

Ernst-Moritz-Arndt-Universität Greifswald
Rechts- und Staatswissenschaftliche Fakultät
Wirtschaftswissenschaftliche Diskussionspapiere

Deutschland, ein Steuermärchen?

Frank Hettich

Carsten Schmidt

Diskussionspapier 5/00

März 2000

ISSN 1437-6989

Deutschland, ein Steuermärchen?

Es war einmal ein Land, dessen Bürger und Zünfte ächzten unter der Last der Abgaben, die ihnen der Schatzmeister der Regierung abverlangte. Voller Neid blickten sie auf benachbarte Reiche, in denen sich die Landesherren weise zurückhielten und ihre fleißigen Untertanen nur maßvoll mit Steuern belegten. So oder ähnlich könnte eine Geschichte beginnen, deren Erzähler sich durch das gegenwärtige Stimmungsbild über die Steuerbelastung in Deutschland inspirieren läßt. Vor allem Unternehmen und deren Interessenverbände klagen vielfach über zu hohe Steuern. So seien laut der Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände (BDA) die Körperschafts- und Einkommensteuersätze im internationalen Vergleich viel zu hoch und machten unternehmerisches Engagement unattraktiv.

Deutschland: ein Hochsteuerland?

Das oft gezeichnete Bild vom „Hochsteuerland Deutschland“ hält allerdings einer genaueren Überprüfung nicht stand, sondern trifft nur bei einem oberflächlichen Vergleich von gesetzlichen Steuersätzen zu. Die Steuersätze, die im Einkommen- oder Körperschaftsteuergesetz stehen, sind jedoch aus zweierlei Gründen wenig aussagekräftig. Zum einen kann der progressive Einkommensteuertarif dazu führen, daß der angewandte Grenzsteuersatz weit unterhalb des gesetzlichen Spitzensatzes von derzeit 53% / 45% liegt. Zum anderen hängt die Steuerbelastung nicht nur von den tariflichen Sätzen, sondern auch von der Festlegung der Bemessungsgrundlage einer Steuer ab. Durch die national unterschiedliche Gewährung von Freibeträgen, Sonderausgaben, Abschreibungsregelungen und weiteren Steuervergünstigungen kann die steuerliche Bemessungsgrundlage in verschiedenen Ländern trotz gleicher Höhe des Bruttoeinkommens stark differieren.

Effektive durchschnittliche Steuersätze

Eine Möglichkeit, diesen Tatbeständen Rechnung zu tragen, besteht in der Ermittlung *effektiver durchschnittlicher* Steuersätze. Dabei werden die tatsächlichen Steuereinnahmen einer gesamten Volkswirtschaft durch ihre jeweiligen Steuerbasen geteilt. Der Vorteil dieses Ansatzes besteht einerseits darin, daß durch die Ermittlung eines Durchschnittssteuersatzes die Auswirkungen unterschiedlicher Steuervergünstigungen implizit erfaßt werden. Andererseits können verschiedene Steuern mit gleicher oder ähnlicher Bemessungsgrundlage zu einem effektiven Steuersatz zusammengefaßt werden. Der effektive durchschnittliche Körperschaftsteuersatz berücksichtigt beispielsweise simultan die Belastung durch die Körperschaft-, Gewerbe- und Vermögensteuer sowie den Solidaritätszuschlag. Die Summe dieser Steuerein-

nahmen wird zu der relevanten Steuerbasis, also den Unternehmensgewinnen der Körperschaften, ins Verhältnis gesetzt.

Es war einmal: Hohe deutsche Körperschaftssteuerbelastung

Bei Anwendung der oben dargestellten Methode zeigt sich, daß die Messung der Steuerbelastung anhand der Spitzensteuersätze und der effektiven Durchschnittssätze in Deutschland zu sehr unterschiedlichen Ergebnissen führt. So lag der effektive Durchschnittssteuersatz von Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, KGaA) 1996 bei nur 23,5%, während der Grenzsteuersatz laut Berechnungen des Instituts der deutschen Wirtschaft bei 64,9%¹ lag. Abbildung 1 auf Seite 8 und Tabelle 1 auf Seite 9 zeigen, daß der effektive Steuersatz von Kapitalgesellschaften in Deutschland seit Beginn der achtziger Jahre von 54,6% um über 30 Prozentpunkte gesunken ist. Die effektive Körperschaftsteuerbelastung ist mittlerweile so niedrig wie in kaum einem anderen westlichen Industrieland und hat selbst das Niveau der USA unterboten, die gemeinhin als Niedrigsteuerland gelten.

Der Einbruch bei den Körperschaftsteuereinnahmen in der ersten Hälfte der neunziger Jahre ist nicht – wie der Deutsche Industrie- und Handelstag (DIHT) glauben machen möchte – dem Aufbau Ost mit seinen hohen Verlustausweisen zuzuschreiben und somit nur vorübergehender Natur, sondern Teil eines langfristigen Trends. Die geringe effektive Steuerbelastung ist auf eine Fülle von Einzelregelungen im deutschen Steuerrecht (z.B. Abschreibungsvergünstigungen, Bewertungsvorschriften von Anlage- und Umlaufvermögen, Rückstellungen, Verlustverrechnungen) zurückzuführen, welche die Bemessungsgrundlagen verringern und es den Unternehmen erlauben, ihre effektive Belastung weit unter die gesetzlichen Höchststeuersätze zu drücken. Dies wird auch von den Unternehmen selbst bestätigt: Eine Befragung des DIHT bei 3000 Unternehmen in 1998 ergab, daß diese in den letzten Jahren trotz hoher gesetzlicher Steuersätze tatsächlich nur wenig Steuern entrichtet haben. Vor diesem Hintergrund macht es wenig Sinn, einen internationalen Vergleich der Steuerbelastungen ausschließlich anhand der Spitzensteuersätze vorzunehmen, ohne dabei zu hinterfragen, in welchem Ausmaß diese Spitzensteuersätze eigentlich gezahlt werden. Genau dies ist jedoch der am häufigsten gewählte – weil einfachste – Ansatz.

Das geringe Niveau der effektiven Körperschaftsteuersätze mag auch erklären, warum das international als besonders mobil erachtete Kapital von Körperschaften bisher in weitaus geringerem Maße ins Ausland abgewandert ist, als es Äußerungen seitens der Privatwirtschaft vermuten ließen. Als prominentes Beispiel läßt sich die jüngste Fusion des größten deutschen Industriekonzerns Daimler-Benz mit Chrysler heranziehen, in deren Vorfeld auch über eine

Verlagerung des Konzernsitzes in die USA oder die Niederlande nachgedacht wurde. Nach eingehender Überprüfung der Alternativen fiel die Standortentscheidung bekanntlich zugunsten Deutschlands aus, das offensichtlich über attraktive rechtliche Rahmenbedingungen verfügen muß. Die guten Erfahrungen des Daimler-Benz Konzerns mit dem deutschen Fiskus dürften bei der Entscheidung auch von Bedeutung gewesen sein. So zahlte das Stuttgarter Unternehmen beispielsweise im Jahr 1997 trotz ansehnlicher Gewinne aufgrund von Verlustvorträgen weder Körperschaft- noch Gewerbesteuer. Generell haben multinationale Unternehmen vielfältige Möglichkeiten Steuern zu vermeiden, etwa indem sie durch eine geeignete Festlegung konzerninterner Verrechnungspreise Unternehmensgewinne in Staaten mit niedrigerer Steuerbelastung verlagern.

Effektive Kapitalsteuersätze

Berechnet man nicht nur die durchschnittliche Steuerlast auf Körperschaftskapital sondern auf das *gesamte* Kapital einer Volkswirtschaft, also einschließlich des Kapitals von Personengesellschaften und privaten Haushalten, so ergibt sich ein ähnliches Bild wie in Abbildung 1. Auch hinsichtlich der effektiven Besteuerung des gesamten Kapitals ist Deutschland im internationalen Vergleich ein *Niedrigsteuerland*. Die durchschnittliche Steuerlast auf Kapital lag in Deutschland und Frankreich seit Ende der achtziger Jahre unter 30%, während sie in Großbritannien, Japan und den USA bei durchschnittlich über 45% lag – teilweise sogar erheblich höher. Wiederum sank die Belastung in Deutschland durch verschiedene Steuerreformen (Einkommensteuerreform 86/88/90, Standortsicherungsgesetz 1993) seit Beginn der achtziger Jahre kontinuierlich.

Kein Märchen: Hohe effektive Arbeitssteuersätze

Das Volkseinkommen wird in der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung vereinfachend den beiden Produktionsfaktoren Kapital und Arbeit zugerechnet. Daher liegt es nahe, zu Vergleichszwecken die durchschnittliche Steuerbelastung auf den Faktor Arbeit zu ermitteln. Der *effektive* Arbeitssteuersatz, der sich aus der Lohn- und Einkommensteuer auf Arbeitseinkommen, den Sozialversicherungsbeiträgen und dem Solidaritätszuschlag errechnet, ist jüngsten Berechnungen zufolge im Zeitraum von 1980 bis 1996 in Deutschland von 37,9% auf 40,5% angestiegen. Er liegt damit um über zehn Prozentpunkte höher als in Großbritannien, Japan und den USA, nur Frankreich weist einen um fünf Prozentpunkte höheren Arbeitssteuersatz auf. In dieser Hinsicht trifft das Bild vom Hochsteuerland Deutschland also zu. Daraus folgt, daß sich die deutsche Steuerbelastungsschere zwischen Arbeit und Kapital seit Anfang der

¹ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (1999, S. 12).

achtziger Jahre immer weiter geöffnet hat. Während der effektive Steuersatz auf Arbeitseinkommen inklusive der gesetzlichen Sozialversicherung mit 37,9% im Jahre 1980 nur 2,3 Prozentpunkte über dem auf Kapitaleinkommen lag, ist dieser Unterschied bis 1996 kontinuierlich auf 14,2 Prozentpunkte angestiegen.

Die Rolle der Sozialversicherungsbeiträge

Interessanterweise ist der deutsche Arbeitssteuersatz hauptsächlich auf die hohen Sozialversicherungsbeiträge zurückzuführen. Betrug der Anteil der Sozialversicherungsabgaben an der Arbeitssteuerbelastung 1980 bereits beachtliche 61,4%, so stieg er bis 1996 sogar weiter auf 70,4% an. Gleichzeitig ging der durchschnittliche Einkommensteuersatz auf Arbeit ohne Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge zwischen 1980 und 1996 von 14,7% auf 12,0% zurück. Entlastende Reformen im Einkommensteuerrecht wie beispielsweise die große Steuerreform 86/88/90 wurden demnach regelmäßig durch Erhöhungen bei den Sozialversicherungsbeiträgen mehr als ausgeglichen.

Grundsätzlich ist natürlich zwischen Versicherungsbeiträgen – auch wenn es sich dabei ebenfalls um Zwangsabgaben handelt – und Steuern zu unterscheiden. Denn während Sozialabgaben Anspruch auf eine Gegenleistung begründen, ist dies bei Steuern nicht der Fall. Die deutschen Sozialversicherungsabgaben haben derzeit jedoch nur einen geringen Versicherungscharakter und sind eher als zweckgebundene Steuern zu bezeichnen, da vielfach versicherungsfremde Leistungen gewährt werden. Nach Berechnungen des wissenschaftlichen Beirats beim Bundeswirtschaftsministerium liegt der implizite Steueranteil in der gesetzlichen Rentenversicherung mittlerweile bei knapp 50%.² Die Kranken- und Pflegeversicherung hat sogar einen reinen Steuercharakter, da die Leistungen völlig unabhängig von den Beitragszahlungen gewährt werden. Auch wenn die Einbeziehung aller Sozialversicherungsabgaben die effektive steuerliche Belastung auf Arbeit überschätzt, stellen die obengenannten Sätze dennoch einen guten Indikator für die augenblickliche Abgabenbelastung dar.

Als Fazit können wir festhalten, daß die hohe Kapitalsteuerbelastung in Deutschland nicht der Realität entspricht, sondern sich als eine Mär entpuppt. Es ist zwar richtig, daß Deutschland im Vergleich zu anderen Ländern sehr hohe gesetzliche Steuersätze aufweist. Wird die Steuerbelastung auf Kapital jedoch anhand effektiver Durchschnittssteuersätze ermittelt, so ergibt sich in jüngster Zeit eine vergleichsweise geringe Belastung. Deutschland ist angesichts der vielfältigen Befreiungen und Vergünstigungen, die sein komplexes Steuersystem enthält und die der heimischen Steuerberaterbranche ein sicheres Auskommen garantieren, kein Hochsteuerland mehr. Dagegen fallen beispielsweise in den angelsächsischen Län-

dem gesetzliche und effektive Steuersätze wesentlich weniger auseinander, was offensichtlich auf geringere Steuervergünstigungen in diesen Staaten zurückzuführen ist.

Und die Moral von der Geschicht'...

Völlig verfehlt wäre es allerdings, aus diesen Ausführungen den Schluß zu ziehen, daß eine grundlegende Steuerreform nicht notwendig sei. Die Begründung und Richtung der notwendigen Reformen ist nur in vielerlei Hinsicht eine andere als die von Unternehmerseite propagierte, auch wenn die betroffenen Verbände es teilweise sehr geschickt verstanden haben, ihre Einzelinteressen an einer niedrigen Steuerbelastung in gesamtwirtschaftliche und arbeitsmarktpolitische Argumente zu kleiden. So zeigen die im internationalen Vergleich geringen ausländischen Direktinvestitionen nach Deutschland, daß nach wie vor dringender steuerpolitischer Handlungsbedarf besteht. Die Stoßrichtung der Reformen muß dabei sein, ökonomisch adäquate und transparente steuerliche Bemessungsgrundlagen festzulegen und auf die so ermittelten Steuerbasen wettbewerbskonforme, das heißt hinreichend niedrige Steuersätze zu erheben. Die hohe Abgabenlast auf den Faktor Arbeit sollte dadurch reduziert werden, daß das deutsche Sozialversicherungssystem von versicherungsfremden Leistungen befreit wird. Letztere sind ökonomisch effizienter und auch verteilungspolitisch gerechter durch das allgemeine Steueraufkommen zu finanzieren. Der Verlauf der „Energiekonsensgespräche“ sowie die teilweise sehr kurzfristig vollzogenen Nachbesserungen an Gesetzesvorhaben der neuen Bundesregierung deuten allerdings darauf hin, daß nur allzu oft nicht die gesamtwirtschaftlich sinnvollste Steuer- und Finanzpolitik verfolgt wird, sondern diejenige, die uns von Interessenverbänden gleich einem Märchen immer und immer wieder erzählt wird...

² Vgl. Bundesministerium für Wirtschaft (1998, S. 23).

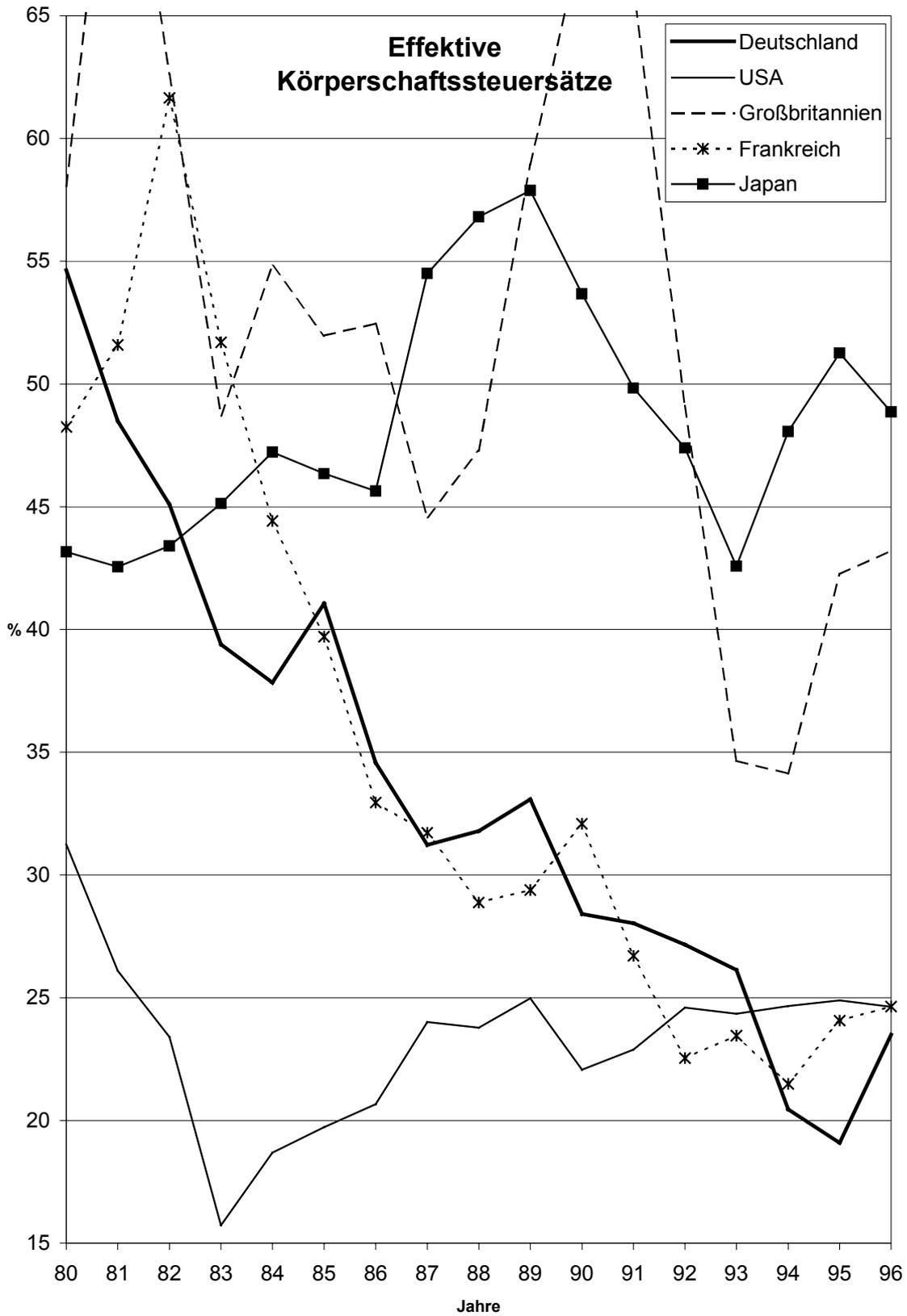


Abbildung 1: Effektive Steuersätze auf Körperschaftskapital

Quelle: Genser, Hettich und Schmidt (2000)

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996
AU																	
B	43,58	46,86	41,06	35,01	33,74	26,46	26,83	26,63	25,15	23,61	22,19	24,12	23,11	26,59	28,38	29,62	29,09
CH											35,51	40,15	40,80	34,63	30,57	29,43	28,81
D	54,64	48,49	45,09	39,40	37,83	41,06	34,57	31,22	31,79	33,08	28,41	28,04	27,16	26,13	20,45	19,09	23,50
F	48,26	51,59	61,66	51,70	44,42	39,71	32,95	31,73	28,88	29,39	32,09	26,70	22,54	23,45	21,49	24,07	24,65
GB	58,06	76,65	62,61	48,70	54,82	51,97	52,47	44,57	47,27	58,94	68,12	66,23	49,11	34,65	34,13	42,25	43,21
I	40,16	49,69	65,60	70,24	55,01	47,32	53,20	54,16	47,43	53,01	63,80	76,29	101,63	85,57	63,68	60,46	64,96
J	43,16	42,55	43,40	45,13	47,23	46,35	45,64	54,51	56,80	57,89	53,67	49,83	47,40	42,58	48,06	51,26	48,86
KAN	20,98	20,29	17,75	16,19	17,49	16,68	19,51	19,46	18,35	19,89	18,40	17,88	19,83	20,99	22,82	24,26	27,72
NL	26,29	24,22	23,46	19,40	15,32	17,57	20,80	26,04	24,43	20,97	21,44	22,40	21,80	24,38	21,80	22,20	28,10
NOR	39,30	48,99	50,87	40,96	41,01	45,78	66,65	41,89	38,37	23,53	32,43	33,61	26,82	26,04	27,03	28,28	27,31
S	39,19	64,20	42,07	34,20	28,42	29,93	45,13	47,38	53,07	47,86	71,11	73,13	36,70	44,37	38,11	28,92	45,74
USA	31,24	26,10	23,41	15,73	18,69	19,73	20,67	24,02	23,78	24,98	22,07	22,89	24,60	24,34	24,67	24,89	24,64

Tabelle 1: Effektive durchschnittliche Körperschaftssteuersätze.

Quelle: Genser, Hetlich und Schmidt (2000)

Literatur

Bundesministerium der Finanzen (1999): *Steuerbelastung deutscher Unternehmen- nationaler und internationaler Vergleich*, Volks- und Finanzwirtschaftliche Berichte, Volkswirtschaftliche Analysen Nr. 4, Bonn

Bundesministerium für Wirtschaft (1998): *Grundlegenden Reform der gesetzlichen Rentenversicherung*, Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium für Wirtschaft, BMWi Studienreihe Nr.99

Genser, Bernd, Frank Hettich und Carsten Schmidt (2000): *Messung der effektiven Steuerbelastung — eine vergleichende Analyse für Deutschland, Österreich und ausgewählte OECD-Staaten*, DFG-Projektbericht (unveröffentlichtes Manuskript), Februar 2000, Universität Konstanz.

Ernst-Moritz-Arndt-Universität Greifswald
Rechts- und Staatswissenschaftliche Fakultät
Wirtschaftswissenschaftliche Diskussionspapiere

Bisher erschienen:

- 1/97 Ole Janssen/Carsten Lange: „Subventionierung elektronischer Geldbörsen durch staatliche Geldschöpfungsgewinne“
- 2/97 Bernd Frick: „Kollektivgutproblematik und externe Effekte im professionellen Team-Sport: 'Spannungsgrad' und Zuschauerentwicklung im bezahlten Fußball“
- 3/97 Frauke Wilhelm: „Produktionsfunktionen im professionellen Mannschaftssport: Das Beispiel Basketball-Bundesliga“
- 4/97 Alexander Dilger: „Ertragswirkungen von Betriebsräten: Eine Untersuchung mit Hilfe des NIFA-Panels“
- 1/98 Volker Ulrich: „Das Gesundheitswesen an der Schwelle zum Jahr 2000“
- 2/98 Udo Schneider: „Der Arzt als Agent des Patienten: Zur Übertragbarkeit der Principal-Agent-Theorie auf die Arzt-Patient-Beziehung“
- 3/98 Volker Ulrich/Manfred Erbsland: „Short-run Dynamics and Long-run Effects of Demographic Change on Public Debt and the Budget“
- 4/98 Alexander Dilger: „Eine ökonomische Argumentation gegen Studiengebühren“
- 5/98 Lucas Bretschger: „Nachhaltige Entwicklung der Weltwirtschaft: Ein Nord-Süd-Ansatz“
- 6/98 Bernd Frick: „Personal-Controlling und Unternehmenserfolg: Theoretische Überlegungen und empirische Befunde aus dem professionellen Team-Sport“
- 7/98 Xenia Matschke: „On the Import Quotas on a Quantity-Fixing Cartel in a Two-Country-Setting“
- 8/98 Tobias Rehbock: „Die Auswirkung der Kreditrationierung auf die Finanzierungsstruktur der Unternehmen“
- 9/98 Ole Janssen/Armin Rohde: „Einfluß elektronischer Geldbörsen auf den Zusammenhang zwischen Umlaufgeschwindigkeit des Geldes, Geldmenge und Preisniveau“
- 10/98 Stefan Degenhardt: „The Social Costs of Climate Change: A Critical Examination“
- 11/98 Ulrich Hampicke: „Remunerating Conservation: The Faustmann-Hartmann Approach and its Limits“

- 12/98 Lucas Bretschger: „Dynamik der realwirtschaftlichen Integration am Beispiel der EU-Osterweiterung“
- 13/98 Heiko Burchert: „Ökonomische Evaluation von Telematik-Anwendungen im Gesundheitswesen und Schlußfolgerungen für ihre Implementierung“
- 14/98 Alexander Dilger: „The Absent-Minded Prisoner“
- 15/98 Rainer Leisten: „Sequencing CONWIP flow-shops: Analysis and heuristics“
- 1/99 Friedrich Breyer/Volker Ulrich: „Gesundheitsausgaben, Alter und medizinischer Fortschritt: eine ökonomische Analyse“
- 2/99 Alexander Dilger/Bernd Frick/Gerhard Speckbacher: „Mitbestimmung als zentrale Frage der Corporate Governance“
- 3/99 Paul Marschall: „Lebensstilwandel in Ostdeutschland: Ansatzpunkte für gesundheitsökonomische Analysen“
- 4/99 Lucas Bretschger: „On the predictability of knowledge formation: the tortuous link between regional specialisation and development“
- 5/99 Alexander Dilger: „Betriebsratstypen und Personalfluktuatation: Eine empirische Untersuchung mit Daten des NIFA-Panels“
- 6/99 Claudia Werker: „Market Chances of Innovative Firms from Transition Countries in Interregional Markets“
- 7/99 Udo Schneider: „Ärztliche Leistung und Compliance des Patienten - der Fall des Double Moral Hazard“
- 1/00 Florian Buchner/Jürgen Wasem: „Versteigerung der alters- und geschlechtsspezifischen Ausgabenprofile von Krankenversicherern“
- 2/00 Lucas Bretschger: „Konvergenz der europäischen Regionen“
- 3/00 Armin Rhode/Ole Jansen: „EU-Osterweiterung: Ist ein schneller Beitritt zur Europäischen Währungsunion für Estland sinnvoll?“