



Schriftenreihe der

MEYER
STIFTUNG

Barbara Stütz

Steuerwettbewerb in Europa

Verlag Wissenschaft & Praxis



Steuerwettbewerb in Europa

Schriftenreihe der



Herausgegeben von
Prof. Dr. Claus Meyer

Band 8

Barbara Stütz

Steuerwettbewerb in Europa

Verlag Wissenschaft & Praxis



Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-89673-530-0

© Verlag Wissenschaft & Praxis
Dr. Brauner GmbH 2010

Tel. +49 7045 930093 Fax +49 7045 930094
verlagwp@t-online.de www.verlagwp.de

Alle Rechte vorbehalten

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

Printed in Germany

Geleitwort

Die Claus und Brigitte Meyer-Stiftung lobt den Thomas-Gulden-Preis zur Erinnerung an den im Alter von 25 Jahren an einer unheilbaren Krankheit verstorbenen ehemaligen Studenten Thomas Gulden für besondere Leistungen aus.

Zum Ende des Sommer-Semesters 2005 wurde der Preis erstmals verliehen. Im Sommer-Semester 2009 wird Frau Barbara Stütz (Studiengang Betriebswirtschaft/Steuer- und Revisionswesen) für ihre exzellente Diplomarbeit mit dem Thomas-Gulden-Preis ausgezeichnet.

Die Claus und Brigitte Meyer-Stiftung veröffentlicht die Arbeiten der Preisträger in der Schriftenreihe der MEYER STIFTUNG. Die herausragende Diplomarbeit von Frau Barbara Stütz beschäftigt sich mit dem Thema „Steuerwettbewerb in Europa“. Dabei darf neben der volkswirtschaftlichen Bedeutung nicht übersehen werden, dass die Steuerbelastung ein wesentlicher Faktor bei der Wahl betrieblicher Standorte darstellt. Die detaillierte Auswertung der einschlägigen Literatur sowie der EU-Richtlinien und -Verordnungen ist besonders zu würdigen.

Herr Prof. Dr. Dirk Wentzel betreute diese Diplomarbeit. Seine fundierten und umfangreichen Kenntnisse des nationalen und insbesondere des internationalen Steuerrechts, vor allem auch aus ordnungs- und wettbewerbspolitischer Sicht, haben durch seine Begleitung bei der Erstellung wesentlich zum Gelingen beigetragen.

Die Claus und Brigitte Meyer-Stiftung freut sich, diese ausgezeichnete Diplomarbeit als achten Band der Schriftenreihe veröffentlichen zu können.

Für die großzügige Unterstützung bei der Herausgabe der Schriftenreihe bedanken wir uns herzlich bei Frau Neugebauer und Herrn Dr. Brauner vom Verlag Wissenschaft und Praxis.

Stuttgart, im August 2009

Prof. Dr. Claus Meyer



Die Claus und Brigitte Meyer-Stiftung ist eine rechtsfähige und gemeinnützige Stiftung bürgerlichen Rechts mit Sitz in Stuttgart, die am 21. April 2005 vom Regierungspräsidium Stuttgart als Stiftungsbehörde anerkannt wurde. Der Zweck der Stiftung wird verwirklicht durch die Förderung von Wissenschaft und Forschung, der Bildung und Erziehung und der Unterstützung bedürftiger Studierender der Hochschule Pforzheim. Er wird insbesondere realisiert durch:

- die Verleihung des Thomas-Gulden-Preises für hervorragende Studienleistungen und/oder eine ausgezeichnete Diplom-/Masterarbeit aus dem Gebiet des Controlling, Finanz- und Rechnungswesen an einen oder mehrere Studierende.

Thomas Gulden wurde am 15. März 1978 geboren. Er studierte an der Hochschule Pforzheim im Studiengang Betriebswirtschaft/Controlling, Finanz- und Rechnungswesen und schloss mit der Gesamtnote „sehr gut“ ab. Aufgrund einer angeborenen und fortschreitenden Muskelerkrankung saß Thomas Gulden seit seinem 10. Lebensjahr im Rollstuhl. Er verstarb am 11. April 2003 an der tödlichen Erkrankung, deren Verlauf er kannte. Posthum wurde Thomas Gulden für seine herausragende und der Note 1,0 bewerteten Diplomarbeit mit einem Förderpreis ausgezeichnet. Seinem Wunsch entsprechend wurden mit diesem Preis, wie mit seinem gesamten Vermögen, humanitäre Organisationen unterstützt.

- die Vergabe von Zuschüssen und Ähnlichem an Studierende, insbesondere an in Not geratene, zur Fortsetzung und erfolgreichem Abschluss ihres Studiums.

Claus und Brigitte Meyer-Stiftung

Adresse: Bernsteinstr. 102, 70619 Stuttgart
Telefon: 0711/4411488
E-Mail: claus.meyer@meyer-stiftung.de
Internet: www.meyer-stiftung.de
Konto: Baden-Württembergische Bank Nr. 498 04 94, BLZ: 600 501 01

Vorwort

Die vorliegende Arbeit, die als Diplomarbeit zur Erlangung des Diplomzeugnisses entstand, wurde Mitte Januar abgeschlossen und von der Hochschule Pforzheim, Studiengang Betriebswirtschaft/Steuer- und Revisionswesen, angenommen.

Für die Auszeichnung des Thomas-Gulden-Preises sowie das persönliche Engagement bei der Veröffentlichung meiner Diplomarbeit bedanke ich mich bei Herrn Professor Dr. Claus Meyer und seiner Frau Brigitte Meyer sowie der MEYER STIFTUNG ganz herzlich. Diese Anerkennung meiner Leistung freut mich sehr und bestätigt mich in meiner Arbeit.

Mein besonderer Dank gilt meinem verehrten akademischen Lehrer, Herrn Prof. Dr. Dirk Wentzel, für die engagierte Förderung und Begleitung meiner Diplomarbeit. Seine konstruktiven Verbesserungsvorschläge und gewinnbringenden Anregungen sowie seine stete Diskussionsbereitschaft haben maßgeblich zum Gelingen dieser Arbeit beigetragen. Neben der fachlichen Betreuung hat er auch immer Interesse an meinem persönlichen Werdegang gezeigt und stand mit manchem Rat zur Seite. Ferner danke ich Herrn WP/StB Prof. Dr. Markus Häfele für die Übernahme des Zweitgutachtens.

Einen großen Anteil am Gelingen meines Studiums hatte mein Mentor StB Prof. Dr. Thomas Stobbe, der mit seinem beeindruckenden Fachwissen in zahlreichen, intensiven Diskussionen meinen geistigen Horizont erweiterte und mir stets eine Quelle der Inspiration war.

Mein größter Dank gilt meiner Familie und meinen Freunden, die mir auf meinem bisherigen Lebensweg und insbesondere während der Studienzeit Rückhalt und Unterstützung gaben. Vor allem der unerschütterliche Glaube meines Mannes, Sven Stütz, an meine Fähigkeiten und dessen Zuspruch gab mir Selbstvertrauen und Kraft. Meinen Kindern, Steven und Maren, danke ich für ihre Geduld und Herzlichkeit, die es mir erleichterten, das Studium mit der Familie zu vereinen.

Keltern, im August 2009

Barbara Stütz

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort.....	5
Vorwort	7
Abbildungsverzeichnis.....	12
Tabellenverzeichnis	13
Abkürzungsverzeichnis.....	14
1 Einleitung	17
2 Steuerwettbewerb – Theorie und Kernprobleme	21
2.1 Theoretische Betrachtung des Steuerwettbewerbs	21
2.1.1 Ökonomische Grundmodelle von Tiebout und Hayek	21
2.1.2 Die Leviathan Theorie.....	23
2.1.3 Der Liliput Staat	24
2.2 Kernprobleme	25
2.2.1 Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen	25
2.2.2 Steuergestaltung im Steuerwettbewerb	25
2.2.3 Die Transnationalisierung der Bemessungsgrundlage.....	27
3 Die steuerpolitische Strategie der EU.....	29
3.1 Ausrichtung.....	29
3.2 Die Aufgabe der EU	30
3.3 Der EG-Vertrag.....	31
3.4 Maßnahmen zur Bekämpfung des schädlichen Steuerwettbewerbs.....	33
3.5 Der Verhaltenskodex	33

3.6	EU geht stärker gegen Mehrwertsteuerbetrug vor.....	34
3.7	Änderung des Mehrwertsteuersystems innerhalb der EU	36
3.8	Einstimmigkeit bei Steueränderungen.....	37
3.9	Abhängigkeiten und Intensität des Steuerwettbewerbs in Europa	39
4	Ausmaß und Intensität des Steuerwettbewerbs in Europa.....	45
4.1	Zusammensetzung des Steuerwettbewerbs in Europa.....	46
4.2	Unfairer und fairer Steuerwettbewerb in Europa	48
4.2.1	Begriff des unfairen Wettbewerbs	48
4.2.2	Beispiele für Steueroasen in der EU	49
4.2.3	Eigeninteresse der nationalen Mitgliedstaaten.....	51
4.2.4	Reaktionen der EG auf Steueroasen.....	53
4.3	Souveränität der Mitgliedstaaten	53
4.3.1	Mehrwertsteuer.....	54
4.3.2	Spezielle Verbrauchsteuern.....	56
4.3.3	Kapitalverkehrsteuer	57
4.3.4	Einkommensteuer.....	58
4.3.5	Unternehmensbesteuerung	60
4.4	Gemeinsame Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer	62
5	Auswirkungen des Steuerwettbewerbs in Europa	67
5.1	Positive Nutzeneffekte.....	67
5.2	Ruinöser Steuersenkungswettlauf.....	69
5.3	Kapitalmobilität	71
5.4	Verschiebung der Steuerlast	72

6 Einführung einer eigenen EU-Steuer	75
6.1 Ökonomische Version	75
6.2 Eigene EU-Steuerkompetenz.....	76
6.3 Analyse aus rechtlicher Sicht – zwischen Staatenbund und Bundesstaat	77
6.4 Einführung einer eigenen EU Steuer	78
6.4.1 Steuerliches Verbundsystem	79
6.4.2 Steuerliches Zuschlagsystem	80
6.4.3 Steuerliches Trennsystem.....	81
7 Alternative Steuersysteme	83
7.1 Staatliche Finanzierungssysteme im Wandel	83
7.2 Die Einfachsteuer.....	84
7.3 Die Flat Tax	85
7.4 Das nordische System: Die duale Einkommensteuer	87
8 Abschließende Stellungnahme	89
Anhangsverzeichnis	93
Literaturverzeichnis	111
Stichwortverzeichnis.....	131

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Der Leviathan	23
Abbildung 2: Eigeninteresse der nationalen Mitgliedstaaten	52
Abbildung 3: Steuersenkungswettlauf	70
Abbildung 4: Reaktion auf zu hohe Steuern	73
Abbildung 5: Steuerliches Verbundsystem	79
Abbildung 6: Steuerliches Zuschlagsystem	80
Abbildung 7: Steuerliches Trennsystem	81
Abbildung 8: Beispiel zur Darstellung eines Karussellgeschäfts	106

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Verfahren zur Vermeidung von Doppelbesteuerung	41
Tabelle 2:	Überblick zu den typischen Steuerarten in Steuersystemen	47
Tabelle 3:	Einkommensteuersätze 2007 im EU Vergleich	59
Tabelle 4:	Körperschaftsteuersätze 2008 im EU Vergleich	65

Abkürzungsverzeichnis

ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BFH	Bundesfinanzhof
BIP	Bruttoinlandsprodukt
BMJ	Bundesministerium für Justiz
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BMG	Bemessungsgrundlage(n)
Bsp.	Beispiel
bspw.	beispielsweise
BStBl	Bundessteuerblatt
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
cm	Zentimeter
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
d.h.	das heißt
dt.	Deutsch / Deutschland
€	Euro
EG	Europäische Gemeinschaft
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EG-Vertrag)
engl.	englisch
ESt	Einkommensteuer
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
event.	eventuell
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
f.	folgende Seite

ff.	fortfolgende Seiten
GATT	General Agreement on Tariffs and Trade
GB	Großbritannien
GE	Geldeinheiten
gem.	gemäß
ggf.	gegebenenfalls
Hrsg.	Herausgeber
hrsg.	herausgegeben
i. d. R.	in der Regel
IFSC	International Financial Service Centre
i. H. v.	in Höhe von
IP	Internationale Pressemitteilung
i. S. d.	im Sinne des/der
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
KFZ	Kraftfahrzeug
KSt	Körperschaftsteuer
KOM	Dokumente der Europäischen Kommission: Legislativvorschläge und sonstige Mitteilungen der Kommission
lat.	lateinisch
lt.	laut
Mio.	Millionen
mm	Millimeter
mtl.	monatlich
MwSt	Mehrwertsteuer
Nr.	Nummer
o. A.	ohne Angabe
OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung; (engl. Organisation for Economic Co-operation and Development)
p. a.	per anno (jährlich)
Rspr.	Rechtsprechung
RL	Richtlinie

S.	Seite
SEK	Dokumente der Europäischen Kommission, die nicht den Kategorien Protokolle oder KOM angehören
sog.	so genannt(e)
Tz.	Textziffer
u.	und
u. a.	unter anderem
USt-IdNr.	Umsatzsteueridentifikationsnummer
\$	Dollar
vgl.	vergleiche/vergleichsweise
z. B.	zum Beispiel
z. T.	zum Teil

1 Einleitung

„Steuern einheben heißt, die Gans so zu rupfen, dass man möglichst viele Federn mit möglichst wenig Gezische bekommt.“

- *Jean-Baptiste Colbert* -¹

Der Steuerstaat des 20. Jahrhunderts ist mit dem Grundgedanken verknüpft, Einkommensunterschiede auch über die Besteuerung selbst auszugleichen. Der Blick geht in Richtung Europa, wenn es um die Fähigkeit geht, über Grenzen hinweg Kompromisse zu finden. In der europäischen Steuerpolitik ist der Steuerwettbewerb zweifellos die umstrittenste Frage. Die intensiven Debatten und Diskussionen, sowie die Initiativen, die sowohl innerhalb der EU und auch innerhalb der einzelnen Staaten vorhanden sind, zeigen deutlich die Brisanz dieser Thematik. Dabei ist Europa nicht zufällig der Ort, auf den sich die Blicke richten: Europa ist der Ort, der bereits über erprobte gemeinsame Institutionen verfügt. Und Europa ist der Ort, an dem aus Sicht der europäischen Mitgliedstaaten Facetten der sog. Globalisierung spürbar werden, wie z. B. die seit Ende der 1980er Jahre stetig wachsende Kapitalmobilität.²

Die politische und wissenschaftliche Auseinandersetzung zum Thema Steuerwettbewerb könnte kontroverser nicht sein. Für die einen ist die mangelnde Harmonisierung der nationalen Steuersysteme und damit der Steuerwettbewerb für einen ruinösen Steuersenkungswettlauf innerhalb der EU verantwortlich. Dieser hätte letzten Endes die finanzielle Handlungsunfähigkeit des Staates zur Folge. Die anderen sehen gerade im Steuerwettbewerb ein opportunes Triebwerk, welches die Effizienz der Politik steigert und die Bürger vor überhöhten Steuern³ schützt.⁴ Steuern können unternehmerische Entscheidungen beeinflussen. Vor allem die Höhe des optimalen Kapitalstocks und die Standortwahl eines Unternehmens sind grundlegende Entscheidungen, die auch unter Berücksichtigung der Steuerlast ge-

¹ Zitat von Jean-Baptiste Colbert Marquis de Seignelay, Finanzminister des Sonnenkönigs Ludwig XIV. (1619-1683). Einheben bedeutet hier „erheben“.

² Vgl. Uhl [2008], S. 12. Art. 14 EGV legt die vier Grundfreiheiten des europäischen Binnenmarktes fest, die einen grundrechtsähnlichen Charakter haben: Personenverkehrs-, Warenverkehrs-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehrsfreiheit.

³ Der Begriff „Steuern“ stammt aus dem Althochdeutschen „stiura“ und bedeutet „Stütze“, i. S. v. Beihilfe. Steuern sind Geldleistungen, die ein öffentlich-rechtliches Gemeinwesen zwangsweise allen auferlegt, zur Erzielung von Einnahmen als Haupt- oder Nebenwerk, ohne dafür eine unmittelbare Gegenleistung zu bieten, vgl. § 3 Abs. 1 AO.

⁴ Vgl. Schenk [2002], S. 199.

troffen werden. So vermeldete die Presse in der jüngeren Vergangenheit verstärkt, dass die osteuropäischen Staaten versuchen, den Steuereinfluss auf unternehmerische Entscheidungen zu nutzen, indem sie Steuersysteme schaffen, die ihnen eine vorteilhafte Position im Steuerwettbewerb sichern. Auf diese Weise gelingt es ihnen, Unternehmen zu einer Niederlassung in ihrem Staatsgebiet zu bewegen. Dies bedeutet zusätzliche Steuereinnahmen und Arbeitsplätze.⁵ Die Frage dabei ist, ob es sich bei diesen Entscheidungen um einen fairen oder ruinösen Steuerwettbewerb handelt.

Ziel der vorliegenden Diplomarbeit ist es, grundlegende, aktuelle Argumentationsbereiche dieser Auseinandersetzung um den Steuerwettbewerb darzustellen. Es soll kritisch geprüft werden, in welchem Umfang Steuern unternehmerische Entscheidungen beeinflussen.

Nachfolgend sollen Schwierigkeiten und Probleme, die beim Versuch der Integration der Steuerpolitik innerhalb Europas auftreten bzw. aufgetreten sind, erörtert und ein Verständnis für die Komplexität dieser Aufgabenstellung bewirkt werden. Auch im Hinblick darauf, dass verschiedene Alternativen im Steuerwettbewerb Einfluss auf Entscheidungsfindungen unterschiedlicher Player im Wirtschaftssystem haben, werden vor allem die wechselseitigen Einflussfaktoren multinationaler Unternehmen untersucht.

Die fortschreitende Industrialisierung der Wirtschaft und die sich verändernde Arbeitsteilung zwischen Industrie- und Schwellenländern stellt auch die Steuerpolitik vor neue Herausforderungen. Durch die Darstellung ausgewählter Steuersysteme soll nochmals die Weitläufigkeit und Differenziertheit zwischen den einzelnen Systemen erläutert, mögliche praxiserprobte Alternativen aufgezeigt und miteinander verglichen werden.

Die Arbeit gliedert sich konzeptionell in zwei Teile und umfasst acht Kapitel, deren Inhalt und Zielsetzung im Folgenden vorgestellt werden.

In den ersten beiden Kapiteln wird eine Einführung in das Thema Steuerwettbewerb gegeben und Grundlagen zum besseren Verständnis der Materie angeführt. Das zweite Kapitel erörtert ökonomische Theorien des Steuerwettbewerbs. Die durch die Globalisierung hervorgerufenen Kernprobleme, die in die Thematik des Steuerwettbewerbs mit einfließen, diskutiert Kapitel drei. Des Weiteren informiert dieses Kapitel über den aktuellen Stand der Steuerpolitischen Strategie innerhalb der EU. Darüber hinaus wird dargelegt, in welchem Maße gegenläufige oder unterstützende Maßnahmen in Europa ergriffen werden. Um eine fundierte Basis

⁵ Vgl. Ruf [2007], S. 1; vgl. auch Kapitel 4 „Laffer-Kurve“.

zum nachfolgenden Teil der Untersuchung zu schaffen, wird schließlich Auskunft über den Rahmen des Gemeinschaftsrechts für steuerliche Aktivitäten gegeben.

Kapitel vier zeigt das Ausmaß und die Intensität des Steuerwettbewerbs und klärt die Bedeutung von fairem bzw. unfairem Steuerwettbewerb im Kontext der Globalisierung. Zusätzlich werden auch die legalen Schranken innerhalb des europäischen Wettbewerbs anhand von europäisch genehmigten Steueroasen aufgezeigt, die Souveränität der Mitgliedstaaten überprüft und die Wettbewerbsintensität am Beispiel verschiedener Steuerarten kritisch untersucht. Zur Darlegung der Komplexität der Steuerthematik werden am Beispiel einer gemeinsamen konsolidierten Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer die Schwierigkeiten bei der Koordination und Findung eines gemeinsamen Konsenses erörtert.

Im fünften Kapitel werden mögliche positive wie negative Folgen dargelegt, um eine Grundlage zur Diskussion verschiedener Regulierungsansätze in den darauffolgenden Kapiteln zu schaffen. Die Untersuchung von Möglichkeiten der Bildung und der Implementierung einer gemeinsamen EU-Steuer steht im nächsten Kapitel im Vordergrund, gefolgt von Kapitel sieben, das verschiedene alternative Steuersysteme, deren Elemente bereits von einzelnen Nationalstaaten der EU eingeführt wurden, im Steuerwettbewerb vorstellt und die Praxistauglichkeit und die Einsatzmöglichkeiten im Rahmen einer gemeinsamen EU-Steuer analysiert. Abschließend wird dazu detailliert Stellung genommen und ein Ausblick in die Zukunft gewagt.