

Regulierungsanstrengungen der Politik lediglich darauf abgezielt, den Spieltisch – etwa durch leicht erhöhte Eigenkapitalanforderungen an Banken – zu verkleinern, anstatt grundsätzlich zu unterbinden, dass das Geld von Unbeteiligten verspielt wird. Kurzum, die Gewinner sind bislang wieder einmal vor allem die Banken.

Vor diesem Hintergrund mutet es schon zynisch an, wenn Vertreter von Großbanken bereits wieder eine Eigenkapitalrendite in Höhe von 25 Prozent erwirtschaften wollen – ein Wert,

der, wie erfahrene Risikomanager wissen, mit einem geordneten Kreditgeschäft schlicht nicht zu erreichen ist. Das aber bedeutet: Ringt sich die Politik nicht endlich zu grundlegenden Reformen des Finanzsektors durch, wird sie in Zukunft weitere Rettungsschirme aufspannen müssen. Vor allem jedoch erteilt sie den Banken damit die Vollmacht, die Spareinlagen und Steuergelder der Bürgerinnen und Bürger weiterhin ungeniert aufs Spiel zu setzen. Dann aber heißt es erneut: *Faites vos jeux – rien ne va plus!*

Axel Troost

EU-Unternehmensteuer: Wettlauf nach unten?

Die Euro-Krise hat deutlich gemacht, dass die EU nicht nur eine Wirtschafts-, sondern auch eine Steuerunion werden muss. Denn nur auf diesem Wege lässt sich die steuerliche Abwärtsspirale beenden, die aus dem Buhlen um Investoren für die jeweiligen nationalen Standorte resultiert.

Seit 1995 ist der durchschnittliche Körperschaftsteuersatz in der EU um mehr als ein Drittel gesunken, von 35 auf 23 Prozent. Im Gegenzug hat sich die Bemessungsgrundlage, das heißt der zu versteuernde Gewinn, etwas verbreitert, insgesamt ist die Steuerlast der Unternehmen jedoch deutlich gesunken. Die Mindereinnahmen mussten teils durch eine höhere Belastung von Arbeit und Konsum, teils durch eine wachsende Staatsverschuldung ausgeglichen werden. Letzterer begegnet man wiederum mit einer ruinösen und nicht nachhaltigen Sparpolitik.

Was die überschuldeten Eurostaaten – und nicht nur diese – hingegen dringend brauchen, sind Einnahmen, und das heißt: ein Ende des als Standortwettbewerb getarnten Steuersenkungswettlaufs. Sie müssten die Steuern dem Bedarf entsprechend erhöhen können. Denn wohin das permanente Engerschnallen der Gürtel zwecks Haushaltssanierung führt, zeigt ein Blick auf Länder wie Irland oder Großbritannien: Dort nahmen die Regierungen lieber eine Rezession infolge der massiven Ausgabekürzungen in Kauf, als dass sie höhere Steuern für das Kapital auch nur ins Auge zu fassen gewagt hätten.

Derweil hat die EU-Kommission im März 2011 einen Richtlinienentwurf über eine „Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage“ (GKKB) vorgelegt, der die seit rund einem Jahrzehnt festgefahrene

Debatte über eine Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung wiederbeleben soll.¹ Die GKKB sieht eine grenzüberschreitende Zusammenfassung von Gewinnen und Verlusten mit anschließender Aufteilung an die beteiligten Länder vor. Vom Ansatz her kann eine GKKB durchaus der Eindämmung des Steuerwettbewerbs dienen; das hängt jedoch davon ab, wie sie konkret ausgestaltet und mit welchen weiteren Maßnahmen sie verbunden wird. So ist fraglich, ob der Vorschlag der Kommission einen Durchbruch in Richtung einer höheren Unternehmensbesteuerung in der EU herbeiführen wird.

Einheitliche Konzernbesteuerung?

Bereits 2001 hatte die EU-Kommission in einem Arbeitspapier Reformbedarf bei der Unternehmensbesteuerung festgestellt – wenn auch in erster Linie nur deshalb, weil die damals 15 verschiedenen Steuersysteme für grenzüberschreitend tätige Unternehmen enorme Bürokratiekosten nach sich ziehen (und im Übrigen nicht nur für die Unternehmen, sondern auch für die Steuerbehörden der inzwischen 27 EU-Staaten).² Zu den im damaligen Papier aufgeführten möglichen Strategien zählte unter anderen die Einführung einer GKKB.

Nach der Veröffentlichung dieses Arbeitspapiers dauerte es allerdings ein ganzes Jahrzehnt, bis die Kommission einen entsprechenden Richtlinienentwurf vorlegte. Da Steuerregulierungen auf EU-Ebene Einstimmigkeit erfordern und eine GKKB bei den Mitgliedstaaten nicht einhellig auf Begeisterung

stößt, geht sie außerordentlich vorsichtig vor: Die GKKB soll nur auf freiwilliger Basis eingeführt werden; grenzüberschreitend tätige Unternehmen können sich entweder für eine einheitliche europäische Bemessungsgrundlage entscheiden oder beim bisherigen nationalen Körperschaftsteuersystem bleiben. Um eine Blockade durch die GKKB-Gegner Großbritannien, Irland, Litauen, Lettland, die Slowakei, Malta und Zypern zu umgehen, könnte überdies zunächst nur eine Kerngruppe, gewissermaßen ein steuerpolitisches Kerneuropa, mit der GKKB beginnen. Erklärtes Ziel der Kommission ist dabei allerdings nach wie vor nicht die Sicherung von Steuereinnahmen, sondern eine weitere generelle Steuerentlastung der Konzerne.

Bei der GKKB entfällt die bisherige Bestimmung der national entstandenen Gewinne. Deren Ermittlung ist bei grenzüberschreitend aktiven Konzernen mit vielfältigen Schwierigkeiten verbunden, da hierfür eine nationale Zuordnung und Bewertung der konzerninternen Leistungen und Übertragungen notwendig ist. Grenzüberschreitend tätige Konzerne können dadurch bislang Gewinne aus Hoch- in Niedrigsteuerländer verschieben; mit einer GKKB entfällt diese Möglichkeit.³ Da bisher Verluste in einem EU-Land nicht komplett mit Gewinnen aus einem anderen EU-Land verrechnet werden können, kann die GKKB auch zu einer (weiteren) Steuerentlastung für grenzüberschreitend tätige Konzerne führen.

Mit der Einführung einer GKKB geht eine Vereinheitlichung der Regeln zur Ermittlung des zu versteuernden Gewinns einher. Auch in dieser Hinsicht ist der Entwurf der Kommission unternehmensfreundlich: In der steuerrechtlichen Fachliteratur herrscht die Einschätzung vor, dass etwa die Abschreibungsregelungen der GKKB-Richtlinie

1 Europäische Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB), KOM(2011) 121, Brüssel, 16.3.2011.

2 Europäische Kommission, Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt. Arbeitsdokument der Dienststellen der Kommission, SEK(2001) 1681, Brüssel, 23.10.2001.

3 Vgl. Nicola Liebert, Dem Steuerwettbewerb ein Ende setzen. Die Unitary Taxation als Alternative zur immer stärkeren Entlastung von Unternehmen, in: „Prokla“, 1/2009, S. 65-82.

insgesamt großzügiger als die deutschen Vorschriften ausgestaltet sind.⁴ Auch an weiteren Stellen beinhaltet der Vorschlag erhebliche Verkleinerungen der Bemessungsgrundlage im Vergleich zur geltenden Unternehmensbesteuerung in Deutschland.

Da mit einer GKKB die Ermittlung nationaler Gewinne entfällt, das Steueraufkommen aber nach wie vor national vereinnahmt werden soll, muss die so ermittelte Bemessungsgrundlage mittels eines Verteilungsmechanismus auf die einzelnen Mitgliedstaaten aufgeteilt werden. Um die Größe des Anteils zu bestimmen, die auf den jeweiligen Staat entfällt, wird eine Formel angewandt (*formula apportionment*). Beim Vorschlag der Kommission fließen drei Faktoren gleichrangig ein: Umsätze, Beschäftigte und Vermögenswerte des Konzerns im jeweiligen Staat. Die Beschäftigung soll anhand von Lohnsumme und Beschäftigtenzahl gemessen werden. Und bei den Vermögenswerten will man auch solche immaterieller Natur werten, genauer: die Forschungs-, Werbe- und Marketingausgaben der vorangegangenen sechs Jahre. Abschließend soll jeder Mitgliedstaat seinen Steuersatz auf den ihm zugewiesenen Anteil der Bemessungsgrundlage anwenden.

Das Ende des Steuerdumpings ?

Die EU-Kommission meint, so die von den Mitgliedsregierungen eisern verteidigte Steuersouveränität vergleichsweise wenig einzuschränken, da sie von einer Harmonisierung der Steuersätze absieht. Für das deutsche Steuersystem markiert das allerdings einen erheblichen Einschnitt, denn die Einführung einer GKKB bedeutet das Ende der Gewerbesteuer, zumindest in der heutigen Form.

4 Vgl. z.B. Martin Lenz und Gabriele Rautenstrauch, Der Richtlinienentwurf zur gemeinsamen konsolidierten KSt-Bemessungsgrundlage (GKKB), in: „Der Betrieb“, 13/2011, S. 728f.

Auf den ersten Blick führt die isolierte Einführung einer GKKB tatsächlich zur Einschränkung des Steuerwettbewerbs. Denn da für eine GKKB nur noch der Gesamtgewinn und nicht mehr die national erzielten Gewinne relevant sind, wird die Gewinnverschiebung in Niedrigsteuerländer innerhalb der Union uninteressant. Damit entfielen für Konzerne eine sehr effektive Methode der Steuervermeidung.⁵

Das zentrale Anliegen der Unternehmen, möglichst wenig Steuern zu zahlen, wird damit allerdings weder beseitigt noch verunmöglicht. Solange unterschiedliche nationale Steuersätze existieren, bleibt der Anreiz bestehen, das Steuersatzgefälle auszunutzen. Unter einer GKKB könnte sogar eine Intensivierung des Steuerwettbewerbs drohen, denn der Steuervorteil wäre direkt aus dem Steuersatzgefälle ersichtlich, während bisher die aus national verschiedenen Steuersätzen und Bemessungsgrundlagen resultierenden Nettoeffekte noch sehr schwer abzuschätzen sind.

Die Einführung einer GKKB hat für die Unternehmen zunächst den Vorteil, dass deren Verwaltungsaufwand und damit die Verwaltungskosten sinken, wenn sie nicht mehr bis zu 27 verschiedene Steuerbilanzen erstellen müssen. Vor allem für Mittelständler wären damit grenzüberschreitende Investitionen in der EU einfacher.

Da eine GKKB immer die erwähnte Verrechnung von Gewinnen und Verlusten zwischen allen beteiligten EU-Ländern beinhaltet, bedeutet diese Neuregelung gegenüber dem Status quo eine direkte Steuerentlastung für multinationale Unternehmen, während rein national operierende Firmen keinen Vorteil davon hätten.⁶ Die Kom-

5 Vgl. exemplarisch Eric Bartelsman und Roel Beetsma, Why pay more? Corporate tax avoidance through transfer pricing in OECD countries, Tinbergen Institute Discussion Papers, Amsterdam und Rotterdam 2000.

6 Vgl. Andreas Oestreicher und Reinald Koch, Corporate Average Tax Rates Under the CCCTB and Possible Methods for International

mission geht selbst davon aus, dass die Konsolidierung den Unternehmen Steuerersparnisse in Höhe von 1,3 Mrd. Euro bescheren wird. Da der Begründung des Richtlinienentwurfs zufolge rund die Hälfte aller Nicht-Finanzunternehmen und 17 Prozent aller Finanzunternehmen vom grenzüberschreitenden Verlustausgleich profitieren, soll ihre Steuerbemessungsgrundlage gegenüber dem jetzigen Zustand im Schnitt um drei Prozent geringer ausfallen.⁷

Eine weitere Senkung durch die GKKB-Richtlinie liegt in der geplanten Optionsregelung, derzufolge die Unternehmen zwischen GKKB und nationaler Besteuerung wählen dürfen. Das *Oxford University Centre for Business Taxation* kam in einer Berechnung zu dem Schluss, dass die Steuereinnahmen der EU-Staaten im Fall der Wahlfreiheit um durchschnittlich 2,5 Prozent zurückgehen würden. Vor allem Deutschland gehörte zu den Verlierern. Würde die GKKB hingegen verpflichtend eingeführt, ergäbe sich der Untersuchung zufolge ein Plus von zwei Prozent. In diesem Fall würden vor allem die großen Länder, darunter auch Deutschland, zusätzliche Einnahmen verzeichnen.⁸

Somit wird die GKKB keineswegs automatisch dazu führen, den Steuerwettbewerb einzudämmen und die Konzerne wieder in ausreichendem Maße an der Finanzierung der öffentlichen Aufgaben zu beteiligen. Im Gegenteil: Wie nahezu jedes Mittel kann sie für unterschiedliche politische Ziele

genutzt werden; und die EU-Kommission beweist ja mit ihrem Richtlinien-vorschlag, dass sie als Instrument zur Steuerentlastung für Unternehmen dienen soll.

Für Steuerharmonisierung

Dennoch stellt die GKKB einen wichtigen Baustein für die genannten Ziele dar, da sie der bisherigen Praxis der Steuervermeidung mittels Gewinnverschiebung einen wirksamen Riegel vorschiebt. Sie bedarf allerdings der Ergänzung durch weitere Maßnahmen. An erster Stelle ist hier die Harmonisierung der Steuersätze zu nennen, zumindest in Form von Mindeststeuersätzen. Damit könnte die sonst drohende Intensivierung des Steuerwettbewerbs beschränkt werden. Die Vereinheitlichung der Ermittlungsmethoden sollte darüber hinaus dazu genutzt werden, die Bemessungsgrundlage zu verbreitern. Verbreiterungsmöglichkeiten bestehen beispielsweise bei den Abschreibungsoptionen, aber auch bei anderen Möglichkeiten zur Verlustverrechnung. So wären etwa zeitliche Beschränkungen bei Verlustvorträgen im Gegenzug zur Ermöglichung der grenzüberschreitenden Verlustverrechnung nur recht und billig.

Dies vorausgesetzt, bietet die „Gemeinsame Konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage“ eine Chance, die Steuersätze wieder auf ein haushaltspolitisch ausreichendes und im Vergleich mit der Belastung der Arbeit gerechtes Maß heraufzusetzen. Dadurch könnte die Minderung der Bemessungsgrundlage durch die grenzüberschreitende Verlustverrechnung mehr als ausgeglichen werden – wie die Kommission selbst einräumt: Ihr zufolge könnte „eine gewisse Erhöhung der Körperschaftsteuersätze erforderlich werden, um den Staatshaushalt auszugleichen“. Das wäre dann zumindest ein erster Schritt in die richtige Richtung.

Loss-Offset. A quantitative analysis of CCCTB impact on tax neutrality and the attractiveness of the EU as an investment location, SSRN, Oktober 2008.

7 Europäische Kommission/Arbeitsdokument der Kommissionsdienststellen, Zusammenfassung der Folgenabschätzung. Begleitunterlage zum Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (GKKB), SEK(2011) 316, Brüssel, März 2010, S. 6.

8 Michael Devereux und Simon Loretz, The Effects of EU Formula Apportionment on Corporate Tax Revenues, European Tax Policy Forum, 11.9.2007.