlich argumentieren Griffith und Klemm.²⁸ Boss dagegen akzeptiert zwar die zweite Möglichkeit als denkbar, ist aber gegenüber der ersten Erklärungsdimension skeptisch.²⁹ Für das United Kingdom schließlich haben Devereux et al. Eine Untersuchung vorgelegt, die weniger eine Ausweitung des Anteils der Kapitalgesellschaften denn einen Bedeutungsanstieg des gewinnstarken Finanzsektors darin thematisiert.³⁰

Auf einen internationalen Vergleich zielende empirische Belege sind dazu jedoch bisher noch nicht präsentiert worden. Dies geschieht hier zum ersten Mal. Basisgröße der im Folgenden vorgestellten Berechnungen soll also das Verhältnis der Einnahmen aus Gewinnsteuern von Kapitalgesellschaften zum BIP (oder in der englischen Version: GDP) sein, ergänzt um Informationen über die Gewinne von Kapitalgesellschaften. Es ist deshalb angebracht, die Angemessenheit dieser drei Kategorien für die hier interessierenden Fragen zunächst kurz zu diskutieren.

Der Nenner der Zentralrelation, das BIP aus dem Rechenwerk der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR), gilt als der zentrale Leistungsindikator für internationale Vergleiche, tauglich auch für völkerrechtlich bindende Abkommen. Eines der großen Vorteile des BIP ist, dass seine Berechnungsweise als recht solide gelten kann. Indem diese Gesamtrechnung sowohl als Entstehungs- wie Verwendungs- und Verteilungsrechnung durchgeführt werden kann, bestehen Kontroll- und Korrekturmöglichkeiten bei Datenunbestimmtheiten. Es herrscht also das Prinzip der „fundierten Schätzung“.³¹ Das BIP stellt deshalb z. B. auch die Basis für die Kriterien des ‚Europäischen Stabilitäts- und Wachstumspakts‘ dar.

Methodisch sind darin natürlich noch die Abschreibungen und der Staatseinfluss enthalten. Es ist aber guter internationaler Brauch, hier nicht auf die Ebene des Volkseinkommens oder ähnlicher bereinigter Größen zu gehen, da deren Berechnungen noch zu sehr von nationalen Traditionen bestimmt und damit einem internationalen Vergleich weniger zugänglich ist. Die OECD stellt das BIP detailliert in seinen ‚National Accounts‘ dar. Diese reichen in der neuesten Ausgabe von 1991 – 2002, bei der CD-ROM sogar häufig bis 1970 zurück.³² Das GDP kann hier aus Table 1, Position 27 entnommen werden.

²⁷ Sorensen 2002

²⁸ Griffith/Klemm 2004

²⁹ Boss 2003

³⁰ Devereux/Griffith/Klemm 2004

³¹ von der Lippe 2003: 1

³² OECD 2004a

Auch bei den Einnahmen aus Gewinnsteuern ist die statistische Lage als gut zu bewerten. Die OECD bemüht sich sehr intensiv um die internationale Vergleichbarkeit. Alle relevanten Größen - also auch z. B. einschließlich der für Deutschland im Umfang bedeutsamen Gewerbesteuer - sind in den Berechnungen der ‚Revenue Statistics‘ enthalten. Sie werden als Position 1200, ‚Taxes on corporate income‘ rapportiert.³³ Natürlich gibt es bei internationalen Untersuchungen immer einige Abgrenzungsschwierigkeiten. Im Steuerbereich gilt dies vor allem für den Bereich der ‚Non-wastable tax credits‘, wenn also geklärt werden muss, wie eine Steuerpflicht und eine Freistellung von einer Steuerzahlung durch einen Subventionsbetrag miteinander verrechnet werden sollen.³⁴ Aber im Unternehmenssteuersektor sind die möglichen faktischen Verzerrungen ganz gering. Für Deutschland z. B. sind nur etwa 1,5 Mrd. € steuerliche Erleichterungen für Investitionssubventionen in den Neuen Ländern strittig, eine mit weniger als 0,1% des BIP für diese Analyse vernachlässigbare Größe.³⁵ Bei den anderen Ländern ist meist keine oder eine noch geringere Abweichungsmarge angegeben.

Bleibt noch die Bedeutung der Gewinne von Kapitalgesellschaften. In einem einfachen Formelansatz lässt sich die um die beiden genannten Einflüsse gesuchte Größe ‚Korrigierte Gewinnsteuereinnahmen zu Sozialprodukt‘ also als Ergebnis dreier Variablen beschreiben: der faktischen steuerlichen Belastung einer Gewinneinheit von Kapitalgesellschaften, des Anteils der Gewinne am Sozialprodukt und des Anteils der Kapitalgesellschaften an der Wertschöpfung.

Der Einfluss der beiden letzteren Größen lässt sich auch zusammenfassen, indem direkt auf den Anteil der Gewinne von Kapitalgesellschaften am Sozialprodukt rekuriert wird.³⁶ Die OECD veröffentlicht für viele Länder mittlerweile eine solche Angabe - wenn auch häufig nur für die neueren Jahre - in ihren ‚National Accounts. Detailed Tables‘. In der dortigen Table 13 finden sich ‚Simplified accounts für corporations‘. Die Angabe ‚Operating surplus, gross‘ in Position 33 ist die Wertschöpfung minus der Löhne und den Produktionssteuern, plus der Subventionen (‚Betriebsüberschuss‘ in näherungsweise deutscher Übersetzung). Sie soll im Folgenden als bester Indikator für die relative Bedeutung der

³³ Diese Gewinnsteuerberechnung ist wenig umstritten. Eine Auseinandersetzung mit der Fassung der Gesamtabgabenquote der OECD, etwa des manchmal kritisch gesehenen Ausschlusses der Zölle oder der Fassung des deutschen Kindergeldes (*Stern* 2000: 22ff), kann deshalb hier unterbleiben. Nur *Spengel* 2004 kritisiert auch die Gewinnsteuerermittlung der OECD, aber mit schwachen Argumenten. Siehe dazu *Grözinger* 2004: 116ff

³⁴ *OECD* 2004b: 22ff

³⁵ *OECD* 2004b: 133

³⁶ Ursprünglich war geplant, durch Abfragen bei den Statistischen Ämtern der Länder der OECD diese Daten direkt zu erheben, um die Einflüsse der Gewinnentwicklung und des Anteils der Kapitalgesellschaften an der Wertschöpfung getrennt analysieren zu können. Dies hat sich allerdings trotz umfassender Versuche als wenig praktikabel erwiesen, da nur von relativ wenigen Ländern Informationen generiert werden konnten, die noch dazu weder in eine gemeinsame Zeitspanne überführt noch in der Definition leicht synthetisierbar waren.

Gewinne von Kapitalgesellschaften bei der Wertschöpfung gelten. Die Größe enthält u.a. noch die Abschreibungen, aber dies stellt die methodische Konsistenz mit der umfassenden BIP-Definition her, und ist deshalb weiteren Bereinigungen vorzuziehen. Die Größe ‚Operating surplus, gross‘ wird also benutzt, um einen zeit- und länderübergreifenden Korrekturfaktor zu gewinnen, wie gleich an einem Beispiel erklärt wird.

Als vermeintlich bessere Alternative auf andere Daten, etwa direkt aus dem Unternehmensbereich, auszuweichen, macht nicht nur wegen der Ermanglung international homogener Datensätze weniger Sinn. Denn der Vorteil einer BIP-Basis ist, dass darin die Einkünfte aus Unternehmertätigkeit und Vermögen zusammengefasst werden. Vermögenseinkünfte, also vor allem Zinseinkünfte, werden ebenfalls von Unternehmen erwirtschaftet und dann an Haushalte abgeführt. Für die Firmen sind es deshalb zwar Kosten, allerdings mit erheblichem Gestaltungsspielraum zur Steuervermeidung, die eine gemeinsame Betrachtung als aussagekräftiger erscheinen lässt. Der klassische Fall ist hier, dass solche Zinszahlungen über Töchter im Ausland abgewickelt werden, deren Nettogewinn dann in Deutschland wegen des Freistellungsprinzips steuerbefreit an die Aktionäre ausgeschüttet wird.³⁷ Eigentümerhaushalt und Kapitalgesellschaft sind dadurch faktisch untrennbar miteinander verknüpft und müssen auch zusammen an der Quelle der Wertschöpfung analysiert werden.

Wegen der Auslagerungsmöglichkeit von Gewinnbestandteilen sind die aus der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung stammenden Gewinndaten zunächst weder in der Höhe noch im Trendverlauf identisch mit aggregierten Unternehmensdaten. So gilt etwa für die Größe des Bruttoeinkommens aus Unternehmertätigkeit und Vermögen zu den Jahresüberschüssen der Bundesbankstatistik, dass für die lange Reihe Westdeutschlands 1971 das Verhältnis knapp das Vierfache, 1993 aber etwa das Zehnfache betrug.³⁸ Der wichtigste Grund dafür liegt in den bereits oben erwähnten ‚übrigen Aufwendungen‘, die in den Bilanzen als Kosten geführt werden, nach der VGR jedoch in weiten Teilen als Gewinnbestandteil anzusehen sind. Eine DIW-Auswertung zeigt: wird nun nach den Aufgliederungen der Kostenstrukturstatistik nur der Teil dieser Position berücksichtigt, der auf Kosten im engeren Sinne verweist, nähern sich für die gut vergleichbare Gruppe von Verarbeitendem Gewerbe

³⁷ „Während das angelsächsische internationale Steuerrecht auf der Vorstellung beruht, inländische und ausländische Tätigkeiten seien bis zum Beweis des Gegenteils volkswirtschaftlich gleich wertvoll, hält der deutsche Gesetzgeber hartnäckig an der steuerlichen Privilegierung ausländischer Aktivitäten fest. Die dadurch verursachte Verdrängung von Steuerbemessungsgrundlage, Produktion und Beschäftigung ins Ausland wird stellenweise sogar mit der abwegigen Begründung sanktioniert, sie sichere Arbeitsplätze im Inland.“ (Homburg 2000: 37)

³⁸ Görzig/Schmidt-Faber 2001: 8

und Bergbau Bundesbankstatistik und VGR in Niveau und Verlauf stark an.³⁹ Die VGR ist damit die bei weitem zuverlässigere Quelle für eine Analyse.

Gegen die Nutzung solcher Daten wird weiter eingewandt, dass in Deutschland die Bedeutung von Personengesellschaften hoch ist, die im statistischen Sinn zwar als Kapitalgesellschaften gelten, deren Einkommensteuern aber bei den Eigentümern verbucht wird. Das ist im Prinzip zwar eine richtige Beobachtung. 'Unincorporated enterprises' oder 'Business partnerships' gibt es aber in vielen Staaten, und die Verbuchung der dort anfallenden Einkommensteuern im Haushaltssektor ist auch keine alleinige deutsche Spezialität.⁴⁰ Jede Position, die deshalb den internationalen Abgleich für unmöglich erklärt, muss aber drei Fragen beantworten:

- In welchem Umfang ist in Deutschland die statistische Störung durch die Personengesellschaften um so viel größer als in anderen OECD-Ländern, so dass eine Gegenüberstellung mehrerer Länder unstatthaft ist?
- Wenn in Deutschland die Personengesellschaften schon immer eine so große Rolle spielten, wie kommt es dann zu den oben aufgezeigten international etwa durchschnittlichen Einnahmewerten an Gewinnsteuern von Kapitalgesellschaften in der Periode Mitte der sechziger bis Mitte der achtziger Jahre?
- Da in Deutschland die relative Bedeutung der Kapitalgesellschaften im engeren Sinn strukturell zunimmt,⁴¹ die Einnahmen aus Gewinnsteuern dadurch also steigen müsste, wie erklärt sich dann der statt dessen zu beobachtende Abfall der Einnahmen?

Dazu gibt es bisher keine Antworten und die oben beschriebenen deutschen Besonderheiten seit Mitte der achtziger Jahre als Ergebnis von Veränderungen im deutschen Steuerrecht zu deuten, bleibt deshalb die bei weitem plausible Erklärung. Die Europäische Union rechnet für Deutschland aufgrund zusätzlicher Angaben des Statistischen Bundesamts mit einem Anteil der Personengesellschaften an allen Kapitalgesellschaften von ca. 30%.⁴² D. h., selbst wenn in allen anderen Ländern diese Störung in den Daten durch Personengesellschaften so nicht auftauchte, müssten die deutschen Gewinnsteuern nur um ca. 40% angehoben (1 / 0,7) werden, um volle Vergleichbarkeit zu sichern. Man wird spä-

³⁹ Görzig/Schmidt-Faber 2001: 44

⁴⁰ European Commission. *Directorate-General Taxation & Customs Union* 2004: 13

⁴¹ So stieg z. B. allein der Anteil der AGs und GmbHs an allen Umsätzen von 36% in 1972 auf 53% in 2004 (*Statistisches Bundesamt. VI D - VII B* o. J.). Eine eigene Simulation mit Hilfe dieser Daten zeigte, dass bei gleich bleibender steuerlicher Belastung einer Gewinneinheit wie 1965 die Einnahmen in Deutschland sich ähnlich wie im Durchschnitt der EU entwickelt hätten (*Grözing* 2000).

⁴² European Commission. *Directorate-General Taxation & Customs Union* 2004: 14, Fn. 11

ter in den Landesdarstellungen sehen, dass der Minderwert der deutschen Einnahmen aber viel größer ist. So beträgt z.B. der Abstand zum Durchschnitt der EU 19 für 2003 nicht 40% sondern 140% ($3,2 / 1,3$).

Als ungefähre empirische Faustformel für die OECD kann nun gelten, dass die Größe der Gewinne von Kapitalgesellschaften im oben definierten Sinn sich um die 20% bewegt. Das rührt daher, dass der Anteil der Kapitalgesellschaften an der Wertschöpfung etwa 60%⁴³ ausmacht, und der Anteil der Gewinne an der Wertschöpfung insgesamt ca. ein Drittel beträgt. Diese 20% werden im Folgenden als Normierungsregel benutzt, um in Raum und Zeit vergleichbare Relationen zu berechnen.⁴⁴

Das Vorgehen lässt sich am Beispiel Dänemarks illustrieren. Im dort ersten vorliegenden Jahr von 1981 zeigte das Land 5.094 Mill. Kronen Einnahmen aus Gewinnsteuern und ein BIP von 422.403 Mill. Kronen. Dies bedeutet eine Relation von 1,2%. Kapitalgesellschaftsgewinne im oben beschriebenen Sinn hatten zu diesem Zeitpunkt einen Anteil an der gesamten Wertschöpfung von etwa 14% (60.941 Mill. Kronen von 422.403 Mill. Kronen). Um ein überall vergleichbares Bild zu gewinnen, wird jetzt die Größe berechnet, wie viel bei gleicher Belastung einer Gewinneinheit mit Steuern in Dänemark an Gewinnsteuern im Verhältnis zum BIP zu erwarten gewesen wäre, wenn der Anteil der Kapitalgesellschaftsgewinne 20% betragen hätte. Der so um den Faktor $20/14$ ⁴⁵ 'korrigierte' Anteil der Gewinnsteuern am BIP beträgt 1,7%.

Der Vorteil der Normierung zeigt sich im Zeitvergleich. Im letztvorliegenden Jahr, 2002, hatte Dänemark 38.906 Mill. Kronen Einnahmen aus Gewinnsteuern. Bei einem BIP von nun 1.360.710 Mill. Kronen stieg die Gewinnrelation auf 2,9%. Allerdings nahm auch die Position der Kapitalgesellschaften zu. Ihre Gewinne am BIP zeigen nun einen Anteil von 22% (297.401 Mill. Kronen zu 1.360.710 Mill. Kronen). Der um den neuen Faktor $20/22$ 'korrigierte' Anteil der Gewinnsteuern am BIP beträgt nun 2,6%. Die Einnahmen aus Gewinnsteuern sind in Dänemark im Zeitverlauf 1981 - 2002 also faktisch erheblich gestiegen, aber ein kleinerer Teil der Veränderung ist der Bedeutungszunahme der Gewinne zu verdanken und das Ergebnis deshalb nicht ausschließlich Produkt einer stärkeren Steuerbelastung pro Gewinneinheit.

⁴³ OECD 2001: 77

⁴⁴ Keine weitere Rolle spielt hier, ob die Globalisierung eventuell zu einem Ansteigen der Gewinnquote am BIP und/oder zu einem Bedeutungszuwachs von Kapitalgesellschaften (gegenüber Personengesellschaften und Einzelunternehmern) geführt haben. In beiden Fällen käme es zu einem realen Ansteigen der Einnahmen gegenüber den hier benutzten normalisierten Werten. Einen Eindruck von der kombinierten Entwicklung beider Dimensionen gibt in den folgenden Schaubildern die Differenz der beiden Linien in den einzelnen Ländern.

⁴⁵ Das ist eine verkürzte Darstellung. Die Berechnungen wurden mit den präzisen Faktorwerten durchgeführt.

Für den Zeitvergleich nur eines Landes wäre die Normierung auf 20% nicht wirklich nötig, da hier eigentlich in jedem Jahr Gewinnsteuern pro Gewinneinheit berechnet werden. Aber wenn mehrere Staaten miteinander zu vergleichen sind (wie in Abschnitt 7), muss eine einheitliche Position gefunden werden, sollen national unterschiedliche Gewinnanteile rechnerisch neutralisiert werden. Dazu könnte jede beliebige Angabe dienen, z.B. statt 20 auch 30%. Dann würden sich entsprechende Parallelverschiebungen in der Darstellung der Kurven mit den korrigierten Daten ergeben. Aber die Reihenfolge der Länder und ihre relativer Abstand blieben davon unberührt.

Die 20% wurden gewählt, um in der Summe der Darstellungen den Abstand der Ausgangsdaten mit den korrigierten Werten möglichst gering zu halten. Dieses Ziel wurde auch erreicht. So liegen im Zeitverlauf die korrigierten Daten ständig über den Ausgangsrelation in den sieben Ländern Italien, Korea, Norwegen, Slowakei, Schweiz, Tschechien, Vereinigtes Königreich. Die beiden Kurven sind ineinander verschlungen in den neun Staaten Australien, Dänemark, Finnland, Japan, Kanada, Niederlande, Österreich, Schweden, Ungarn. Und die korrigierten Werte liegen stets unterhalb der unkorrigierten Angabe in den verbleibenden acht Ländern Belgien, Deutschland, Frankreich, Griechenland, Polen, Portugal, Spanien, Vereinigte Staaten.

7) Korrigierte faktische Steuereinnahmen: Absenkung durch Globalisierungsdruck?

Zunächst geht es um die erste Frage, ob bei Neutralisierung der Einflüsse durch eventuelle Veränderungen der Gewinnquote bzw. des Anteils der Kapitalgesellschaften an der Wertschöpfung die vorne aufgezeigte Einnahmesteigerung für die OECD und die EU15 vielleicht nur ein statistisches Artefakt darstellen. Um das Ergebnis vorweg zu nehmen: das entstehende Bild wird in der Detaildarstellung tatsächlich etwas komplexer, aber im Prinzip haben die allermeisten Länder im Zeitverlauf trotzdem relativ höhere Gewinnsteuereinnahmen realisieren können.

Der Umfang des Zeitverlaufs stellt sich aber je nach Land recht unterschiedlich dar. Es war zwar prinzipiell möglich, mit dem Jahr 1970 zu beginnen, dem Überschneidungsbereich der benutzten Quellen. Jedoch existieren wegen einer verzögerten oder nur teilweisen Einführung des vollständigen Rechenwerks der ‚National Accounts‘ für viele Staaten nur kürzere Zeitreihen. Zumeist liegen die Daten bis 2002 vor, gelegentlich aber auch für ein Jahr weniger oder mehr. Die letzte Angabe gilt dann häufig als ‚vorläufig‘.

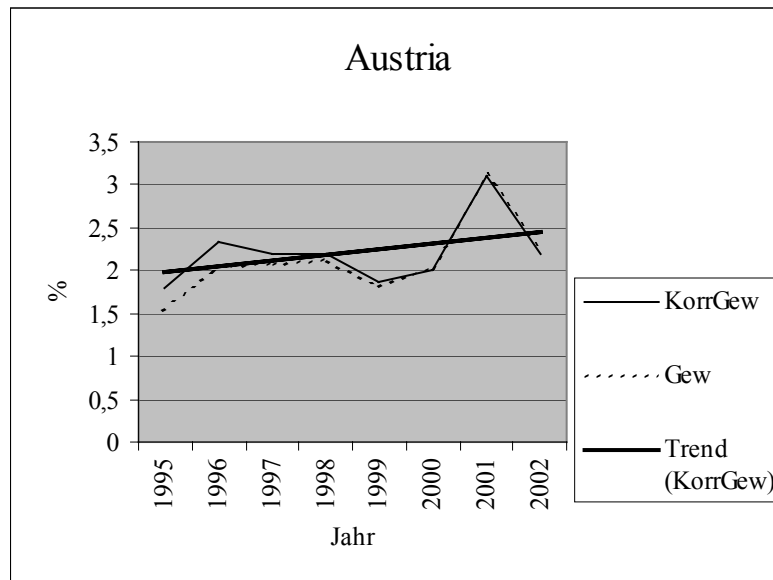
Da sich bei einer Aggregation - was bedeutet, dass der Staat mit der kürzesten vorliegenden Zeitreihe den Standard vorgibt - der Informationsgehalt zu stark vermindern würde, wird stattdessen die Entwicklung in jedem Land einzeln für sich dargestellt. Einige wenige Länder fehlen dazu ganz, da für sie keine jährlichen Revenue-Daten in den benutzten CD-ROMS vorliegen: Irland, Island, Luxemburg, Mexiko, Neuseeland, Türkei. Dies sind sicher nicht die ökonomisch bedeutendsten.

Für jedes Land wird immer ein Schaubild mit drei Größen angegeben: den realen Gewinnsteuereinnahmen als % des BIP - ‚Gew‘ -, einer um die genannten Einflüsse korrigierte und auf einen Gewinnanteil von 20% am BIP fixierte Version - ‚KorrGew‘ -, sowie einen linearen Trend von der letzteren Größe – ‚Trend‘. Die beiden Größen ‚Gew‘, ‚KorrGew‘ sowie der Anteil der Kapitalgesellschaftsgewinne am BIP sind im Anhang auch als Tabelle dargestellt. Da wegen der Fokussierung auf die Erstellung eines internationalen Gesamtbilds weder die gerade bei längeren Zeitreihen in vielen Ländern zu beobachtenden stärkeren Schwankungen noch die Niveaudifferenzen zwischen der korrigierten und der unkorrigierten Größe auf nationaler Ebene weiter thematisiert werden, kann dies für weitergehende Informationsinteressen von Belang sein.

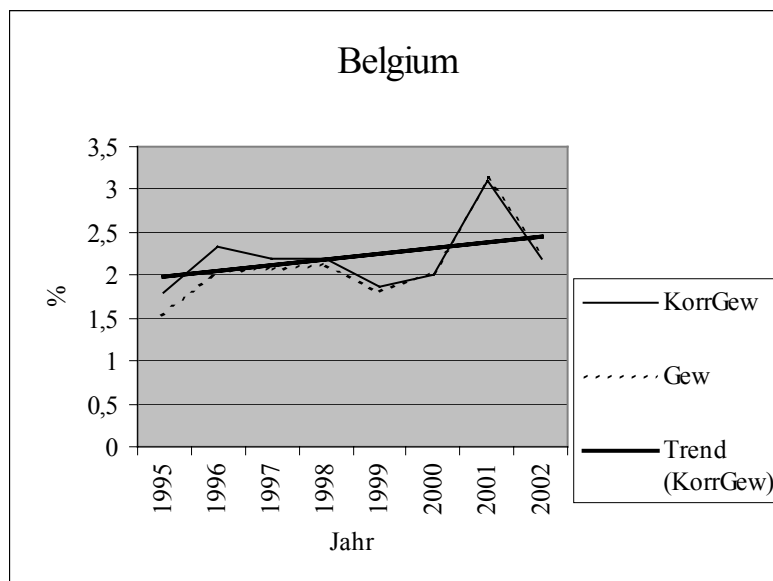
Um den Überblick über die gut zwei Dutzend Einzeldarstellungen zu erleichtern, sind Gruppen gebildet worden, einmal die langjährigen Kernmitglieder der EU, dann andere europäische Staaten außerhalb des ehemaligen Ostblocks, die neuen Beitrittsländer, schließlich noch die außereuropäischen OECD-Mitgliedsstaaten. Innerhalb der Gruppen wird eine alphabetische Reihenfolge eingehalten, wobei, um die einfache Kompatibilität mit den Quellen zu sichern, immer die englische Bezeichnung gewählt wurde.

a) EU15

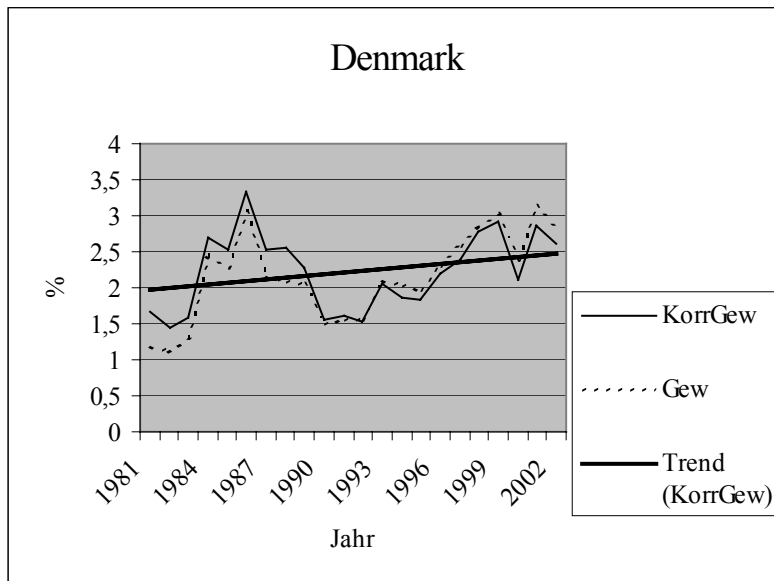
Für AUSTRIA (Österreich) zeigt es sich, dass für die (sicher relativ kurze) Zeitspanne von 1995 – 2002 eine Steigerung an korrigierten Gewinnsteuern zu verzeichnen ist. Hier sieht man auch zum ersten Mal wie bei dann fast allen anderen Schaubildern auch, dass die Ursprungsdaten und die korrigierte Version sehr eng korrelieren und sich zumeist auch im Niveau wenig unterscheiden.



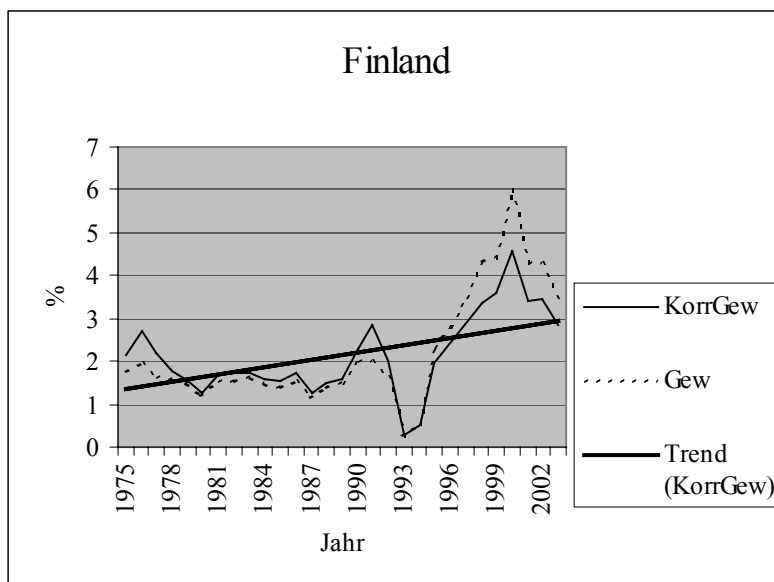
Das gleiche Bild eines steigenden Einnahmetrends ergibt sich für BELGIUM (Belgien), in der längeren Periode 1985 – 2002.



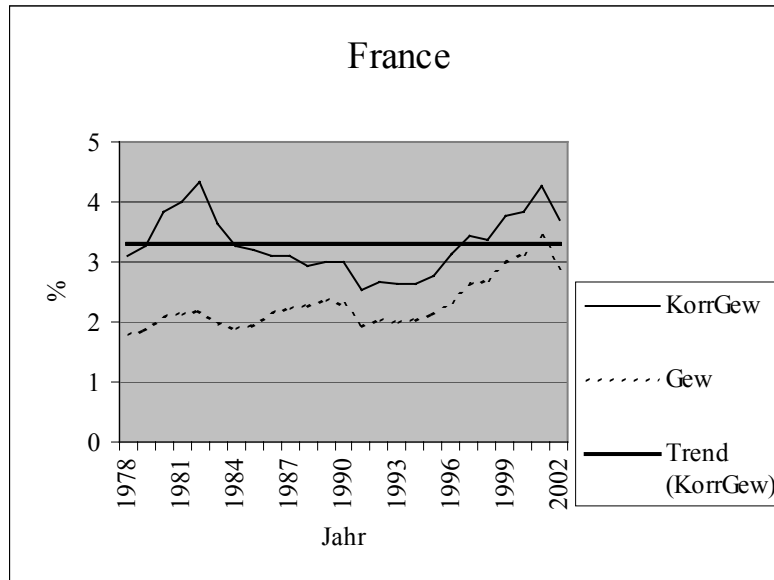
Noch einmal ein ähnliches Bild für DENMARK (Dänemark) in der noch längeren Periode 1981 – 2002: eine trendmäßige Zunahme.



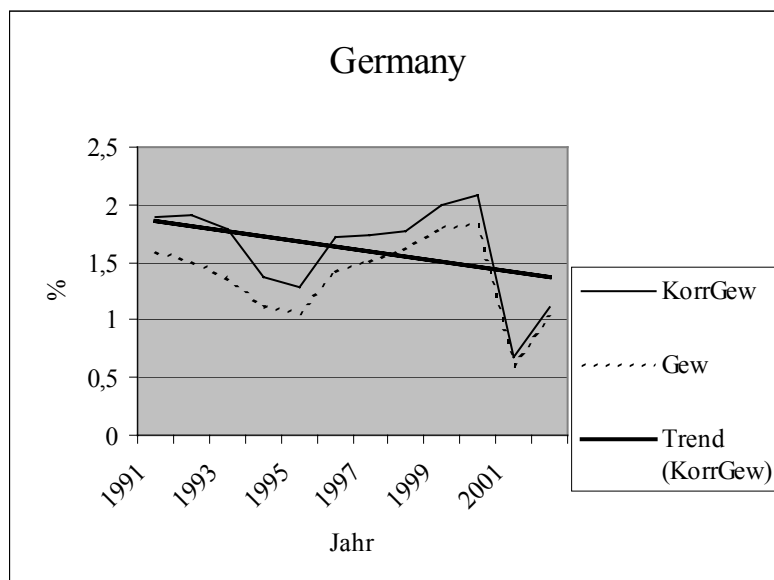
Und ein paralleles Bild zeigt sich schließlich auch für das skandinavische Nachbarland FINLAND (Finnland) 1975 – 2003, eine der längsten auswertbaren Zeitreihen.



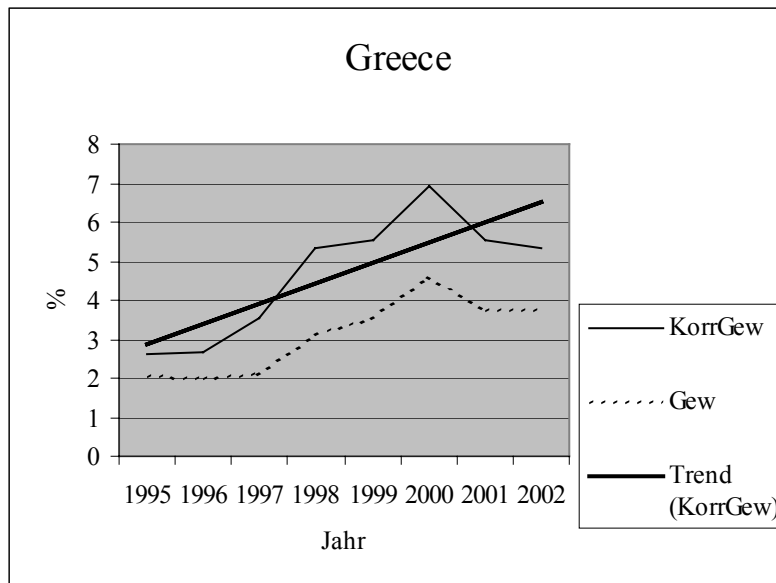
In FRANCE (Frankreich) 1978 – 2002 ist dagegen keine Zunahme, sondern eine relative Konstanz über die Zeit festzustellen. Diese findet auf hohem Niveau von durchschnittlich über 3% statt.



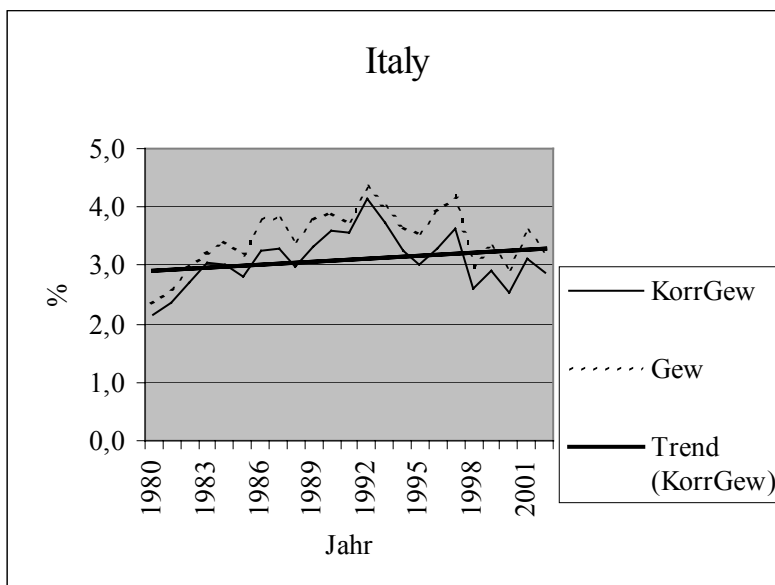
Bei GERMANY (Deutschland) 1991 – 2002 ändert sich das bisher dominante Bild. Die Trendlinie zeigt hier nach unten, trotz eher niedrigem Ausgangswert.



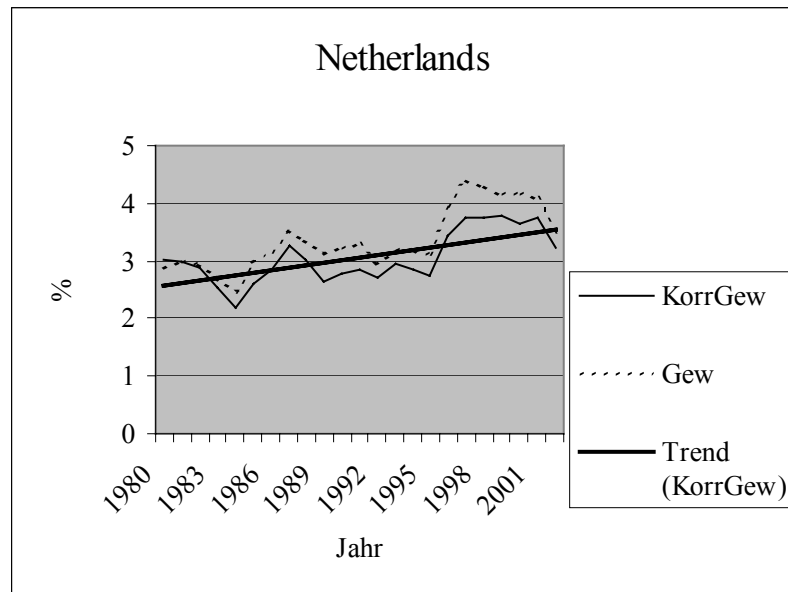
Für GREECE (Griechenland) 1995 – 2002 ergibt sich dagegen erneut der bereits vertrau-
 tere Kurvenverlauf: eine Zunahme der Gewinnsteuern. Da hier ein vergleichsweise niedri-
 ges Verhältnis von ‚Operating Surplus‘ von Kapitalgesellschaften zum BIP zu verzeichnen
 ist, liegt die korrigierte Variable stetig um Einiges über der unkorrigierten.



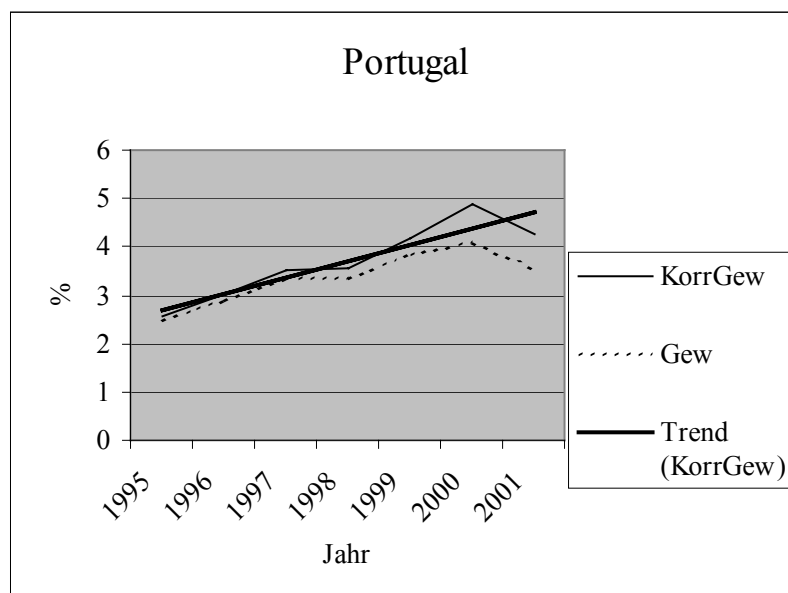
Auch ITALY (Italien) 1980 – 2002 zeigt insgesamt eine leicht ansteigende Tendenz,
 gehört aber zu den Ländern, die in jüngerer Zeit einen Abfall haben – wenn auch dann
 nach wie vor auf recht hohem Niveau verbleibend.



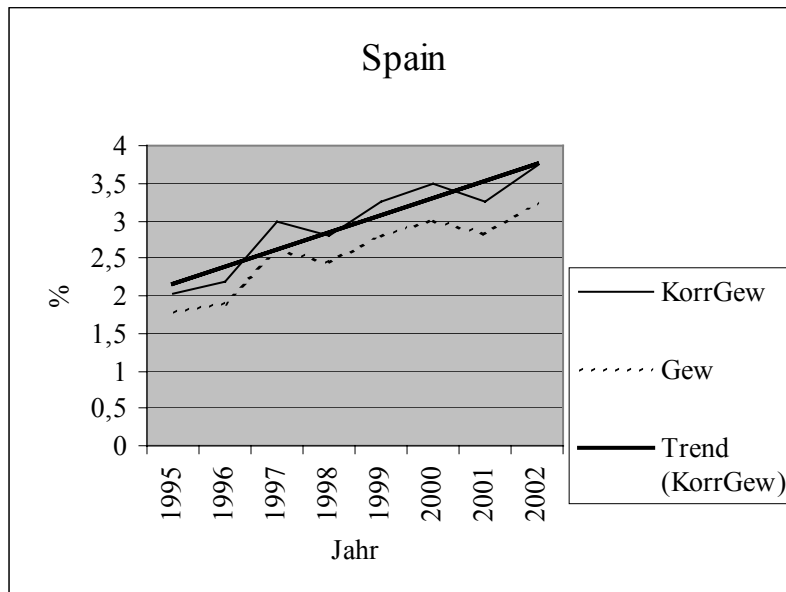
Die NETHERLANDS (Niederlande) für 1980 – 2002 haben dagegen wieder einen erheblichen und eindeutigen Trendzuwachs zu verzeichnen.



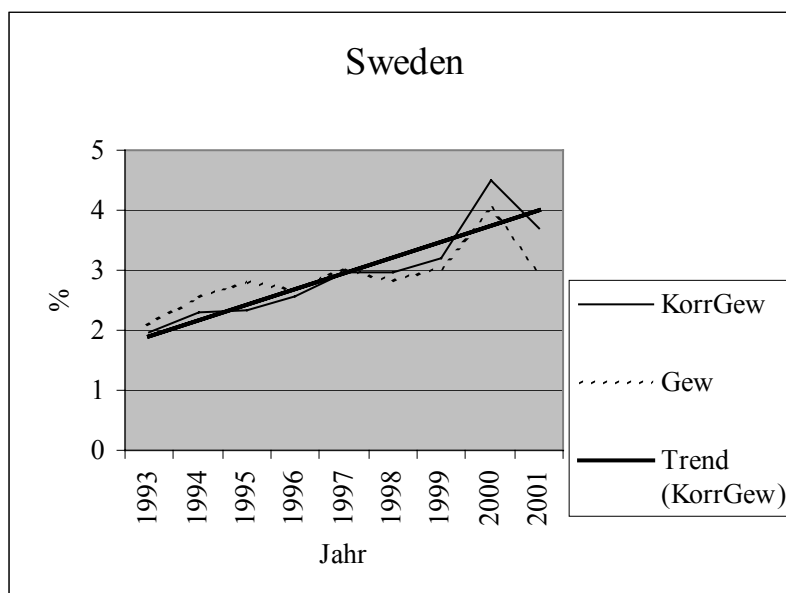
Das gleiche gilt auch für PORTUGAL (Portugal) 1995 – 2001, trotz der natürlich wieder recht kurzen Frist.



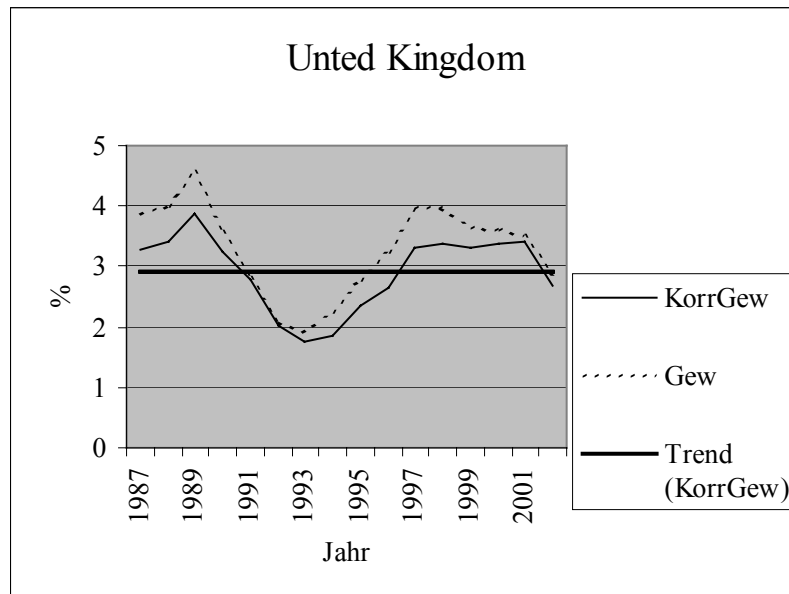
Auch das andere iberische EU-Mitglied SPAIN (Spanien) weist für 1995 – 2002 steigende Einnahmen aus.



In Skandinavien gibt es keine andere Entwicklung. Wie Dänemark und Finnland hat auch SWEDEN (Schweden) 1993 – 2001 zunehmende Gewinnsteuern.



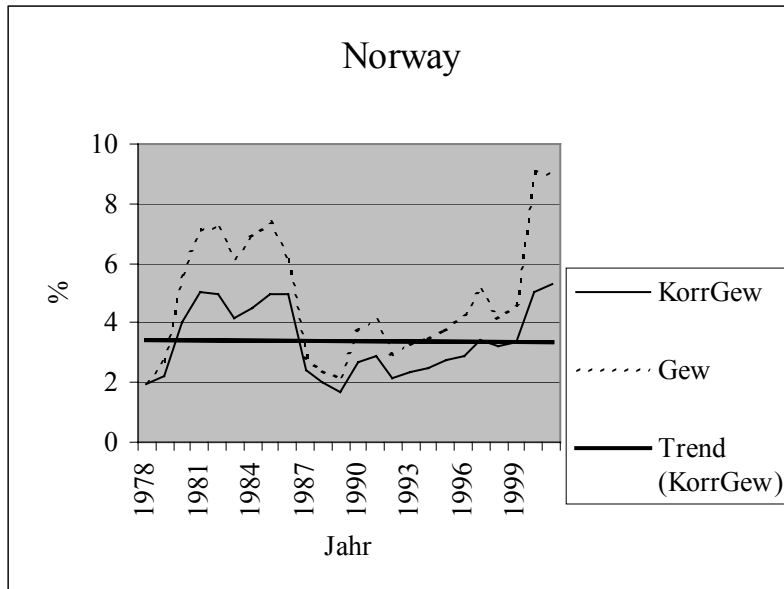
Für das UNITED KINGDOM (Vereinigtes Königreich) mit seiner längeren Periode von 1987 – 2002 findet sich dagegen ein Bild der relativen Konstanz auf recht hohem Niveau.



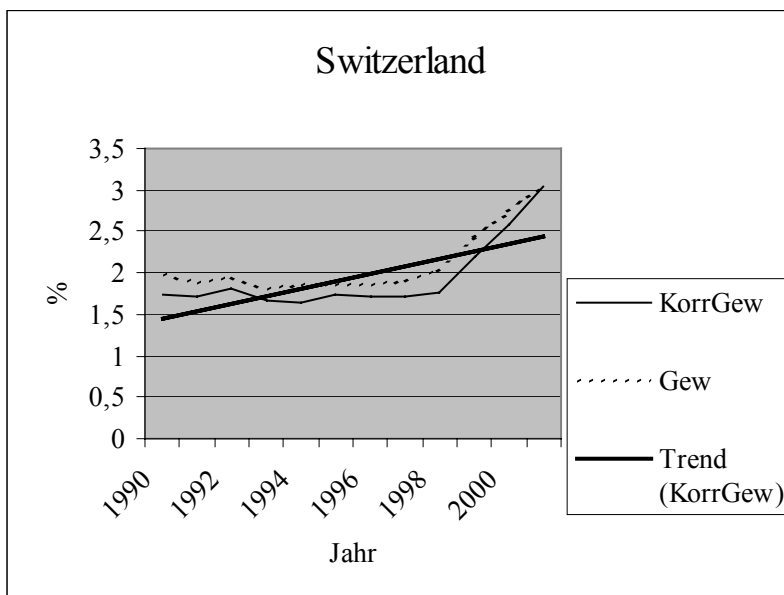
Fazit damit für die EU15: Mit einer Ausnahme zeigen die auswertbaren Daten für die dreizehn Länder alle entweder zunehmende oder konstante Relationen von (korrigierten) Gewinnsteuern zum Sozialprodukt. Bei Konstanz - das betrifft Frankreich und das United Kingdom - geschieht dies auf relativ hohem Niveau von um die 3%. Die Ausnahme mit über die Zeit sinkender Einnahmen ist Deutschland. Der Abfall Deutschlands ist umso erstaunlicher, als er eine bereits niedrige Position weiter verstärkt.

b) Andere Europäische Länder außerhalb der EU

NORWAY (Norwegen) 1978 – 2001 zeigt ebenfalls eine Konstanz auf hohem Niveau, ist aber durch seine Abhängigkeit von Ölpreisen sicher als Sonderfall zu sehen.



SWITZERLAND (Schweiz) 1991 – 2001 dagegen ist in einer mit Deutschland prinzipiell vergleichbaren Situation mit relativ niedrigen Einnahmen.⁴⁶ Jedoch auch hier findet sich ein trendmäßiger Anstieg.

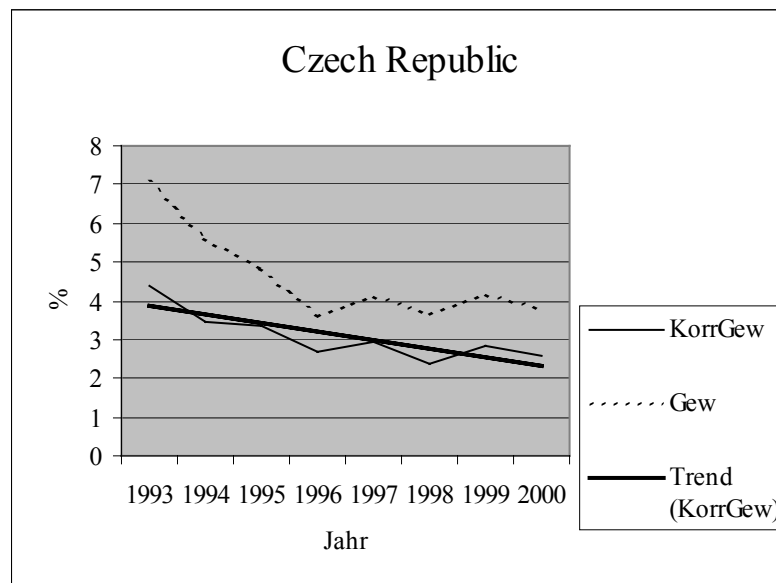


⁴⁶ Die Schweiz ist das Land, das am häufigsten ähnlich niedrige Werte wie Deutschland hat (siehe dazu auch Abschnitt 7).

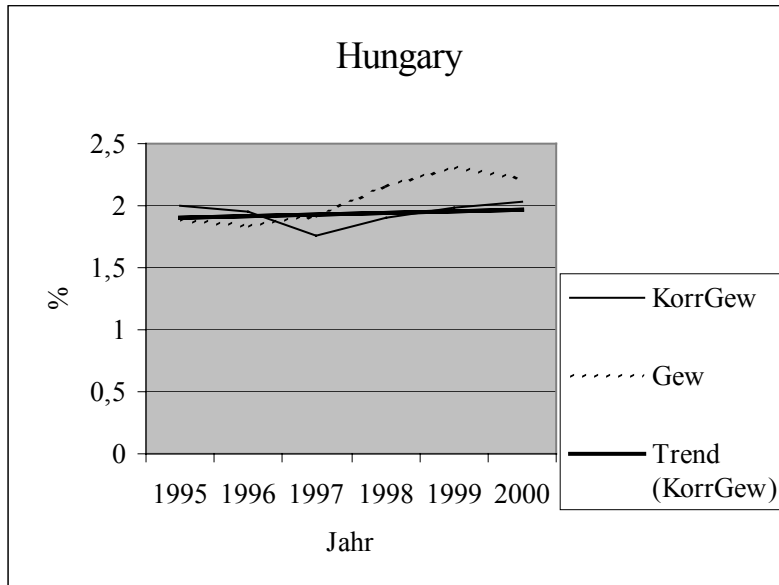
Fazit für die beiden verbleibenden europäischen Staaten, die nicht EU-Mitglieder sind und für die Angaben vorliegen: beides Mal nehmen die Einnahmen zu.

c) EU-Beitrittsländer

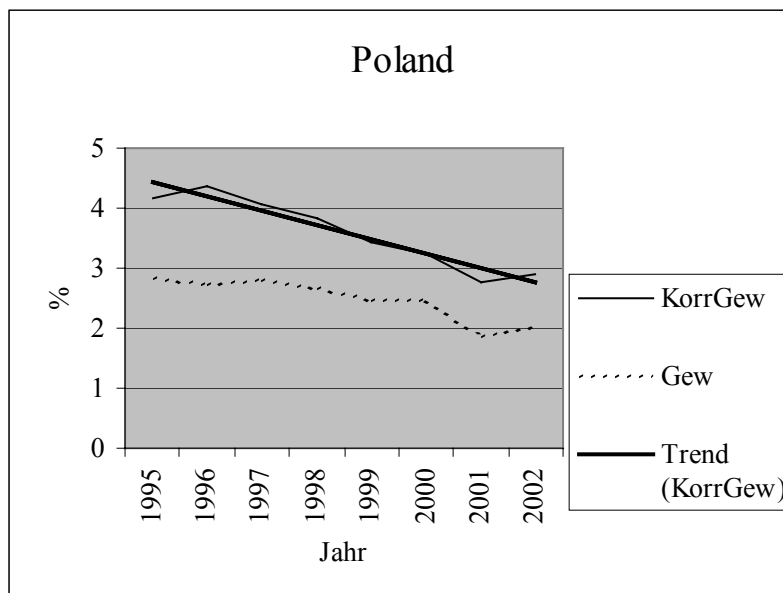
Die CZECH REPUBLIC (Tschechische Republik) 1993 – 2002 pendelt sich nach einem Abfall auf einen Wert zwischen 2 und 3% ein. Auch hier fallen die beiden Datenreihen im Niveau stärker auseinander, wofür eine sehr große Bedeutung von Kapitalgesellschaftsgewinnen verantwortlich ist.



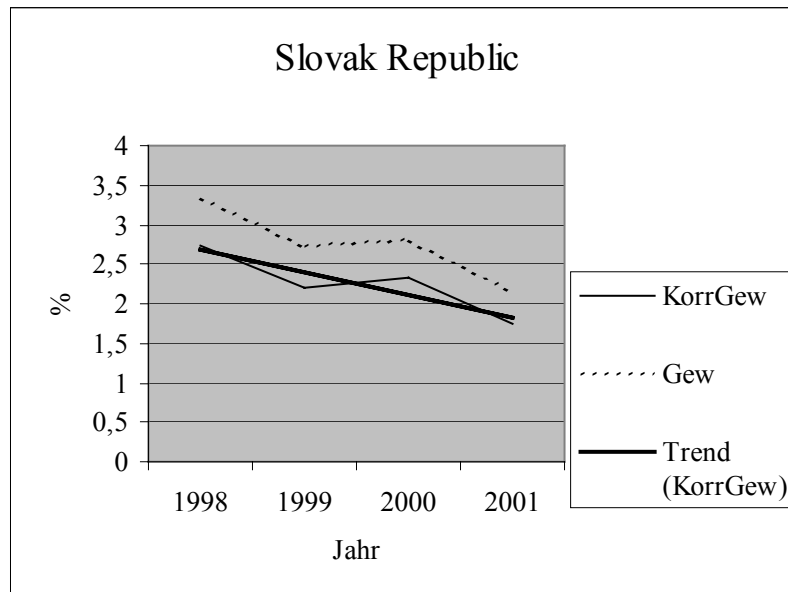
HUNGARY (Ungarn) 1995 – 2000 dagegen hat eine ganz leichte Zunahme. Dies geschieht jedoch auf einem für die Beitrittsländer eher bescheidenem Niveau von knapp 2%.



POLAND (Polen) 1995 – 2002 zeigt dagegen wieder einen eindeutigen Abfall. Allerdings auch hier wieder auf ein noch sehr hohes Endniveau von knapp 3%.



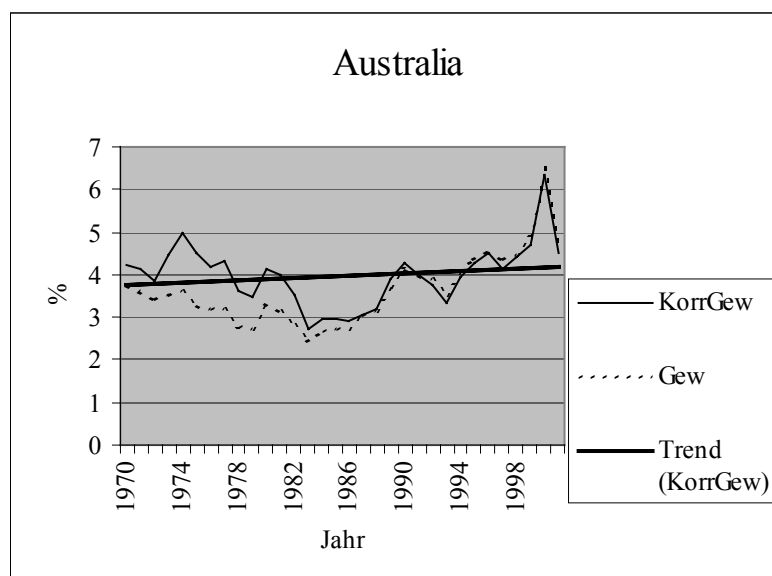
SLOVAK REPUBLIK (Slowakische Republik) 1998 – 2001 schließlich kombiniert einen Abfall mit einem Endniveau von etwa unter 2%.



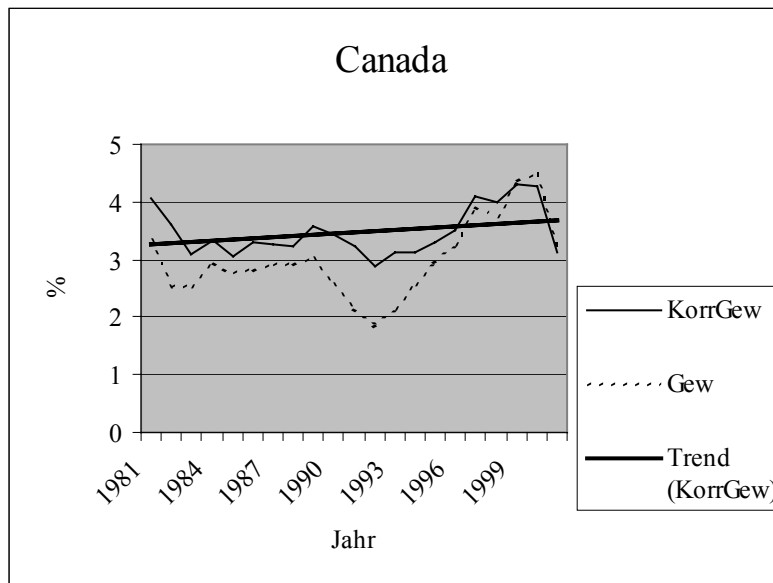
Fazit für die EU-Beitrittsländer: sie zeigen alle einen stärkeren Rückgang für die (neuere) betrachtete Epoche bzw. - im Falle Ungarns - nur eine ganz leichte Veränderung nach oben.

d) Außereuropäische OECD-Mitglieder

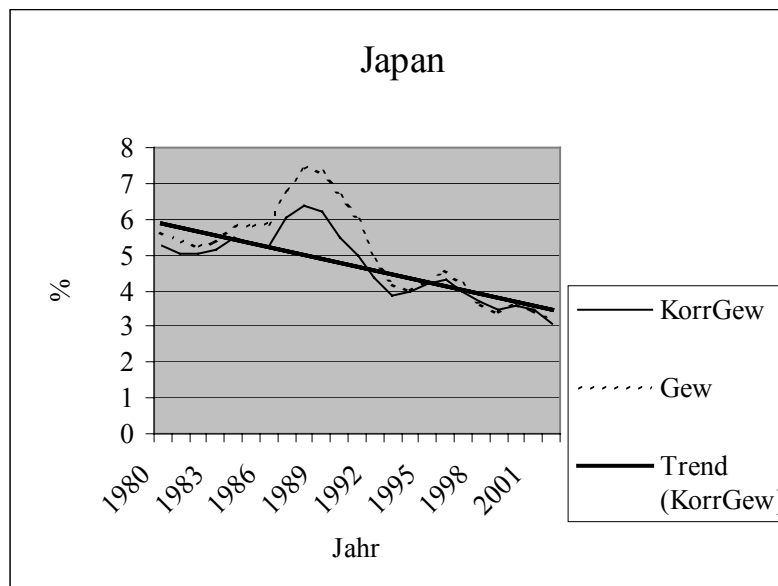
AUSTRALIA (Australien) 1970 –2001 hat eine der längsten Zeitreihen, und doch auch hier einen Zuwachs zu verzeichnen, der noch dazu auf ausgesprochen hohem Niveau geschieht.



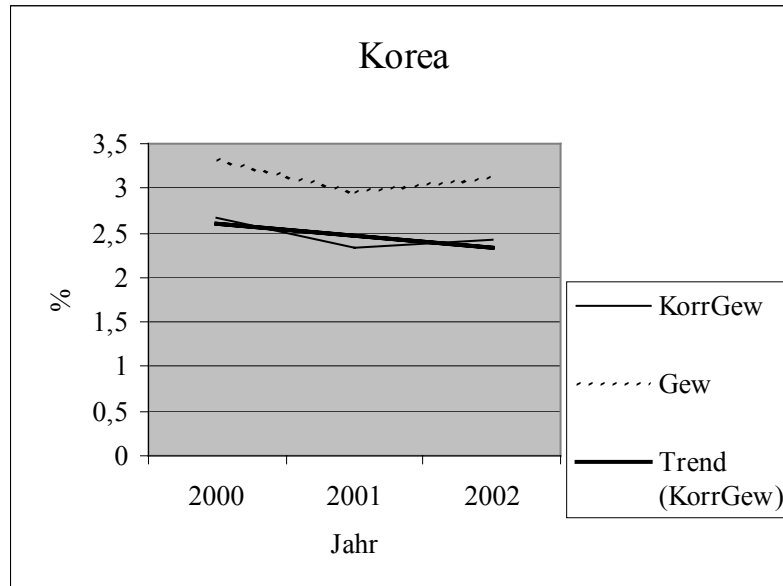
Das gleiche gilt für CANADA (Kanada) 1981 – 2001.



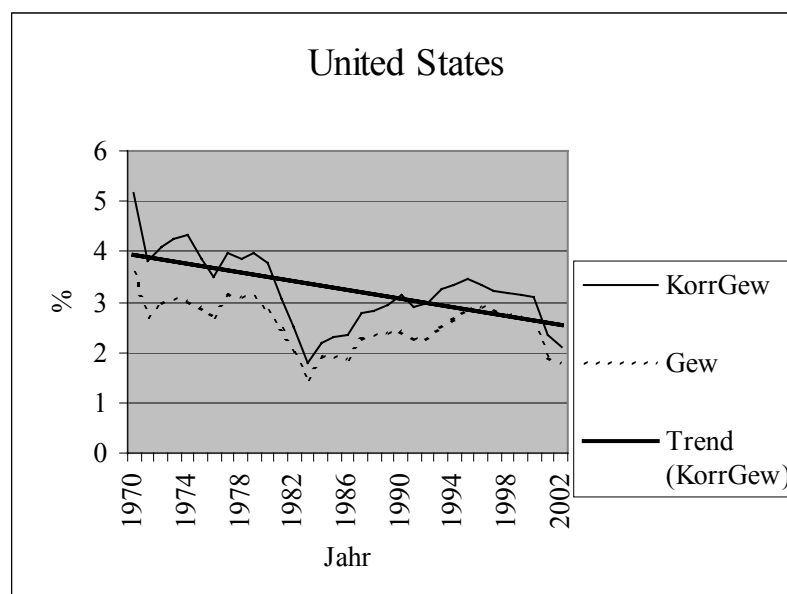
In JAPAN (Japan) 1980 – 2002 zeigt die Trendlinie steil nach unten. Jedoch war das Ausgangsniveau so außergewöhnlich, dass auch die neuesten Angaben sich noch über 3% bewegen.



KOREA (Korea) 2000 – 2002 kann man kaum eine Zeitreihe nennen. Da aber das Niveau ebenfalls interessant ist und Gegenstand des nächsten Abschnitts, wurde auch diese Darstellung mitaufgenommen.



Bei den UNITED STATES (Vereinigte Staaten) 1970 – 2002 mit der längsten Zeitreihe findet sich wieder ein langfristiger Abfall, der zu einem Endpunkt von noch etwas über 2% führt. Hier werden auch die Einflüsse der Steuerpolitik besonders deutlich: dem Einbruch durch die Reaganschen Reformen folgt ein Clintonanstieg, und dann kommt wieder ein Abknicken durch die Aktionen der Bush-Regierung. Betrachtet man nur die Periode, für die auch deutsche Zahlen vorliegen, wird eine ungefähre Konstanz auf mittlerem Niveau deutlich.



Schlussfolgerung für die außereuropäische OECD-Mitglieder: hier gibt es kein einheitliches Bild, sondern eine Mischung aus Zu- und Abnahmen. Durchschnittlich über alle Jahre und Länder hinweg aber ist ein hohes bis teilweise auch sehr hohes Niveau zu beobachten.

e) Fazit

Die These von auf breiter Front relativ sinkende Gewinnsteueranteile wegen eines Globalisierungsdrucks kann nicht belegt werden. Wie vorne in den zusammenfassenden Übersichten zur OECD und der EU15 deutlich wurde, gibt es zumindest bei den unkorrigierten Daten sogar eine starke Steigerungstendenz. Dieser Trend zur Zunahme zeigt sich auch bei Auswertung der korrigierten Daten. In allen Ländern der EU15 und den anderen langjährigen Marktwirtschaften Europa steigen die Einnahmen oder bleiben doch auf hohem Niveau konstant - mit der einzigen Ausnahme von Deutschland.

Eine breite Senkungstendenz dagegen findet sich bei den EU-Beitrittsländern, die aber im Endergebnis immer noch Einnahmenniveaus realisieren, die etwa im Rahmen des OECD-üblichen liegen. Da hier die Daten jedoch schon 2001 enden, kann noch nicht bestätigt werden, ob bei den neuen Mitgliedern - wie oft vermutet - ein besonderer Hang zum Ausnutzen eines Steuergefälles besteht. Aber eine Fortführung des sinkenden Trends ist durchaus möglich.

Ein uneinheitliches Bild bieten die nicht-europäischen Staaten. Hier finden sich alle beiden Bewegungen, Einnahmewachse und Einnahmerückgänge. Aber bei den letzteren werden ebenfalls noch relativ hohe Niveaus realisiert. Einen Versuch, sich durch ausgesprochenes Steuerdumping einen Erfolg gegenüber anderen Ländern verschaffen zu wollen, kann auch hier nicht erkannt werden. Als Problemfall aus dem internationalen Vergleich insgesamt ragt insgesamt nur Deutschland heraus, das einen weiteren Abfall von bereits niedrigem Niveau aufweist.

8) Korrigierte faktische Steuereinnahmen: Deutschland im internationalen Vergleich

Eine gewisse Sonderposition Deutschlands wurde schon im vorigen Abschnitt zumindest für den Zeitverlauf deutlich. Wie sieht es aber mit dem Niveau aus? In einer früheren Arbeit des Verfassers konnte mit Hilfe einer Simulation allein auf der Grundlage deutscher Daten zur Bedeutung von Kapitalgesellschaften und der allgemeinen Gewinnquotenentwicklung gezeigt werden, dass bei einer gleichgebliebenen faktischen Steuerbelastung auf

dem Niveau von 1965 sich die hiesigen Einnahmen bis Ende der neunziger Jahre recht parallel und wenig unterscheidend zu denen der EU15 bzw. der OECD entwickelt hätten.⁴⁷ Da damals aber keine umfassenden internationalen Angaben über die jeweilige Bedeutung der Kapitalgesellschaften vorlagen, konnte dieser Längsschnittüberlegung keine Querschnittsbetrachtung zur Seite gestellt werden.

Das ist jetzt anders. Zumindest für den Zeitraum 1991 – 2002 liegen nun ausreichend Angaben für mehrere Länder in einheitlicher Darstellung vor. Im Folgenden werden wieder Einzelschaubilder vorgestellt, diesmal nach Jahren unterteilt. Basis sind erneut die vorne erläuterten, auf 20% Gewinnanteil normierten Gewinnsteuereinnahmen im Verhältnis zum BIP. Diese korrigierte Version beeinflusst ein wenig die Rangordnung gegenüber den unkorrigierten Daten, bedeutet im Fall Deutschlands aber keine große Veränderung. Unberücksichtigt bleibt weiter die vorne angesprochene Situation einiger Länder, bei denen die Gewinnsteuern von Personengesellschaften bei den Haushalten verbucht werden. Strukturell etwas zu niedrig sind deshalb die Angaben für Deutschland, Österreich, Portugal und Finnland, wobei präzise Angaben in keinem Fall vorliegen und weitere Informationen über eventuell zusätzlich betroffene Länder über den Kreis der EU 15 hinaus auch nicht bekannt sind.

a) Einzeldarstellungen für die Jahre 1991 - 2002

Für 1991 liegt GERMANY von 14 Ländern mit zunächst auswertbaren Daten an drittletzter Stelle der korrigierten Steuereinnahmen. Das stimmte auch mit der Position auf Grundlage der unkorrigierten Daten und für den gleichen Bezugskreis überein. In diesem Fall sind aber statt der Schweiz und Dänemarks Österreich und Dänemark unterhalb Deutschlands zu finden. Die Korrektur durch die Normierung auf eine einheitliche Größe der Gewinne von Kapitalgesellschaften zum BIP kann also durchaus am Erscheinungsbild etwas ändern, jedoch ist dies bei einigen anderen Staaten relevanter als im deutschen Fall. Um dies zu dokumentieren, werden im Folgenden auch immer noch die Rangpositionen für die unkorrigierten Werte im Text mit angegeben.

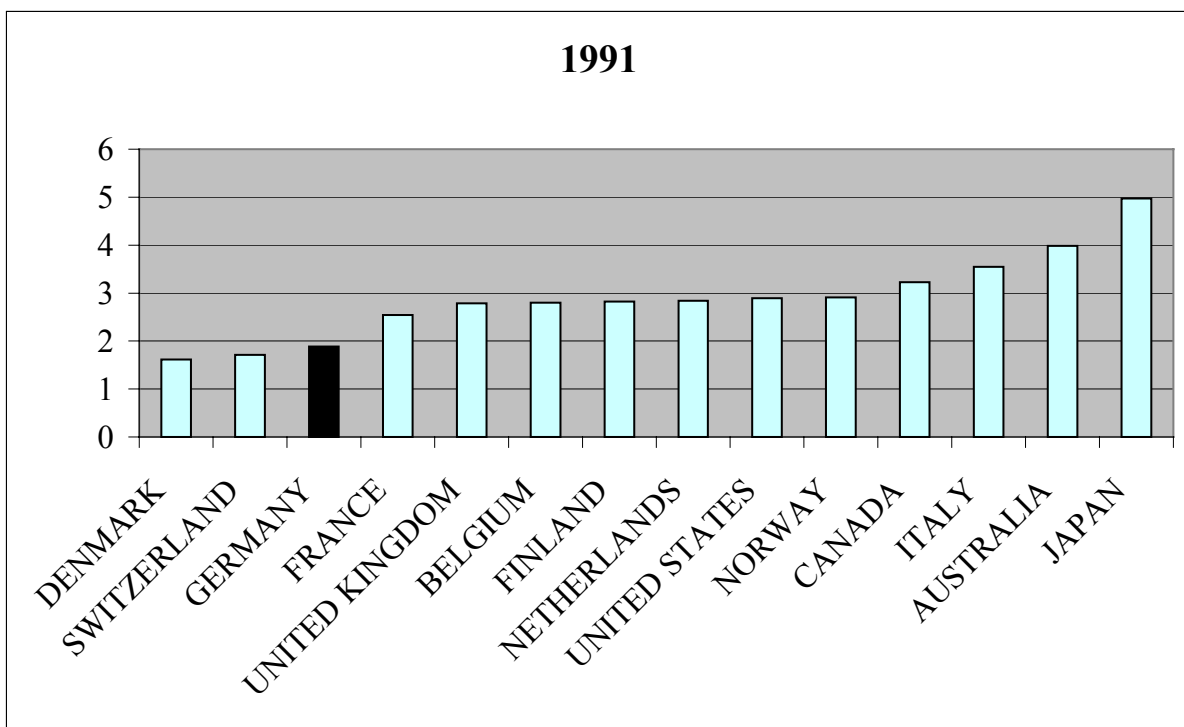
Für 1992 zeigt sich genau das gleiche Bild wie 1991: die drittniedrigste Position für Deutschland (unkorrigiert die letzte). Im Jahr 1993 mit jetzt 15 Staaten ist es die viertletzte Stelle (unkorrigiert diesmal die zweitletzte). Bei 1994 mit dem gleichen Ländersample

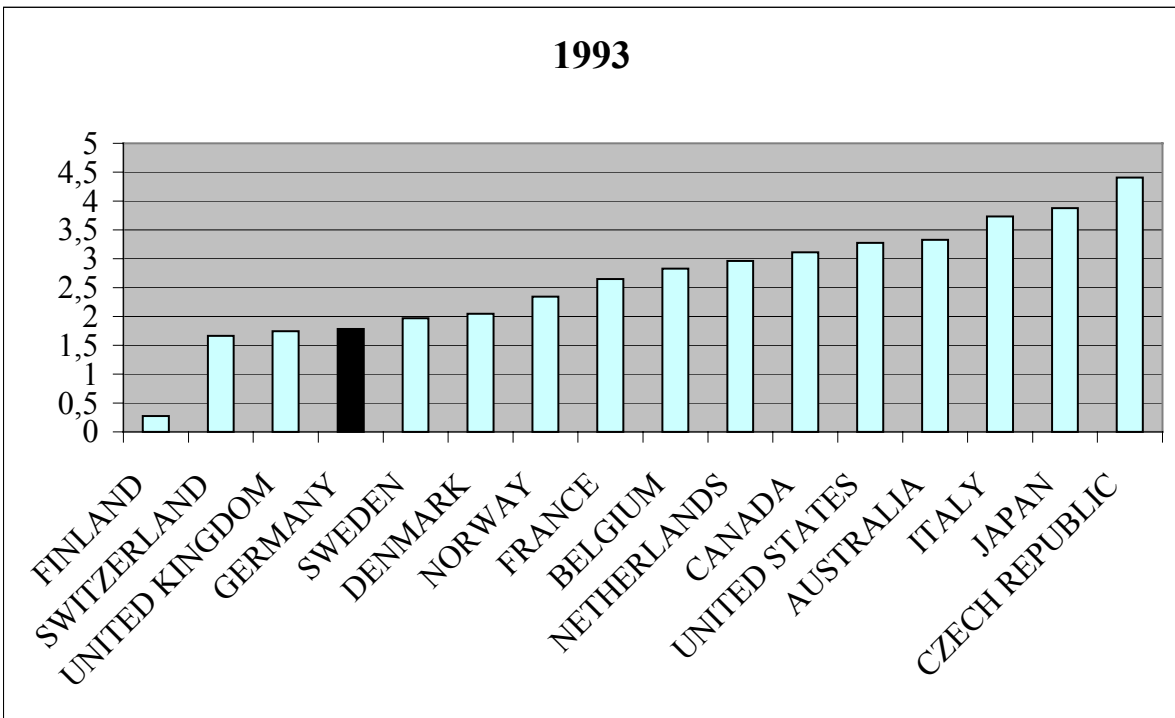
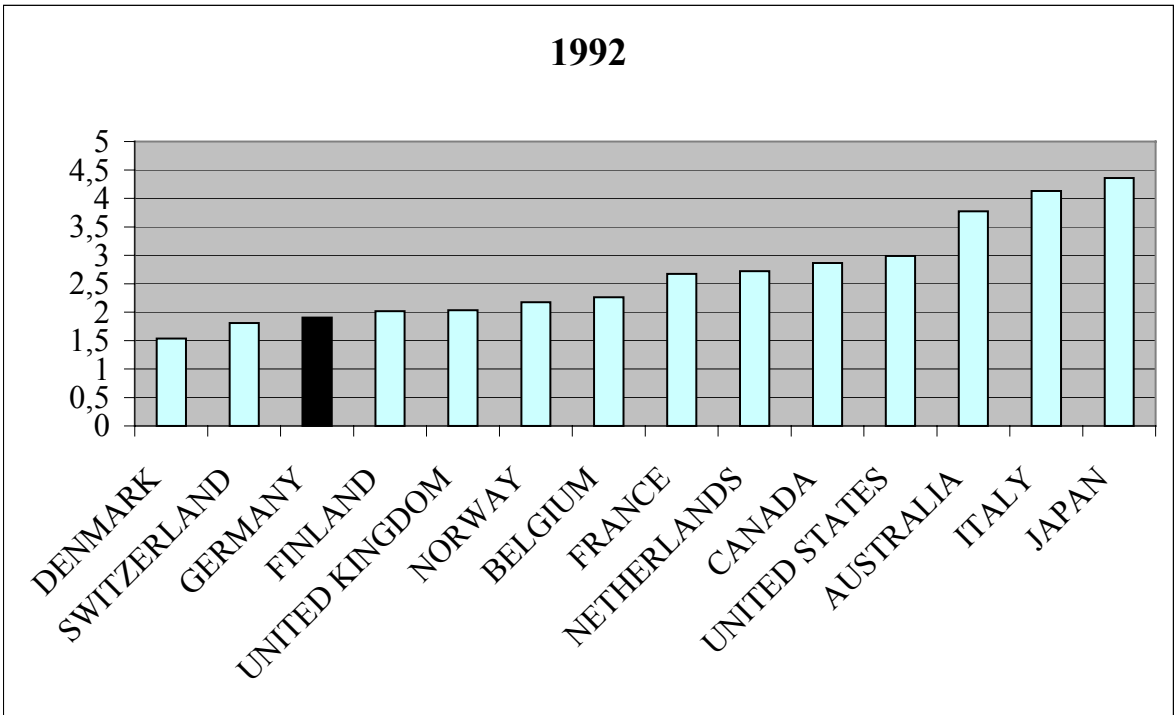
⁴⁷ Grözingen 2000

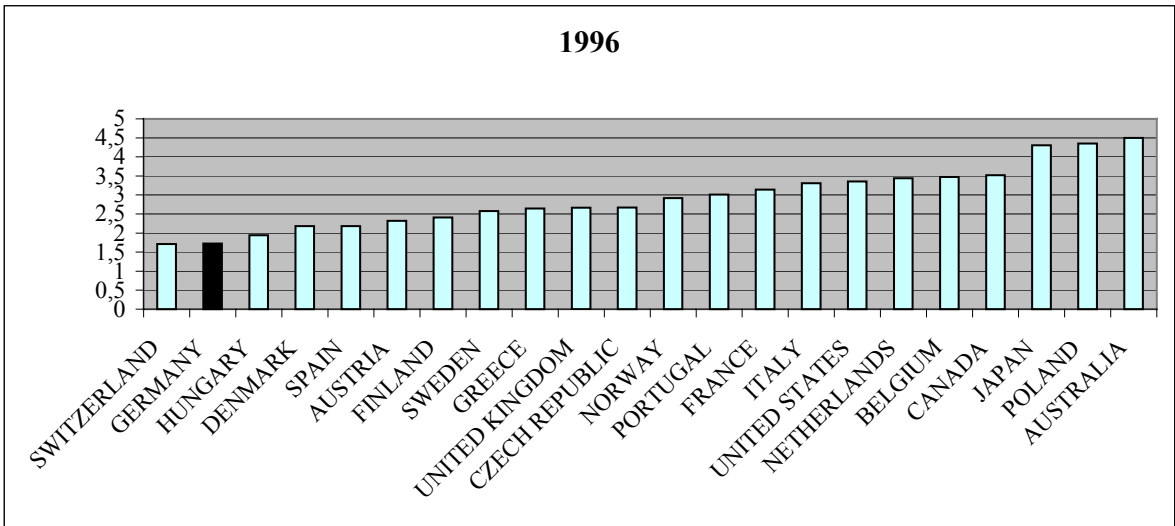
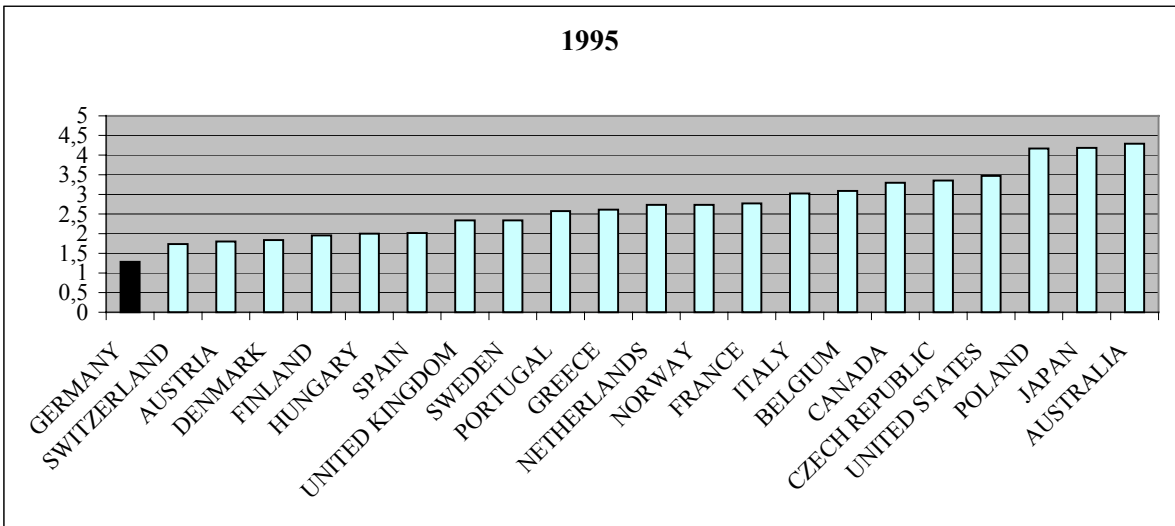
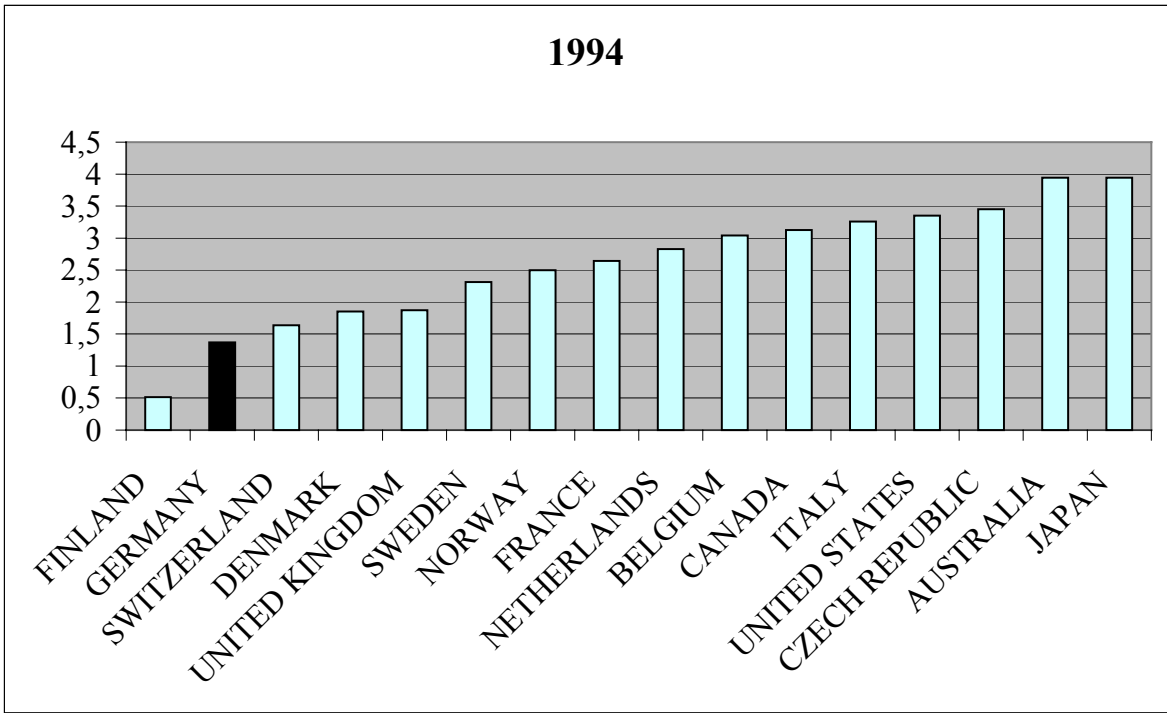
wird es die vorletzte Position (unkorrigiert dito). 1995 wird sogar bei nun 22 Ländern zum ersten Mal die allerletzte Stelle eingenommen (unkorrigiert wieder ebenso).

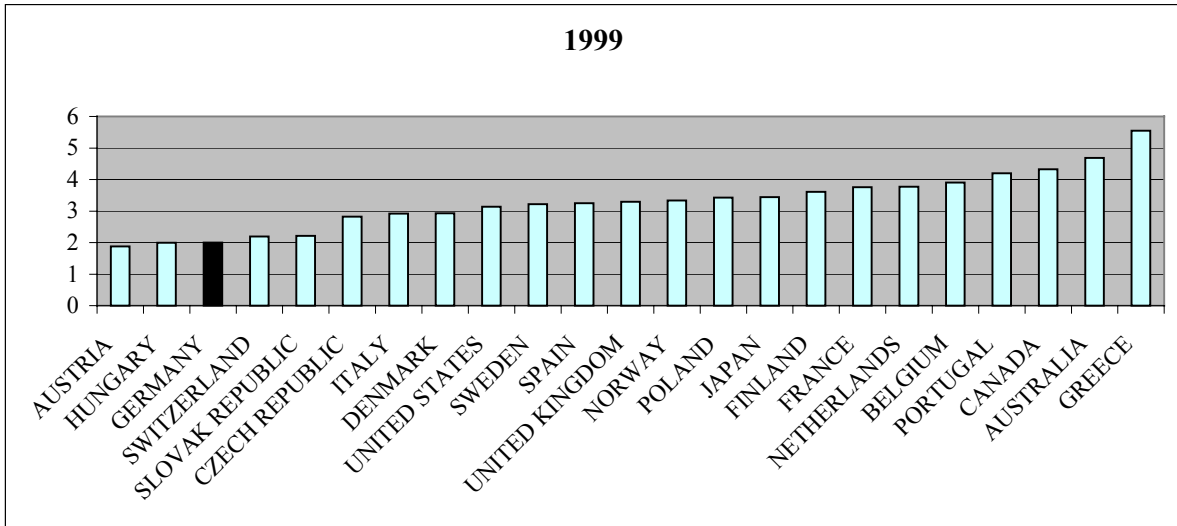
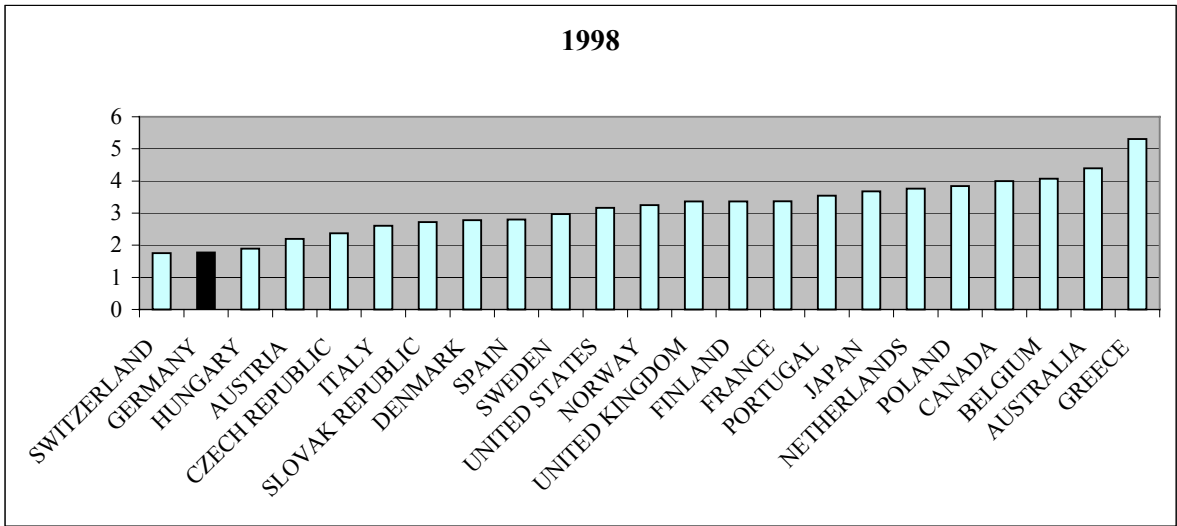
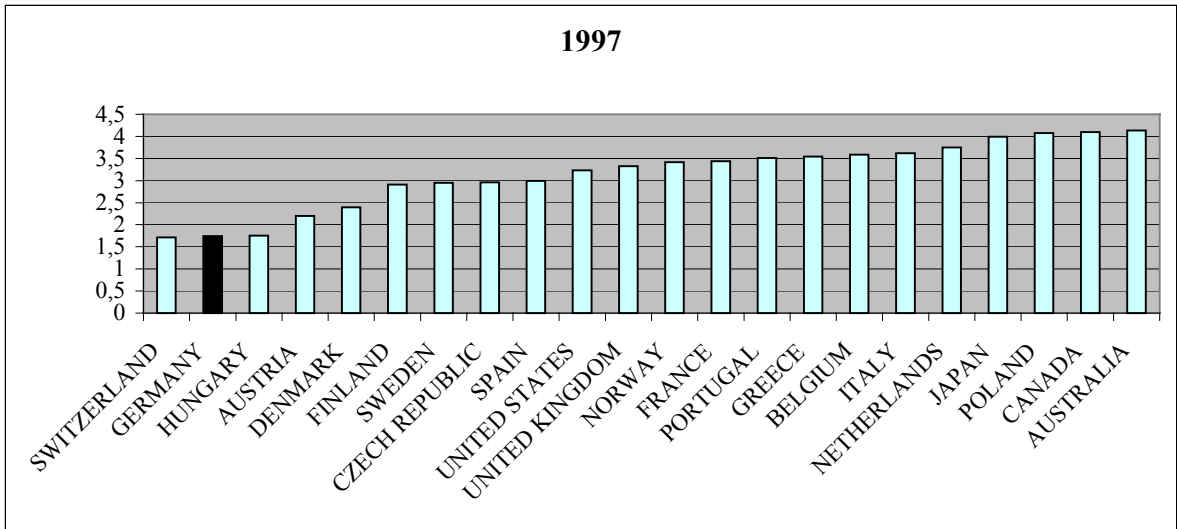
Korrigiert macht Deutschland 1996 einen winzigen Schritt nach vorne, auf den zweitletzten Platz (unkorrigiert noch der letzte). Diese vorletzte Position bleibt auch in 1997 und 1998 erhalten (unkorrigiert beides Mal weiter der letzte), wobei im letzteren Jahr ein weiteres Land in die Auswertung dazu gekommen ist.

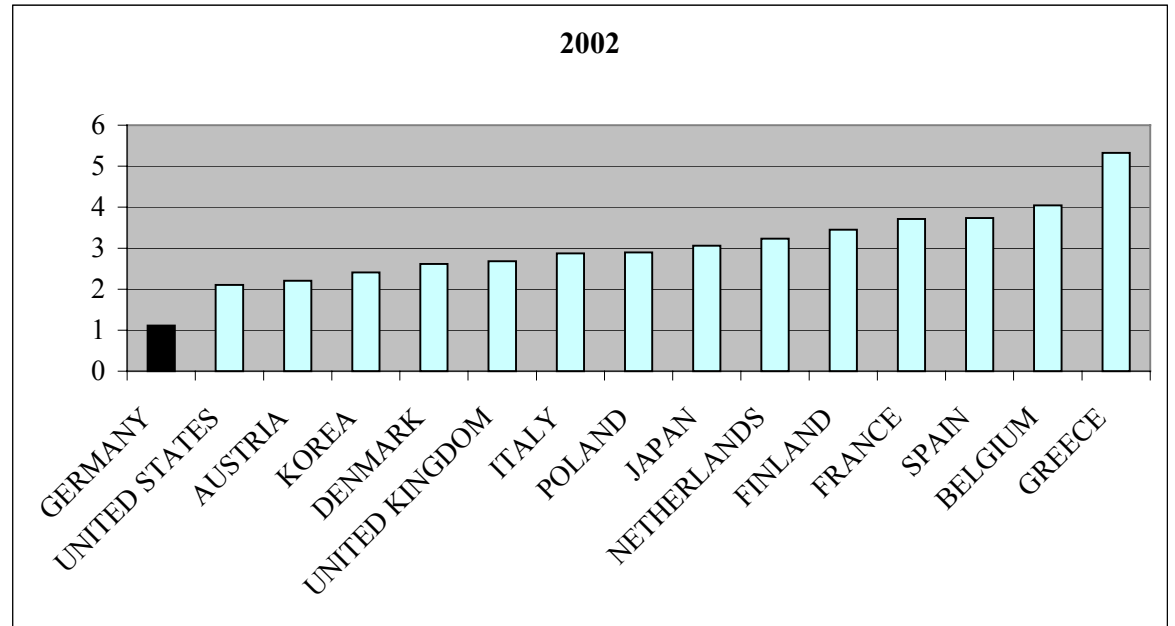
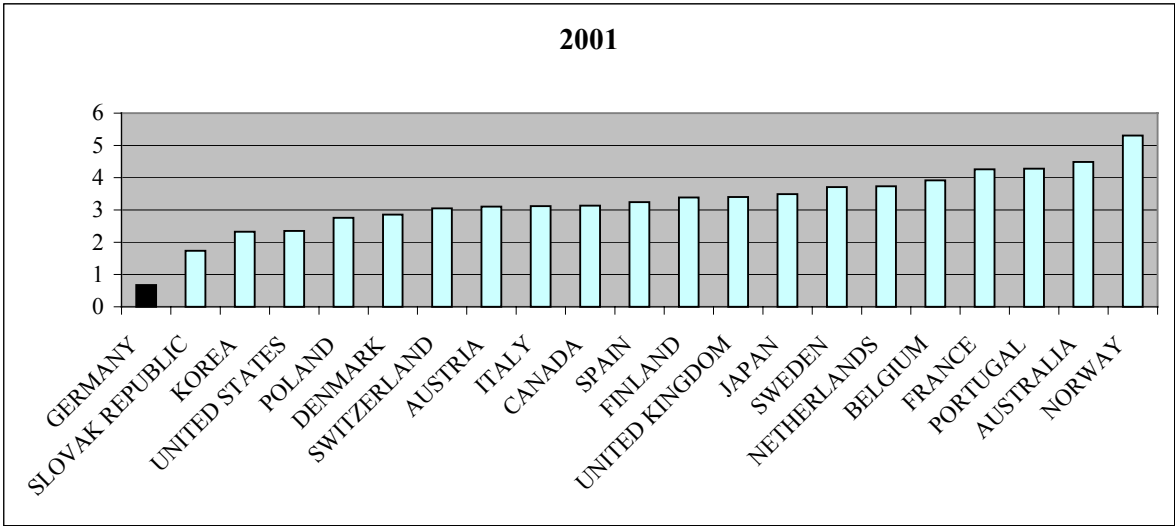
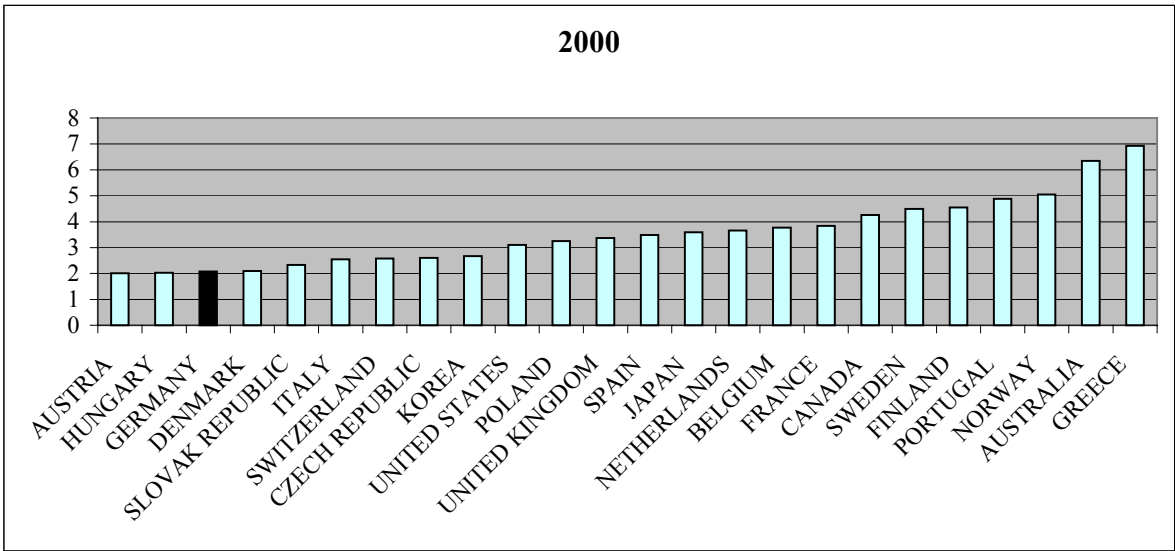
1999, 2000, 2001 und 2002 zeigen die unkorrigierten Werte konstant immer den letzten Rang für Deutschlands Steuereinnahmen. Korrigiert dagegen gibt es kleinere Veränderungen. 1999 für 23 Länder ist es hier der drittletzte Platz, ebenso 2000 für nun 23 Staaten. 2001 bei 22 Ländern wird tatsächlich aber auch korrigiert die letzte Position eingenommen, und das gleiche gilt erneut in 2002 für die nun noch verbleibenden 15 Mitglieder mit Werten für dieses Jahr.











b) Fazit

Damit lässt sich ein doppeltes Fazit ziehen. Erstens sind im Fall Deutschlands die korrigierten und unkorrigierten Rangplätze nur geringförmig unterschieden. Zwar gibt es eine kleinere Überzeichnung der deutschen Position, wenn die Gewinnanteile der Kapitalgesellschaften am BIP unnormiert bleiben. Aber in den zwölf möglichen Betrachtungsjahren liegen fünf Mal die beiden Werte gleichauf, drei Mal verbessert sich Deutschland um einen Rangplatz und vier Mal um zwei Stellen. Im Schnitt der Jahre wird also durch die Korrektur nur ein Gewinn von einem Rangplatz erreicht. Oder anders ausgedrückt: die Angaben der ‚Revenue Statistics‘ geben tatsächlich einen nur wenig verzerrten Eindruck von der Stellung Deutschlands wieder.

Zweitens ist Deutschland zu einem Niedrigsteuerland nicht nur in den letzten Jahren geworden, es ist es im Grunde seit Beginn der Vergleichsdaten in 1991. Deutschland gehört wie kein anderer Staat - am nächsten kommt hier noch die Schweiz - in diesem Dutzend Jahren konstant zum untersten Fünftel und nimmt mehrfach sogar den allerletzten Platz in diesem internationalen Vergleich ein. Wenn überschlägig die Differenz von den hiesigen Einnahmen zu einem in der OECD oder der EU durchschnittlichen Wert mit 1 – 1,5 % des BIP angesetzt wird, werden in Deutschland jährlich 20 – 30 Mrd. Gewinnsteuern zu wenig eingenommen.⁴⁸

Wenn dagegen viele andere Analysen⁴⁹ zu dem Schluss kommen, dass bei der Gewinnbesteuerung Deutschland weiter eigentlich ein Hochsteuerland sei, dann liegt dies eben an der Orientierung an schematisierten Modellfällen und der dadurch nicht ausreichend möglichen Berücksichtigung der Verwerfungen durch die hier vorliegenden Gestaltungsmöglichkeiten bei der Bemessungsgrundlage.⁵⁰

⁴⁸ Deutschland hat im europäischen Vergleich eine insgesamt eher niedrige Abgabenbelastung (auch dies eine in der Öffentlichkeit, Politik und der Wissenschaft wenig kommunizierte Information). In 2002 lag die hiesige Einnahmequote aus Steuern und Sozialversicherungen bei nur 36% des BIP, im Durchschnitt der EU15 dagegen bei 40,6%, mit den Erweiterungsländern als EU19 bei 39,6% (OECD 2004b: 68). Ca. 1,5% Mindereinnahmen bei den Gewinnsteuern tragen also erheblich zu diesem Abstand bei.

⁴⁹ Siehe z. B. *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung 2004*: Ziff. 761ff. (Mehrheitsmeinung). Dieses Festhalten trotz der niedrigen Einnahmen Deutschlands mutet um so eigenartiger an, als an anderer Stelle durchaus mit im europäischen Kontext steigender Gewinnsteuerzahlungen argumentiert wird. Da allerdings dient es dazu, sich gegen Mindestsätze zu wenden (Ziff. 778).

⁵⁰ Ein guter weiterer Test dafür, dass dies eine exzessive Steuervermeidung zur Folge hat, ist die Überprüfung der ausgezahlten Dividenden. Rechnerisch dürften die in Deutschland maximal etwa das 1,5fache der Steuerzahlungen annehmen. Tatsächlich betragen sie seit 2001 aber mehr als das 5fache (Jarass/Obermair 2004: 16)

9) Wirtschaftspolitische Schlussfolgerungen

Gegenüber dem internationalen Steuerwettbewerb wird von wirtschaftswissenschaftlicher Seite vor allem eingewandt, dass er ohne Beschränkung und Einhegung zu einer Unterversorgung mit öffentlichen Gütern und zu einer Umverteilung zu Lasten des immobileren Faktors Arbeit samt der darin liegenden Konsequenz für eine stärkere Ungleichheit in der personellen Einkommensverteilung führt.⁵¹ Bisher allerdings sind die empirischen Belege noch dürftig, Swank etwa findet in umfangreichen Berechnungen keinen prinzipiellen Einfluss von Kapitalmobilität auf das staatlich garantierte Wohlfahrtsniveau, es sei denn dass zusätzlicher ‚domestic fiscal stress‘, wie im Fall der deutschen Einigungskosten hinzukommt.⁵² Trotzdem mag besonders durch die Osterweiterung der EU ein neues Bewusstsein der Anfälligkeit für eine Kapitalabwanderung entstanden sein, die Aktivitäten schon vor nachweisbaren Krisen verlangt.

In der Europäischen Union gibt es bekanntlich keine gemeinsame Politik bei den Unternehmenssteuern. Zwar lassen sich Versuche einer gewissen Harmonisierung seit Jahrzehnten feststellen, aber das bisherige Ergebnis ist sehr mager. Vielfältige Versuche von diversen Expertenkommissionen haben zu keinem Ergebnis geführt.⁵³ In neuerer Zeit ist nur ein ‚Soft Law‘ in Form eines Verhaltenskodexes von Ende 1997 entstanden, der die Nennung eventueller schädlicher Details in den Vorschriften einzelner Mitgliederstaaten in Form von Berichten vorsieht, aber keine Sanktionen oder andere Bindungswirkungen enthält.⁵⁴ Zudem macht er keine Aussagen über im Vergleich mit anderen Mitgliederstaaten als zu niedrig anzusehende Steuersätze.⁵⁵

Die Möglichkeiten der Steuerkonkurrenz mit akzeptierten und weniger akzeptierten Methoden in der EU sind weiterhin zahlreich.⁵⁶ Die Situation droht sich sogar von der juristischen Seite her zu verschlechtern. Denn der EuGH wird zunehmend von Großunternehmen angerufen, die sich von nationalen Steuergesetzen, die versuchen eine Barriere gegen Arbitrage und Wegzugsdrohung aufrecht zu erhalten, gegängelt fühlen. Und er scheint geneigt, diesem Begehren in der Regel nachzugeben, da die gegenwärtigen Vertragstexte immer nur auf Hemmnisabbau ausgerichtet sind.⁵⁷

⁵¹ Für einen Überblick siehe z. B. Müller 2004: 69ff

⁵² Swank 2002

⁵³ Grözinger 1999

⁵⁴ Müller 2004: 166ff

⁵⁵ Die Lücke hatte auch praktische Folgen: „Anstelle der spezifischen Begünstigungen bei der Körperschaftsteuer für ausländische Gesellschaften („Dublin Docks“), die als schädlich eingestuft wurden, wurde in Irland die Körperschaftsteuer generell auf 12,5% gesenkt“ (Muhm 2004: 145)

⁵⁶ Für Beispiele siehe etwa Institut "Finanzen und Steuern" e.V 2004

⁵⁷ Englisch 2005

Die Kommission selbst lässt durchaus erkennen, dass sie gegen eine Steuerkonkurrenz wenig einzuwenden hat.⁵⁸ Der neueste Vorstoß in Richtung der Schaffung einer einheitlichen Bemessungsgrundlage ist auch nicht ohne Probleme. Da bisher hohe Steuersätze oft mit Vorteilen bei der Bemessungsgrundlage verbunden waren und vice versa, kann ein Versuch zur einseitigen Harmonisierung sogar zu neuen Senkungsrunden führen.⁵⁹

Bleiben die Mitgliedsländer als Akteure. Steuerfragen gehören auch zu den Gebieten, wo weiter die Einstimmigkeit im Rat der Finanzminister verlangt ist. Es ist also damit zu rechnen, dass wegen der Vetomacht jedes Mitglieds eine Einigung sehr schwierig erscheint, wie es sich in der Vergangenheit auch herausgestellt hat.⁶⁰ Allerdings unmöglich ist sie auch nicht. Schon bisher hat die EU viel darüber gelöst, indem sie ihre Finanzmittel, vor allem aus dem Kohäsions- und Strukturfonds, dazu eingesetzt hat, Widerstände einzelner Staaten abzulösen. Das könnte auch bei der Einigung auf eine Mindestuntergrenze bei den Gewinnsteuern so angewandt werden.⁶¹

Der konkrete Vorschlag lautet damit: jedes Mitgliedsland der EU soll in Zukunft eine ‚angemessene‘ Einnahme aus Gewinnsteuern von Kapitalgesellschaften nachweisen.⁶² Die Anbindung an die Einnahmen verhindert die Flucht in die Manipulation der Bemessungsgrundlagen, womit bei der Festlegung auf reine Mindeststeuersätze sonst zu rechnen wäre.⁶³ Der Versuch einer zusätzlichen europäischen Harmonisierung nicht nur der Sätze sondern auch der Bemessungsgrundlage wäre jedoch eine herkulische Aufgabe, die schon aus organisatorischen Gründen eher Jahrzehnte statt Jahre dauern dürfte, ganz zu schweigen von den politischen Widerständen aufgrund gewachsener nationaler Steuersysteme.

Dagegen überlässt die Anbindung an die Einnahmen die Umsetzung der Vorschrift ganz den Nationalstaaten, die das über eine Erhöhung von Sätzen, eine Beschneidung von Ausnahmetatbeständen, einen Wechsel von der Freistellungs- auf die Anrechnungsmethode bei aus im Ausland re-transferierten Gewinnen oder wie auch immer umsetzen können. Es ist damit eine moderne Output-Steuerung⁶⁴ statt mühsamer - und nach allen Erfahrungen auch unwahrscheinlicher - Einigung auf eine Input-Harmonisierung.

⁵⁸ *Muhm* 2004

⁵⁹ *Sorensen* 2002: 33

⁶⁰ *Genschel* 2002

⁶¹ *Müller* 2004: 248

⁶² Zuerst angesprochen in *Grözing* 2004

⁶³ „A minimum rate without tax base harmonisation is unlikely to do much good, even if the assumption is accepted that a minimum tax would be useful in principle.“ (*Klemm* 2004: 189)

⁶⁴ Was immer man gegen den gleichfalls so konstruierten ‚Stabilitäts- und Wachstumspakt‘ ökonomisch auch einwenden kann, die Form einer reinen Zielvorgabe bei Überlassung des Wegs der Umsetzung den Beteiligten ist anderen Regelungen prinzipiell vorzuziehen.

Die ‚Angemessenheit‘ soll sich bei jedem Land nach der jeweiligen individuellen Vergleichsposition des Anteils der Gewinne der Kapitalgesellschaften am BIP bemessen. Die mittlerweile einheitlichen VGR-Standards erlauben eine solche Präzisierung mit auch recht aktuellen Daten. So wäre es etwa denkbar, dass eine Fixierung beschlossen wird, wonach bei einem ‚Operating Surplus, gross‘ am BIP von 20% eine Einnahme an Gewinnsteuern von 2,5% nachzuweisen ist. Staaten mit einem größeren Surplusanteil hätten dann eine proportional höhere, solche mit einer geringeren Quote eben eine proportional niedrigere Einnahmeverpflichtung.⁶⁵

Will die EU darüber hinaus gegenüber ärmeren Beitrittsländern noch interne Entwicklungspolitik betreiben, kann sie auch zusätzliche Regeln einführen, etwa dergestalt, dass bei einem noch bescheidenen BIP pro Kopf begrenzte Abweichungen nach unten zulässig wären. Weiter sollte die Regel als gleitender, mehrjähriger Durchschnitt gefasst werden, da Steuereinnahmen in der Zeit nicht unbeträchtlich schwanken. Und schließlich muss die Regel natürlich strafbewehrt sein. Am einfachsten wäre es, wenn bei Abweichungen vom Richtwert das Einnahmedefizit vollständig und automatisch in den EU-Haushalt fließt. Das garantiert sicher die Einhaltung.

Natürlich träfe eine solche Vorschrift dann auch Deutschland, das erheblich seine Bestimmungen ändern müsste.⁶⁶ Der Verlauf der Steuerdiskussion der letzten zwei Dekaden zeigt aber, dass hiesige Wahrnehmungsdefizite bezüglich der faktischen Belastung weitverbreitet sind und deshalb eine Selbstbindung via etwas äußerem Druck in Richtung Steuererhöhungen nur als wünschenswert bezeichnet werden kann.

⁶⁵ Länder, die die Steuern ihrer Personengesellschaften bei den privaten Haushalten verbuchen wären entsprechend angeregt, diese Position künftig korrekt auszuweisen.

⁶⁶ In einer Diskussion um mögliche Mindestquoten an Einnahmen (hier allerdings über alle Abgaben) auf europäischer Ebene warnt der ‚Sachverständigenrat‘ davor genau mit dem Argument, dass dies dann auch Erhöhungen in Deutschland nach sich ziehen müsste (*Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung* 2004: Ziff. 775)

10) Anhang: Tabelle⁶⁷

COUNTRY	AUSTRALIA			AUSTRIA		
	Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp
1970	3,8	17,8	4,2	1,5	-	-
1971	3,6	17,5	4,1	1,5	-	-
1972	3,4	17,8	3,9	1,5	-	-
1973	3,5	15,8	4,5	1,2	-	-
1974	3,6	14,6	5,0	1,5	-	-
1975	3,3	14,5	4,5	1,6	-	-
1976	3,2	15,2	4,2	1,3	-	-
1977	3,2	14,8	4,3	1,3	-	-
1978	2,8	15,4	3,6	1,3	-	-
1979	2,7	15,9	3,5	1,4	-	-
1980	3,3	16,1	4,1	1,4	-	-
1981	3,1	15,7	4,0	1,4	-	-
1982	2,8	16,0	3,5	1,2	-	-
1983	2,4	18,0	2,7	1,2	-	-
1984	2,7	18,3	2,9	1,3	-	-
1985	2,7	18,3	3,0	1,4	-	-
1986	2,7	18,8	2,9	1,4	-	-
1987	3,1	20,1	3,1	1,4	-	-
1988	3,2	19,9	3,2	1,4	-	-
1989	3,7	19,1	3,9	1,6	-	-
1990	4,1	19,4	4,3	1,4	-	-
1991	4,0	20,0	4,0	1,5	-	-
1992	3,9	20,8	3,8	1,7	-	-
1993	3,5	21,3	3,3	1,5	-	-
1994	4,1	20,7	3,9	1,3	-	-
1995	4,4	20,4	4,3	1,5	17,0	1,8
1996	4,6	20,3	4,5	2,1	17,7	2,3
1997	4,4	21,2	4,1	2,1	18,8	2,2
1998	4,5	20,4	4,4	2,1	19,4	2,2
1999	4,9	21,0	4,7	1,8	19,3	1,9
2000	6,5	20,4	6,3	2,0	20,3	2,0
2001	4,6	20,5	4,5	3,1	20,1	3,1
2002	5,3	-	-	2,3	20,5	2,2
2003	-	-	-	2,0	-	-

⁶⁷ Wie vorne auch stehen: Gew für die Relation Gewinnsteuern zum BIP, Corp gibt den Anteil der Kapitalgesellschaften am BIP an und KorrGew für den auf 20% Anteil normierten Wert der Gewinnsteuern. Z.B. ist bei AUSTRALIA 1991 der Wert für Gew und KorrGew identisch, da Corp hier genau 20% beträgt.

COUNTRY	BELGIUM			CANADA		
Year	Gew	Corp	K	G	Corp	K
1970	0,0	-	-	3,6	-	-
1971	0,0	-	-	3,3	-	-
1972	0,0	-	-	3,6	-	-
1973	0,0	-	-	3,9	-	-
1974	0,0	-	-	4,4	-	-
1975	0,0	-	-	4,6	-	-
1976	0,0	-	-	3,8	-	-
1977	0,0	-	-	3,6	-	-
1978	0,0	-	-	3,6	-	-
1979	0,0	-	-	3,6	-	-
1980	0,0	-	-	3,8	-	-
1981	0,0	-	-	3,3	16,3	4,1
1982	0,0	-	-	2,5	14,0	3,6
1983	0,0	-	-	2,5	16,5	3,1
1984	0,0	-	-	2,9	17,7	3,3
1985	0,0	16,2	0,0	2,8	18,2	3,0
1986	0,0	16,8	0,0	2,8	16,9	3,3
1987	0,0	17,2	0,0	2,9	17,9	3,3
1988	0,0	18,8	0,0	2,9	18,1	3,2
1989	0,0	19,0	0,0	3,0	16,9	3,6
1990	0,0	18,7	0,0	2,6	14,9	3,4
1991	0,0	17,6	0,0	2,1	13,3	3,2
1992	0,0	17,6	0,0	1,8	12,8	2,9
1993	0,0	17,0	0,0	2,1	13,7	3,1
1994	0,0	17,4	0,0	2,6	16,5	3,1
1995	0,0	18,1	0,0	3,0	18,0	3,3
1996	0,0	18,0	0,0	3,3	18,5	3,5
1997	0,0	18,4	0,0	3,9	19,1	4,1
1998	0,0	19,0	0,0	3,7	18,7	4,0
1999	0,0	18,8	0,0	4,4	20,2	4,3
2000	0,0	19,3	0,0	4,5	21,1	4,3
2001	0,0	18,3	0,0	3,2	20,2	3,1
2002	0,0	17,5	0,0	3,6	-	-
2003	-	-	-	-	-	-

COUNTRY	CZECH REPUBLIC			DENMARK		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	-	-	-	1,0	-	-
1971	-	-	-	1,0	-	-
1972	-	-	-	0,9	-	-
1973	-	-	-	1,3	-	-
1974	-	-	-	1,4	-	-
1975	-	-	-	1,2	-	-
1976	-	-	-	1,5	-	-
1977	-	-	-	1,3	-	-
1978	-	-	-	1,3	-	-
1979	-	-	-	1,3	-	-
1980	-	-	-	1,4	-	-
1981	-	-	-	1,2	14,4	1,7
1982	-	-	-	1,1	15,5	1,4
1983	-	-	-	1,3	16,6	1,6
1984	-	-	-	2,4	18,0	2,7
1985	-	-	-	2,3	18,1	2,5
1986	-	-	-	3,0	18,3	3,3
1987	-	-	-	2,2	17,0	2,5
1988	-	-	-	2,1	16,4	2,5
1989	-	-	-	2,0	18,1	2,3
1990	-	-	-	1,5	19,2	1,6
1991	-	-	-	1,6	19,4	1,6
1992	-	32,1	-	1,6	20,2	1,5
1993	7,1	32,1	4,4	2,1	20,6	2,0
1994	5,6	32,6	3,4	2,0	21,9	1,9
1995	4,9	29,0	3,4	2,0	21,3	1,8
1996	3,6	27,0	2,7	2,3	21,2	2,2
1997	4,1	27,9	3,0	2,6	21,5	2,4
1998	3,7	30,9	2,4	2,8	20,3	2,8
1999	4,2	29,6	2,8	3,0	20,7	2,9
2000	3,8	29,5	2,6	2,4	22,9	2,1
2001	4,4	-	-	3,1	22,0	2,9
2002	4,6	-	-	2,9	21,9	2,6
2003	4,8	-	-	2,8	-	-

COUNTRY	FINLAND			FRANCE		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew		KorrGew
1970	1,7	-	-	2,1	-	-
1971	1,5	-	-	1,9	-	-
1972	1,5	-	-	2,0	-	-
1973	1,5	-	-	2,0	-	-
1974	1,5	-	-	2,7	-	-
1975	1,8	16,3	2,2	1,9	-	-
1976	2,0	14,5	2,7	2,2	-	-
1977	1,6	15,0	2,2	2,1	-	-
1978	1,6	17,5	1,8	1,8	0,1	3,1
1979	1,5	19,9	1,5	1,9	0,1	3,3
1980	1,2	19,4	1,3	2,1	0,1	3,8
1981	1,6	18,3	1,7	2,1	0,1	4,0
1982	1,6	18,2	1,7	2,2	0,1	4,3
1983	1,6	18,4	1,7	2,0	0,1	3,6
1984	1,5	18,5	1,6	1,9	0,1	3,3
1985	1,4	17,9	1,5	1,9	0,1	3,2
1986	1,5	17,6	1,7	2,2	0,1	3,1
1987	1,2	18,4	1,3	2,2	0,1	3,1
1988	1,4	18,9	1,5	2,3	0,2	2,9
1989	1,5	19,0	1,6	2,4	0,2	3,0
1990	2,0	17,6	2,3	2,3	0,2	3,0
1991	2,0	14,3	2,8	1,9	0,2	2,5
1992	1,6	16,1	2,0	2,0	0,2	2,7
1993	0,3	19,5	0,3	2,0	0,2	2,6
1994	0,6	21,6	0,5	2,0	0,2	2,6
1995	2,3	23,7	2,0	2,1	0,2	2,8
1996	2,8	23,4	2,4	2,3	0,1	3,1
1997	3,5	24,0	2,9	2,6	0,2	3,4
1998	4,3	25,8	3,4	2,7	0,2	3,4
1999	4,4	24,4	3,6	3,0	0,2	3,8
2000	6,0	26,3	4,6	3,1	0,2	3,8
2001	4,3	25,4	3,4	3,4	0,2	4,3
2002	4,3	24,8	3,5	2,9	0,2	3,7
2003	3,5	24,3	2,8	2,6	-	-

COUNTRY	GERMANY			GREECE		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	1,7	-	-	0,4	-	-
1971	1,4	-	-	0,4	-	-
1972	1,5	-	-	0,8	-	-
1973	1,7	-	-	0,6	-	-
1974	1,6	-	-	0,9	-	-
1975	1,4	-	-	0,7	-	-
1976	1,5	-	-	0,7	-	-
1977	1,9	-	-	0,7	-	-
1978	2,0	-	-	0,7	-	-
1979	2,1	-	-	0,9	-	-
1980	1,9	-	-	0,9	-	-
1981	1,7	-	-	0,9	-	-
1982	1,7	-	-	1,1	-	-
1983	1,7	-	-	0,7	-	-
1984	1,8	-	-	0,7	-	-
1985	2,1	-	-	0,8	-	-
1986	2,0	-	-	1,2	-	-
1987	1,7	-	-	1,4	-	-
1988	1,8	-	-	1,1	-	-
1989	1,9	-	-	1,2	-	-
1990	1,6	-	-	1,6	-	-
1991	1,6	16,9	1,9	1,3	-	-
1992	1,5	15,9	1,9	1,5	-	-
1993	1,4	15,4	1,8	1,6	-	-
1994	1,1	16,2	1,4	1,9	-	-
1995	1,1	16,6	1,3	2,0	15,7	2,6
1996	1,4	16,5	1,7	2,0	15,1	2,6
1997	1,5	17,3	1,7	2,1	12,0	3,5
1998	1,6	18,2	1,8	3,1	11,8	5,3
1999	1,8	18,0	2,0	3,5	12,7	5,5
2000	1,8	17,6	2,1	4,6	13,4	6,9
2001	0,6	18,1	0,7	3,8	13,6	5,5
2002	1,0	18,6	1,1	3,8	14,1	5,3
2003	1,3	-	-	-	-	-

COUNTRY	HUNGARY			ICELAND		
Year	G	C	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	-	-	-	0,7	-	-
1971	-	-	-	-	-	-
1972	-	-	-	-	-	-
1973	-	-	-	-	-	-
1974	-	-	-	-	-	-
1975	-	-	-	0,8	-	-
1976	-	-	-	-	-	-
1977	-	-	-	-	-	-
1978	-	-	-	-	-	-
1979	-	-	-	-	-	-
1980	-	-	-	0,7	-	-
1981	-	-	-	0,5	-	-
1982	-	-	-	0,8	-	-
1983	-	-	-	0,8	-	-
1984	-	-	-	0,8	-	-
1985	-	-	-	0,9	-	-
1986	-	-	-	0,8	-	-
1987	-	-	-	0,6	-	-
1988	-	-	-	0,8	-	-
1989	-	-	-	1,0	-	-
1990	-	-	-	0,9	-	-
1991	4,6	-	-	0,8	-	-
1992	2,4	-	-	1,0	-	-
1993	1,7	-	-	1,0	-	-
1994	1,9	-	-	0,8	-	-
1995	1,9	18,9	2,0	1,0	-	-
1996	1,8	18,9	1,9	0,9	-	-
1997	1,9	22,0	1,8	0,9	-	-
1998	2,2	22,7	1,9	1,3	-	-
1999	2,3	23,2	2,0	1,5	-	-
2000	2,2	21,9	2,0	1,5	-	-
2001	2,4	-	-	1,7	-	-
2002	2,4	-	-	1,1	-	-
2003	-	-	-	1,5	-	-

COUNTRY	IRELAND			ITALY		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	2,5	-	-	1,7	-	-
1971	1,8	-	-	1,8	-	-
1972	1,6	-	-	2,0	-	-
1973	1,6	-	-	1,7	-	-
1974	2,0	-	-	1,4	-	-
1975	1,4	-	-	1,6	-	-
1976	1,4	-	-	1,8	-	-
1977	1,3	-	-	1,9	-	-
1978	1,4	-	-	2,5	-	-
1979	1,6	-	-	2,2	-	-
1980	1,4	-	-	2,4	22,1	2,1
1981	1,6	-	-	2,6	22,0	2,4
1982	1,6	-	-	3,0	21,9	2,7
1983	1,3	-	-	3,2	21,2	3,0
1984	1,2	-	-	3,4	22,7	3,0
1985	1,1	-	-	3,2	22,7	2,8
1986	1,3	-	-	3,8	23,4	3,2
1987	1,2	-	-	3,8	23,1	3,3
1988	1,4	-	-	3,4	23,0	3,0
1989	1,1	-	-	3,8	22,8	3,3
1990	1,7	-	-	3,9	21,7	3,6
1991	2,0	-	-	3,8	21,3	3,5
1992	2,3	-	-	4,4	21,1	4,1
1993	2,8	-	-	4,0	21,5	3,7
1994	3,1	-	-	3,7	22,6	3,3
1995	2,8	-	-	3,6	23,6	3,0
1996	3,1	-	-	3,9	23,7	3,3
1997	3,2	-	-	4,2	23,1	3,6
1998	3,4	-	-	3,0	22,9	2,6
1999	3,8	-	-	3,3	22,8	2,9
2000	3,8	-	-	2,9	23,1	2,5
2001	3,6	-	-	3,6	23,1	3,1
2002	3,7	-	-	3,2	22,4	2,9
2003	-	-	-	2,8	-	-

COUNTRY	JAPAN			KOREA		
Year		Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	5,3	-	-	-	-	-
1971	4,8	-	-	-	-	-
1972	4,9	-	-	1,3	-	-
1973	6,0	-	-	0,9	-	-
1974	6,6	-	-	1,4	-	-
1975	4,4	-	-	1,3	-	-
1976	4,5	-	-	1,6	-	-
1977	4,7	-	-	1,8	-	-
1978	5,5	-	-	2,0	-	-
1979	5,1	-	-	2,1	-	-
1980	5,7	21,4	5,3	1,8	-	-
1981	5,3	21,2	5,0	1,9	-	-
1982	5,3	21,0	5,0	1,9	-	-
1983	5,3	20,8	5,1	1,7	-	-
1984	5,8	21,3	5,5	1,7	-	-
1985	5,8	22,0	5,3	1,8	-	-
1986	5,9	22,5	5,2	1,7	-	-
1987	6,8	22,6	6,1	2,0	-	-
1988	7,4	23,4	6,4	2,1	-	-
1989	7,4	23,7	6,2	2,7	-	-
1990	6,7	24,2	5,5	2,5	-	-
1991	6,0	24,2	5,0	2,1	-	-
1992	4,9	22,4	4,4	2,4	-	-
1993	4,2	21,7	3,9	2,1	-	-
1994	4,0	20,4	3,9	2,3	-	-
1995	4,3	20,4	4,2	2,4	-	-
1996	4,6	21,3	4,3	2,3	-	-
1997	4,2	21,0	4,0	2,1	-	-
1998	3,7	19,9	3,7	2,4	-	-
1999	3,4	19,9	3,4	1,9	-	-
2000	3,7	20,4	3,6	3,3	24,9	2,7
2001	3,4	19,8	3,5	3,0	25,4	2,3
2002	3,1	20,5	3,1	3,1	25,8	2,4
2003	3,1	-	-	3,9	-	-

COUNTRY	NETHERLANDS			NEW ZEALAND		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	2,4	-	-	4,8	-	-
1971	2,6	-	-	4,2	-	-
1972	2,6	-	-	3,7	-	-
1973	2,7	-	-	4,2	-	-
1974	2,7	-	-	4,2	-	-
1975	3,2	-	-	3,6	-	-
1976	2,9	-	-	3,6	-	-
1977	2,8	-	-	3,6	-	-
1978	2,7	-	-	2,5	-	-
1979	2,5	-	-	3,2	-	-
1980	2,9	19,0	3,0	2,5	-	-
1981	3,0	19,9	3,0	2,4	-	-
1982	2,9	20,3	2,9	2,7	-	-
1983	2,7	21,3	2,5	2,0	-	-
1984	2,5	22,5	2,2	2,8	-	-
1985	3,0	22,8	2,6	2,7	-	-
1986	3,2	22,3	2,8	2,2	-	-
1987	3,5	21,7	3,3	3,2	-	-
1988	3,4	22,2	3,0	2,8	-	-
1989	3,1	23,4	2,7	3,5	-	-
1990	3,2	23,4	2,8	2,4	-	-
1991	3,3	23,1	2,8	2,5	-	-
1992	3,0	21,7	2,7	3,1	-	-
1993	3,2	21,5	3,0	3,9	-	-
1994	3,2	22,6	2,8	4,4	-	-
1995	3,1	22,9	2,7	4,5	-	-
1996	4,0	23,1	3,4	3,4	-	-
1997	4,4	23,4	3,8	3,8	-	-
1998	4,3	23,0	3,8	3,7	-	-
1999	4,2	22,2	3,8	3,8	-	-
2000	4,2	22,8	3,7	4,0	-	-
2001	4,1	21,9	3,7	3,8	-	-
2002	3,5	21,4	3,2	4,3	-	-
2003	-	-	-	-	-	-

COUNTRY	NORWAY			POLAND		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	1,1	-	-	1,1	-	-
1971	1,1	-	-	1,1	-	-
1972	1,0	-	-	1,0	-	-
1973	0,9	-	-	0,9	-	-
1974	1,3	-	-	1,3	-	-
1975	1,1	-	-	1,1	-	-
1976	1,6	-	-	1,6	-	-
1977	2,1	-	-	2,1	-	-
1978	2,0	20,7	1,9	2,0	-	-
1979	2,8	24,6	2,2	2,8	-	-
1980	5,7	28,0	4,0	5,7	-	-
1981	7,1	28,4	5,0	7,1	-	-
1982	7,2	28,9	5,0	7,2	-	-
1983	6,2	30,0	4,1	6,2	-	-
1984	6,9	31,0	4,5	6,9	-	-
1985	7,4	30,0	4,9	7,4	-	-
1986	6,1	24,6	4,9	6,1	-	-
1987	2,9	24,3	2,4	2,9	-	-
1988	2,4	23,8	2,0	2,4	-	-
1989	2,2	27,0	1,6	2,2	-	-
1990	3,7	28,2	2,7	3,7	-	-
1991	4,1	28,0	2,9	4,1	-	-
1992	3,0	27,2	2,2	3,0	-	-
1993	3,3	28,1	2,3	3,3	-	-
1994	3,5	27,7	2,5	3,5	-	-
1995	3,8	27,6	2,7	3,8	13,6	4,2
1996	4,3	29,6	2,9	4,3	12,6	4,4
1997	5,1	29,8	3,4	5,1	13,7	4,1
1998	4,2	25,6	3,2	4,2	13,8	3,8
1999	4,6	27,6	3,3	4,6	14,3	3,4
2000	9,0	35,8	5,0	9,0	15,2	3,2
2001	9,0	33,9	5,3	9,0	13,4	2,8
2002	8,2	-	-	8,2	14,1	2,9
2003	8,6	-	-	8,6	-	-

COUNTRY	PORTUGAL			SLOVAK REPUBLIC		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	-	-	-	-	-	-
1971	-	-	-	-	-	-
1972	-	-	-	-	-	-
1973	-	-	-	-	-	-
1974	-	-	-	-	-	-
1975	-	-	-	-	-	-
1976	-	-	-	-	-	-
1977	-	-	-	-	-	-
1978	-	-	-	-	-	-
1979	-	-	-	-	-	-
1980	-	-	-	-	-	-
1981	-	-	-	-	-	-
1982	-	-	-	-	-	-
1983	-	-	-	-	-	-
1984	-	-	-	-	-	-
1985	-	-	-	-	-	-
1986	-	-	-	-	-	-
1987	-	-	-	-	-	-
1988	-	-	-	-	-	-
1989	1,3	-	-	-	-	-
1990	2,3	-	-	-	-	-
1991	2,7	-	-	-	-	-
1992	2,6	-	-	-	-	-
1993	2,2	-	-	-	29,1	-
1994	2,2	-	-	-	28,6	-
1995	2,5	19,4	2,6	-	28,6	-
1996	2,9	19,3	3,0	-	26,2	-
1997	3,3	19,1	3,5	-	26,1	-
1998	3,3	18,8	3,5	3,3	24,5	2,7
1999	3,8	18,3	4,2	2,7	24,6	2,2
2000	4,1	16,8	4,9	2,8	24,2	2,3
2001	3,6	16,6	4,3	2,2	24,8	1,7
2002	-	-	-	2,7	-	-
2003	-	-	-	-	-	-

COUNTRY	SPAIN			SWEDEN		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	1,3	-	-	1,7	-	-
1971	1,4	-	-	1,4	-	-
1972	1,3	-	-	1,6	-	-
1973	1,4	-	-	1,7	-	-
1974	1,4	-	-	1,4	-	-
1975	1,3	-	-	1,8	-	-
1976	1,3	-	-	1,7	-	-
1977	1,2	-	-	1,4	-	-
1978	1,1	-	-	1,5	-	-
1979	1,1	-	-	1,5	-	-
1980	1,2	-	-	1,2	-	-
1981	1,2	-	-	1,4	-	-
1982	1,1	-	-	1,6	-	-
1983	1,3	-	-	1,6	-	-
1984	1,4	-	-	1,8	-	-
1985	1,4	-	-	1,7	-	-
1986	1,6	-	-	2,4	-	-
1987	2,1	-	-	2,2	-	-
1988	2,1	-	-	2,7	-	-
1989	2,9	-	-	2,0	-	-
1990	2,9	-	-	1,7	-	-
1991	2,6	-	-	1,8	-	-
1992	2,2	-	-	1,4	-	-
1993	1,9	-	-	2,1	21,2	2,0
1994	1,6	-	-	2,6	22,1	2,3
1995	1,8	17,7	2,0	2,8	24,0	2,3
1996	1,9	17,4	2,2	2,7	20,9	2,6
1997	2,6	17,5	3,0	3,0	20,5	3,0
1998	2,5	17,6	2,8	2,8	19,0	3,0
1999	2,8	17,3	3,3	3,0	18,9	3,2
2000	3,0	17,3	3,5	4,0	18,0	4,5
2001	2,8	17,4	3,2	2,9	15,9	3,7
2002	3,2	17,3	3,7	2,4	-	-
2003	3,1	-	-	2,6	-	-

COUNTRY	SWITZERLAND			UNITED KINGDOM		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	1,6	-	-	3,2	-	-
1971	1,6	-	-	2,7	-	-
1972	1,7	-	-	2,2	-	-
1973	1,8	-	-	2,5	-	-
1974	2,0	-	-	3,4	-	-
1975	2,1	-	-	2,2	-	-
1976	2,2	-	-	1,7	-	-
1977	2,0	-	-	2,1	-	-
1978	1,8	-	-	2,3	-	-
1979	1,7	-	-	2,5	-	-
1980	1,6	-	-	2,9	-	-
1981	1,7	-	-	3,3	-	-
1982	1,8	-	-	3,8	-	-
1983	1,8	-	-	4,0	-	-
1984	1,7	-	-	4,3	-	-
1985	1,7	-	-	4,7	-	-
1986	1,9	-	-	4,0	-	-
1987	1,9	-	-	3,9	23,7	3,3
1988	2,0	-	-	4,0	23,6	3,4
1989	1,9	-	-	4,6	23,5	3,9
1990	2,0	23,0	1,7	3,6	22,0	3,3
1991	1,9	22,0	1,7	2,8	20,3	2,8
1992	2,0	21,6	1,8	2,1	20,6	2,0
1993	1,8	21,9	1,7	1,9	22,1	1,7
1994	1,8	22,6	1,6	2,2	23,9	1,9
1995	1,8	21,3	1,7	2,8	23,8	2,3
1996	1,9	21,7	1,7	3,2	24,3	2,7
1997	1,9	22,4	1,7	4,0	23,9	3,3
1998	2,0	23,0	1,8	4,0	23,6	3,4
1999	2,4	22,2	2,2	3,6	22,1	3,3
2000	2,8	21,4	2,6	3,6	21,5	3,4
2001	3,1	20,1	3,0	3,5	20,7	3,4
2002	2,7	-	-	2,9	21,5	2,7
2003	-	-	-	2,8	-	-

COUNTRY	UNITED STATES		
Year	Gew	Corp	KorrGew
1970	3,6	13,8	5,2
1971	2,7	14,3	3,8
1972	3,0	14,6	4,1
1973	3,0	14,3	4,3
1974	3,0	13,8	4,4
1975	2,9	15,1	3,9
1976	2,7	15,4	3,5
1977	3,2	16,0	4,0
1978	3,1	16,2	3,8
1979	3,1	15,5	4,0
1980	2,8	15,1	3,8
1981	2,4	16,1	3,0
1982	2,0	16,0	2,5
1983	1,5	16,5	1,8
1984	1,9	17,1	2,2
1985	1,9	16,8	2,3
1986	1,9	16,1	2,3
1987	2,3	16,3	2,8
1988	2,3	16,6	2,8
1989	2,4	16,2	2,9
1990	2,4	15,6	3,1
1991	2,2	15,5	2,9
1992	2,3	15,2	3,0
1993	2,5	15,3	3,3
1994	2,7	15,9	3,4
1995	2,9	16,6	3,5
1996	2,9	17,2	3,4
1997	2,9	17,8	3,2
1998	2,8	17,4	3,2
1999	2,7	17,2	3,1
2000	2,6	16,8	3,1
2001	1,9	16,3	2,4
2002	1,8	17,0	2,1
2003	-	-	-

COUNTRY	OECD			EU15		
Year	Gew	Corp	KorrGew	Gew	Corp	KorrGew
1970	-	-	2,3	-	-	2,1
1971	-	-	2,2	-	-	1,9
1972	-	-	2,1	-	-	1,9
1973	-	-	2,3	-	-	2,0
1974	-	-	2,6	-	-	2,3
1975	-	-	2,2	-	-	2,1
1976	-	-	2,3	-	-	2,1
1977	-	-	2,4	-	-	2,2
1978	-	-	2,4	-	-	2,3
1979	-	-	2,4	-	-	2,2
1980	-	-	2,4	-	-	2,1
1981	-	-	2,5	-	-	2,2
1982	-	-	2,5	-	-	2,3
1983	-	-	2,4	-	-	2,3
1984	-	-	2,6	-	-	2,4
1985	-	-	2,7	-	-	2,6
1986	-	-	2,7	-	-	2,7
1987	-	-	2,7	-	-	2,6
1988	-	-	2,7	-	-	2,6
1989	-	-	2,7	-	-	2,6
1990	-	-	2,7	-	-	2,6
1991	-	-	2,8	-	-	2,5
1992	-	-	2,5	-	-	2,3
1993	-	-	2,7	-	-	2,4
1994	-	-	2,7	-	-	2,5
1995	-	-	2,8	-	-	2,7
1996	-	-	3,0	-	-	3,0
1997	-	-	3,2	-	-	3,4
1998	-	-	3,2	-	-	3,4
1999	-	-	3,3	-	-	3,5
2000	-	-	3,7	-	-	3,8
2001	-	-	3,5	-	-	3,6
2002	-	-	3,4	-	-	3,4
2003	-	-	3,4	-	-	3,2

11) Literatur

- Basinger, Scott J./Hallerberg, Mark (2004), Remodelling the Competition for Capital: How Domestic Politics Erases the Race to the Bottom, in: *American Political Science Journal* 98, 2, S. 261 276
- Boss, Alfred (2003): *Steuerharmonisierung oder Steuerwettbewerb?*, Institut für Weltwirtschaft, Working, Kiel
- Devereux, Michael P./Griffith, Rachel/Klemm, Alexander (2002), Corporate income tax reforms and international tax competition, in: *Economic Policy* 35, 17, S. 451 495
- Devereux, Michael P./Griffith, Rachel/Klemm, Alexander (2004), Why has the UK Corporation Tax Raised So Much revenue?, in: *Fiscal Studies* 25, 4, S. 367 388
- Englisch, Joachim (2005), Deutsche Unternehmenssteuerbelastung im internationalen Vergleich, in: *Wirtschaftsdienst*, 4, S. 225 229
- European Commission. Directorate-General Taxation & Customs Union (2004): *An implicit tax rate for non-financial corporations: Definition and comparison with other tax indicators, Working Paper, 5/2004*
- European Commission. Directorats-General Taxation & Customs Union (2004): *An implicit tax rate for non-financial corporations: Definition and comparison with other tax indicators, Working Paper, 5/2004*
- Füst, Winfried (2006): *Steuerharmonisierung und Steuerwettbewerb. Zur Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union*, iw, Working Paper, 19, Köln
- Ganghof, Steffen (2004), *Wer regiert in der Steuerpolitik? Einkommensteuerreform zwischen internationalem Wettbewerb und nationalen Verteilungskonflikten*, Frankfurt/M.
- Genschel, Philipp (2002), *Steuerharmonisierung und Steuerwettbewerb in der Europäischen Union*, Frankfurt/M.
- Gorter, Joeri/Parikh, Ashok (2003), How sensitive is FDI to differences in corporate income taxation within the EU?, in: *De Economist* 151, 2, S. 193 204
- Görzig, Bernd/Schmidt-Faber, Claudius (2001), *Wie entwickeln sich die Gewinne in Deutschland? Gewinnaussagen von Bundesbank und Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung im Vergleich*, Berlin
- Gottschalk, Silke/Peters, Wolfgang/Schuler, Christine (2004), Implikationen der Globalisierung auf Steuerwettbewerb und Umverteilung, in: Bernd Genser (Hg.), *Finanzpolitik und Umverteilung*, Berlin, S. 89 128.
- Griffith, Rachel/Klemm, Alexander (2004): *What hat been the Tax Competition Experience of the last 20 Years?*, The Institute for Fiscal Studies, Working Paper, WP0405, London
- Grözinger, Gerd (1999), Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union: eine politisch-praktikable Alternative zur Nirvanaharmonisierung, in: Arne Heise (Hg.), *Makropolitik zwischen Nationalstaat und Europäischer Union*, Marburg, S. 233 285.
- Grözinger, Gerd (2000), Falsche Voraussetzungen machen schlechte Politik. Drei skeptische Anmerkungen zur Unternehmenssteuerreform, in: *Wirtschaftsdienst*, 7, S. 410 414
- Grözinger, Gerd (2004), Die deutsche Unternehmenssteuerbelastung: Hohe Sätze, niedrige Einnahmen, in: Margit Schratzenstaller, Achim Truger (Hg.), *Perspektiven der Unternehmensbesteuerung*, Marburg, S. 109 138.
- Hobson, John M. (2003), Disappearing taxes or the 'race to the middle'? Fiscal policy in the OECD, in: Linda Weiss (Hg.), *States in the Global Economy. Bringing Domestic Institutions Back In*, S. 37 57.
- Homburg, Stefan (2000), Perspektiven der internationalen Unternehmensbesteuerung, in: Wolfgang Buchholz, Clemens Fuest, Stefan Homburg, Bernd Huber, Kai A. Konrad (Hg.), *Probleme der Besteuerung III*, Berlin, S. 9 61.
- Huizinga, Harry/Nicodème, Gaetan (2003): *Foreign ownership and corporate income taxation: an empirical evaluation*, European Commission. Economic Papers, Working Paper, 185, Brüssel
- Institut "Finanzen und Steuern" e.V (2004): *Internationaler Steuerwettbewerb Vorteile und Gefahren*, Institut "Finanzen und Steuern" e.V., Working Paper, IFSt-Schrift Nr. 422, Bonn
- Jarass, Lorenz/Obermair, Gustav M. (2004), *Geheimnisse der Unternehmenssteuern : steigende Dividenden, sinkendes Steueraufkommen; eine Analyse der DAX30-Geschäftsberichte 1996-2002 unter Berücksichtigung der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung*, Marburg
- Klemm, Alexander (2004), A Minimum Rate without a Common Base?, in: *Intereconomics*, July(August, S. 186 189
- Muhm, Werner (2004), Steuerwettbewerb in Europa gefährdet das Europäische Sozialmodell, *Öffentliche Wirtschaft, Geld- und Finanzpolitik*, Wien, S. 141 149.
- Müller, Walter (2004), *Funktionsfähiger Steuerwettbewerb. Zur Notwendigkeit, Ausgestaltung und Durchsetzung einer internationalen Steuerwettbewerbsordnung*, Marburg

- Nicodème, Gaetan (2001): *Computing effective corporate tax rates: comparisons and results*, European Commission. Economic Papers, *Working Paper, 153*, Brüssel
- OECD (1991), *Taxing Profits in a Global Economy*, Paris
- OECD (2001): *Tax Ratios: A Critical Survey*, OECD, *Working*, Paris
- OECD (2004a), *National Accounts of OECD Countries. Detailed Tables*, Paris
- OECD (2004b), *Revenue Statistics 1965 2003*, Paris
- Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2004), *Erfolge im Ausland Herausforderungen im Inland. Jahresgutachten 2004/05*, Wiesbaden
- Schatzenstaller, Margit (2004), Zur Ermittlung der faktischen effektiven Unternehmenssteuerlast, in: Margit Schratzenstaller, Achim Truger (Hg.), *Perspektiven der Unternehmensbesteuerung*, Marburg, S. 43 75.
- Slemrod, Joel (2004), Are corporate tax rates, or countries, converging?, in: *Journal of public economics* 88, 6, S. 18
- Sorensen, Peter Birch (2002), To Harmonize Or Not To Harmonize?, in: *CESifo Forum*, 1, S. 31 35
- Spengel, Christoph (2004), Ermittlung und Aussagefähigkeit von Indikatoren der effektiven Steuerbelastung, in: Margit Schratzenstaller, Achim Truger (Hg.), *Perspektiven der Unternehmensbesteuerung*, Marburg, S. 15 42.
- Statistisches Bundesamt. VI D VII B (o. J.), *Umsatzsteuerstatistik, Lieferungen und Leistungen nach Rechtsformen*.
- Stern, Volker (2000), *Steuer- und Abgabenbelastung in Deutschland*, Wiesbaden
- Swank, Duane (2002), *Global Capital, Political Institutions, and Policy Change in Developed Welfare States*, Cambridge
- von der Lippe, Peter (2003): *Zur Interpretation gesamtwirtschaftlicher Produktions- und Einkommensgrößen der deutschen Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung nach dem SNA 93/ESVG 95*, Universität Duisburg Essen, FB Wirtschaftswissenschaften, *Working Paper, 126*, Essen
- Wagschal, Uwe (2003), Die Politische Ökonomie der Besteuerung, in: Herbert Obinger, Uwe Wagschal, Bernhard Kittel (Hg.), *Politische Ökonomie*, Opladen, S. 259-288.

Verzeichnis der Discussion Paper des Internationalen Instituts für Management:

- 13 Grözinger, G.** (2006): Zur Gewinnsteuerbelastung von Kapitalgesellschaften. Ein internationaler Vergleich auf der Grundlage faktischer Steuerzahlungen
- 12 Grözinger, G./Leusing, B.** (2006): Wissenschaftsindikatoren an Hochschulen
- 11 Isengard, B./Schneider, T.** (2006): The euro and its perception in the German population
- 10 Spieß, M.** (2006): Estimation of a Two-Equation Panel Model with Mixed Continuous and Ordered Categorical Outcomes and Missing Data
- 09 Holst, E./Schrooten, M.** (2006): Sending Money Abroad – What Determines Migrants' Remittances?
- 08 Dannenberg, O./Thaysen, J. D.** (2005): Innovationsnetzwerke bei Klein- und Mittelunternehmen – Ein binationaler Vergleich
- 07 Hinz, H./Busche, H.** (2004): Zur Flexibilität bei Investitionsentscheidungen – Realoptionstheorie in der praktischen Anwendung
- 06 Pauls, M./Krause, A.** (2003): Evaluation Interkultureller Trainings zur Auslandsvorbereitung
- 05 Hinz, H./Dörscher, M.** (2003): Mezzanine Capital – Ein flexibles Finanzierungsinstrument für KMU
- 04 Hinz, H.** (2003): Zielgruppe Senioren – Informationsgrundlagen für die Potenzialanalyse
- 03 Krause, A./Schwarz, A./Naujeck, H.** (2002): Schule und Wirtschaft – Vorbereitung wirtschaftsbezogener Themen und Kooperation an den schleswig-holsteinischen Gymnasien und Gesamtschulen
- 02 Krause, A./Resch, M.** (2002): Ehrenamtliches Engagement in Flensburg – eine repräsentative Befragung
- 01 Matiaske, W.** (2001): Der Wunsch der Menschen nach Wärme und der kühle Blick der Ökonomie