

**Europäisches Gespräch 2015:
Wohlstand in Europa gibt es nur, wenn wir die wachsende Ungleichheit stoppen
Hans-Böckler-Stiftung, Brüssel, 17.04.2015**

Workshop 4:

Wachsende wirtschaftliche Ungleichheit – Resultate, Bewertungen und wirtschaftspolitische Implikationen

**Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung:
Nationale Maßnahmen sind möglich und hilfreich**

Gliederung

1. Internationale Maßnahmen sind hilfreich, benötigen aber viel Zeit.....	4
2. Reformvorschlag I: Quellensteuern	6
3. Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkungen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland	8
4. Reformvorschlag III: Gewerbesteuer reformieren	11
5. Fazit: Deutschland kann und sollte auch unilateral handeln	14

Die Steuerlast verschiebt sich in Deutschland seit langem zu Ungunsten von Arbeitnehmern und kleinen Unternehmen. Profiteure sind oft grenzüberschreitend tätige Konzerne, die internationale Steuerschlupflöcher nutzen. Das gilt nicht nur für Deutschland, sondern ist in den meisten Industrieländern zu beobachten.

Kapitaleinkommen liegen vorn

So entwickeln sich ...

The chart illustrates the divergence between net corporate and capital income and net wages in Germany from 2000 to 2018. The red line represents net corporate and capital income, which shows a strong upward trend, reaching a 59% increase by 2018. The orange line represents net wages, which shows a much slower and more stable increase, reaching only a 9% increase by 2018. A horizontal black line at the 100 level indicates the 2000 baseline.

Jahr	Netto-Unternehmens- und Vermögenseinkommen (Index)	Nettolöhne (Index)
2000	100	100
2001	110	102
2002	115	100
2003	125	102
2004	135	100
2005	140	102
2006	150	100
2007	152	102
2008	140	100
2009	125	102
2010	140	105
2011	142	108
2012	135	110
2013	140	112
2014	145	115
2015	150	118
2016	155	120
2017	160	122
2018	159	109

Quelle: Böckler-Impuls 20/2014, basierend auf JARASS/OBERMAIR: Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung, 2015.

Sowohl G-20, OECD als auch EU setzen sich für Maßnahmen gegen die Erosion der Steuerbasis ein, gegen Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen in Steueroasen (vgl. das folgende Kap. 1).

Doch bereits auf nationaler Ebene ließe sich, wie anschließend gezeigt, einiges tun, um große Unternehmen angemessen an der Finanzierung öffentlicher Aufgaben zu beteiligen (vgl. das folgende Kap. 2).

1. Internationale Maßnahmen sind hilfreich, benötigen aber viel Zeit

1.1. OECD-Aktionsplan gegen Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen

Regierungen und internationale Organisationen haben das Problem erkannt.

Angel Gurría, Chef der Industrieländerorganisation OECD, wählte deutliche Worte:

"Wir wollten verhindern, dass Unternehmen doppelt besteuert werden. Nun sind wir im Zustand doppelter Nichtbesteuerung angekommen. ... Wir wollen einen Satz von Gesetzen und Vorschriften erreichen, der sicherstellt: Steuern werden da erhoben, wo die Werte geschaffen werden und die wirtschaftliche Aktivität stattfindet."

Der gesamte Aktionsplan soll innerhalb von rund zwei Jahren bis etwa Ende 2015 umgesetzt werden.

1.2. EU-Maßnahmenpaket gegen unfairen Steuerwettbewerb

Mitte Dezember 2013 hat das Europäische Parlament in einer Entschließung messbare und verbindliche Verpflichtungen zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und Steuervermeidung in der EU verlangt. Diese Entschließung wurde Mitte März 2014 vom Deutschen Bundestag aufgegriffen. Eines wird dabei deutlich: Die Versuche, Steuervermeidung und Steuerhinterziehung zu bekämpfen, erhalten immer mehr Aufmerksamkeit und Unterstützung durch entscheidende politische Institutionen.

1.3. Nationale Maßnahmen begünstigen internationale Vereinbarungen

Internationale Abstimmung geht viel leichter, wenn nationales Vorgehen die Vorteile fehlender internationaler Abstimmung für die dadurch begünstigten Steueroasen verringert, andererseits erleichtern erste Schritte für eine internationale Abstimmung die Ausweitung nationaler Maßnahmen auf eine größere Gruppe von dadurch begünstigten Staaten.

Was kann Deutschland zur Verringerung von Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen tun? Deutschland kann ohne jede internationale Abstimmung unilateral gegen Gewinnverkürzungen und Gewinnverschiebungen vorgehen.

Im Folgenden werden drei Reformvorschläge vorgestellt, die von Deutschland unilateral, also ohne vorherige internationale Abstimmung umgesetzt werden könnten.

2. Reformvorschlag I: Quellensteuern

2.1. Quellensteuern sind international üblich

Quellensteuern werden derzeit bereits in vielen Ländern erhoben, insbesondere auf gezahlte Schuldzinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen. Die Quellensteuern werden häufig aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen reduziert. Innerhalb der EU werden derzeit im Regelfall Quellensteuern weder für Zahlungen an verbundene noch an unverbundene Unternehmen erhoben.

2.2. Quellensteuern sind NICHT durch EU-Richtlinien verboten

Die Vorgaben zur EU-Richtlinie für Zins- und Lizenzgebühreneinzahlungen erlauben den Mitgliedstaaten sehr wohl die Einführung von Quellensteuern, soweit sie bei der verwaltungstechnischen Umsetzung der Richtlinie die darin vorgesehenen Voraussetzungen für eine Berufung auf die EU-Richtlinie beachten und nur die nachweislich Berechtigten auf Antrag von einer Quellensteuer ausnehmen.

Fazit: Quellensteuern sind EU-rechtlich möglich.

Auf Einzelantrag müssen nur Zahlungen für solche Kredit- und Lizenzverträge von einer Quellensteuer ausgenommen werden, die alle Kriterien zur Befreiung nachweisen können. Dies sind im Regelfall Verträge ohne Steuersparcharakter.

2.3. Reformvorschlag I: Einführung von Quellensteuern auf ALLE Zins- und Lizenzzahlungen

Im Folgenden wird ein einfaches und umgehungsresistentes Steuersystem vorgeschlagen, das eine Quellensteuer auf ALLE Zins- und Lizenzzahlungen vorsieht:

- **Quellensteuerzahlung:**
Jedes Unternehmen erhebt auf ALLE von ihm in Deutschland gezahlten und steuerlich als Kosten geltend gemachten Schuldzinsen und Lizenzgebühren eine Quellensteuer (z.B. 10%) und führt diese Quellensteuer an das zuständige Finanzamt ab.
- **Quellensteuererstattung:**
Im Gegenzug erhält das Unternehmen eine Erstattung aller Quellensteuern, die auf seine Zins- oder Lizenzgebührenerträge im In- oder Ausland erhoben wurden.

3. Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkungen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland

3.1. Abzugsbeschränkungen sind national und international üblich

Bereits in den vergangenen beiden Jahrzehnten haben viele Länder Maßnahmen ergriffen, um ihre Besteuerungsrechte für Zinsen und Lizenzgebühren zu sichern. Zum einen prüfen fast alle Länder, ob Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen marktangemessen sind: Zinssätze und Lizenzgebühren werden nur insoweit steuerlich zum Abzug zugelassen, wie sie aus Verhandlungen zwischen unverbundenen Unternehmen resultieren würden ('Arm's Length Principle').

Laut Koalitionsvertrag aus dem Jahr 2013 ist die Einführung einer Lizenzgebührenschränke geplant, falls Lizenzgebühren in manchen grenzüberschreitenden Fällen weiterhin gänzlich unbesteuert bleiben und die avisierten internationalen Abstimmungen nicht in absehbarer Zeit zum Erfolg führen.

3.2. Zulässigkeit von Abzugsbeschränkungen vom EuGH bestätigt, bei der Körperschaftsteuer strittig

Die griechischen Argonauten mussten zwischen den beiden Ungeheuern Skylla und Charybdis hindurchsegeln. Ähnlich geht es jedem Reformvorschlag, der generelle steuerliche Abzugsbeschränkungen vorsieht:

- Er muss nicht nur EU-Recht berücksichtigen und letztlich vor dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) Bestand haben,
- sondern auch die deutsche Rechtslage beachten, die in diesem Fall nicht durch klare Gesetze, sondern durch Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) und letztlich des deutschen Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) geprägt ist.

Der EuGH hat Mitte 2011 entschieden, dass generelle Abzugsbeschränkungen mit EU-Recht, insbesondere auch mit der EU-Zins- und Lizenzrichtlinie, vereinbar sind.

Generelle Abzugsbeschränkungen sind nach deutschem Recht jedenfalls bei der Gewerbesteuer zulässig. Inwieweit Abzugsbeschränkungen auch bei der Körperschaftsteuer zulässig sind, ist in einem aktuellen BFH-Verfahren zur Zins-schranke strittig.

3.3. Reformvorschlag II: Abzugsbeschränkung bei Zahlung in Niedrigsteuerland

Die Abzugsfähigkeit von gezahlten Zinsen und Lizenzgebühren sollte in Abhängigkeit vom Steuersatz des Empfängers beschränkt werden:

- Tatsächlich bezahlter Steuersatz, nicht nominaler Steuersatz.
- Steuersatz des durch die Zahlung endgültig Begünstigten, nicht Steuersatz des ersten Empfängers der Zahlung.

Abzugsbeschränkung bei einem Steuersatz von z.B. unter 20%:

- Voller Abzug, falls Steuersatz des Empfängers $\geq 20\%$.
- Kein steuerlicher Abzug, falls Steuersatz des Empfängers = 0%.
- Steuersatz des Empfängers zwischen 0% und 20%, Abzugsanteil in Höhe des Steuersatzes des Empfängers dividiert durch 20%.

Beispiel: Steuersatz des Empfängers 5%, steuerlicher Abzug in Deutschland ein Viertel ($=5\%/20\%$) der gezahlten Schuldzinsen und Lizenzgebühren.

Vorschlag EU-konform, da er die EU-Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie laut EuGH-Urteil nicht verletzt.

Vorschlag eher konform mit dem in Deutschland häufig geforderten Nettoprinzip, da er nur Zahlungen in Niedrigsteuerländer betrifft und damit auch der vom BFH geforderten Zielgenauigkeit entspricht.

Österreich hat ab 1.3.2014 offizielle Abzugsbeschränkungen bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland eingeführt. Die dort nur bei Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen vorgesehene Abzugsbeschränkung erscheint allerdings nicht sinnvoll, da dadurch das Verfahren unnötig kompliziert und leichter umgehbar wird. Zudem ist der in Österreich geforderte Mindeststeuersatz von 10% zu niedrig.

Änderungen an Doppelbesteuerungsabkommen sind für die Einführung genereller Abzugsbeschränkungen nicht erforderlich. Das ist ein entscheidender Vorteil gegenüber Quellensteuern, die, wie erläutert, vielfach Änderungen der geltenden Doppelbesteuerungsabkommen erfordern.

4. Reformvorschlag III: Gewerbesteuer reformieren

4.1. Derzeitige Abzugsbeschränkungen bei der Gewerbesteuer

Abzugsbeschränkungen bei der Gewerbesteuer u.a. für Schuldzinsen, gezahlte Mieten, gezahlte Leasingraten, gezahlte Lizenzgebühren, soweit die Summe der insgesamt gezahlten Beträge pro Jahr 100.000 € übersteigt.

In Deutschland sind bei der Gewerbesteuer u.a. nicht abzugsfähig:

- ein Viertel der gezahlten Schuldzinsen,
- ein Sechzehntel der gezahlten Lizenzgebühren.

Die Zinsschranke limitiert zusätzlich auch bei der Gewerbesteuer den Zinsabzug.

Erhaltene Schuldzinsen und Lizenzgebühren müssen hingegen bei der Gewerbesteuer voll versteuert werden, wodurch eine systematische Doppelbesteuerung resultiert ('Kaskadeneffekt'), sofern Zahler wie Empfänger der Gewerbesteuer unterliegen.

4.2. Zulässigkeit von Abzugsbeschränkungen bei der Gewerbesteuer vom EuGH und vom BFH bestätigt

Abzugsbeschränkungen bei der Gewerbesteuer mit EU-Recht, insbesondere auch mit der EU-Zins- und Lizenzrichtlinie, vereinbar.

Sowohl der deutsche Bundesfinanzhof als auch das deutsche Bundesverfassungsgericht haben die Zulässigkeit von generellen Abzugsbeschränkungen bei der Gewerbesteuer bestätigt:

Gewerbesteuer ist Objektsteuer, deshalb kein voller Kostenabzug erforderlich ("objektives Nettoprinzip").

4.3. Reformvorschlag III: Gewerbesteuerreform

- **Kein** steuerlicher **Abzug** von **gezahlten** Schuldzinsen und Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer.
- Im Gegenzug **Steuerfreistellung** aller **erhaltenen** Zinserträge und Lizenzgebühren bei der Gewerbesteuer.

Gewerbesteuerreform als Ergänzung zur Einführung von allgemeinen Quellensteuern oder auch als Alternative, falls Quellensteuern nicht umgesetzt werden.

4.4. Reformvorschläge erbringen Mehrertrag

Deutschland hätte bei allen drei Reformvorschlägen ein Steuermehraufkommen:

- Reformvorschlag I: Deutschland würde durch die Einführung einer allgemeinen Quellensteuer selbst bei voller Erstattung von im In- oder Ausland bezahlter Quellensteuer mittelfristig ein deutliches Mehraufkommen von über 4 Mrd. € pro Jahr erreichen.
- Reformvorschlag II: Durch die Einführung einer Abzugsbeschränkung von Schuldzinsen und Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland würde das deutsche Steueraufkommen um über 2 Mrd. € pro Jahr erhöht werden.
- Reformvorschlag III: Durch die vorgeschlagene Gewerbesteuerreform resultieren Mehrerträge von über 2 Mrd. € pro Jahr.

Die Reformmaßnahmen erbringen also einen Mehrertrag für den deutschen Fiskus. Selbst wenn Deutschland aber anfangs nur Null auf Null herauskäme, machen die Reformmaßnahmen Sinn, weil dadurch das Problem der doppelten Nichtbesteuerung und v.a. ihres weiteren Anwachsens deutlich verringert würde und dann die bisherigen Steuervermeider mehr und die bisherigen normalen Steuerzahler weniger bezahlen würden.

Wenn Deutschland unilateral derartige Reformvorschläge umsetzt, würden viele andere Länder aus Eigeninteresse ähnliche Maßnahmen ergreifen, da sonst nur Deutschland Vorteile hätte. Dadurch würde de facto ein international abgestimmtes Vorgehen gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung ermöglicht und schrittweise vielleicht sogar eine internationale Harmonisierung.

5. Fazit: Deutschland kann und sollte auch unilateral handeln

Deutschland kann ohne jede internationale Abstimmung unilateral gegen steuerliche Missbräuche durch derzeit ganz legale Gewinnverkürzungen und künstliche Gewinnverschiebungen vorgehen, indem zukünftig Zahlungen für Schuldzinsen und Lizenzgebühren nicht mehr steuerfrei ausgezahlt werden können.

Im Gegenzug sollten Zins- und Lizenzerträge, ähnlich wie derzeit schon erhaltene Dividenden, steuerlich begünstigt werden.

Es werden drei Reformvorschläge entwickelt, die ohne internationale Abstimmung umsetzbar sind:

- Quellensteuern auf ALLE gezahlten Schuldzinsen und Lizenzgebühren;
- Abzugsbeschränkung für gezahlte Schuldzinsen und Lizenzgebühren bei Zahlung in ein Niedrigsteuerland;
- Gewerbesteuerreform sowohl für gezahlte als auch für erhaltene Zinsen und Lizenzgebühren.

Diese Steuerreformvorschläge sind EU-konform, erhöhen tendenziell das Steueraufkommen und verbessern vielfach die Wettbewerbsposition der in Deutschland ansässigen Unternehmen.

Ergebnis:

- Stopp der Benachteiligung von in Deutschland ansässigen Forschungsunternehmen und Finanzinstituten gegenüber im steuergünstigen Ausland ansässigen Unternehmen.
- Stopp des derzeitigen Zwangs zu komplizierten Steuerkonstruktionen mittels im Ausland angesiedelten Kapital- und Lizenzverwaltungsgesellschaften.
- Stopp der derzeitigen Diskriminierung von Eigenkapital gegenüber Fremdkapital.
- Verringerung der Attraktivität von Finanzkapitaloasen und sogenannten Lizenzboxen (wie in den Niederlanden).

Viele andere Länder würden – wie bei der Zinsschranke – ähnliche Maßnahmen ergreifen, um nicht in Nachteil gegenüber Deutschland zu geraten.

Weitere Informationen sind abrufbar unter www.JARASS.com



MV-Verlag, Münster, 2015, 18,70 €.