



Noch brennt das Licht und fließt die Steuer: Chemieanlagen von BASF in Ludwigshafen

Foto ddp

Seit Monaten schwelt in der großen Koalition der Streit, ob im internationalen Steuerwettbewerb ein neuer Schritt zur Entlastung von Unternehmen getan werden muss. Der Koalitionsvertrag vom März 2018 schweigt hierzu. Doch schon vergangenen Herbst hat Wirtschaftsminister Peter Altmaier einen 10-Punkte-Plan zur Entlastung der Wirtschaft vorgelegt. Die Arbeitsgruppe Finanzen der CDU/CSU-Fraktion hat ihn jüngst konkretisiert: Die Steuerlast für Unternehmensgewinne soll von heute mehr als 30 Prozent auf höchstens 25 Prozent gedeckelt werden. Dass die seitens der Wirtschaft seit längerem erhobene Forderung nach Entlastung gerade jetzt von der Politik aufgegriffen wird, kommt nicht von ungefähr, sondern dürfte im Zusammenhang mit niedrigeren Konjunkturerwartungen im neuen Jahreswirtschaftsbericht stehen.

Die Unternehmensteuerreform 2008 liegt mehr als zehn Jahre zurück. Damals war es Deutschland gelungen, von einem der letzten Plätze in EU und OECD ins Mittelfeld vorzurücken. Diese Positionsverbesserung ist mittlerweile verspielt, zum einen weil der internationale Abwärtstrend der Steuersätze auch nach 2008 nicht zum Erliegen gekommen ist, zum anderen weil es in Deutschland entgegen diesem Trend sogar zu einer leichten Erhöhung der Steuerlast gekommen ist. Sie ist auf Anhebungen der Gewerbesteuer zurückzuführen.

Aktuell verschärft sich das Szenario. Großbritannien hat im Zuge des Brexits für 2020 einen Körperschaftsteuersatz von 17 Prozent beschlossen. Aber auch klassische Hochsteuerländer wie Frankreich, Italien und Spanien senken ihre Körperschaftsteuern. Am bedeutsamsten ist aus deutscher Sicht jedoch die 2018 in Kraft getretene Steuerreform in den Vereinigten Staaten. Die Senkung des Bundeskörperschaftsteuersatzes von 35 auf 21 Prozent wirkt wie ein Fanal. Bisher dienten die Vereinigten Staaten als Beleg dafür, dass starke Wirtschaftsstandorte sich höhere Steuerbelastungen leisten können. Doch auf einmal hat Deutschland seinen letzten relevanten Hochsteuergefährten verloren und ist mit einer Belastung von mehr als 30 Prozent nicht nur gegenüber dem Durchschnitt abgehängt, der in der Europäischen Union bei 20,8 Prozent, für die OECD-Staaten bei 23,4 Prozent liegt, sondern ragt einsam heraus.

Zwar haben die Grünen im Europäischen Parlament jüngst zu belegen versucht, dass die effektive Steuerlast multinationalen Konzerne zum Teil nur einen Bruchteil der nominellen Steuersätze beträgt. Doch die Studie leidet an erheblichen methodischen Schwächen. Insbesondere basiert sie auf Handelsbilanzdaten, aus denen sich keine Effektivsteuerbelastungen ableiten lassen. Seit Jahren analysiert das Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung methodisch korrekt den Zusammenhang zwischen nominellen und effektiven Steuerbelastungen, der gerade für Deutschland sehr eng ist. An dem Befund des Steuersatzgefälles zwischen Deutschland und dem Rest der Industriestaaten gibt es also nichts zu deuten, ob man nun nominelle Steuersätze oder Effektivsteuerbelastungen vergleicht.

Aber gibt es einen Automatismus? Muss Deutschland sich der Talfahrt der Steuersätze anschließen? Diese Fragen stellen sich vor allem vor dem Hintergrund guter Wirtschaftsdaten. Das starke Wirtschaftswachstum der vergangenen Jahre lässt den Schluss zu, dass sich die angeblichen Standortnachteile bisher nicht negativ ausgewirkt haben. Richtig ist, dass die Steuerbelastung nur einen unter vielen

Johanna Hey

Höchste Zeit für die Reform der Unternehmensteuern

Den letzten Hochsteuergefährten hat Deutschland verloren, die politische Untätigkeit wird zum Standortnachteil. Der Reformbedarf ist groß. Zaghafte Maßnahmen verpuffen im internationalen Steuerwettbewerb. Zwei Optionen bieten sich an.

Standortfaktoren ausmacht und in den seltensten Fällen ausschlaggebend ist. Auch werden in Deutschland etablierte Unternehmen im Zweifel nicht wegen der hohen Steuerlast abwandern, und zwar schon deshalb nicht, weil Standortverlagerungen ihrerseits hohe Steuerlasten auslösen. Hieraus die Irrelevanz der Steuersätze abzuleiten, wäre indes ein Trugschluss. Zum Entscheidungsfaktor wird sie insbesondere dann, wenn es um die Wahl von Standorten für zusätzliche Investitionen geht. Gleiches gilt, wenn aufereuropäische Konzerne einen Standort für ihr Europa-Geschäft suchen. Deutschland muss hier nicht Vorreiter im Wettbewerb der schönsten Steuergeschenke sein, sollte sich aber auch nicht durch Untätigkeit ins Aus katastrophieren.

Streit besteht über den richtigen Zeitpunkt für Steuersenkungen. Eine boomende Wirtschaft scheint keiner Entlastung zu bedürfen. Einer der zentralen Angriffspunkte der amerikanischen Steuerreform ist, dass die Steuerentlastungen auf dem Höhepunkt eines Konjunkturzyklus, also zur Unzeit, beschlossen wurden. Vieles spricht für eine azyklische Finanzpolitik, die Entlastungen einsetzt, um im Konjunkturabschwung gegenzusteuern. Allerdings lässt sich Unternehmenssteuerpolitik heutzutage nicht mehr nur anhand nationaler Konjunkturdaten ausrichten. Der internationale Steuerwettbewerb ist ein exogenes Datum: Dem Druck von außen kann sich

ein starker Wirtschaftsstandort möglicherweise temporär, aber nicht dauerhaft entgegenstemmen. Auf den Steuerwettbewerb muss daher unabhängig von der aktuellen Konjunkturtrübung reagiert werden.

Damit stellt sich die Frage nach den Optionen des deutschen Gesetzgebers. Aufhalten lässt sich der Abwärtstrend der Steuersätze nicht. Deutschland hat sich in den vergangenen Jahren auf OECD- und EU-Ebene stark im Kampf gegen unfairen Steuerwettbewerb und aggressive Steuerergänzungen eingesetzt. Ob dieses Engagement gegen die Erosion der Steuerbasis und Gewinnverlagerungen (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) erfolgreich war, lässt sich noch nicht abschließend beurteilen. Den allgemeinen Steuerwettbewerb kann man so nicht verhindern, im Gegenteil: Werden Schlupflöcher geschlossen, steigt der Druck auf den regulären Körperschaftsteuersatz. Konzentriertes Vorgehen auf internationaler oder europäischer Ebene darf zudem nicht darüber hinwegtäuschen, dass Steuerstandortpolitik primär nationale Aufgabe ist. Das Steuerrecht muss auf individuelle Standortbedingungen reagieren; Staaten starten von sehr unterschiedlichen Ausgangspunkten.

Welche Maßnahmen sollte der deutsche Gesetzgeber ergreifen? Der Reformbedarf im Unternehmenssteuerrecht ist groß, es kursieren lange Listen berechtigter Forderungen. Im internationalen Standortwettbewerb kommt es jedoch vor allem auf Sichtbarkeit an. Im Wesentlichen gibt es zwei Möglichkeiten: eine spürbare Absenkung des allgemeinen Tarifs oder gezielte Maßnahmen für besonders mobile Steuerquellen und besonders wichtige Standortfaktoren. Das erklärt, warum viele Staaten zusätzlich zu einem attraktiven Körperschaftsteuersatz Erleichterungen für Forschung und Entwicklung (FuE) bereitstellen, was weniger Steuereinnahmen kostet, als den Tarif insgesamt noch stärker zu senken. Dieser Ratio folgen die europäischen „Patentboxen“.

Deutschland verfügt weder über einen attraktiven Unternehmenssteuersatz noch über ein spezielles FuE-Regime, obwohl steuerliche Forschungsförderungen schon seit 2009 politisch diskutiert wird. Immerhin haben das Bildungs- und das Wirtschaftsministerium im Herbst ein Eckpunktpapier erarbeitet. Vorgesehen ist eine an die Lohnsteuer gekoppelte Forschungsprämie. Ein Gesetzentwurf des federführenden Bundesfinanzministeriums steht noch aus. Doch gibt es eine Vorleistung: Die Förderung soll auf kleine und mittlere Unternehmen begrenzt werden. Einerseits erwartet man sich hier-

von den größten Effekt, weil sich gerade kleinere Unternehmen mit Anträgen auf direkte Projektförderung schwertun. Andererseits, und das scheint der Hauptgrund zu sein, will man so die Kosten der Maßnahme möglichst gering halten.

Gegen Mittelstandsförderung ist nicht prinzipiell etwas einzuwenden. Im Standortwettbewerb wäre die Maßnahme jedoch weitgehend wirkungslos, denn hier geht es gerade um international agierende große Konzerne und um ein Gegengewicht zu den Anreizen, die andere Staaten zur Ansiedlung von Forschungsabteilungen setzen. Dies spricht eindeutig gegen eine Größenbegrenzung. Würde bei einer Ausdehnung auf sämtliche Unternehmen die Förderquote drastisch reduziert, wäre allerdings nicht viel gewonnen, wenn die Maßnahme dann im internationalen Vergleich nicht mehr ins Gewicht fällt. Möglicherweise ist die Finanzierungsrestriktion – aktuell stehen 2 Milliarden Euro im Raum – zu überdenken.

Ganz ähnliche Überlegungen müssen in Bezug auf eine Senkung der allgemeinen Tarifbelastung angestellt werden. Eine Senkung um ein oder zwei Prozentpunkte kostet Steuergeld, bringt aber wenig. Zaghafte Maßnahmen verpuffen. So ist die Abschaffung des Solidaritätszuschlags zur Körperschaftsteuer zwar verfassungsrechtlich geboten, standortpolitisch fällt die Entlastungswirkung von 0,825 Prozent indes nicht ins Gewicht. Stattdessen müsste man sich an den großen Wettbewerbern orientieren, was zu dem Zielwert von 25 Prozent führt. Hieraus resultieren zwei zentrale Probleme: zum einen das der Finanzierung, zum anderen das der Steuerstruktur.

In anderen Staaten wird in solchen Fällen einfach der Körperschaftsteuersatz gesenkt. Deutschland leistet sich jedoch eine zweigleisige Unternehmenssteuerstruktur, zusammengesetzt aus Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer, deren relatives Gewicht in der Vergangenheit stetig gestiegen ist. Bisher ging jede Anpassung an den internationalen Steuerwettbewerb zu Lasten des Körperschaftsteuersatzes. Seit Jahrzehnten ist dieser im Sinkflug, von ursprünglich 56 Prozent auf heute 15 Prozent. Die Gewerbesteuer dagegen blieb weitgehend unangetastet und ging im Gegenteil aus jeder Reform gestärkt heraus. Dabei trägt gerade die den Kommunen zustehende Gewerbesteuer dazu bei, dass Deutschland in den vergangenen Jahren im Standortwettbewerb zurückgefallen ist. Kommunalhaushalte folgen eigenen Gesetzmäßigkeiten. Schon der vielbeschworene interkommunale Wettbewerb funktioniert nicht, weil wirtschaftsschwache Kommunen oft besonders hohe Sozialausgaben haben und daher haushaltsrecht-

lich nicht in der Lage sind, über niedrige Hebesätze zusätzliche Investitionen anzuziehen. Noch schwieriger ist es für Kommunen, im internationalen Steuerwettbewerb strategisch zu handeln. Diese Defizite sind seit Jahrzehnten bekannt, dennoch sind jegliche Reformbemühungen am Widerstand der Gemeinden gescheitert.

Aus diesem Grund werden auch aktuell Lösungen wieder allein in der Körperschaftsteuer gesucht. Zwar schreckt man vor einer weiteren Absenkung, zum Beispiel auf 10 Prozent, zurück, weil dies die Marginalisierung der Körperschaftsteuer offenkundig machen würde. Für möglich gehalten wird aber eine teilweise Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Körperschaftsteuer. In der Tat lässt sich auf diese Weise die Gesamtbelastung senken; der Mechanismus würde wohl auch im Ausland schnell verstanden werden, so dass die nötige Sichtbarkeit gewährleistet wäre. Der Effekt weiterer Marginalisierung der Körperschaftsteuer wäre aber derselbe. Es ist ein pragmatischer Vorschlag, getrieben von der Sorge, dass sich die Gewerbesteuer abermals als unreformierbar erweisen und damit das ganze Entlastungsprojekt zum Scheitern bringen könnte.

Indes sollte man die Kommunen nicht ohne weiteres aus der Verantwortung entlassen, sondern die Diskussion um eine Reform der Gewerbesteuer wieder aufnehmen. Dabei geht es weder um Einschnitte in die Kommunalhaushalte noch um eine Abschaffung der Gewerbesteuer, sondern lediglich um ihre Umgestaltung, zum Beispiel in einen kommunalen Zuschlag zur Einkommen- und Körperschaftsteuer, sowie die Erschließung alternativer Finanzquellen, die es erlauben würden, das Gewicht der Gewerbesteuer zurückzuführen. Die Annäherung der Bemessungsgrundlagen brächte zudem erhebliche Vereinfachung, Vorschläge gibt es zuhauf.

Die meisten Gemeinden würden von einer Modernisierung des Gemeindefinanzsystems profitieren. Gelingen kann eine solche Reform aber wahrscheinlich nur, wenn etwaige Verlierergemeinden zumindest vorübergehend finanziell kompensiert würden. Oftmals scheitern Reformen an nicht bewältigten Problemen des Übergangs. Hierauf ist bei den bisherigen Reformversuchen zu wenig geachtet worden.

Es bleibt – ganz unabhängig davon, ob man die Tarifsenkung mit einem Einstieg in die überfällige Strukturreform verbindet – die Frage nach der Finanzierbarkeit, zumal die Forderung nach Entlastung nicht bei den Kapitalgesellschaften haltmachen kann, sondern Folgemaß-

nahmen für Personenunternehmen nach sich zieht, die ja der Einkommensteuer unterliegen.

Allein für Kapitalgesellschaften kostet eine Tarifsenkung pro Prozentpunkt rund 2 Milliarden Euro. Zwar handelt es sich nur um einen temporären Verzicht, wenn zugleich die Nachbelastung bei Ausschüttung angehoben würde, aber dies ändert nichts an der aktuellen Kassenwirkung. Für eine ambitionierte Entlastung von Unternehmen sollte der Pfad der Tugend ausgeglichener Haushalte nicht verlassen werden. Die hohen Mindereinnahmen bei ungewissen Selbstfinanzierungseffekten sind eine der größten Schwachstellen der amerikanischen Steuerreform. Das ist nicht nachahmenswert. Andererseits darf die Haushaltsdisziplin nicht zum Verweigerungsrargument schlechthin werden, wie es in den vergangenen Jahren trotz umfangreicher Steuermehreinnahmen der Fall war. Immer waren diese schon verplant und standen für Entlastungen nicht zur Verfügung.

In der Vergangenheit wurden Unternehmenssteuerreformen engmaschig gegenfinanziert. So durfte die Unternehmenssteuerreform 2008 nur 5 Milliarden Euro kosten, obwohl allein die damalige Absenkung des Körperschaftsteuersatzes zu Mindereinnahmen von 12 Milliarden führte. Die Gegenfinanzierung stammte größtenteils von den durch die Tarifsenkung entlasteten Unternehmen selbst in Form von Einschränkungen der Verlustverrechnung und Beschränkungen des Betriebsausgabenabzugs. Diese Regelungen beschäftigen bis heute das Bundesverfassungsgericht. Der Weg der Gegenfinanzierung durch die Verbreiterung der Steuerbemessungsgrundlage sollte also nicht wieder beschritten werden. Richtigerweise muss es um eine Nettoentlastung gehen, auch wenn dies die Diskussion noch schwieriger machen wird.

Erheblich eingewirgt werden die Spielräume durch das Haushaltsloch, das der Verzicht auf den Solidaritätszuschlag reißt. Immerhin geht es um jährliche Steuereinnahmen von 18 Milliarden Euro. Dennoch führt an seiner Abschaffung kein Weg vorbei, weil die Kompetenz des Bundes zur Erhebung spätestens 2019 mit dem Auslaufen des Solidaritätspaktes II entfällt. Indes käme, ungeachtet aller politischen Vorfestlegungen, statt der ersatzlosen Abschaffung auch eine zumindest partielle Integration in den Einkommensteuererfar in Betracht. Eine solche Lösung wäre schlüssiger als der diskutierte Fortbestand des Solidaritätszuschlags für Spitzenverdiener, der, auch wenn zeitlich begrenzt wird, gleichheitsstutzwidrig ist und gerade unternehmerische Einkünfte von der Entlastung ausnehmen würde.

Der Zusammenhang mit dem Abbau des Solidaritätszuschlags macht deutlich, wie groß die Reformaufgaben sind. Sinnvollerweise muss im Rahmen einer Unternehmenssteuerreform der Einkommensteuertarif mitgedacht werden. Jeder Eingriff in die Tarifstruktur zieht zahlreiche Folgefragen nach sich: Was sind die Konsequenzen für Personenunternehmen? Wie muss die Dividendenbesteuerung angepasst werden? Muss der Abgeltungsteuersatz angehoben werden?

Aktuell scheinen sämtliche steuerpolitischen Kapazitäten von der Grundsteuerreform absorbiert. Die Chancen einer umfassend angelegten Unternehmenssteuerreform stehen schlecht, wenn selbst der Gesetzentwurf einer begrenzten FuE-Fördermaßnahme auf sich warten lässt. Andererseits hat der Außendruck des Steuerwettbewerbs immer wieder Reformblockaden gelöst. Wichtig ist, dass die Diskussion frühzeitig in Angriff genommen wird und einer stimmigen standortpolitischen Strategie folgt. Deutschland muss die Herausforderungen des internationalen Steuerwettbewerbs annehmen.

Die Autorin



Johanna Hey ist Direktorin des Instituts für Steuerrecht an der Universität Köln und lehrt Unternehmenssteuerrecht an der Heine-Universität in Düsseldorf. Die 48 Jahre alte Hamburgerin war wissenschaftliche Assistentin des kürzlich verstorbenen Nestors der Steuerjuristen Joachim Lang. Für ihre Arbeit mehrfach ausgezeichnet, ist die Professorin eine geschätzte Stimme in der steuerpolitischen Debatte. In diese bringt sie sich auch als Leiterin des ehrwürdigen Instituts für Steuern und Finanzen ein, einem kleinen Thinktank, der in den letzten 70 Jahren oft wichtige Impulse für Steuerreformen gesetzt hat. **hig.**