

Schriften des Vereins für Socialpolitik

Band 259/III

Probleme der Besteuerung III

Von

Wolfgang Buchholz, Clemens Fuest, Stefan Homburg,
Bernd Huber, Kai A. Konrad

Herausgegeben von

Norbert Andel



Duncker & Humblot · Berlin

Schriften des Vereins für Socialpolitik

Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften

Neue Folge Band 259/III

SCHRIFTEN DES VEREINS FÜR SOCIALPOLITIK

Gesellschaft für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften

Neue Folge Band 259/III

Probleme der Besteuerung III



Duncker & Humblot · Berlin

Probleme der Besteuerung III

Von

Wolfgang Buchholz, Clemens Fuest, Stefan Homburg,
Bernd Huber, Kai A. Konrad

Herausgegeben von

Norbert Andel



Duncker & Humblot · Berlin

Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

Probleme der Besteuerung. – Berlin : Duncker und Humblot
(Schriften des Vereins für Socialpolitik, Gesellschaft für Wirtschafts-
und Sozialwissenschaften ; N.F., Bd. 259)

3. / Hrsg.: Norbert Ansel. – 2000
ISBN 3-428-10159-6

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen
Wiedergabe und der Übersetzung, für sämtliche Beiträge vorbehalten

© 2000 Duncker & Humblot GmbH, Berlin

Fremddatenübernahme und Druck:
Berliner Buchdruckerei Union GmbH, Berlin
Printed in Germany

ISSN 0505-2777
ISBN 3-428-10159-6

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☺

Vorwort

Der Finanzwissenschaftliche Ausschuß des Vereins für Socialpolitik hat sich wie im Jahr zuvor (vgl. dazu den von N. Ansel hrsg. Band „Probleme der Besteuerung II“ mit Beiträgen von B. Genser, J. Hackmann und R. Windisch, Band 259/II dieser Schriftenreihe, Berlin 1999) auch auf der Potsdamer Tagung 1999 mit Problemen der Besteuerung befaßt. Die dort vorgetragenen Beiträge sind in diesem Band abgedruckt.

Stefan Homburg untersucht die Unternehmensbesteuerung in offenen Volkswirtschaften. Der von institutionellen Gegebenheiten abstrahierenden theoretischen Bestandsaufnahme folgt eine Darstellung des internationalen Unternehmensteuerrechts, wobei das deutsche Steuerrecht im Vordergrund steht. Die Ausführungen zum Problem der Unternehmensbesteuerung in Europa führen zu einem konkreten Vorschlag für eine europäische Körperschaftsteuer. Es folgt ein Gegenentwurf in Form eines Systems weltweiter Quellenbesteuerung.

Clemens Fuest und Bernd Huber befassen sich mit der Frage, ob durch eine Reform des Steuer- und Abgabensystems in Deutschland über eine Entlastung des Faktors Arbeit Beschäftigungseffekte erzielt werden können. Sie untersuchen die Verlagerung der Belastung auf den Konsum einerseits, auf international mobile Faktoren wie z.B. Energie andererseits in unterschiedlichen Lohnbildungssystemen. Die Verfasser unterbreiten einen Vorschlag, die Arbeitslosigkeit dadurch abzubauen, daß die auf die Lohnsummen bezogene Belastung für zusätzlich Beschäftigte im Vergleich zur Belastung der Basislohnsumme reduziert wird.

Wolfgang Buchholz und Kai A. Konrad analysieren die Wirkung der Besteuerung auf die Risikoallokation. Sie argumentieren dabei sowohl in Partialmodellen als auch in Totalmodellen unter Berücksichtigung der Verwendung des Steueraufkommens. In einem Positionswahlmodell wird auch die Entscheidung zwischen der Tätigkeit als Unternehmer und als Arbeitnehmer einbezogen. Die Autoren untersuchen sodann die risikokonsolidierende Wirkung der Ertragsteuer in informationstheoretischen Modellen unter Berücksichtigung von Moral hazard und Adverser Selektion.

Norbert Ansel

Inhaltsverzeichnis

Perspektiven der internationalen Unternehmensbesteuerung	
Von <i>Stefan Homburg</i> , Hannover	9
Risiko und Steuern	
Von <i>Wolfgang Buchholz</i> , Regensburg, und <i>Kai A. Konrad</i> , Berlin	63
Finanzpolitische Reformen und Arbeitslosigkeit	
Von <i>Clemens Fuest</i> und <i>Bernd Huber</i> , München	141

Perspektiven der internationalen Unternehmensbesteuerung*

Von *Stefan Homburg*, Hannover

A. Einleitung

Die Frage nach der „richtigen“ Unternehmensbesteuerung ist so alt wie die Unternehmensteuern selbst und bildet im finanzwissenschaftlichen, betriebswirtschaftlichen und steuerrechtlichen Schrifttum einen ausgesprochenen Dauerbrenner. In den vergangenen Jahren hat vor allem der internationale Aspekt der Unternehmensbesteuerung erhöhte Aufmerksamkeit erfahren, und zwar vor allem aus folgenden Gründen: Erstens verfestigt sich in der Öffentlichkeit mehr und mehr der Eindruck, daß deutsche Unternehmen im Inland kaum Steuern zahlen, was der „Globalisierung“ und dem „internationalen Steuerwettbewerb“ zugeschrieben wird – meist ohne Hinweis auf konkret bezeichnete Ursachen. Zweitens besteht die Befürchtung, daß ein Steuersatzgefälle zu Lasten Deutschlands sowohl Teile der inländischen Steuerbemessungsgrundlage als auch realwirtschaftliche Aktivitäten und damit Arbeitsplätze ins Ausland abdrängt. Drittens schaffen technische Neuerungen unverkennbar Probleme bei der internationalen Unternehmensbesteuerung; als Stichworte seien hier nur die neuartigen Finanzierungsinstrumente und die elektronischen Handelsformen (z. B. per Internet) genannt. Viertens, und nicht erst seit Einführung des Euro, muß die Unternehmensbesteuerung immer stärker vor dem Hintergrund der europäischen Integration gesehen werden.

Dies alles ist Anlaß genug, die Probleme der internationalen Unternehmensbesteuerung einer grundsätzlichen Reflexion zu unterziehen und Reformüberlegungen anzustellen. Die vorliegende Arbeit versucht dabei einen Brückenschlag zwischen den Steuerwissenschaften, der angesichts der Verschiedenartigkeit ihrer Ansätze bitter nötig erscheint. In grober und zugegeben etwas unfairer Vereinfachung analysiert das finanzwissenschaftliche Schrifttum allokatorentheoretische Probleme in fiktiven Welten ohne rechtsfähige Unternehmen, während umgekehrt die betriebswirtschaftliche Steuerlehre und das Steuerrecht in puncto Detailreichtum kaum Wünsche offenlassen, jedoch meinen, ihre Betrachtungen seien auch ohne

* Für anregende und instruktive Diskussionen im Vorfeld danke ich meinem hannoverschen Kollegen Ulrich Schreiber. Den Ausschußmitgliedern, insbesondere Herrn Kollegen Bernd Genser und Frau Kollegin Helga Pollak, sowie dem Herausgeber Norbert Andel danke ich für hilfreiche Kommentare.

gesamtwirtschaftlichen Hintergrund nützlich. Die vielfach vorhandenen Sprachbarrieren zwischen den Steuerwissenschaften sind Indiz für tiefer liegende Denkbarrieren, die es zu überwinden gilt.

Obschon der Autor also entlang des Grates zwischen den Steuerwissenschaften operiert – und hofft, dabei nicht abzustürzen –, sei für außenstehende Leser vorweg bemerkt, daß dies die Arbeit eines Finanzwissenschaftlers ist und ihr folglich das gesamte Arsenal finanzwissenschaftlicher (Vor-)Urteile zur Unternehmensbesteuerung zugrundeliegt: Hiernach sind Unternehmen nicht Steuerdestinatäre, sondern Steuerentrichtungspflichtige (vgl. hierzu *Zimmermann*, 1993). Anders ausgedrückt sollen und können Unternehmensteuern nicht Unternehmen belasten, sondern ausschließlich die hinter den Unternehmen stehenden Personen. Sieht man Unternehmen abstrakt als Verträge¹, die natürliche Personen zur Erreichung gemeinsamer Ziele schließen, so müßten genuine Unternehmensteuern als Steuern auf spezielle Güter klassifiziert werden, gewissermaßen als Stempelsteuern, deren Sinn und Wirkung darin bestünde, gewisse Verträge künstlich zu verteuern. Eine solche Besteuerung wäre weder unter Effizienzgesichtspunkten noch unter dem Aspekt einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit vertretbar². Deshalb steht aus hiesiger Sicht die „Inkassofunktion“ des Unternehmens im Vordergrund; die Unternehmensbesteuerung folgt also im wesentlichen Praktikabilitätsgesichtspunkten, und ihr vorrangiges Ziel besteht darin, den staatlichen Steueranspruch durchzusetzen.

Die Arbeit ist wie folgt aufgebaut. Kapitel B enthält einen Rückblick auf die wichtigsten finanzwissenschaftlichen Erkenntnisse zur internationalen Besteuerung. Der Text in Kapitel C stellt holzschnittartig die Rechtsvorschriften zur internationalen Unternehmensbesteuerung dar und erlaubt sich einige notwendige Seitenblicke auf die Kapitaleinkommensbesteuerung insgesamt. Die Arbeitseinkommensbesteuerung bleibt jedoch ebenso außer Betracht wie der Ersatz der Einkommensteuer durch alternative Steuern, etwa eine Konsumsteuer³. Kapitel D wendet sich dem Problem der Unternehmensbesteuerung in Europa zu und enthält einen konkreten Vorschlag für eine europäische Körperschaftsteuer. Kapitel E behandelt ein System weltweiter Quellenbesteuerung als Gegenentwurf zu den vorigen Ansätzen, skizziert die Bedeutung von Finanzierungsderivaten und elektronischen Handelsformen für die internationale Besteuerung. Die Arbeit schließt mit Kapitel F und zwei Anhängen.

¹ „The firm is just the set of contracts covering the way inputs are joined to create outputs.“ *Fama* (1980, S. 290).

² Die steuerrechtliche Gegenposition – das Konzept der Betriebsteuer – wurde besonders prägnant formuliert von *Knobbe-Keuk* (1993, S. 5): „Unerläßliche Vorbedingung für die Ausgestaltung einer sachgerechten Unternehmensbesteuerung ist die scharfe und grundsätzliche Trennung zwischen Privateinkommen und Unternehmensgewinn, zwischen persönlicher Leistungsfähigkeit des Individuums und Belastbarkeit des Unternehmens.“

³ In seinem jüngsten Gutachten hat der *Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen* (1998, S. 109) dargelegt, daß der Übergang zu einer Konsumsteuer oder einer „zinsbereinigten Einkommensteuer“ nicht in erster Linie den internationalen Aspekt der Besteuerung betrifft; er hat diese Frage deshalb ebenfalls ausgeklammert.

B. Theorie der internationalen Besteuerung

In diesem Kapitel sollen einige zentrale Ergebnisse aus der Theorie internationaler Besteuerung referiert werden, die – wie in der Einleitung bemerkt – weitgehend von der Existenz rechtsfähiger Unternehmen abstrahiert. Auch sonst ist die folgende Darstellung recht spartanisch gehalten und mathematisch nicht voll ausformuliert. Die erforderlichen Beweise finden sich jedoch allesamt in der zitierten Literatur.

I. Das Grundmodell

Unter vorläufiger Abstraktion von Steuern wird eine Welt mit zwei Staaten betrachtet, dem Inland und dem Ausland. Auf allen inner- und zwischenstaatlichen Märkten besteht vollständige Konkurrenz. Im Inland produzieren die Unternehmen das nach Abzug von Abschreibungen berechnete *Realeinkommen* $f(k)$ unter Einsatz immobilier Faktoren und des mobilen Faktors *Kapital* k . Die inländischen Konsumenten besitzen das *Realvermögen* s . Analog produzieren ausländische Unternehmen das Realeinkommen $f(k^*)$, und die ausländischen Konsumenten besitzen das Realvermögen s^* . Die Größen s und k bzw. s^* und k^* sind Bestandsgrößen, und in geschlossenen Volkswirtschaften müßte $s = k$ und $s^* = k^*$ gelten⁴.

Bei weltwirtschaftlicher Integration werden diese Bedingungen durch die schwächere Anforderung $s + s^* = k + k^*$ ersetzt. Diese Gleichgewichtsbedingung definiert einen international einheitlichen realen *Zinssatz* r und den zugehörigen *Zinsfaktor* $1 + r$. Der Zinsfaktor $1 + r$ stimmt auf Seiten der Konsumenten mit der Grenzrate der Substitution zwischen Gegenwarts- und Zukunftskonsum überein, und der Zinssatz r entspricht der Grenzproduktivität des Kapitals, der Zinsfaktor $1 + r$ also der Grenzrate der Transformation zwischen Gegenwarts- und Zukunftskonsum. Weil dasselbe analog im Ausland gilt, hat das Marktgleichgewicht folgende Effizienzeigenschaften:

- Die Grenzraten der Substitution inländischer und ausländischer Konsumenten stimmen überein (*Konsumeffizienz*).
- Die Grenzraten der Transformation inländischer und ausländischer Unternehmen stimmen überein (*Produktionseffizienz*).
- Die Grenzraten der Substitution und der Transformation stimmen in jedem Staat paarweise überein (*intertemporale Effizienz*).

⁴ Die angenommene Übereinstimmung der Produktionsfunktionen im Inland und Ausland dient nur der Vereinfachung. Andere Resultate ergeben sich jedoch bei Annahme länder- und investorenspezifischer Produktionsfunktionen der Form f_j^i , die die Produktionsmöglichkeiten eines Investors aus Staat i bei Investition in Staat j beschreiben. Vgl. hierzu *Mintz/Tulkens* (1996).