

STELLUNGNAHME ZUR ANHÖRUNG
“UNTERNEHMENSBELASTUNG IM INTERNATIONALEN VERGLEICH“
durch den Finanzausschuß des Deutschen Bundestags
am Mittwoch, dem 23. Juni 1999
im Bundeshaus (Bonn)

Prof. Dr. Rudolf Hickel, Bremen

Erster Schwerpunkt: Methodische Fragen bei der Ermittlung der Unternehmenssteuerbelastung

1. Um die Frage zu klären, ob für die Unternehmenswirtschaft Deutschland ein Hochsteuerland ist, muß das Ausmaß der Steuerbelastung international verglichen werden. Hierbei gilt der Grundsatz: Die **effektive** Steuerbelastung ist das Produkt aus dem gesamten nominalen Grenzsteuersatz mit der Steuerbemessungsgrundlage. Darauf bezogen sind theoretisch fundierte und empirisch abgesicherte Studien erforderlich, die die unterschiedliche Erfassung in den zu vergleichenden Ländern harmonisieren. Derzeit zeigt sich jedoch, daß die vorliegenden Untersuchungen zu völlig unterschiedlichen Ergebnissen kommen. Gesichertes Wissen gibt es (derzeit) nicht. Die Ergebnisse umspannen die Pole vom unternehmerischen Niedrigsteuerland bis zum international wettbewerbsunfähigen Hochsteuerland. Der Feststellung des Bundesfinanzministerium in der Schrift „Steuerbelastung deutscher Unternehmen - nationaler und internationaler Vergleich“ ist zuzustimmen: „Zweifellos dienen viele Vergleiche von Steuersystem und Belastung selten allein wissenschaftlicher Erkenntnis, sondern sind stets zugleich manifeste Dokumentation von Werturteilen und Interessen“ (Volkswirtschaftliche Analysen Nr. 4, Vorwort). Über das Ausmaß der effektiven Steuerbelastung in der Unternehmenswirtschaft im internationalen Vergleich muß Klarheit geschaffen werden, um weder unbegründete Steuersenkungswettläufe auszulösen, noch die Belastung der Wirtschaft im internationalen Vergleich zu bagatellisieren.
2. Wie eine genauere Durchsicht der wichtigsten Studien zeigt, sind die teils völlig konträren Ergebnisse auf methodisch unterschiedliche Herangehensweisen, aber auch auf unzureichendes, international vergleichbares statistisches Material zurückzuführen. Dabei weisen alle Vergleiche unternehmerischer Steuerbelastung mit dem Ausland ein schwerwiegendes Defizit auf: Die **effektive** Steuerbelastung muß nicht mit der **endgültigen** identisch sein. Darüber entscheiden marktabhängige Möglichkeiten der Steuerüberwälzung (Inzidenz) - etwa auf die privaten Haushalte.
 - 2.1. Unterschiedliche Annahmen, Vorgehensweisen und das genutzte statistische Material in folgenden Bereichen bewirken die auf den ersten Blick verwirrende Spannweite der kontroversen Ergebnisse: (a) Abgrenzung des Unternehmenssektors, (b) Umfang der in den Lastvergleichen berücksichtigten (zu versteuernden) Einkünfte (Nennerproblem), (c) effektiv geleistete Steuern (Zählerproblem) als Produkt aus Steuertarif und Steuerbemessungsgrundlage, (d) angemessene zeitliche Zuordnung von Steuern und Erträgen (time-lag-Problem), mangelnde Verallgemeinerung wegen fehlender Zeitreihen (wenige Stichjahre),
 - 2.2. Methodisch, vor allem vom Aggregationsgrad her unterschieden, lassen sich die folgenden Untersuchungsansätze systematisieren.

-Makroökonomischer Ansatz: Hierzu gehören die Belastungsrechnungen des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW) sowie der OECD. Auf die Bewertung der Berechnung der

unternehmerischen Steuerbelastung anhand der Daten der Finanzstatistik sowie der Ergebnisse aus der Bundesbank-Statistik (hochgerechnete Jahresergebnisse vor und nach Steuern) wird hier wegen systematischer Erfassungsmängel und damit nicht gegebener Verallgemeinerbarkeit verzichtet.

+ Das Deutsche Institut für Wirtschaftsforschung untersucht die Entwicklung der Gewinnsteuerquote. Sie ist nach diesen Berechnungen seit Anfang der achtziger Jahre von 38% bis 1998 auf 24% zurückgegangen ist. Die Daten sind der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung entnommen. Die der effektiven Belastung einigermaßen angenäherte Gewinnsteuerquote wird definiert: Veranlagte Einkommensteuer vor Abzug der Arbeitnehmererstattungen + (anteiligem) Solidaritätszuschlag + nicht veranlagte Steuern auf den Ertrag + Zinsabschlag + Körperschaftsteuer + Vermögensteuer und Gewerbesteuer im Verhältnis zum Bruttoeinkommen aus Unternehmertätigkeit und Vermögen. Die statischen Grundlagen dieser Makrobetrachtung sind ebenso wie die unzureichende zeitliche Zuordnung von zu versteuernden Einkommen gegenüber der Steuerzahlung problematisch. Vor allem lassen sich mit derartigen Belastungsquoten keine Rückschlüsse auf das unternehmerische Investitionsverhalten anstellen. Zur ersten Orientierung der Gesamtwirtschaft sind sie dennoch tauglich. Da die methodischen und statistischen Grundlagen über der gesamten Betrachtungszeitraum nicht geändert werden, ist die Trenaussage einer zurückgehenden Steuerbelastung der Unternehmenswirtschaft durchaus plausibel, zumal die Unternehmenseinkommen schneller als die Bruttolohn- und -gehaltssumme gestiegen sind.

+ Auch die Berechnungen zur durchschnittlichen „Steuerbelastung der Unternehmen im internationalen Vergleich“ durch die OECD, die am 21. 4. 1999 Gegenstand eines öffentlichen Expertengesprächs des Finanzausschusses und des Ausschusses für Wirtschaft und Technologie des Deutschen Bundestags war, sind ebenfalls makroökonomisch ausgerichtet. Ins Verhältnis gesetzt werden die Gesamteinnahmen aus der Körperschaftsteuer (ohne Gewerbesteuer) zum „Betriebsüberschuß“. Durch notwendige Korrekturen an einer ersten, zu grobschlächtigen Rechnung, die zu einer durchschnittlichen Belastung von 8% führte, erhöhte sich die ausgewiesene Steuerbelastung auf 20,8%. Das Problem der richtigen Erfassung des „Betriebsüberschusses“ kann allerdings für Deutschland mangels separierter Angaben beim Statistischen Bundesamt zu den Kapitalgesellschaften gegenüber den Personalgesellschaften nicht zufriedenstellend gelöst worden. Auch die korrigierte Rechnung zeigt: Außer den Niederlanden (1995 16,2%) lag nach verschiedenen Korrekturen die deutsche Steuerbelastung niedriger als in den wichtigen Wettbewerbsländern (vgl. Tabelle). Trotz der Korrekturen konnten nicht alle statistischen Defizite abgebaut und Abgrenzungsprobleme gelöst werden. Vor allem werden nur die Unternehmen mit eigener Rechtspersönlichkeit erfaßt (rd. 10% aller Unternehmen). Diese makroökonomischen (durchschnittlichen) Belastungsquoten haben für die unternehmerische Investitionsentscheidung lediglich eine geringe Signalfunktion. Immerhin zeigt auch diese Studie, daß bei unveränderten methodischen Annahmen und Beibehaltung der statistischen Basis der Trend sinkender Belastung mit Unternehmenssteuern für Deutschland bestätigt wird.

- **Mikroökonomischer Ansatz:** Am Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW in Mannheim) ist zur Abschätzung der effektiven Durchschnittssteuerbelastung der sog. „European Tax Analyzer“ entwickelt worden. Dabei handelt es sich um Veranlagungssimulationen für einzelne „Modellunternehmen“ auf der Basis empirisch gewonnener Bilanzstrukturdaten. Diese Methode hat mehrere Vorteile. So können die Vermögens-, Kapital-, Finanzierungs- und Ertragsstrukturen berücksichtigt werden und international mit anderen Modellunternehmen verglichen werden. Diese Steuerbelastungsquoten haben durchaus für unternehmerische Investitionsentscheidungen Signalfunktion. Ein großer Nachteil ist jedoch, daß die Ergebnisse nicht verallgemeinerbar sind, denn die tatsächliche Steuerlast wird nicht erfaßt. Die mit dem European Tax Analyzer errech-

nete, vergleichsweise hohe Steuerbelastung der deutschen Unternehmen von 36,7% (gegenüber 31% in den USA und 20,1% in Großbritannien) gibt keine Auskunft über die durchschnittliche Effektivbelastung der deutschen Unternehmenswirtschaft im internationalen Vergleich (siehe Tabelle). Damit ist eine generelle steuerpolitische Bewertung des Standorts Deutschland nicht möglich.

- **Aussagen nach dem KING/FULLERTON-Konzept:** Bei der derzeit (strittigen) Debatte über die Steuerbelastung der Unternehmen finden die für die deutschen Kapitalgesellschaften durch das Ifo-Institut errechneten Ergebnisse nach dem KING/FULLERTON-Konzept leider kaum Berücksichtigung (angewendet auch in der Untersuchung der OECD: *Taxing Profits in a Global Economy*“, Paris 1991). In der Studie des Ifo-Instituts mit dem Titel „Umfang und Bestimmungsgründe einfließender und ausfließender Direktinvestitionen ausgewählter Industrieländer“, München 1996) wird an die Kapitalgesellschaften des Verarbeitenden Gewerbes die Frage gestellt: Welche (reale) Vorsteuerrendite mußte in den Jahren 1991 und 1995 erzielt werden, um nach Steuern eine Rendite über 5% für die Investitionen zu erhalten? Dabei handelt es sich im Bezug auf alternative Anlagemöglichkeiten um eine Opportunitätsrendite. Je höher also die Vorsteuerrendite ausfallen muß, um so stärker ist die Steuerbelastung dieser Unternehmen. Dabei wurden die Länderunterschiede bei der Finanzierung der Ausrüstungs- bzw. Bauinvestitionen (einbehaltenne Gewinne, neue Aktien, Darlehen) berücksichtigt. In Deutschland spielt die Fremdfinanzierung eine überragende Rolle. Wird die für die OECD durchschnittlich geltende Struktur der Finanzierung von Investitionen unterstellt, erreichen 1991 lediglich Frankreich mit 4,9% und Großbritannien mit 5,1% eine niedrigere Vorsteuerrendite als Deutschland (5,4%). Die Lage Deutschlands verbessert sich schlagartig, wenn die landesspezifische Finanzierungsstruktur der Investitionen berücksichtigt wird (vgl. Angaben in der Tabelle). Herauskommt ein scheinbar paradoxes Ergebnis. Die Rendite vor Steuern liegt 1991 mit 4,3% niedriger als 5%-Normrendite nach Steuern. Hier zeigen sich erheblich größere Steuervorteile zugunsten der deutschen Unternehmenswirtschaft (etwa im Bereich der Abschreibungen für Bauten und Ausrüstung). Darüber hinaus ist steuerlich gesehen die Kreditfinanzierung lukrativer als die Eigenmittelfinanzierung. Denn die Zinsen auf Investitionskredite sind steuerlich abzugsfähig. Durch den derzeit noch vergleichsweise hohen Gesamtgrenzsteuersatz fällt die entsprechende Steuerersparnis auch hoch aus. Die Studie zeigt schließlich, daß durch Steuerrechtsänderungen (Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen für Betriebsbauten und Solidaritätszuschlag) die Vorsteuerrenditen 1995 leicht gestiegen sind, um eine Nachsteuerrendite von 5% erreichen zu können. Zwar sind die Abstände insbesondere gegenüber den USA gesunken, jedoch konnte Deutschland seinen Rang halten.

3. Alle bisher zugänglichen empirischen Untersuchungen zur unternehmerischen Steuerlast im internationalen Vergleich weisen ein folgenreiches Defizit auf. Die unterschiedlich errechneten Ergebnisse zur **effektiven** Steuerlast werden als **endgültige** Belastung interpretiert. Das kann jedoch zu Fehldeutungen bei der unmittelbaren Last der Unternehmen mit Steuern führen, wenn diese zwar die Steuern an den Fiskus bezahlen, jedoch zur Überwälzung in der Lage sind. Je nach Marktposition, haben insbesondere große Kapitalgesellschaften die Möglichkeit, ihre Besteuerung zu überwälzen (Rückwälzung an Zulieferer, Vor- bzw. Fortwälzung beispielsweise an private Haushalte). Inwieweit die Steuerlast etwa an die privaten Haushalts bzw. innerhalb der Wirtschaft an die kleinen und mittleren Unternehmen durch Großunternehmen überwält werden kann, ist Gegenstand der Inzidenzanalyse. Bei der Untersuchung der gesamten Netto-Inzidenz der öffentlichen Budgets müßte auch Verteilungswirkung der Staatsausgaben zugunsten der steuerzahlenden Unternehmen gegengerechnet werden.

FAZIT: Um die methodischen Differenzen und empirischen Probleme beim Vergleich der unternehmerischer Steuerlast Deutschlands im internationalen Wettbewerb abzubauen und mit gesicherten Aussagen die Diskussion zu versachlichen, ist es dringend geboten, eine ENQUETE-KOMMISSION zur wissenschaftlichen Untersuchung nicht nur der **effektiven**, sondern auch **endgültigen** Wirkungen (Inzidenz) des deutschen Steuersystems im internationalen Vergleich einzusetzen.

Zweiter Schwerpunkt: Tatsächliche Unternehmensbesteuerung/Standortfrage

Zur relativen Belastung der deutschen Unternehmenswirtschaft im internationalen Vergleich gibt es (derzeit) also keine konsensfähigen Ergebnisse. Vielmehr kommen die Studien, wie unter dem „ersten Schwerpunkt“ dargelegt, zum Teil zu völlig unterschiedlichen Ergebnissen. Folgende, für die Steuerreform brauchbaren Orientierungen lassen sich zur Bewertung des deutschen Standorts im internationalen Wettbewerb dennoch zusammenfassen:

1. Rechnungen, die ausschließlich auf den Vergleich der **tariflichen Grenzsteuerbelastung** (vgl. Spalte 1 in der Tabelle) abstellen, geben keine Auskunft über die **effektive** Steuerbelastung, denn der Einfluß der national unterschiedlich gestaltbaren Steuerbemessungsgrundlage wird nicht berücksichtigt. Im Unterschied beispielsweise zu den USA und Großbritannien bietet das deutsche Steuerrecht in viel größerem Ausmaß Instrumente zur Reduktion der Steuerbemessungsgrundlage: Abschreibungen, niedrigere Bewertung des Anlage- und Umlaufvermögens, Verlustverrechnungen und immer noch weit über die effektiven Risiken hinausgehende Rückstellungsinstrumente.
2. Die tariflichen Grenzsteuersätze selbst sind jedoch bereits in den letzten Jahren reduziert worden. In Deutschland wurde nach „Modellrechnungen des Instituts der deutschen Wirtschaft“ die tarifliche Grenzbelastung von 70,3% 1989 auf 56,23% in 1998 zurückgeführt (beim durchschnittlichen Hebesatz auf die Gewerbebeertragsteuer von 400%, einer vollständigen The-saurierung des Gewinns sowie einer Relation Einheitswert Betriebsvermögen zu Gewinnen von 10:1). Infolge des Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 und künftig geplanter Maßnahmen werden die tariflichen Grenzsteuersteuersätze weiter sinken.
3. Die meisten Studien zeigen, daß von unterschiedlichen Ausgangsniveaus die effektive Steuerbelastung, die sich aus dem Produkt von nominalen Steuersätzen und Bemessungsgrundlage im Verhältnis zu den Einkommen vor Steuern ergibt, in den letzten Jahren deutlich zurückgegangen ist. Das kann nur die Folge von Maßnahmen der Steuersenkung bzw. der Steuervermeidung sein, da im Trend die Gewinne vor Steuern gestiegen sind. Soweit bei diesen Studien jeweils die Methodik und Empirie für die gesamte Periode nicht verändert worden ist, deutet der Trend realistischerweise auf die effektive Reduzierung der unternehmerischen Steuerbelastung hin. Dabei ist die Möglichkeit der Überwälzung etwa auf die privaten Haushalte nicht berücksichtigt und damit die **endgültige** gegenüber der **effektiven** Last nicht identifiziert.
4. Wie nicht nur die OECD auf Basis ihrer profunden Kenntnisse betont, für grenzüberschreitende Standortentscheidungen spielen national abweichende Steuerbelastungen nicht die strategische Rolle, die ihnen üblicherweise zugesprochen werden. Dominanten Einfluß haben die Markterschließung, die Marktsicherung und das Marktwachstum (vgl. auch die Ergebnisse in der oben zitierten Ifo-Studie), stabile soziale ökonomische und ökologische Rahmenbedingungen - dazu gehört natürlich auch eine mittelfristig kalkulierbare Steuerpolitik - sowie technologische Innovationen und das Humankapital (Qualifizierung). Unschwer ist zu erkennen,

daß die Sicherung wichtiger Standortvorteile maßgeblich in der Kompetenz des Staats liegt. Führen unternehmerische Entlastungen zum Verlust an Steuereinnahmen, dann kann durch die Einschränkung staatlicher Vorsorge für öffentliche Infrastruktur, Grundlagenforschung, technologische Innovationen und Humankapital am Ende der Standort belastet werden. Dieser Bumerang-Effekt muß unbedingt berücksichtigt werden.

5. Investitionstheoretische Ansätze sowie empirische Befragungen zeigen, daß trotz effektiv niedriger Steuerlast durch großzügige Steuervorteile die im internationalen Vergleich hohen nominalen Grenzsteuersätze in Deutschland auf Investitionen vor allem aus dem Ausland hemmend wirken können. Dieser psychologischen Signalwirkung der Spitzensteuersätze muß wohl Rechnung getragen werden. In der Begründung zum Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 wird auf dieses psychologische Problem zutreffend eingegangen: „Der Gesetzentwurf sieht eine Senkung der Körperschaftsteuer auf ein international vergleichbares Niveau vor. Eine solche Angleichung ist wünschenswert, weil hohe nominale Steuersätze auch bei niedriger tatsächlicher Steuerbelastung infolge einer großzügigen steuerlichen Bemessungsgrundlage für international tätige Unternehmen offenkundig eine große psychologische Bedeutung haben“ (S. 126). Die Senkung der Spitzensteuersätze - allerdings bei Verbreiterung der Bemessungsgrundlage - dient also dem Abbau dieser psychologischen Barrieren.

Dritter Schwerpunkt: Einige Hinweise zu den Perspektiven der Unternehmensbesteuerung

Die künftige Gestaltung der Unternehmensbesteuerung sollte auf den Grundlagen des im März 1999 verabschiedeten „Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002“ aufbauen. Damit stehen einerseits die Senkung der Unternehmenssteuersätze und andererseits die überwiegende Gegenfinanzierung durch die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage im Zuge des Abbaus von Steuervorteilen im Mittelpunkt. Die psychologisch die Investitionsentscheidungen belastende Signalwirkung hoher Spitzensteuer - trotz einer erheblich niedrigen effektiven Steuerbelastung infolge vieler Instrumente, die Bemessungsgrundlage zu reduzieren - werden berücksichtigt. Eine Steuerform nach dem Muster Grenzsteuersätze zu senken bei Abbau von Steuervorteilen ist auch aus Sicht der öffentlichen Haushalte seriös. Denn, wie bereits zur gesamten (Netto-)Inzidenz öffentlicher Budgets oben angemerkt wurde, Unternehmen sind auch auf das Angebot qualitativ hochwertiger staatlicher Infrastruktur- und Dienstleistungen angewiesen, die vorwiegend über Steuereinnahmen finanziert werden.

Die „Brühler Empfehlungen zur Reform der Unternehmensbesteuerung“, die am 30. 4. 1999 durch eine Kommission vorgelegt wurden, lassen sich durchaus dem Prinzip Steuersatzsenkung bei Ausweitung der Bemessungsgrundlage unterordnen. Kernpunkt dieser Empfehlungen ist die Anwendung eines einheitlichen Steuersatzes auf die in den Unternehmen einbehaltenen Gewinne in Höhe des international wohl angemessenen Vergleichssatzes von 35%. Unter Berücksichtigung der Gewerbesteuer müßten demnach die thesaurierten Gewinne der Kapitalgesellschaften mit knapp 35% (bei einem Gewerbesteuerhebesatz von 400%) besteuert werden. Die Kommission will den einheitlichen Unternehmenssteuersatz auch auf die ausgeschütteten Gewinne der Kapitalgesellschaften angewendet wissen, also zu einer Objektsteuer zurück. Anstatt des bisherigen Anrechnungsverfahrens, das die ausgeschütteten Gewinne entsprechend der individuellen Steuerlage belastet, wird vorgeschlagen, die Ausschüttungen nur zur Hälfte zu besteuern (Halbeinkünfteverfahren). Zur Integration der Personenunternehmen in diesen einheitlichen Steuertarif werden zwei Optionen vorgeschlagen: Option 1 räumt den Personenunternehmen das Wahlrecht ein, sich in vollem Umfang wie eine Kapitalgesellschaft besteuern zu lassen. Nach Option 2 wird eine Sondertarifung für die nicht entnommenen Gewinne in Höhe des neuen Körperschaftsteuersatzes den Personenunternehmen eingeräumt. Es dürfte technisch auch keine Schwierigkeiten bereiten,

entnommene Gewinne, die später dem Unternehmen wieder zur Verfügung gestellt werden, auf den niedrigeren Steuersatz herunterzuschrauben.

Diese Empfehlungen durch die Steuereform-Kommission geben durchaus eine Grundlage für die künftige Unternehmensbesteuerung ab. Dabei sind die folgenden Punkte zu berücksichtigen:

- (1) Die Spreizung des Steuersatzes zwischen der Besteuerung der in den Unternehmen einbehaltenen Gewinne mit 35% (einschließlich Gewerbesteuer) gegenüber dem künftigen Spitzensteuersatz mit 48,5% für alle anderen Arten der Einkommensteuer ist ökonomisch durchaus sinnvoll. Die Aussage der Kommission trifft zu: Die „Besserstellung der einbehaltenen Gewinne ist sachlich gerechtfertigt, und daher verfassungsrechtlich unbedenklich. Sie ist nämlich tendenziell geeignet, die auch im Interesse des Gemeinwohls liegende betriebliche Investitionstätigkeit anzuregen“. Die Sorge, es käme zur Einmauerung des Kapitals im jeweiligen Unternehmen (lock in-Effekt) zu Lasten künftiger unternehmerischer Innovationsdynamik trifft nicht zu.
- (2) Auch der Hinweis, das Urteil des Zehnten Senats des Bundesfinanzhofs (BHF) zur mangelnden Verfassungskonformität der Absenkung des Spitzensteuersatzes auf Gewerbeeinkünfte (zuerst auf 47% und seit 1999 auf 45%) lasse die hier vorgesehene Spreizung nicht zu, hat wohl keinen Bestand. Denn bei der gegenüber dem normalen Spitzensteuersatz von derzeit 53% gesenkten Besteuerung der Gewerbeeinkünfte wird durch den Bundesfinanzhofs die Zielungenaugigkeit beim gesetzlich angestrebten Ausgleich für die Gewerbesteuer kritisiert.
- (3) Um das steuerpolitisch gewollte Ziel der Stärkung einbehaltener Gewinne zu erreichen, muß allerdings darauf verzichtet werden, den Spitzensteuersatz für alle anderen Einkunftsarten der Einkommensteuer in Richtung der Marke 35% zu harmonisieren (gefordert von H. Pollack/A.J. Rädler/ P. Bareis). Damit würde die Besteuerung nach dem Prinzip der Leistungsfähigkeit endgültig ausgehebelt und staatliches Handeln auch zu Lasten der Gesamtwirtschaft massiv eingeschränkt.
- (4) Die vorgeschlagene Abschaffung des Anrechnungsverfahrens bei ausgeschütteten Gewinnen ist jedoch nicht akzeptabel. Der Hinweis, diese Objektsteuer werde durch abweichende Regelungen in den Mitgliedsstaaten der EU erforderlich, ist nicht einsichtig. Selbst bei Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens käme es gegenüber der bisherigen Regelung bei Einkommensstarken zu Steuerentlastungen.
- (5) Die Anregung der Kommission, die derzeitige Gewerbesteuer mittelfristig durch eine kommunale Unternehmensteuer - etwa Gewinnzuschlagsteuer von 10% - zu ersetzen, die dann auch von bisher gewerbesteuerfreien Freiberuflern und Landwirten aufzubringen wäre, ist vernünftig. Die Kommunen brauchen eine einigermaßen ergiebige und stabile Steuer, die sie im Rahmen des kommunalen Hebesatzrechts eigenständig gestalten.
- (6) Die Steuerauffälle durch die Senkung des (nominalen) Steuertarifs müssen weitgehendst durch den fortzusetzenden Abbau bisheriger Steuervorteile, die ökonomisch nicht zu begründen sind, gegenfinanziert werden. Dazu werden u. a. folgende Maßnahmen vorgeschlagen:
 - Einschränkung der degressiven Abschreibung von Wirtschaftsgütern;
 - Einschränkung betriebsbedingter Bewirtungskosten (Absenkung gegenüber derzeit 80%);
 - Besteuerung der nicht für die Altersvorsorge bestimmten Lebensversicherungen;
 - Weitere Einschränkung der Rückstellungen, die den ökonomischen Risiken nicht angemessen sind.
- (7) Diese große Unternehmenssteuerreform läßt sich gerade unter dem Ziel ihrer Finanzierbarkeit nur in Stufen durchsetzen. Sie sollte erst im Jahr 2001 gestartet werden. Durch die längere

Implementierungsphase ließen sich auch handwerkliche Fehler, die beim „Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002“ begangen wurden, vermeiden.

- (8)** Die im Koalitionsvertrag der Bundesregierung vom 20. 10. 1998 angekündigte Einsetzung einer Sachverständigenkommission, „die die Grundlage für eine wirtschafts- und steuerpolitisch sinnvolle Vermögensbesteuerung schaffen soll“, ist endlich einzurichten, um die Vermögensteuer für private Haushalte mit hohen Freibeträgen und degressiver Tarifgestaltung wieder einzuführen.

STELLUNGNAHME ZUR ANHÖRUNG
“UNTERNEHMENSBELASTUNG IM INTERNATIONALEN VERGLEICH“
 durch den Finanzausschuß des Deutschen Bundestags
 am Mittwoch, dem 23. Juni 1999
 im Bundeshaus (Bonn)
 Prof. Dr. Rudolf Hickel, Bremen

Tabelle 1: Internationaler Steuerbelastungsvergleich (in Prozent)

Land	Tarifliche Steuerbelastung ¹⁾	Durchschnittliche Steuerbelastung	European Tax Analyzer	Effektiver Grenzsteuersatz ²⁾	Ifo-Institut 1991/1995 ³⁾
Belgien	40,17	26	-	23,48	-
Deutschland	56,66	(8) 20	36,7	37,02	4,3/4,8
Frankreich	41,76	26	40,6	40,71	4,1/4,0
Großbritannien	31,0	49	20,1	22,34	6,0/5,8
Italien	41,25	75	-	17,73	-
Niederlande	35,0	22	23,0	23,16	-
USA	40,75	24	31,0	-	5,3/5,3
Japan	-	-	-	-	5,9/5,7

Legende:

- 1) Annahme Kapitalgesellschaft; vollständige Thesaurierung des Gewinns, der nur im Inland erwirtschaftet wird; durchschnittlicher Hebesatz bei GewSt 400 %; Relation Einheitswert (EW) Betriebsvermögen und Gewinn vor Steuern 10:1 (z. B: EW = 100, Gewinn vor Steuern = 100).
- 2) Die Methode der effektiven Grenzsteuersätze wird hier angewendet. Auf der Basis eines investitionstheoretischen Ansatzes wird gefragt, in welchem Ausmaß mit einer zusätzlichen Investition (Grenzinvestition) Steuern anfallen (vgl. OECD-Studie: Survey of the Effective Tax Burden in the European Union).
- 3) Im Text zitierte Ifo-Studie fragt, wie hoch muß die Vorsteuerrendite ausfallen, um unter Abzug der Steuern eine Nachsteuerrendite von 5% zu erreichen. Angenommen wird die landesdurchschnittliche Finanzierungsstruktur der Investitionen (Deutschland: einbehaltene Gewinne 42%, neue Aktien 8% und Darlehen 50%).