

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Steuerpolitik im Wahlkampf
Tagungsband zur ifst-Jahrestagung
am 6. Juni 2013

Dr. Ludolf v. Wartenberg
Prof. Dr. Johanna Hey
Prof. Dr. Wolfgang Wiegard
Prof. Dr. Stephan Eilers
Prof. Dr. Thomas Lenk
Dipl.-Kffr. Sabine Simon

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Zitiervorschlag:

v. Wartenberg/Hey/Wiegard/Eilers/Lenk/Simon,
Steuerpolitik im Wahlkampf, ifst-Schrift Nr. 489 (2013)

ISBN: 978-3-89737-035-7

15,00 Euro inkl. USt. zzgl. Versandkosten

© Institut Finanzen und Steuern e.V.

Gertraudenstraße 20, 10178 Berlin

In Medienkooperation mit DER BETRIEB

Einzelbezug über www.fachverlag-shop.de/ifst

E-Mail: kundenservice@fachverlag.de

Tel.: (0800) 0001637; Fax: (0800) 0002959

Abonnenten von DER BETRIEB wird ein Rabatt in Höhe
von 20 % eingeräumt.

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Steuerpolitik im Wahlkampf
Tagungsband zur ifst-Jahrestagung
am 6. Juni 2013

Dr. Ludolf v. Wartenberg
Prof. Dr. Johanna Hey
Prof. Dr. Wolfgang Wiegard
Prof. Dr. Stephan Eilers
Prof. Dr. Thomas Lenk
Dipl.-Kffr. Sabine Simon

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Das Institut Finanzen und Steuern überreicht Ihnen
die ifst-Schrift Nr. 489:

Steuerpolitik im Wahlkampf Tagungsband zur ifst-Jahrestagung am 6. Juni 2013

Vertreter aus Wissenschaft und Politik diskutierten am 6. Juni auf der ifst-Jahrestagung 2013 in Berlin zum Thema „Steuerpolitik im Wahlkampf“. Im Mittelpunkt standen die wichtigsten steuer- und finanzpolitischen Vorhaben, mit denen die Bundestagsparteien in den Wahlkampf gezogen sind: Die Pläne der Parteien zur Umverteilung, insbesondere durch die Einführung einer Vermögensteuer, nationale und internationale Maßnahmen gegen aggressive Steuerplanung sowie die Herausforderungen der anstehenden Föderalismusreform III. Über 300 Teilnehmer im Auditorium verfolgten die Fachvorträge und den anschließenden, teils hitzigen politischen Schlagabtausch.

MdB Lothar Binding (SPD) verneinte mit einer an den Referenten *Prof. Dr. Wolfgang Wiegand* gestellten Frage überraschend die Existenz konkreter Pläne der SPD bezüglich der Ausgestaltung einer Vermögensteuer. *MdB Lisa Paus* (Bündnis 90/Die Grünen) verteidigte die steuerpolitischen Vorhaben ihrer Partei, insbesondere die Vermögensabgabe, die lediglich von den reichsten 350.000 der natürlichen Personen getragen werden sollte. Die CDU wurde in Ermangelung eines eigenen Steuerkonzepts vor allem hinsichtlich nicht konkreter Äußerungen zu Ausgestaltung und Finanzierung der Zukunft des Splittingverfahrens kritisiert.

Dass die Zukunftsfragen der kommenden Föderalismusreform III – und hier insbesondere des Länderfinanzausgleichs – einiges an politischem „Sprengpotenzial“ bergen, zeigte das zweite Diskussionspanel. Herausgehoben wurde von *Karoline Linnert* (Bündnis 90/Die Grünen) und *Dr. Ulrich Nußbaum* vor allem die Notwendigkeit einer Altschuldenregelung. *MdL Wolfgang Greilich* (FDP) als Vertreter eines Geberlandes verwies hingegen auf die Notwendigkeit einer Finanzautonomie der Länder.

Der vorliegende Tagungsband enthält die Beiträge der Referenten und Zusammenfassungen der Podiumsdiskussionen.

Institut Finanzen und Steuern
Prof. Dr. Johanna Hey

Berlin/Köln, im Juli 2013

Inhaltsverzeichnis

I.	Eröffnung der Jahrestagung (Dr. Ludolf v. Wartenberg)	7
II.	Themeneinführung (Prof. Dr. Johanna Hey).....	9
III.	Die politischen Umverteilungsziele über Vermögensteuer, Erbschaftsteuer und Einkommensteuer (Prof. Dr. Wolfgang Wiegard).....	11
IV.	BEPS – Eine neue Abkürzung saniert noch keinen Haushalt (Prof. Dr. Stephan Eilers)	25
V.	Podiumsdiskussion – Teil I (Dipl.-Kffr. Sabine Simon)	33
VI.	Schuldenbremse, Umverteilung im Länderfinanzausgleich und Steuerpolitik – Die Herausforderungen der anstehenden Föderalismusreform III (Prof. Dr. Thomas Lenk).....	39
VII.	Podiumsdiskussion – Teil II (Dipl.-Kffr. Sabine Simon)	51

I. Eröffnung der Jahrestagung (Dr. Ludolf v. Wartenberg¹)

Wir befinden uns mitten im Bundestagswahlkampf. Es geht hier nicht nur um Ausgestaltungsfragen der Besteuerung: Mit Blick auf die nächste Legislaturperiode wird vielmehr um grundlegende Reformen und Richtungswechsel gerungen. Dass die Steuerpolitik maßgeblich in den Fokus gerückt ist, verdankt sie dem thematischen Überbau „Gerechtigkeit“. Umso weniger verwundert es, dass der steuerpolitische Blick auf die Themen

- Umverteilung,
- Steuererhöhungen,
- steuerliche Teilhabe und
- Steuergerechtigkeit verengt wird.

Sollte die Steuerpolitik der kommenden 18. Legislaturperiode den Wahlkampfprogrammen tatsächlich Folge leisten, würde sich ein steuer- und ggf. auch finanzpolitischer Richtungswechsel abzeichnen.

Die Vergangenheit lehrt uns, dass programmatische Ankündigungen im Wahlkampf und in der Regierungsverantwortung nicht unbedingt deckungsgleich sein müssen. Die steuerpolitischen Diskussionen im Vorfeld des grünen Parteitags über den Umfang möglicher Steuererhöhungen sind ein Beleg für die unterschiedlichen Sichtweisen: Realitätsnahe Politik in Regierungsverantwortung auf der einen Seite und programmatische Ausrichtung für den Wahlkampf auf der anderen Seite.

Die zukünftige Regierung trägt nicht nur die Verantwortung für den Wirtschaftsstandort Deutschland. Vielmehr kommt Deutschland eine tragende Rolle bei der Krisenbewältigung in Europa zu. Zentrales Thema der gesamten europäischen Krise ist die Überschuldung der Staaten und mangelnde Wettbewerbsfähigkeit vieler europäischer Standorte. Hier ist der Hebel auch für die Steuer- und Finanzpolitik der künftigen Legislaturperiode anzusetzen.

Mark Twain sagte einmal: Von jetzt an werde ich nur so viel ausgeben, wie ich einnehme – und wenn ich mir Geld dafür borgen muss. Nach diesem

¹ *Dr. Ludolf v. Wartenberg* ist Kuratoriumsvorsitzender des Instituts Finanzen und Steuern e.V.

Motto konnten Bund und Länder bislang leben. Bis dato konnte der Staat nur so viel ausgeben, wie er einnahm – und wenn er sich dafür Geld borgen musste. Auch künftig kann er nur noch so viel ausgeben, wie er einnimmt. Allerdings mit einer wesentlichen Einschränkung: Er kann nicht mehr auf fremdes Geld zurückgreifen, um Finanzierungslücken auszugleichen.

Das Thema der Wettbewerbsfähigkeit hat ganz zu Recht die deutsche Steuerpolitik vergangener Legislaturperioden geprägt; sei es unter rot-grüner oder schwarz-gelber Regierung oder in Zeiten der großen Koalition. Gerade jetzt, in der europäischen Schuldenkrise, ist die Wettbewerbsfähigkeit wichtiger als je zuvor. Für Deutschland besteht eine gute Ausgangslage: Bisher ist die Wirtschaft nicht zuletzt wegen der Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Problemlöser und nicht wie andernorts Teil des Problems.

Bei allen Fragestellungen über die Zukunft des Standortes in der nächsten Legislaturperiode kommt den Themen Wettbewerbsfähigkeit, Steuerpolitik und Haushaltskonsolidierung eine tragende Rolle zu.

II. Themeneinführung (Prof. Dr. Johanna Hey¹)

Kein Bundestagswahlkampf kommt ohne ein großes Steuerthema aus. Wir erinnern uns an den Bierdeckel, der für Steuervereinfachung stand. Mehr Netto vom Brutto war das Synonym für Steuersenkung. Der Bundestagswahlkampf 2013 wird unter dem Schlagwort Steuergerechtigkeit geführt. Unter diesen Oberbegriff wird insbesondere die Vermögensteuer, aber auch die Bekämpfung globaler Steuergestaltungen, verbunden mit Namen wie Google und Amazon, gefasst.

Im Zeichen der Gerechtigkeit scheuen die derzeitigen Oppositionsparteien auch nicht vor der Ankündigung von Steuererhöhungen zurück, Steuererhöhungen allerdings, die nur eine verhältnismäßig kleine Gruppe treffen sollen.

Steuergerechtigkeit ist ein vielen Interpretationen zugänglicher Begriff. Das Bundesverfassungsgericht leitet die Forderung nach Steuergerechtigkeit aus dem allgemeinen Gleichheitssatz ab. Vertikale Steuergerechtigkeit ist danach verwirklicht, wenn höhere Einkommen im Vergleich zu niedrigeren Einkommen höher belastet werden, was nicht notwendigerweise eine progressive Besteuerung nach sich zieht. Horizontale Steuergerechtigkeit bedeutet, dass gleiche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gleich belastet wird. In der politischen Diskussion ist Steuergerechtigkeit dagegen vor allem mit Umverteilung assoziiert. Umverteilung hat durchaus auch eine verfassungsrechtliche Wurzel; sie lässt sich auf das Staatsziel des Sozialstaates zurückzuführen. Es geht also um legitime politische Forderungen.

Allerdings müssen einerseits die rechtlichen Rahmenbedingungen eingehalten werden. Mindestens ebenso wichtig ist die Vermeidung volks- und betriebswirtschaftlicher Fehllenkungen. Auch die Machbarkeit, das heißt die Umsetzbarkeit und Vollziehbarkeit müssen bedacht werden, wenn der Ruf nach mehr Umverteilung erhoben wird.

Dabei geht es keineswegs nur um die besonders umkämpfte Vermögensteuer, sondern auch um die Erhöhung des Einkommensteuerspitzensatzes. Dies wirft die Frage auf, ob es wirklich an der Zeit ist, die Ende der 1990er Jahre in Gang gesetzten Steuersatzsenkungen wieder zurückzudrehen. Geschuldet war die 1998 von Rot-Grün angestoßene schrittweise Absenkung des Einkommensteuerspitzensatzes dem Druck des internationalen Steuerwettbewerbs und der Vermeidung zu großer Rechtsformunterschiede. Gelten die-

¹ Prof. Dr. Johanna Hey ist Professorin für Steuerrecht an der Universität zu Köln und wissenschaftliche Direktorin des Instituts Finanzen und Steuern e.V.

se Ziele heute nicht mehr? Lässt sich die Abgeltungsteuer, deren Satz doch auch mit der Körperschaftsteuervorbelastung abgestimmt ist, ohne Weiteres erhöhen bzw. abschaffen? Zwar verfügt die Politik bei der Ausgestaltung des Tarifs verfassungsrechtlich betrachtet über weite Gestaltungsspielräume. Aber die Tariffragen stehen nicht im luftleeren Raum, sondern sind eingebettet in das steuerliche Umfeld mit zahlreichen Interdependenzen.

Es geht aber auch um die Zukunft der Erbschaftsteuer, ein Thema von brennender Aktualität vor dem Hintergrund der für 2013 angekündigten Erbschaftsteuerentscheidung des Bundesverfassungsgerichts. Ganz gleich, wie das Gericht entscheidet, darüber, dass die derzeitige Erbschaftsteuer dringend reformbedürftig ist, kann auch die aktuelle Einigung zu den Cash-GmbHs nicht hinwegtäuschen.

Die mediale Aufmerksamkeit, mit denen die Steuerstrukturen internationaler Großkonzerne bedacht werden, hat ein Thema in das Zentrum der Wahlkampfdebatte katapultiert, das sich gut in die Gerechtigkeitsdebatte einzufügen scheint. Global agierende Unternehmen, die trotz Milliardengewinnen wenig Steuern zahlen, stellen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung in Frage. Hinter dem Problem „aggressiver Steuerplanung“ stehen allerdings hochkomplexe Phänomene. Gibt es hierzu wirklich konkrete Antworten?

Elementare Gerechtigkeitsfragen wirft schließlich auch die Neuordnung des Finanzausgleichs auf. Auch hier geht es unter anderem um Umverteilung, um die Umverteilung im Bundesstaat, um Aufgabenzuweisung und Finanzierungsverantwortung. Dabei ist es bemerkenswert, dass die Reform der föderalen Finanzbeziehungen im Wahlkampf weit weniger Beachtung findet als die Vermögensteuer. Dabei ist einerseits die Neuordnung des Länderfinanzausgleichs nicht bloß „nice to have“, sondern zwingend im Hinblick auf das Auslaufen des Solidarpaktes II Ende 2019, und es geht hier um Weichenstellungen, welche die Lebenswirklichkeit der meisten Wähler weit mehr tangieren als die Vermögensteuer.

III. Die politischen Umverteilungsziele über Vermögensteuer, Erbschaftsteuer und Einkommen- steuer¹ (Prof. Dr. Wolfgang Wiegard²)

Vorbemerkung

Im Vorfeld der Wahlen zum 18. Deutschen Bundestag spielt die Steuerpolitik wieder einmal eine bedeutsame Rolle. Allerdings hat sich die Stoßrichtung der Diskussion diametral verschoben. Während im Bundestagswahlkampf 2009 Steuersenkungspläne im Vordergrund standen, stehen jetzt Steuererhöhungsvorhaben im Mittelpunkt der Auseinandersetzung. Auch die Begründung hat sich verändert: Es geht nicht mehr primär um die Beschäftigungs- und Wachstumseffekte der Steuerpolitik, vielmehr zielen die steuerpolitischen Pläne der Oppositionsparteien auf die Realisierung von Umverteilungszielen. Dazu haben die Parteien DIE LINKE, Bündnis 90/Die Grünen („Grüne“) und einige rot-grüne Landesregierungen unterschiedliche Varianten von Vermögensteuern oder Vermögensabgaben vorgeschlagen, ergänzt um weitere Änderungen bei der Besteuerung von Kapitalerträgen.

Der folgende Abschnitt enthält zunächst eine kurze Übersicht über die hier relevanten steuerpolitischen Programme der Parteien, die Höhe und Verbreitung von Vermögensteuern in der OECD sowie über den Zusammenhang von Steuern auf Vermögensbestände und Vermögenserträge. Anschließend wird der Frage nachgegangen, ob die Wiedererhebung der Vermögensteuer zur Realisierung von Umverteilungszielen erforderlich ist. Die Antwort fällt negativ aus. Im dritten Abschnitt werden die Belastungswirkungen und mögliche Ausweichreaktionen thematisiert. Der Beitrag schließt mit einem Fazit.

Bestandsaufnahme

Pläne der Parteien im Überblick

Erläutert werden die vorliegenden steuerpolitischen Pläne im Bereich der Vermögensteuer, der Abgeltungsteuer und der Einkommensteuer, soweit der

¹ Der Vortragsinhalt geht zurück auf eine gemeinsam mit *Ulrich Schreiber* und *Christoph Spengel* (beide Universität Mannheim) erarbeitete Analyse der Vermögensbesteuerung.

² *Prof. Dr. Wolfgang Wiegard* ist seit 1990 Mitglied des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen und war bis April 2011 als Professor für Volkswirtschaftslehre an der Universität Regensburg tätig.

Spitzensatz betroffen ist. Nicht eingegangen wird auf Pläne zu Änderungen beim Ehegattensplitting oder auf andere Maßnahmen, die nicht unmittelbar die Besteuerung von Kapitaleinkünften betreffen.

Im Hinblick auf die Vermögensbesteuerung gehen die Vorschläge der Partei DIE LINKE am weitesten, indem das (Netto-)Vermögen oberhalb eines Freibetrags von einer Mio. Euro im Rahmen einer Individualbesteuerung mit jährlich 5 % besteuert werden soll. Die Schätzungen für das Mehraufkommen liegen bei 80 – 100 Mrd. Euro jährlich.

Die Bundestagsfraktion von Bündnis 90/Die Grünen will mit ihrem Entwurf eines Gesetzes zur Erhebung einer Vermögensabgabe eine einmalige Abgabe in Höhe von 15 % des rückwirkend zum 1. Januar 2012 festgestellten Vermögens erheben. Die Steuerzahlung kann unverzinst über 10 Jahre in Höhe von 1,5 % des abgabepflichtigen Vermögens gestreckt werden. Natürlichen Personen soll ein Freibetrag von einer Mio. Euro gewährt werden, der allerdings mit steigendem zu versteuerndem Vermögen bis auf null abschmelzen kann. Für Betriebsvermögen ist die jährliche Belastung durch die Vermögensabgabe im Rahmen einer Härtefallregelung auf 35 % des Nettovermögensertrags gedeckelt. Zusätzlich ist für nicht aus Verwaltungsvermögen bestehendes Betriebsvermögen ein Freibetrag von fünf Mio. Euro vorgesehen. Gerechnet wird mit einem Mehraufkommen aus der Vermögensabgabe von 100 Mrd. Euro, verteilt über 10 Jahre. Auf dem Bundesparteitag der Grünen Ende April 2013 wurde beschlossen, dass der Vermögensabgabe eine laufende Vermögensteuer nachfolgen soll.

Die SPD strebt die Wiedererhebung der Vermögensteuer an, lässt allerdings die Details offen. Unklar ist auch, ob und inwieweit das im Jahr 2012 von einigen rot-grünen Landesregierungen (Rheinland-Pfalz, Nordrhein-Westfalen, Hamburg und Baden-Württemberg) vorgelegte Vermögensteuergesetz 2014 weiter verfolgt wird. In dem Gesetzentwurf ist eine 1 %ige Steuer auf das zu versteuernde Vermögen von natürlichen und juristischen Personen oberhalb eines persönlichen Freibetrags in Höhe von zwei Mio. Euro (vier Mio. Euro bei Zusammenveranlagung) und einer Freigrenze von 200.000 Euro bei Kapitalgesellschaften vorgesehen. Der Freibetrag für natürliche Personen wird bis auf einen Sockelbetrag von 500.000 Euro (eine Mio. Euro bei Zusammenveranlagung) abgeschmolzen. Zur Vermeidung einer Doppelbelastung ist ein Halbvermögensverfahren vorgesehen, bei dem das Vermögen einer Kapitalgesellschaft und die Kapitalgesellschaftsanteile jeweils zur Hälfte in die Bemessungsgrundlage eingehen. Das jährliche Mehraufkommen wird mit 11,5 Mrd. Euro angegeben. Anzumerken ist, dass SPD-Kanz-

lerkandidat *Steinbrück* die Einbeziehung von Betriebsvermögen in die Bemessungsgrundlage einer Vermögensteuer ausgeschlossen hat.

Die Pläne zur Wiedererhebung der Vermögensteuer müssen im Zusammenhang mit Änderungen bei der Ertragsbesteuerung gesehen werden. Denn auch Steuern auf Bestandsgrößen sind in der Regel aus den laufenden Erträgen zu bezahlen. Relevant sind dabei steuerpolitische Vorhaben, die den Spitzensatz der Einkommensteuer und die Abgeltungsteuer betreffen.

Im Hinblick auf die Abgeltungsteuer will die SPD den Steuersatz von gegenwärtig 25 % auf 32 % anheben. Die Grünen wollen die Abgeltungsteuer ganz abschaffen und Einkünfte aus Kapitalvermögen nach dem linearprogressiven Tarif gemäß § 32a EStG besteuern. Bei Dividenden soll das Teileinkünfteverfahren gelten. Auch DIE LINKE plant eine Abschaffung der Abgeltungsteuer; Dividenden sollen vollständig in die progressive Einkommensbesteuerung einbezogen werden.

Alle im Deutschen Bundestag vertretenen Oppositionsparteien streben eine Anhebung des Spitzensteuersatzes der Einkommensteuer an, verbunden mit Anpassungen des gesamten Tarifverlaufs. Einmal mehr geht der Vorschlag der Partei DIE LINKE am weitesten. Der Spitzensteuersatz soll auf 53 % erhöht und ab einem zu versteuernden Einkommen (zvE) von 65.000 Euro greifen. Davon wären Personenunternehmen betroffen. Für Kapitalgesellschaften ist eine Erhöhung des Körperschaftsteuersatzes auf 25 % geplant. Bei der Gewerbesteuer sollen Darlehenszinsen und andere Finanzierungsentgelte vollständig in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden. Die Pläne von SPD und Grünen sehen eine Anhebung des Spitzensteuersatz bei der Einkommensteuer auf 49 % vor, ab einem zvE von 80.000 Euro bei den Grünen und 100.000 Euro bei der SPD. Bei Zusammenveranlagung verdoppeln sich diese Einkommensgrenzen.

CDU/CSU und FDP lehnen eine Wiedererhebung der Vermögensteuer oder anderweitige Steuererhöhungen ab. Allerdings: Sollten die zur Zeit von der CDU für die nächste Wahlperiode geplanten staatlichen Mehrausgaben in einer Größenordnung von fast 30 Mrd. Euro jährlich Realität werden, dürften Steuererhöhungen oder eine Anhebung der Beitragssätze zu den Sozialversicherungen kaum vermeidbar sein.

Vermögensbesteuerung in der OECD

Die Wiedereinführung einer Vermögensteuer in Deutschland wird u.a. mit der im OECD-Durchschnitt niedrigen Vermögensteuerquote – der Relation

von Aufkommen zu nominalem Bruttoinlandsprodukt – begründet. Diese Begründung trifft nur zum Teil zu. Zwar ist es richtig, dass das aggregierte Aufkommen aus Steuern auf Grund und Boden, Erbschaft- und Schenkungsteuern sowie aus Steuern auf das Nettovermögen im Jahr 2010 (neuere Zahlen liegen nicht für alle Länder vor) im Durchschnitt der OECD-Mitgliedstaaten 1,326 % des Bruttoinlandsprodukts betragen hat, in Deutschland dagegen nur 0,629 %. Dies ist allerdings wesentlich auf den vergleichsweise geringen Anteil der Grundsteuern in Deutschland zurückzuführen. Hier liegen die entsprechenden Quoten bei 0,453 für Deutschland und bei 1,048 im Durchschnitt der OECD-Mitgliedstaaten. Bei der Erbschaftsteuer greift der deutsche Fiskus hingegen überdurchschnittlich zu. Während im Durchschnitt der OECD das Aufkommen der Erbschaftsteuer bezogen auf das Bruttoinlandsprodukt 0,121 % beträgt, sind es in Deutschland 0,176 %. Vermögensteuern, die das Nettovermögen zur Bemessungsgrundlage haben, werden in nur wenigen Ländern erhoben. Lediglich in vier Ländern – Luxemburg, Schweiz, Norwegen und Ungarn – macht das Aufkommen mehr als 0,5 % des Bruttoinlandsprodukts aus. Die durchschnittliche Aufkommensquote liegt in der OECD bei 0,157. In Deutschland ist die Erhebung der Vermögensteuer bekanntlich seit 1997 ausgesetzt. Eine relativ hohe Belastung mit vermögensbezogenen Steuern ist in den betroffenen OECD-Mitgliedstaaten also in der Regel auf Grundsteuern zurückzuführen, nicht jedoch auf Vermögensteuern.

Anzumerken bleibt, dass die Aussagekraft von internationalen Belastungsvergleichen begrenzt ist; Schlussfolgerungen auf Steuerreformen lassen sich nicht ziehen. Insbesondere haben Durchschnittsgrößen von Steuerquoten keinerlei normative Relevanz.

Effektive steuerliche Gesamtbelastungen durch Abgeltungsteuer, Erbschaftsteuer und Vermögensteuer

Die Belastung durch eine Steuer auf das Nettovermögen muss im Zusammenhang mit den existierenden Steuern auf Vermögenserträge sowie auf Erbschaften und Schenkungen gesehen werden. Zum einen ist eine Vermögensteuer in der Regel aus den Erträgen des Vermögens zu entrichten, zum anderen greifen Erbschaftsteuer und Vermögensteuer auf eine weitgehend identische Bemessungsgrundlage zu. Durch Ertragsteuern, Erbschaftsteuern und Vermögensteuern kann es zu einer Dreifachbelastung der Vermögenserträge kommen. Um die Gesamtbelastungen aus diesen Steuern zu ermitteln, werden Vermögensteuern und Erbschaftsteuern in barwertäquivalente Ertragsteuerbelastungen umgerechnet. Die Überführung der Vermögensteu-

er in eine laufende Ertragsteuer ist besonders einfach. Die einem Vermögenssteuersatz von t entsprechende Ertragsteuerbelastung hängt vom Marktzins i ab und ergibt sich durch den Quotienten (t/i) . Bei einem Marktzins von 5 % ist eine jährliche Vermögensteuer mit Steuersatz von 1 % einer 20 %igen Belastung der Vermögenserträge äquivalent. Diese Belastung tritt dann zur tariflichen Steuer auf die Vermögenserträge hinzu. Komplizierter ist die Umrechnung einer Belastung durch die Erbschaftsteuer in eine laufende Ertragsbesteuerung. Dazu muss die in größeren Intervallen anfallende Erbschaftsteuer zunächst in eine jährliche Vermögensteuer und diese dann in eine laufende Ertragsbesteuerung überführt werden. Nimmt man vereinfachend an, dass eine Erbfolge alle 30 Jahre anfällt, und unterstellt einen Marktzins von 5 %, führen eine 25 %ige Erbschaftsteuer und eine 1 %ige jährliche Vermögensteuer und daraus abgeleitet: eine 20 %ige laufende Ertragsbesteuerung zu identischen Barwerten des Steueraufkommens.

Unterstellt man nun konkret eine Anhebung der Abgeltungsteuer auf 32 % und damit eine laufende Ertragsteuerbelastung einschließlich Solidaritätszuschlag in Höhe von 33,76 %, ferner eine alle 30 Jahre anfallende Erbschaftsteuer und einen Vermögenssteuersatz von 1 %, lässt sich die effektive steuerliche Gesamtbelastung durch Abgeltungsteuer, Solidaritätszuschlag, Erbschaftsteuer und Vermögensteuer in Abhängigkeit von Erbschaftsteuersatz und Marktzins berechnen. In der Tabelle 1 sind diese effektiven steuerlichen Gesamtbelastungen der Erträge exemplarisch für ausgewählte Erbschaftsteuersätze (10 %, 20 % und 30 %) sowie Marktzinssätze (2,5 %, 3,5 % und 5 %) ausgewiesen. Im linken Tabellenteil sind die nominalen Steuerbelastungen, im rechten die realen Belastungen bei einer Inflationsrate von 2 % angegeben.

Für die angegebenen Parameterwerte liegen die nominalen aggregierten Steuerbelastungen schon zwischen rund 60 % und rund 120 %. Noch viel dramatischer fallen die realen steuerlichen Gesamtbelastungen aus, die sich bei einer unterstellten Inflationsrate von 2 % einstellen. Hier kommt es in allen untersuchten Fällen zu Eingriffen in die reale Vermögenssubstanz und damit zu einer Verringerung der Kaufkraft des Vermögens. So ergibt sich etwa für einen Marktzins von 2,5 % und einen Erbschaftsteuersatz von 20 % eine Belastung der realen Erträge in Höhe von 517,98 %. Dies hätte zur Folge, dass sich die reale Vermögenssubstanz nach 30 Jahren um 46,26 % verringern würde, oder anders ausgedrückt: dass sich die Kaufkraft eines heute angelegten Betrages innerhalb von 30 Jahren fast halbieren würde.

Tabelle 1: Jährliche steuerliche Gesamtbelastung durch Abgeltungsteuer, Erbschaftsteuer und Vermögensteuer – in Prozent –

Erbschaft- steuersatz / Marktzens	Nominalbelastung			Realbelastung*		
	10	20	30	10	20	30
2,5	87,88	103,60	121,35	439,38	517,98	606,73
3,5	72,48	83,78	96,54	169,12	195,49	225,27
5	60,93	68,92	77,94	101,56	114,87	129,91
* Inflationsrate von 2 %						

Bei einer höheren Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen, etwa im Rahmen der Einkommensbesteuerung, oder höheren Sätzen bei der Vermögensteuer würden die Gesamtbelastungen sogar noch weiter ansteigen. Es bestehen – vorsichtig ausgedrückt – erhebliche Zweifel, ob derartig hohe Steuerbelastungen mit den grundgesetzlichen Anforderungen des Art. 14 GG vereinbar sind, selbst wenn sie aufgrund hoher Freibeträge nur eine begrenzte Anzahl von Steuerpflichtigen treffen.

Vermögensbesteuerung und Umverteilungsziele

Vermögenssteuern sollen dazu beitragen, eine gerechtere Lastenverteilung herbeizuführen. Wann eine bestimmte Einkommens- oder Vermögensverteilung „gerecht“ ist, muss letztlich politisch entschieden werden. Die Wissenschaft kann lediglich die Wirkungen des Steuer- und Transfersystems auf die Verteilung von Einkommen und Vermögen feststellen und untersuchen, ob bestimmte Steuern auf Vermögen wirksame Umverteilungsinstrumente sind. Ausgangspunkt ist dabei immer die bestehende Einkommens- und Vermögensverteilung, deren Ungleichheit häufig über den Gini-Koeffizienten gemessen wird. Er nimmt Werte zwischen 0 und 1 an. Je größer der Gini-Index, desto ungleicher ist die zugrunde liegende Verteilung von Einkommen oder Vermögen. Nach einem Überblick über die Einkommens- und Vermögensverteilung in den beiden folgenden Unterabschnitten wird auf die Frage eingegangen, ob eine Vermögensteuer zur Realisierung eines politisch bestimmten Gerechtigkeitsziels erforderlich ist.

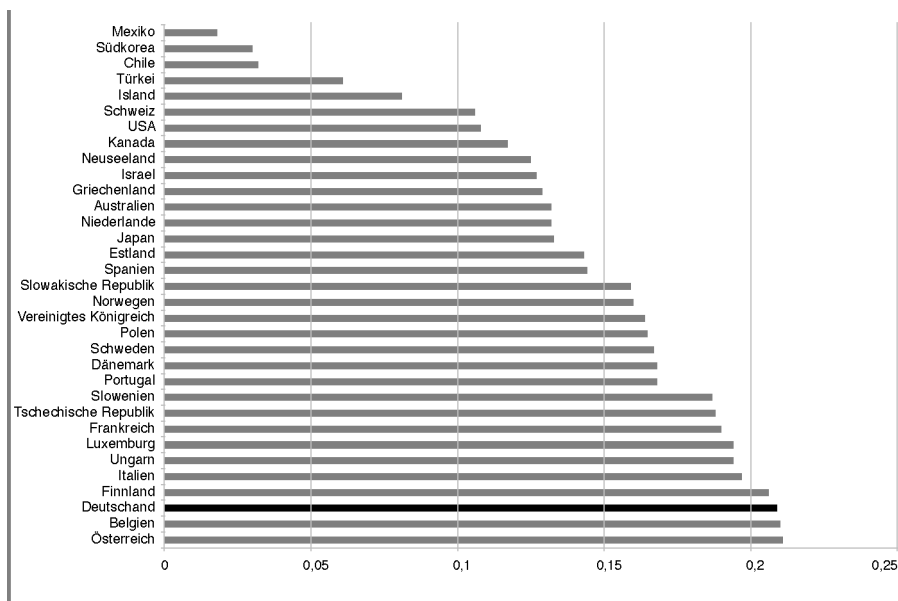
Einkommensverteilung

Im internationalen Vergleich ist die Einkommensverteilung nach Steuern und Transfers in Deutschland unauffällig. Die OECD weist für Deutschland einen Gini-Index von 0,295 aus, während der OECD-Durchschnitt leicht darüber bei 0,314 liegt. 19 OECD-Länder verfügen über eine ungleichere Verteilung der verfügbaren Einkommen, 14 OECD-Länder über eine gleichere.

Die Umverteilungswirkungen des Steuer- und Transfersystems im Hinblick auf die Verteilung der Einkommen lassen sich über die Differenz der Gini-Koeffizienten der Markteinkommen vor und derjenigen nach Steuern und Transfers ermitteln. Abbildung 1 zeigt, dass von 33 OECD-Ländern lediglich in zwei Ländern (Belgien und Österreich) eine stärkere Einkommensumverteilung vorliegt als in Deutschland.

Die progressive Einkommensteuer in Verbindung mit dem Transfersystem über Arbeitslosengeld, Arbeitslosengeld II, Wohngeld etc. bewirkt in Deutschland bereits eine erhebliche Reduzierung der Einkommensungleichheit. Wenn eine noch stärkere Angleichung der verfügbaren Einkommen angestrebt werden sollte (deren Notwendigkeit sich aufgrund der Datenlage aber nicht unbedingt erschließt), wäre eine Verschärfung der Progression bei der Einkommensteuer der geeignete Ansatzpunkt, verbunden mit einer Anhebung der Transfersätze. Zu berücksichtigen ist dabei allerdings, dass von beiden Maßnahmen negative Leistungsanreize ausgehen, die zu Effizienzverlusten in Form einer geringeren Beschäftigung und eines dauerhaft geringeren Wachstumspfad führen dürften.

Abbildung 1: Umverteilungswirkungen des Steuer- und Transfersystems³



Vermögensverteilung

Vermögen sind in der Regel ungleicher verteilt als Einkommen. Nach aktuellen Daten der OECD liegt Deutschland auf Platz 23 von 33 Ländern (bei einer Länderreihung nach aufsteigender Ungleichheit). Zu berücksichtigen ist dabei, dass nur Finanz- und Sachvermögen in den Vermögensbegriff einbezogen sind, nicht aber das im Rahmen von staatlichen Alterssicherungssystemen erworbene Altersvorsorgevermögen. Bei Zugrundelegung eines umfassenderen Vermögensbegriffs unter Einschluss des Altersvorsorgevermögens würde sich ein geringerer Gini-Koeffizient und somit eine gleichmäßigere Vermögensverteilung ergeben. Die ausgeprägte Ungleichheit bei der Verteilung des Finanz- und Sachvermögens ist also zu einem Teil Folge eines gut ausgebauten Sozialstaates.

Im internationalen Vergleich deutet nichts darauf hin, dass höhere Vermögensteuern (bezogen auf das Bruttoinlandsprodukt) mit einer gleicheren Vermögensverteilung einhergehen. Länder mit einer vergleichsweise gleichmäßigen Verteilung des Vermögens (wie etwa Japan, Australien, Slowakische Republik, Slowenien) erheben überhaupt keine Vermögensteuern; demge-

³ Ermittelt über die Differenz der Gini-Koeffizienten vor und nach Steuern/Transfers.

genüber weisen Länder mit einem hohen Anteil von Vermögensteuern am Bruttoinlandsprodukt (wie Norwegen, Schweiz, Frankreich) eine ungleiche Vermögensverteilung auf als Deutschland.

Stärkere Umverteilung über Vermögensteuern?

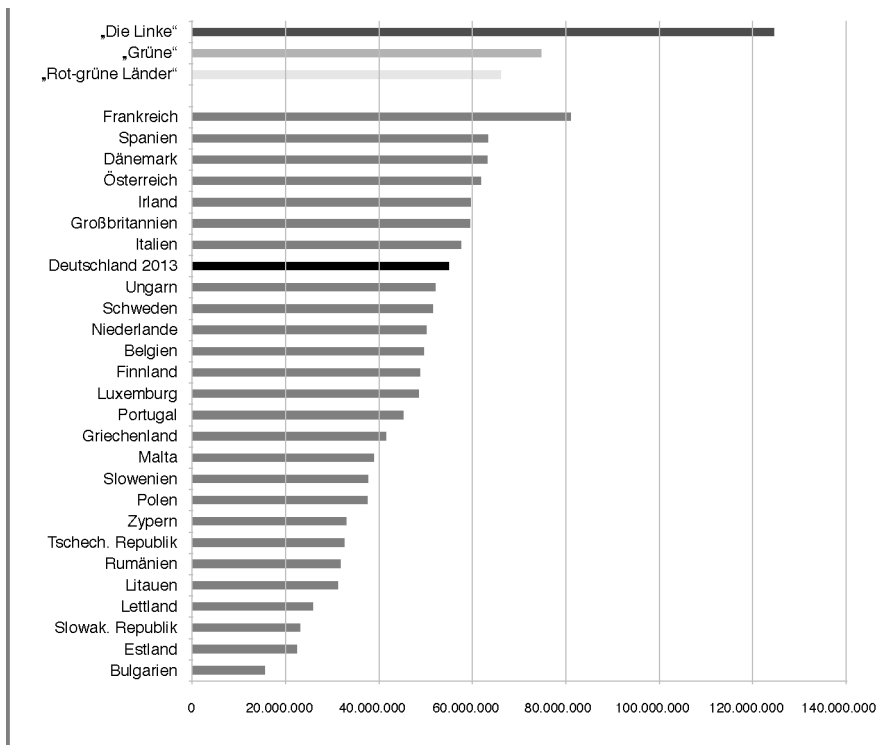
Zu fragen ist, ob eine Vermögensteuer erforderlich und das adäquate Instrument ist, um eine gleichmäßigere Vermögensverteilung zu erreichen. Das ist nicht der Fall. Der Vermögensaufbau kann im Wesentlichen entweder durch Ersparnisbildung aus dem laufenden verfügbaren Einkommen erfolgen oder über Schenkungen und Erbschaften. In Deutschland werden rund 65 % des Vermögens über Erbschaften aufgebaut. Will man die auf Erbschaften zurückzuführende Vermögenskonzentration abmildern, stellt eine reformierte Erbschaftsteuer das zieladäquate steuerliche Umverteilungsinstrument dar. Dazu sollte die Erbschaftsteuer dem Grundsatz der horizontalen Gleichmäßigkeit entsprechen und alle Arten des Finanz- und Sachvermögens gleichmäßig belasten. Dies ist durch das Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz derzeit nicht gewährleistet. Steuerbegünstigungen bestehen insbesondere bei der Vererbung von Betriebsvermögen, das unter bestimmten Voraussetzungen weitgehend oder völlig erbschaftsteuerfrei an die nächste Generation weitergegeben werden kann. Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen hat sich in einem Gutachten ausführlich mit den erbschaftsteuerlichen Verschonungsregeln für Betriebsvermögen beschäftigt und ihre Abschaffung empfohlen. Auch der Bundesfinanzhof hat in einem Vorlagebeschluss an das Bundesverfassungsgericht verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Begünstigung von Betriebsvermögen im Rahmen der Erbschaftsteuer geäußert. Bei Einbeziehung des Betriebsvermögens in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer könnten die Erbschaftsteuersätze erheblich reduziert werden. Zusammen mit einer Erweiterung der geltenden Stundungsregelungen würde auch dem Argument der Boden entzogen, dass die Steuer in die Vermögenssubstanz eingreifen und eine Fortführung des Betriebs gefährden kann.

Ungleichheiten beim Vermögensaufbau aus dem laufenden Einkommen werden bereits wirksam durch die progressive Einkommensbesteuerung verringert. Umverteilungsziele lassen sich also durch entsprechend ausgestaltete Erbschaftsteuern und progressive Einkommensteuern realisieren. Eine zusätzliche Besteuerung des Nettovermögens ist dazu nicht erforderlich.

Belastungswirkungen und Ausweichreaktionen

Die Wiedereinführung einer Vermögensteuer würde in Kombination mit anderen geplanten steuerlichen Vorhaben (wie der Anhebung des Spitzensatzes der Einkommensteuer) die Steuerbelastung der deutschen Unternehmen beträchtlich erhöhen. Abbildung 2 informiert im unteren Teil über die Steuerbelastungen eines in den verschiedenen Mitgliedstaaten der EU ansässigen Modellunternehmens in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, dessen Bilanz-, Finanz- und Erfolgskennzahlen typisch für ein großes Unternehmen in Europa sind. Die Berechnungen wurden mit dem finanzplangestützten Simulationsprogramm „European Tax Analyzer“⁴ für einen Zeitraum von zehn Jahren durchgeführt. Aktuell liegt Deutschland unter den 27 Mitgliedstaaten der EU im Hinblick auf die Steuerbelastung einer repräsentativen Kapitalgesellschaft einschließlich ihrer Anteilseigner auf Platz 20.

Abbildung 2: Effektive Steuerbelastungen (in Euro) von Kapitalgesellschaften in der EU⁵



⁴ Maßgeblich entwickelt von *Christoph Spengel*.

⁵ Gesamtebene von Unternehmen und Anteilseignern.

Im oberen Teil der Abbildung 2 sind die sich bei Umsetzung der steuerpolitischen Pläne der rot-grünen Landesregierungen, von Bündnis 90/Die Grünen und von DIE LINKE ergebenden effektiven Belastungen dargestellt. In allen Fällen würde die Steuerbelastung des betrachteten Modellunternehmens (durchgerechnet bis zum Anteilseigner) erheblich zunehmen: bei den Plänen der rot-grünen Landesregierungen gegenüber dem aktuellen Rechtsstand um etwa 20 %, bei den Grünen um 36 %, bei der Linkspartei sogar um 127 %. Bei den Plänen von SPD und Grünen würden eine große Kapitalgesellschaft und ihre Anteilseigner in Deutschland die zweithöchste Steuerbelastung in der EU aufweisen, bei Realisierung der steuerlichen Vorhaben der Partei DIE LINKE die höchste. Die positiven Wirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 für die Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen würden auf einen Schlag zunichtegemacht.

Für sich genommen müssen die höhere Steuerbelastung und der damit einhergehende Liquiditätsentzug nicht zwangsläufig zu verminderten Investitionen führen. Bei perfekten Kapitalmärkten könnten die Unternehmen zusätzliches Fremdkapital oder neues Eigenkapital zur Investitionsfinanzierung aufnehmen. Tatsächlich ist allerdings von unvollkommenen Kapitalmärkten auszugehen. In diesem Fall führt der Liquiditätsentzug zu steigenden Finanzierungskosten und darüber zu verringerten Investitionen und einem möglichen Beschäftigungsabbau.

Aber selbst bei vollkommenen Kapitalmärkten können sich Ausweichreaktionen als Folge der steuerpolitischen Pläne der Oppositionsparteien einstellen. Sie hängen von der konkreten Ausgestaltung der Vermögensteuer ab. Würde man etwa Betriebsvermögen verschonen, führte dies zu dem von der Erbschaft- und Schenkungsteuer bekannten Anreiz, steuerpflichtiges Vermögen in das steuerlich verschonte Betriebsvermögen zu überführen. Eine Befreiung von Betriebsvermögen im Rahmen der Vermögensteuer dürfte auf ähnliche Bedenken stoßen wie die Verschonung des Unternehmensvermögens bei der Erbschaftsbesteuerung, weil darin ein Verstoß gegen eine gleichmäßige und folgerichtige Besteuerung des Vermögens gesehen werden könnte.

Bei gleichmäßiger Besteuerung aller Vermögensklassen, also auch des Betriebsvermögens, ist darauf zu achten, dass eine zweifache Belastung des Kapitals vermieden wird. Wenn dies gelingt, haben Vermögensteuern im Grundsatz keinen Einfluss auf die Investitionsentscheidungen nationaler Unternehmen, da alle Kapitalanlagen gleichmäßig betroffen sind. Investitionswirkungen oder Verzerrungen bei den Finanzierungsentscheidungen können allerdings von den ergänzenden Maßnahmen der zur Diskussion stehenden

Besteuerungspläne ausgehen. Ihre Richtung ist allerdings nicht ganz klar. So dürften etwa von einer Erhöhung oder Abschaffung der Abgeltungsteuer sogar positive Effekte auf Investitions- und Finanzierungsentscheidungen der Unternehmen ausgehen. Dies liegt daran, dass die Steuerbelastung einer Kapitalmarktanlage steigt und Realinvestitionen somit relativ vorteilhafter werden. Gleichwohl ist von einer Erhöhung der Abgeltungsteuer abzuraten. Sinnvoller wäre es, die Unternehmensteuerbelastung an die geltende Abgeltungsteuer anzupassen und den früher vorgelegten Vorschlägen des Sachverständigenrates, des Zentrums für Europäische Wirtschaftsforschung und des Max-Planck-Instituts für Geistiges Eigentum, Wettbewerb und Steuerrecht zu folgen und zu einer konsequenten Dualen Einkommensteuer überzugehen. Eine Erhöhung des Körperschaftsteuersatzes oder eine vollständige Einbeziehung von Finanzierungsentgelten in die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer, wie von der Partei DIE LINKE vorgesehen, würde die Investitionstätigkeit eindeutig negativ betreffen.

Bei Betrachtung grenzüberschreitender Sachverhalte kann auch eine Vermögensbesteuerung zu negativen Auswirkungen auf Investitionen und Beschäftigung dann führen, wenn im Ausland keine Vermögensteuern erhoben oder diese zumindest nicht erhöht werden. Bei Investitionen deutscher Kapitalgesellschaften im Ausland trägt eine Vermögensteuer, die nur inländisches Vermögen der Kapitalgesellschaft trifft, zu einer erhöhten Vorteilhaftigkeit von Auslandsinvestitionen bei. Dagegen werden Investitionen ausländischer Muttergesellschaften über eine deutsche Tochterkapitalgesellschaft steuerlich unattraktiver. Der Anreiz für ausländische Kapitalgesellschaften zur Fremdfinanzierung von Investitionen im Inland nimmt zu, weil durch Einsatz von Fremdkapital die Vermögensteuer vermieden werden kann. Umgekehrt werden deutsche Kapitalgesellschaften zur Finanzierung von Investitionen über ausländische Kapitalgesellschaften verstärkt Eigenkapital einsetzen, weil die Beteiligungen der Vermögensteuer auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen regelmäßig entgehen.

Hinzu kommt, dass sich Steuerpflichtige der Vermögensteuer nicht nur durch Wegzug in Länder entziehen können, die keine Vermögensteuer erheben, sie können auch Vermögen in solche Länder verlagern oder sich in Deutschland verstärkt der Fremdfinanzierung bedienen, um das steuerpflichtige Vermögen zu verringern.

Fazit

Man kann es drehen und wenden, wie man will: Es gibt keine überzeugenden ökonomischen Gründe für die Wiedererhebung der Vermögensteuer oder die Einführung einer einmaligen Vermögensabgabe. Wenn man mehr Umverteilung will, lassen sich Umverteilungsziele besser mit einer reformierten Erbschaftsteuer und der progressiven Einkommensteuer erreichen als mit einer Vermögensteuer. Allerdings werden die Einkommen in Deutschland schon jetzt stärker umverteilt als in nahezu allen anderen Ländern in der OECD. Eine noch stärkere Umverteilung insbesondere über eine Verschärfung der Steuerprogression hätte einen hohen ökonomischen Preis in Form von Wachstums- und Beschäftigungsverlusten.

Schließlich ist festzuhalten, dass eine Vermögensteuer wegen der erforderlichen Bewertung des Vermögens zu aktuellen Werten mit erheblichen Bewertungsproblemen behaftet ist, was hohe Erhebungs- und Befolgungskosten nach sich zieht.

Steuerpolitisch ist aus der noch laufenden Legislaturperiode nicht viel Positives zu vermelden. Von den im Koalitionsvertrag aufgeführten Vorhaben: etwa Reform der Gemeindefinanzen, Überprüfung des Anwendungsbereichs des ermäßigten Umsatzsteuersatzes, Vereinfachung des Steuersystems, Einführung einer Steuergutschrift für Investitionen in Forschung und Entwicklung, ist nichts umgesetzt worden. Das sollte in der 18. Legislaturperiode nachgeholt werden.

Fatal wäre es hingegen, wenn mit der Wiedererhebung der Vermögensteuer oder einer Anhebung des Spitzensatzes der Einkommensteuer die positiv zu bewertenden Steuerreformen der letzten Jahre rückgängig gemacht und ein falscher Weg in der Steuerpolitik eingeschlagen würde.

IV. BEPS – Eine neue Abkürzung saniert noch keinen Haushalt¹ (Prof. Dr. Stephan Eilers²)

Wir reden über BEPS, eine Abkürzung für base erosion and profit shifting. Dies sind OECD- und EU-Initiativen, die sich gegen aggressive Steuerplanung von multinationalen Unternehmen richten. BEPS gewinnt allerdings keine Wahl, es ist kein Wahlkampfthema. Die deutsche Finanzverwaltung und die deutsche Steuerpolitik sind in diesen OECD-Themen gut aufgestellt, weshalb sie sich unserer Auffassung nach für einen Wahlkampf auch nicht eignen würden.

Im Rahmen des BEPS-Projekts befassen wir uns mit drei Themenkomplexen. Zum einen damit, dass es Planungen und auch eine Steuerpolitik gibt, die die verfahrensrechtliche Zusammenarbeit der Finanzverwaltungen verstärken soll. Hierunter fallen Themen wie (automatischer) Auskunftsverkehr und Beitreibungshilfe, insbesondere die Erweiterung der Effizienz der Zusammenarbeit, verkürzte Verwaltungswege und kürzere Verständigungsverfahren. Diese Themen betreffen beispielsweise die bessere Abstimmung von Doppelbesteuerungsabkommen. Hier sind wir in der deutschen Steuerpolitik gut aufgestellt. So haben wir bzgl. Transparenz und Zusammenarbeit in der letzten Zeit gute Fortschritte gemacht.

Eine zweite Ebene betrifft die Verteilung des Steuersubstrats im internationalen Steuerrecht, insbesondere Vorschläge und Diskussionen im Bereich „Google Tax“.³ Was soll bei den internationalen Verteilungsnormen geändert werden, um das Steueraufkommen gerechter zu verteilen? Hier werden wir uns den „Google Tax“-Fall genauer anschauen und erkennen, dass die Problematik um „Google Tax“ im Wesentlichen im amerikanischen und nicht im deutschen oder europäischen Steuerrecht liegt. Die negativen Auswirkungen gilt es allerdings anzugehen, um ein gerechteres Besteuerungsergebnis zu erzielen.

Dann gibt es einen dritten Komplex, der zwar für den Wahlkampf geeignet, aber im Ergebnis diffus und rechtsstaatlich schwierig ist. Es geht um die Frage, ob es neben Missbrauch – einer Kategorie, die wir jetzt schon kennen –

¹ Vertiefend vgl. *Eilers/Schmitz*, ISR 2013, 68; *Gillamariam/Binding*, DStR 2013, 1153; *Roeder*, ISR 2012, 70; *Rouenhoff*, IStR 2012, 654.

² *Prof. Dr. Stephan Eilers* ist Executive Partner der Sozietät Freshfields Bruckhaus Deringer LLP.

³ Siehe hierzu ausführlich *Pinkernell*, StuW 2012, 369.

und den steuerstrafrechtlich relevanten Sachverhalten eine dritte Kategorie gibt: die aggressive Steuerplanung, die wir in irgendeiner Form in den Griff bekommen sollten.

Auch hier zeigt sich, dass die deutsche Finanzverwaltung in diesem Bereich aufgrund effizienter Betriebsprüfung bzgl. Themen wie Funktionskontrollverlagerung relativ gut gerüstet ist und es gefährlich wäre, sich auf diese diffusen Kategorien einzulassen.

BEPS ist ein Projekt der OECD, das es seit Frühjahr 2012 gibt. In diesem Projekt will die OECD sogenannte Pressure Points bei der Besteuerung internationaler Unternehmen aufgreifen und verbessern. Hinter den Pressure Points verbergen sich die Punkte, die die OECD angreifen will. Zu erwähnen ist vorab, dass OECD-Maßnahmen für das internationale Steuerrecht im Allgemeinen und die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen im Besonderen deshalb immer relevant sind, weil die OECD das Kommentarwerk – gewissermaßen das Gerüst für Doppelbesteuerungsabkommen – prägt.

Die Pressure Points sind:

- Internationale subjektive und objektive Qualifikationskonflikte einschließlich hybrider Gestaltungen,
- die Anwendung von DBA-Konzepten auf Gewinne aus der Lieferung digitaler Güter und Dienstleistungen,
- die steuerliche Behandlung der Fremdfinanzierung zwischen nahestehenden Personen, der Eigenversicherungen und sonstiger konzerninterner Finanztransaktionen,
- Verrechnungspreise, insbesondere in Bezug auf das Verlagern von Risiken und immaterieller Wirtschaftsgüter, die künstliche Aufspaltung von Eigentum an den Wirtschaftsgütern zwischen verschiedenen Gesellschaften im Konzern und Transaktionen zwischen solchen Gesellschaften, die kaum zwischen fremden Dritten vorkommen,
- die Effektivität von Anti-Missbrauchsklauseln, insbesondere solche allgemeiner Art, Unterkapitalisierungsvorschriften und Hinzurechnungsbesteuerung sowie
- die Verfügbarkeit begünstigter Besteuerungsregime für bestimmte Tätigkeiten.

Die Anwendungsrestriktionen von hybriden Finanzstrukturen sind am 5. Juni 2013 im Vermittlungsausschuss des Deutschen Bundestages als ein Ergebnis des Jahressteuergesetzes 2013 festgeschrieben worden.⁴ Bei Abkommensmissbrauch, Zinsabzug und Bekämpfung von Zinsabzug sind wir durch unsere Zinsschrankenregelung Vorreiter in Europa und der Welt. Unser AstG belegt in puncto Effizienz im weltweiten Vergleich eine Spitzenposition. Erwähnenswert sind überdies die geplanten Neufassungen des Betriebsstättenbegriffs und der immateriellen Wirtschaftsgüter, die nun zu immateriellen Werten werden sollen. Auch darauf wird noch einzugehen sein. Die EU hat sich dieser Thematik dann mit einem Aktionsprogramm vom 6. Dezember 2012 angeschlossen, wobei man klar sagen muss, dass sie in diesem Bereich über keine Kompetenz verfügt. Wenn man das EU-Programm liest, müsste man ihr empfehlen, die Rechtsprechung des EuGH zu bestimmten Punkten nachzuschlagen, denn das, was in ihrem Programm zum Abkommensmissbrauch und zu Missbrauchsregelungen steht, widerspricht z.T. drastisch der einschlägigen Rechtsprechung des EuGH.

Wir sind aber, ohne dass es BEPS überhaupt gegeben hat, gut aufgestellt. Es existieren schon jetzt Vorschriften in § 50d Abs. 9 bis 11 EStG. Wir haben dort filigrane Missbrauchsregelungen zur unterschiedlichen Qualifikation von Einkünften in Doppelbesteuerungsabkommen. Die korrespondierende Besteuerung wurde auf sämtliche Gewinnausschüttungen ausgedehnt.⁵ Es gibt ein deutsches Doppelbesteuerungsnetz mit typischen Standortstaaten von Finanzierungsgesellschaften wie Luxemburg, Liechtenstein und den Niederlanden, wo sehr viele Regelungen, die nun Bestandteil des BEPS-Projekts sind, schon umgesetzt wurden. Wir haben im internationalen Vergleich eine gute und effiziente Betriebsprüfung, die sich im Bereich Funktionsverlagerung/Verrechnungspreise gut auskennt.

Es bleibt also festzuhalten, dass wir im BEPS-Bereich bereits gute Maßnahmen getroffen und somit keinen großen Nachholbedarf haben.

Blicken wir kurz noch auf das „Google Tax“-Problem. Es ist veröffentlicht, daher kann man die Strukturen auch aufzeigen. „Google Tax“ steht exemplarisch für Steuerplanungen amerikanischer Unternehmen, die dazu führen, dass sie hohe Erträge erwirtschaften, die letztlich aber global steuerverschont

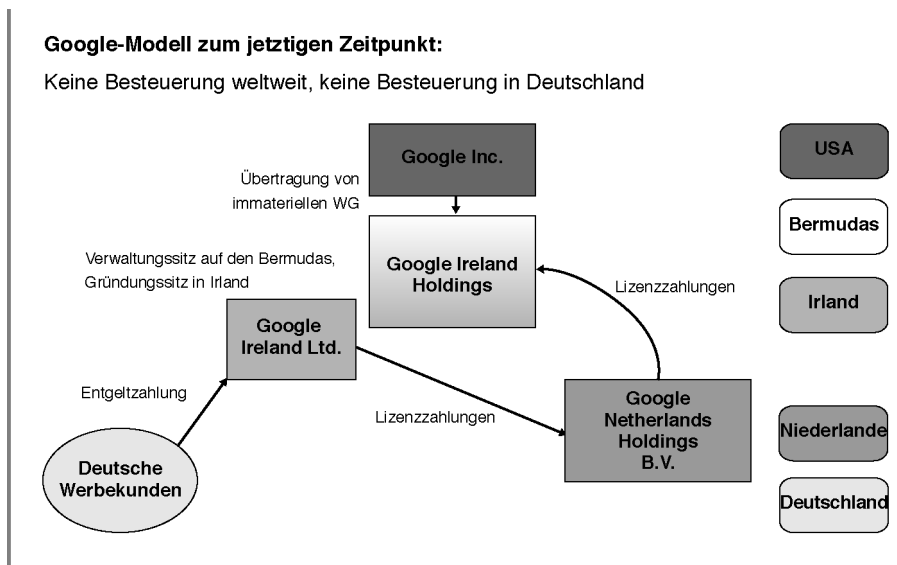
⁴ § 8b Abs. 1 S. 2 KStG wurde neu gefasst mit Wirkung vom Veranlagungszeitraum 2014 durch das Gesetz vom 26.6.2013 (BGBl. I, 1809).

⁵ Siehe Fn. 4.

bleiben. Zahlungen gelangen in ein steuerneutrales Umfeld nach Irland und werden dort in einer doppelt ansässigen Gesellschaft geparkt, aber nicht den USA zugerechnet, wie dies im deutschen AStG der Fall wäre. Es gibt keine US-Besteuerung, weil das amerikanische AStG, das die niedrig besteuerten Beträge auf ein normales Steuerniveau heraufschleusen würde, gegenüber dieser doppelt ansässigen Gesellschaft nicht anwendbar ist.

Auch in den Niederlanden erfolgt auf Grund hoher Lizenzzahlungen keine Besteuerung. In Deutschland scheidert eine Steuerpflicht schon am Fehlen einer Betriebsstätte. Lediglich in Irland erfolgt eine Besteuerung, jedoch bei einem geringen Körperschaftsteuersatz und niedriger Bemessungsgrundlage. Das ist kein gutes Ergebnis, unter welchen steuerlichen Gesichtspunkten auch immer (siehe Abb. 1).

Abbildung 1: Google Tax



Quelle: Pinkernell, StuW 2012, 369.

Warum ist es kein gutes Ergebnis? Weil die US-Hinzurechnungsbesteuerung nicht funktioniert. Dieses Problem muss man in den Diskussionen um BEPS und auch mit den amerikanischen Kollegen klar ansprechen. Es ist ein eindeutiger politischer Wille, dass diese Erträge in einer Niedrigbesteuerungssituation geparkt werden und dort letztlich zur Finanzierung von Unternehmensaktivitäten zur Verfügung stehen. Das ist kein deutsches Problem. Deshalb ist der Auslöser dieser Debatte eine amerikanische Problematik, die hier nach Deutschland herüberschwappt.

Wenn man jetzt eine signifikante Veränderung der AStG-Besteuerung in den Vereinigten Staaten erreichen würde, hätte man auch bei diesen „Google Tax“-Fällen ein gerechtes Besteuerungsergebnis. Denn nach den internationalen Grundsätzen haben wir hier Betriebsstätten- sowie Lizenzzahlungsgrundsätze und letztlich eine Zurechnungsbesteuerung, die dazu führen würde, dass wir in den USA besteuern würden. Problematisch ist hier aber die Wettbewerbsgleichheit. Solange solche Systeme funktionieren, haben amerikanische Unternehmen in diesem Bereich der IT/IP-getriebenen Strukturen echte Vorteile. Die sind nach unserer Ansicht zu überprüfen.

Nimmt man also den BEPS-Komplex zusammen, ergibt sich für die deutsche Steuerpolitik aus unserer Sicht in diesen drei Bereichen (Verfahren, Verteilung und Politik) die Konsequenz, dass wir bei den *Verfahren* gut aufgestellt sind. Wir haben neue Auskunftsabkommen mit allen Niedrigbesteuerungslokalisationen und Steueroasen abgeschlossen. Bei den *Verteilungsnormen* geht es unserer Meinung nach darum, im bilateralen Dialog letztlich mit den Amerikanern, aber auch mit anderen Jurisdiktionen Defizite aufzuarbeiten. Wenn ich aus Sicht der deutschen Finanzverwaltung sprechen würde, müsste ich sagen, dass man auch keine eigenen Fehler machen darf. Einer dieser Fehler ist, dass man im DBA mit Irland keine Missbrauchsbestimmung durchgesetzt hat. Als man das Abkommen ratifizieren wollte, hat man dies bemerkt und eine Protokollerklärung abgegeben, wonach es auch eine Missbrauchsbestimmung im Abkommen geben sollte. Die Protokollerklärung ist ebenfalls im Bundessteuerblatt aufgenommen worden, hat aber natürlich keine Relevanz für das Abkommen. Dann versuchte man, das Problem über eine Verständigungsvereinbarung, die jetzt veröffentlicht worden ist, zu korrigieren.⁶ Dazu bleibt nur zu sagen, dass Verständigungsvereinbarungen, also verwaltungsinterne Regelungen, die die Substanz des Abkommens verändern sollen, nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes unwirksam sind.⁷ D.h. man hätte hier einmal den steinigen Weg der Neuverhandlung gehen müssen, wenn man es mit dem Abkommensmissbrauch ernst meint. Die Verständigungsvereinbarung ist letztlich aus der Sicht der Finanzverwaltung die „billige“ bzw. „einfache“ Lösungsalternative, aber sicher nicht die Lösung, die zur effizienten Missbrauchseindämmung führt.

Im dritten Bereich plädieren wir für eine Zurückhaltung bei der Veränderung der internationalen Verteilungsnormen. Hierbei geht es um die Frage, ob der

⁶ Siehe BStBl. I 2013, 471 (486).

⁷ Siehe *Eilers* in Wassermeyer, MA Art. 25 Rz. 67, m.w.N.

Begriff der Betriebsstätte aufgeweicht werden soll. Das ist das große Thema bei „Google Tax“ und anderen Unternehmen, die sich in ihrem Ansässigkeitsstaat nicht mehr selbst verkörpern, sondern letztlich nur immaterielle Werte durch Lizenzzahlungen verwerten. In der OECD gibt es viele Tendenzen, insbesondere bei der Digital Delivery, einen fiktiven Betriebsstättenbegriff anzunehmen. Lassen wir uns auf diese Betriebsstättenaufweichungstendenzen ein, wird dies negative steuerliche Konsequenzen für Deutschland nach sich ziehen. Denn die Schwellenländer dieser Welt werden diese Entwicklung ausnutzen und sich auf den Standpunkt stellen, dass überall dort, wo sich Unternehmen nicht manifestieren, sondern nur Hilfstätigkeiten ausüben – wo der BlackBerry dann zur Betriebsstätte wird –, ihnen ein Anteil am Steuersubstrat zusteht. Dann werden ganz neue Verteilungsdiskussionen anstehen.

Der andere gefährliche Bereich betrifft die Frage, ob wir mit den neuen OECD-Initiativen vom Begriff des immateriellen Wirtschaftsguts, der einem Lizenzvertrag zugrunde liegt, abweichen. Die neuen OECD-Tendenzen entwickeln sich dahin, von einem immateriellen Wert und nicht mehr von einem Wirtschaftsgut auszugehen. Wird ein immaterieller Wert zwischen einer inländischen Muttergesellschaft und ihrer ausländischen Tochter verwertet, gibt es keine Lizenzzahlung mehr, die im Wesentlichen im Inland vereinnahmt wird. Vielmehr kommt man in den Bereich einer fiktiven Gewinnaufteilung, eines Profit Splits zwischen Mutter und Tochter, den man dann mit der ausländischen Finanzverwaltung nach Kriterien, die uns unter Umständen missfallen könnten, erneut diskutieren muss.

Deutschland ist ein Know-how-Staat. Wir profitieren davon, dass wir Wissen haben und dieses Wissen in der Welt verwertet wird. Deshalb sollte man sich auf diese Tendenz unserer Einschätzung nach nicht einlassen. Auch da gibt es für Deutschland eigentlich keine positiven Auswirkungen. Wenn wir uns auf neue Verteilungskämpfe und unklare Begriffsbestimmungen einlassen, sind wir vielmehr im Nachteil. Durch unsere föderalen Strukturen in der Anwendung des Steuerrechts, die wir gutheißen, sind wir immer langsam. Die internationale Steuerpolitik und deren Anwendung sind gewissermaßen getrennt. Deutschland kann sich nie so frei bewegen wie andere Staaten, weil es immer EU-rechtlichen Anforderungen unterliegt. So prägt das EU-Steuerrecht unseres in vielen Bereichen. Ein weiterer Grund ist unser dichtes DBA-Netz, innerhalb dessen wir unter Beachtung der Gleichbehandlungsartikel die Vertragsstaaten gleich behandeln müssen. Sobald wir einen anderen Betriebsstättenbegriff mit China akzeptieren, kann bzw. muss man die DBA mit Malaysia, Indien und Indonesien ebenfalls dahingehend abändern. Aufgrund dieser nachteiligen Konsequenzen sind wir der Auffassung, dass bei diesen Verteilungsnormen Zurückhaltung geboten ist.

Eine aggressive Steuerplanung ist eigentlich kein Instrument oder Diskussionspunkt für einen Wahlkampf. Es ist eine politische Kategorie, die rechtlich neu gefasst werden muss. Wenn wir diese wollten, müssten wir im Missbrauchsbereich dem § 42 AO eine neue Kategorie hinzufügen. Ich kann mir jedoch nicht vorstellen, dass ein solches Vorhaben irgendeine Mehrheit finden würde. Aufgrund des Vorbehalts des Gesetzes können wir zurzeit das Steuerrecht im Missbrauchsbereich nicht über § 42 AO hinaus anwenden, weil das Steuerrecht Eingriffsrecht darstellt. Diese Vorschrift ist eine gesetzliche Grundlage, während eine OECD-politische Stellungnahme diese Qualität nicht besitzt, somit letztlich nicht bindend und auch für die Anwendung nicht relevant ist.

Zusammenfassend sollten wir uns genau ansehen, ob das OECD-BEPS-Projekt so etwas wie ein Trojanisches Pferd ist, was viele Inhalte hat, die wir nicht genau definieren können. Also lassen wir uns erst einmal schauen, ob „die Griechen da drin“ sind oder nicht, bevor wir uns auf eine Verwässerung von Kategorien im internationalen Steuerrecht einlassen, mit denen wir bisher sehr gute Erfahrungen gemacht haben. Bei den verfahrensrechtlichen Verschärfungen sind wir gut gerüstet und sollten sie weiter unterstützen. Eine aggressive Steuerplanung ist keine neue Kategorie, die für die Anwendung unseres Steuerrechts relevant wäre. Eine neue Abkürzung BEPS saniert daher keinen Haushalt und gewinnt auch keine Wahl.

V. Podiumsdiskussion – Teil I (Dipl.-Kffr. Sabine Simon¹)

Diskussion zu den Vorträgen von Prof. Dr. Wolfgang Wiegard und Prof. Dr. Stephan Eilers; mit: Lothar Binding, MdB, SPD; Dr. Mathias Middelberg, MdB, CDU; Lisa Paus, MdB, Bündnis 90/Die Grünen; Dr. Axel Troost, MdB, DIE LINKE; Dr. Daniel Volk, MdB, FDP.

Die Diskussion startete mit einer großen Überraschung, die *Lothar Binding* den Zuhörern bescherte. Konkrete Pläne zur Einführung einer Vermögensteuer seitens der SPD bestünden nicht, lediglich die Zielgröße von 11,5 Mrd. € geplanten Steuereinnahmen sei in der Diskussion, welche lediglich 0,1 % der privaten, unverschuldeten Vermögen ausmache. Der entsprechende Vorschlag der vier rot-grünen Landesregierungen sei bereits parteiintern zurückgezogen und nie veröffentlicht worden, eine wissenschaftliche Untersuchung könne sich also nicht darauf stützen. Die SPD wolle zwar eine Vermögensteuer einführen, ein entsprechendes System existiere allerdings noch nicht; auch die Größe von 11,5 Mrd. € ist bisher allerdings nicht beschlossen, weshalb es momentan keine verlässlichen Orientierungspunkte über diesbezügliche Vorhaben der SPD gibt.

Anders verhält es sich mit den Absichten von CDU und FDP, die im Gegensatz zu SPD, Bündis 90/Die Grünen und DIE LINKE für die kommende Legislaturperiode keine Pläne zur Einführung einer Vermögensteuer oder Vermögensabgabe hegen. *Dr. Mathias Middelberg* kritisierte dann auch die Vorhaben der anderen Parteien als „Steuererhöhungssorgie“, mit Erhöhungen bei der Einkommensteuer, Erbschaftsteuer und der Einführung einer Substanzbesteuerung, die gewaltige Belastungen für den Wirtschaftsstandort Deutschland darstellten, und zog Frankreich als Beispiel für das Versagen dieser Strategie heran. Auch *Dr. Daniel Volk* machte sich dafür stark, dass keine Mehrbelastung eintreten dürfe. Die FDP stünde strikt für eine „Steuerbremse“.

Trotz des Vorwurfs in Richtung der Sozialdemokraten, man müsse den Wählern konkrete Alternativen bieten, liegt eine solche bezüglich der Erbschaftsteuer auch seitens der CDU nicht vor. Sollte das BVerfG diese in ihrer aktuellen Form für verfassungswidrig halten, würde, so *Dr. Mathias Middelberg*, darüber erst in der nächsten Legislaturperiode entschieden. Allerdings sei klar, dass eine Ausnahme der Betriebe, sowohl bei der Erbschaftsteuer als

¹ *Dipl.-Kffr. Sabine Simon* ist Wissenschaftliche Mitarbeiterin am Institut für Steuerrecht der Universität zu Köln.

auch bei einer Vermögensteuer, eben nicht möglich sei, die Beteuerungen der anderen Parteien hierzu seien daher falsch. *Dr. Daniel Volk* spannt diesen Gedanken noch weiter. Wenn es nicht möglich sei, die Erbschaftsteuer zu reformieren, ohne die Betriebe zu belasten – über Letzteres herrsche ja ein breiter Konsens unter den Parteien –, dann könne die Erbschaftsteuer so nicht weiter erhoben werden. Die gleichen Probleme ergäben sich auch für eine weitere Substanzsteuer.

Im Gegensatz zu den noch vagen Ankündigungen der SPD legte *Lisa Paus* einen offiziellen Vorschlag zur Einführung einer Vermögensabgabe vor. Der Staat brauche Mittel, um durch Investitionen den Wirtschaftsstandort Deutschland nachhaltig zu stärken. Ziel sei es, dies durch eine zusätzliche Belastung zu erreichen, die ausschließlich natürliche Personen und letztendlich nur ca. 1 % der deutschen Bevölkerung tatsächlich betreffen solle. Ebenso seien Freibeträge für Betriebsvermögen sowie eine Sonderregelung zur Verhinderung einer definitiven Besteuerung der Substanz des Vermögens enthalten. Die Pläne bezüglich einer Reform der Erbschaftsteuer würden momentan noch erarbeitet, wobei die Betriebsvermögensproblematik zentraler Prüfungspunkt sei. Die Partei möchte zudem einen Einkommensteuerspitzenersatz von 49 % ab einem Einkommen von 48.000 € einführen sowie die Abgeltungsteuer, das „bürokratische Monster“, abschaffen. Eine Diskussion um Spitzensteuersätze sei unsinnig, wenn sich diese ausschließlich auf Arbeitseinkommen und nicht auch auf Kapitaleinkommen beziehe, zudem handele es sich bei einem Spitzensteuersatz ja immer um einen Grenzsteuersatz und nicht um die tatsächliche, durchschnittliche Belastung. Diese liege dann letztendlich bei ca. 31 % für Einkommen um die 80.000 €.

Auch SPD und DIE LINKE haben bezüglich der Abgeltungsteuer und der Anhebung des Spitzensteuersatzes konkrete Pläne, die von *Lothar Binding* und *Dr. Axel Troost* dargelegt wurden. Hatten die Sozialdemokraten Ende der neunziger Jahre die Grenzsteuersätze aufgrund des internationalen Standortwettbewerbs noch bewusst gesenkt, bestehen heute Pläne zur Anhebung der Steuersätze natürlicher Personen. *Lothar Binding* begründete dies damit, dass lediglich in den oberen Einkommen eine weitere Progressionsstufe ab 64.000 € bis 100.000 € eingeführt werden solle, die dann bei 49 % ende. Der Abgeltungsteuersatz solle zwar auf 32 % angehoben werden mit dem Prüfungsauftrag, diesen wieder in die Einkommensteuer zu integrieren. Die Besteuerung von Dividenden sei dabei bereits durch die damaligen Reformen gar nicht vermindert, sondern vielmehr von 21 % (Halbeinkünfteverfahren) auf 25 % (Abgeltungsteuer) erhöht worden. Dies gelte allerdings nicht für Zinsinkünfte, die zuvor dem normalen Einkommensteuersatz unterlegen hatten.

Die geplanten Veränderungen seien nun insgesamt unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten erforderlich.

DIE LINKE wolle den „Waigel-Buckel“ abschaffen und ab einem Freibetrag von 9.300 € einen linearen Steuersatz bis zu einem Höchstsatz von 53 % ab einem Einkommen von 65.000 € einführen. Dies stelle für Einkommen bis 65.000 € sogar eine enorme Steuerentlastung dar. *Dr. Axel Troost* stellte dieses Programm seiner Partei vor, vertrat jedoch gleichzeitig die persönliche Meinung, alle Parteiprogramme enthielten den Fehler, dass der Spitzensteuersatz zu früh einsetze. Dass ein Facharbeiter mit Nachtzuschlägen bereits in die Nähe des Spitzensteuersatzes kommen könne, sei unsinnig; insoweit bestehe Reformbedarf in allen Programmen. Soweit man aber nicht die Ausgabenseite verändern, sondern das Einnahmenproblem lösen wolle, müssten Mehreinkommen realisiert werden, andernfalls könne auch die Schuldenbremse nicht eingehalten werden. Diese Diskussion sei allerdings nicht nur deutschlandweit, sondern auf europäischer Ebene zu lösen. DIE LINKE könne sich hier einen europäischen Schuldentilgungsfonds vorstellen, außerdem eine Vermögensabgabe sowohl auf europäischer wie auch auf Landesebene. Nicht vertretbar sei hingegen die Finanzierung über eine Mehrwertsteuererhöhung.

Gegen die geplanten Erhöhungen des Spitzensteuersatzes wandte sich *Dr. Mathias Middelberg* mit dem Argument, dass auch hier nicht zwischen privater und betrieblicher Belastung unterschieden werden könne. Die große Zahl der Betriebe sei als Personengesellschaft organisiert. Bei einer Investitionsrechnung würde ein Unternehmer daher die Einkommensteuer als Investitionsfaktor negativ berücksichtigen. Als grundsätzlich bereits teurer Standort würde eine Erhöhung der Einkommensteuerbelastung zu einer Abwanderung der Betriebe aus Deutschland und damit letztendlich auch zu geringeren Steuereinnahmen führen. Insofern seien die Steuerreformen der letzten Jahre genau der richtige Weg gewesen, was die aktuelle Entwicklung auch zeige.

Als nächstes wurde das Thema Familienbesteuerung angesprochen. Erst am Morgen der Tagung war die Entscheidung des BVerfG zum Ehegattensplitting für gleichgeschlechtliche Partnerschaften verabschiedet worden, was die Frage nach der Reaktion der Regierungsparteien in den Fokus des Interesses rückte – dies auch vor dem Hintergrund, dass das Gesetz rückwirkend korrigiert werden muss. Doch auch ganz grundsätzlich sollten die Vertreter die Pläne ihrer Parteien zur Zukunft der Familienbesteuerung bzw. Familienförderung darlegen.

Dr. Mathias Middelberg stellte klar, dass die CDU am Ehegattensplitting festhalten wird. Über die Umsetzung bzw. das Thema Familienförderung sei bereits seit Längerem gesprochen worden, vor der Bundestagswahl würde es hierzu aber keine große Änderungsdebatte bzw. Entscheidung geben. Mit konkreten Plänen ist also bis dahin nicht zu rechnen. Kritisiert wurde diese Haltung von *Lisa Paus* und *Lothar Binding*, da die Ankündigungen wiederum nicht mit konkreten Finanzierungslösungen verbunden seien. Soweit die CDU keine Steuererhöhungen vornehmen wolle, müsse sie zur Realisierung dieser Vorhaben notwendigerweise auf der Ausgabenseite sparen, eine Aussage hierzu sei wünschenswert. Hingegen hätte die Kanzlerin Versprechungen in Höhe von 35 Mrd. € gemacht, die der Finanzminister umgehend unter einen Finanzierungsvorbehalt gestellt habe. *Dr. Daniel Volk* gab seiner Freude über die Entscheidung aus Karlsruhe Ausdruck, seine Partei hätte diese Entwicklung schon seit Jahren mit den gleichen Argumenten verfolgt. Auch die FDP wolle die Familienbesteuerung grundlegend angehen, schnelle und konkrete Schritte seien erforderlich.

Anschließend wandte sich die Diskussionsrunde dem zweiten Themenkomplex zu, der Sicherung des Steueraufkommens. In Übereinstimmung mit dem Vortrag von *Prof. Dr. Stephan Eilers* war *Dr. Daniel Volk* der Meinung, dass Deutschland in diesem Bereich seine Möglichkeiten zu nationalen Regelungen bereits ausgeschöpft habe. Dies habe sich auch aus einem Expertengespräch im Finanzausschuss ergeben. Das Problem könne ausschließlich durch internationale Zusammenarbeit gelöst werden, wobei in den letzten Jahren zumindest die größeren Industrienationen erkannt hätten, dass die Verhinderung der aggressiven Steuerplanung ein gemeinsames Interesse sei. Er befürworte hier das Prinzip der Quellenbesteuerung, weshalb eine Abkehr von der Abgeltungsteuer als Quellensteuer bedauerlich wäre.

Auch die Vertreter von SPD und Bündnis 90/Die Grünen sahen einhellig die Förderung der internationalen Zusammenarbeit als Lösung für das Problem der aggressiven Steuerplanung, befürworteten als nationale Maßnahme allerdings das Country-By-Country-Reporting als weiteres Instrument zu deren Bekämpfung. *Lisa Paus* wies zudem auf den Vorschlag von Bündnis 90/Die Grünen hin, die Steuerpflicht an die Nationalität zu knüpfen, nicht an Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt. *Lothar Binding* bestätigte die Auffassung, dass Deutschland eine gute nationale Vorsorge diesbezüglich getroffen habe, betonte allerdings gleichzeitig, dass zur Umsetzung der internationalen Ziele eine qualifizierte Außenpolitik und Diplomatie notwendig seien, die den Boden für diese komplizierten Verhandlungen bereiten.

Prof. Dr. Ralf Maiterth bemerkte abschließend aus dem Auditorium, dass bei einer Steuererhöhungsdebatte auch immer berücksichtigt werden müsse, wen eine Steuererhöhung letztendlich treffe. Wer aufgrund seiner Persönlichkeit oder individueller Fähigkeiten ein bestimmtes Gehalt beziehe – dies komme beispielsweise im Sport, aber teilweise auch in der Wirtschaft vor –, der könne bei höherem Steuersatz entweder einen höheren Bruttolohn verlangen oder aber ins Ausland abwandern. Nur weil das Steuersystem auf dem Papier gerecht sei, hieße das nicht, dass es auch effektiv gerecht wirke.

VI. Schuldenbremse, Umverteilung im Länderfinanz- ausgleich und Steuerpolitik – Die Herausforderungen der anstehenden Föderalismusreform III (Prof. Dr. Thomas Lenk¹)

Vorbemerkungen

Die föderale Finanzverfassung der Bundesrepublik Deutschland steht angesichts sich ändernder Rahmenbedingungen wieder im Fokus politischer Diskussionen. So muss mit Blick auf die zeitliche Befristung der geltenden Regelungen bis 2019 und das Auslaufen des Solidarpaktes Ost eine Anschlussregelung ausgehandelt werden, die den Herausforderungen von Schuldenbremse und Fiskalpakt Rechnung trägt. Angesichts dieser flankierenden Gegebenheiten muss in erster Linie die Konsolidierung der öffentlichen Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden zentraler Gegenstand einer Reform der föderalen Finanzbeziehungen sein. Bereits 1966 formulierte die Kommission für die Finanzreform das grundsätzliche Leitbild, „die von der Volkswirtschaft aufgebracht und der öffentlichen Hand anvertrauten Mittel mit einem Höchstmaß ökonomischer Zweckmäßigkeit zur Wirkung kommen [zu lassen, *Ergänzung durch Verf.*] und dass der insgesamt verfügbare Steuerertrag auf der Grundlage einer klaren Abgrenzung der Finanzverantwortung nach dem Verhältnis ihres Steuerbedarfs [...] verteilt [wird]“². Allerdings werden die anstehende Neuordnung der Aufgaben- und Einnahmenverteilung sowie eine adäquate Abstimmung in der steuerpolitischen Umverteilung im bundesstaatlichen Finanzausgleich durch die Klage der Länder Bayern und Hessen beeinflusst werden. Die beim Bundesverfassungsgericht eingereichten Normenkontrollanträge werden u.a. damit begründet, dass das geltende Finanzausgleichssystem ungerecht sei und falsche Anreize setze. Bayern und Hessen streben eine leistungsabhängige und anreizgerechtere Modifizierung der geltenden Regelungen an, auch um eine spürbare finanzielle Entlastung der Geberländer zu bewirken.

Die Erfahrungen haben gezeigt, dass mit dem bundesstaatlichen Finanzausgleich seit dem Bestehen der Bundesrepublik regionale Disparitäten, vor al-

¹ Prof. Dr. Thomas Lenk ist Direktor des Instituts für Öffentliche Finanzen und Public Management und Prorektor für Entwicklung und Transfer an der Universität Leipzig.

² *Kommission für die Finanzreform* (1966): Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland; 2. Auflage; Stuttgart, Köln, Berlin und Mainz, 2, Rdnr. 6.

lem auch im Rahmen der Wiedervereinigung, maßgeblich reduziert werden konnten. Vor diesem Hintergrund stellt sich nunmehr die Frage, ob die Verantwortlichen aus Politik und Wirtschaft an der grundgesetzlichen Maßgabe gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet künftig festhalten wollen.

Auch wenn sich das historisch gewachsene System *grosso modo* bewährt hat, sollte die Finanzverfassung, welche 2019 seit 50 Jahren mehr oder weniger unverändert Bestand hat, auf ihre Gegenwartstauglichkeit prinzipiell hinterfragt werden (dürfen), wenngleich im politischen Prozess ein inkrementales Vorwärtsschreiten sicher den einfacheren Weg darstellt.

Die Aufgabenzuordnung zwischen Bund, Ländern und Gemeinden

Eine Reformierung des staatlichen Aufgabenkatalogs im Rahmen des passiven Finanzausgleichs muss mehreren Teilproblemen Rechnung tragen. Demnach müssen in einem föderativ aufgebauten Bundesstaat zunächst die staatlichen Aufgaben gegenüber den privaten abgegrenzt werden. Stehen die staatlichen Aufgaben fest, gilt es, für die Aufgabenwahrnehmung sowohl die Entscheidungs- als auch die Durchführungskompetenzen festzulegen. Bereits 2006 nahm die Föderalismuskommission I (2003–2006) hierzu umfangreiche Korrekturen im Grundgesetz vor, um in den Zuständigkeiten zwischen Bund und Ländern mehr Transparenz zu schaffen.

Die damit neu gestalteten Kernkompetenzen in der Aufgabenwahrnehmung sollten in einer künftigen Reform erneut insbesondere unter regionalen und funktionalen Gesichtspunkten kritisch hinterfragt werden. Dadurch sollten sowohl die strukturellen Unterschiede der Länder als auch deren fehlender Handlungsspielraum in der Einnahmen- und Ausgabengestaltung besser berücksichtigt werden.

Aus allokativer Sicht ist die Bereitstellung öffentlicher Leistungen mit lokaler Nutzenstiftung prinzipiell von der dezentralen Ebene (Länder, Kommunen) zu gewährleisten, wohingegen Leistungen mit bundesweitem Nutzen von der zentralen Ebene (Bund) zur Verfügung gestellt werden sollen. Angesichts der Bürgernähe kann eine dezentrale Leistungsbereitstellung zwar die Effizienz in der Aufgabenerfüllung und damit auch in der Haushaltsführung der dezentralen Ebene erhöhen. Aus einer dezentralen Leistungsbereitstellung können jedoch auch differierende Lebensstandards resultieren, die zu einer Verschärfung der regionalen Disparitäten führen könnten. Dies würde dem Ziel gleichwertiger Lebensverhältnisse entgegenlaufen. Um uner-

wünschte Verteilungswirkungen zu vermeiden, sollten bestimmte Aufgaben auf zentraler Ebene verortet werden. Nach distributiven Kriterien sollte z.B. die Bereitstellung von Geld- bzw. Sozialleistungen bundesweit einheitlich strukturiert sein und unabhängig von den Finanzkraftunterschieden der Länder grundsätzlich von der zentralen Ebene finanziert werden. Auf diese Weise werden negative externe Effekte in Form von unerwünschten Wanderungsbewegungen abgewendet und ein sozialer Ausgleich geschaffen. Auch sprechen stabilitätsorientierte Kriterien eher für eine Aufgabenwahrnehmung auf zentraler Ebene. Demgemäß würden beispielsweise von lokalen bzw. regionalen konjunkturpolitischen Maßnahmen auch angrenzende Regionen ohne Finanzierungszuständigkeiten profitieren, so dass infolge dieses Effektes den ‚nutznießenden‘ der Anreiz fehlen würde, selbst konjunkturpolitische Maßnahmen zu implementieren.

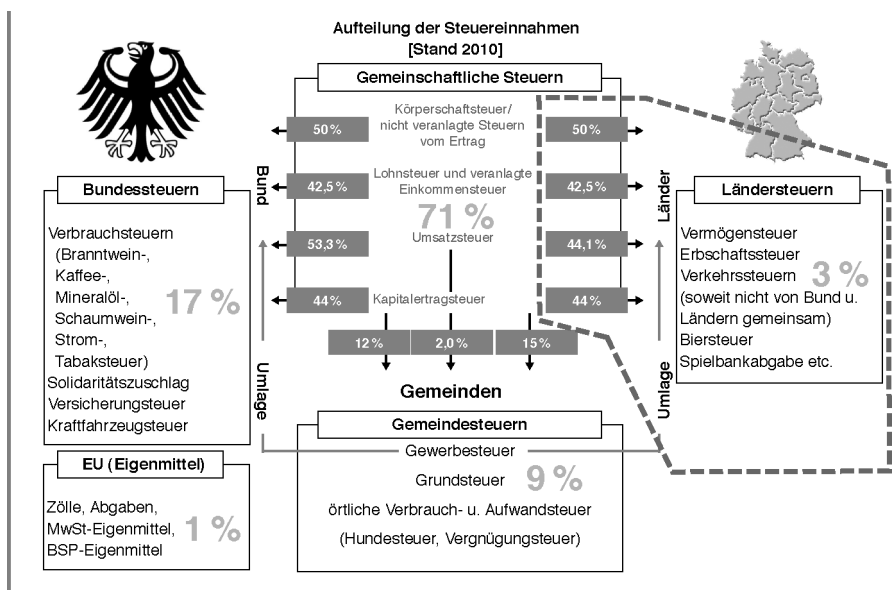
Allerdings sind schnelle Lösungen zwischen den Entscheidungsträgern eher kaum zu erwarten, denn den finanzstarken Ländern fehlt der finanzielle Anreiz, ihre Kompetenzen auf den Bund zu verlagern. Im Gegensatz dazu dürften die finanzschwachen Länder für eine Entlastung in der Aufgabenverantwortung plädieren, um auf diese Weise finanzielle Handlungsspielräume wiederzuerlangen. In diesem Zusammenhang dürften z.B. speziell die bildungspolitischen Entscheidungen der Föderalismuskommission I nochmals auf die Agenda bevorstehender Diskussionen gelangen. Da die immense Ausgabenlast der Gliedstaaten vor allem im Forschungs- und Hochschulbereich die finanzschwachen Länder im Standortwettbewerb vor enorme Herausforderungen stellt und somit die regionalen Disparitäten in Deutschland verstärkt, werden sich die betroffenen Länder für eine umfangreichere Aufgaben-, zumindest Ausgabenverantwortung auf der Bundesebene aussprechen. Finanzstarke Länder werden sich hingegen erwartungsgemäß zum Verbleib der Aufgaben- und damit der Finanzierungskompetenz auf dezentraler Ebene bekennen, um die damit einhergehenden Wettbewerbsvorteile zu festigen und auszubauen. Mit einem einvernehmlichen Ergebnis ist zudem angesichts der für die Umsetzung notwendigen Zweidrittelmehrheit in Bundestag und Bundesrat nicht zu rechnen. Darüber hinaus dürften – insbesondere mit Blick auf die ohnehin angespannte Lage in den überwiegenden Länderhaushalten – als weiteres Beispiel die Diskussionen um eine Bundessteuerverwaltung erneut in den Fokus rücken. Durch die Wahrnehmung der Aufgaben auf zentraler Ebene ergäben sich Einsparpotentiale in den Personal- und Sachausgaben der Länder. Obwohl hiervon nennenswerte Effizienzvorteile erzielt werden können, ist in Analogie zur bildungspolitischen Problemstellung kein

Konsens zu erwarten, da die Steuerverwaltung die Souveränität der Länder maßgeblich mitbestimmt.

Umverteilung durch den Länderfinanzausgleich – eine Frage der Gerechtigkeit

Im Anschluss an die Ausgestaltung des staatlichen Aufgabenkatalogs ist im Rahmen des aktiven Finanzausgleichs von Belang, die öffentlichen Einnahmequellen zwischen den Staatsebenen derart zu verteilen, dass jede einzelne Ebene mit den zur Aufgabenrealisierung notwendigen Einnahmen ausgestattet ist. Die Umverteilung auf die öffentlichen Aufgabenträger erfolgt hierzu sowohl vertikal, d.h. zwischen den Gebietskörperschaftsebenen, als auch horizontal, d.h. innerhalb der einzelnen Ebenen. Die nachfolgende Abbildung gibt einen Überblick über die Steuerertragszuordnung der derzeitigen Finanzverfassung mit dem jeweiligen Anteil am Gesamtsteueraufkommen (Prozentzahlen).

Abbildung 1: Steuerertragszuordnung



Im Rahmen der horizontalen Verteilung des Länderanteils am Gesamtaufkommen – dies betrifft den umrandeten Bereich (rechts) in der Abbildung – besteht nach Auffassung der Staats- bzw. Landesregierungen Bayerns und Hessens insofern ein Regelungsbedarf, als auf die Finanzkraftreihenfolge

unter den Ländern in verfassungswidriger Weise derart Einfluss genommen wird, dass ein ursprünglich aufkommensstarkes Land nach der Umverteilung hinter ein eigentlich aufkommensschwaches Land rutschen könnte. Diesem Einwand kann zunächst mit Blick auf das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 11. November 1999 entgegengehalten werden, dass die Finanzkraftreihenfolge bis einschließlich der Stufe der allgemeinen Bundesergänzungszuweisungen durch die Umverteilung im Länderfinanzausgleich nicht tangiert wird.

Abbildung 2 zeigt die Situation nach Zuordnung der Ländersteuern nach dem Einkommen pro Einwohner für das Jahr 2012.

Danach wird die Umsatzsteuer (Abbildung 3) zugeordnet.

Abbildung 2: Steuern der Länder nach dem Einkommen je Einwohner in v.H. des Durchschnitts

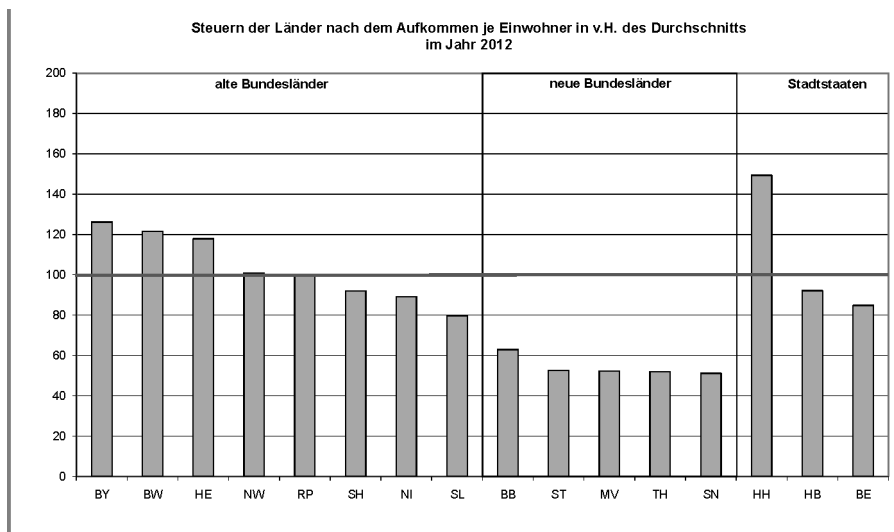
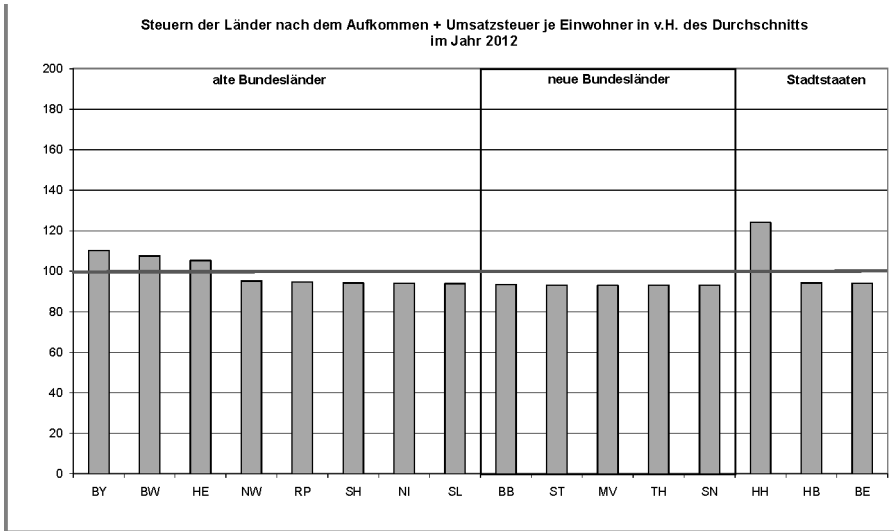
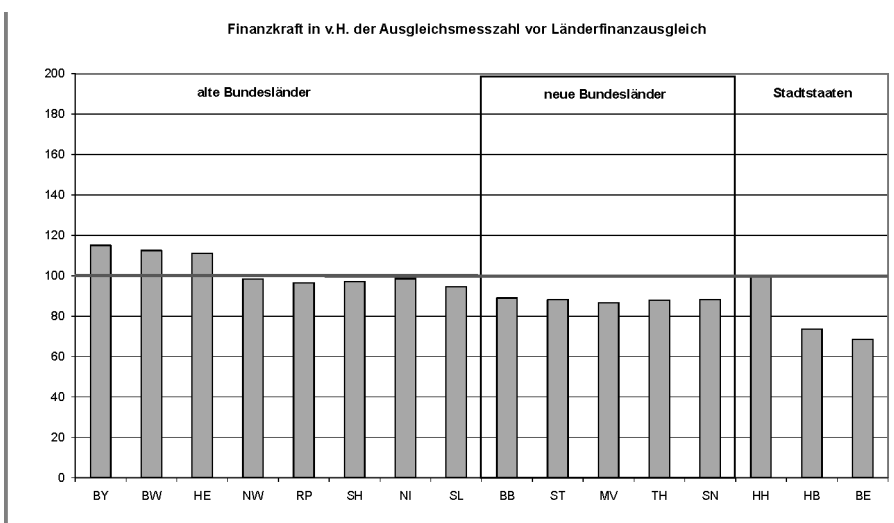


Abbildung 3: Steuern der Länder nach dem Aufkommen und Umsatzsteueranteil je Einwohner in v.H. des Durchschnitts



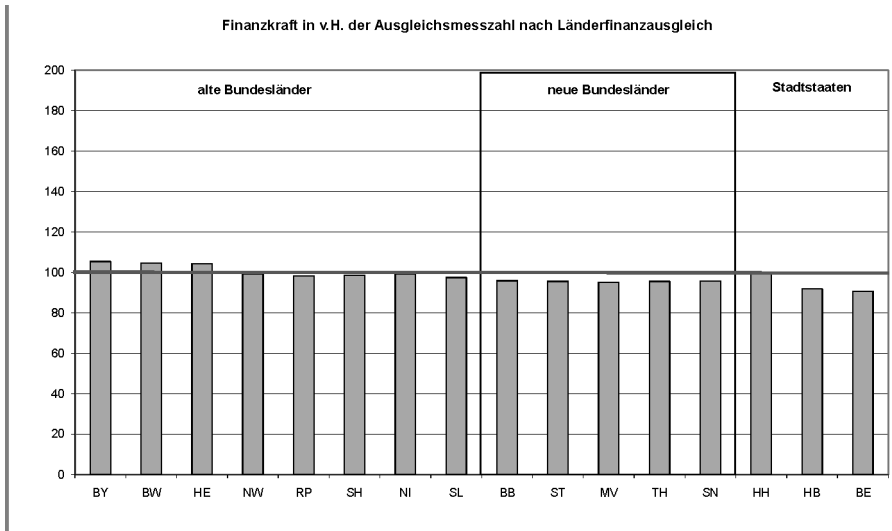
Nach dieser Steuerzuordnung beginnt der eigentliche bundesstaatliche Finanzausgleich. Um zum Ausgangswert, den sogenannten „Steuern der Länder im LFA“, zu gelangen, wird die Förderabgabe addiert und das sogenannte Prämienmodell kommt zur Anwendung. Außerdem werden zur Ermittlung der sogenannten Finanzkraftmesszahl noch 64 % der Gemeindesteuerkraft addiert (Abbildung 4).

Abbildung 4: Finanzkraft der Länder vor Länderfinanzausgleich in v.H. der Ausgleichsmesszahl



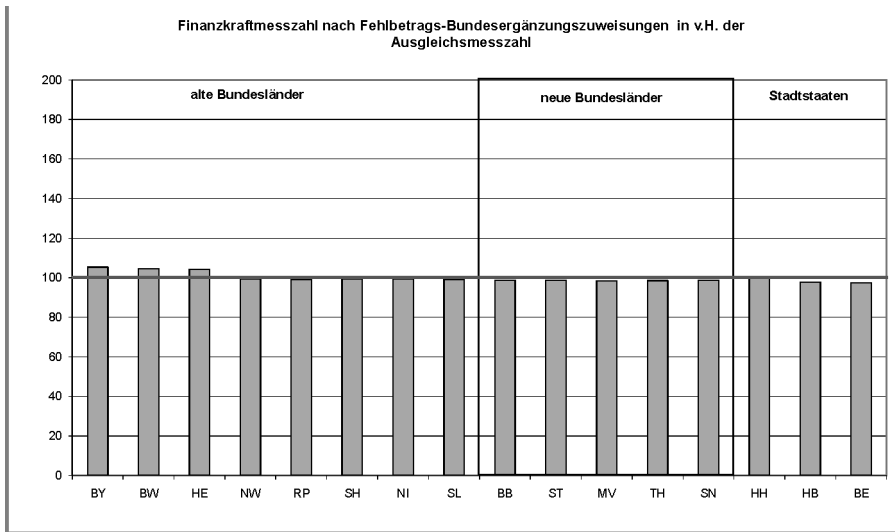
In der anschließenden Stufe zahlen die über dem Durchschnitt liegenden Länder ihre Beiträge an die finanzschwachen Länder. Dies ist der Länderfinanzausgleich im engeren Sinne. Das Ergebnis wird in Abbildung 5 wiedergegeben.

Abbildung 5: Finanzkraft der Länder nach Länderfinanzausgleich in v.H. der Ausgleichsmesszahl



In der abschließenden Stufe des regelgebundenen bundesstaatlichen Finanzausgleichs gewährt der Bund aus seinen Mitteln leistungsschwachen Ländern Bundesergänzungszuweisungen zur ergänzenden Deckung ihres allgemeinen Finanzbedarfs.

Abbildung 6: Finanzkraft der Länder nach allgemeinen Bundesergänzungszuweisungen in v.H. der Ausgleichsmesszahl



Im Ergebnis wird durch den Länderfinanzausgleich (i.e.S.) und durch die allgemeinen Bundesergänzungszuweisungen die Finanzkraft der Länder zwar erheblich angeglichen, die Finanzkraftreihenfolge aber nicht verändert.

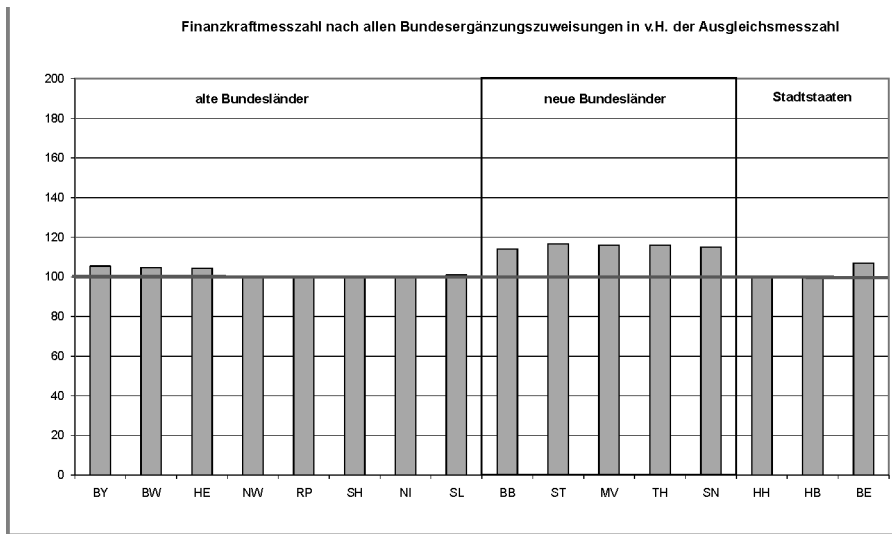
Erst durch die Gewährung von zusätzlichen Bundesergänzungszuweisungen, welche die Entscheidungsträger zum Ausgleich von Sonderlasten bewilligten, kann es zu einer temporären Änderung in der Finanzkraftreihenfolge kommen, so dass insofern das Nivellierungsverbot nicht greift.³ Zudem war zur Anerkennung dieser Sonderbedarfe eine Zweidrittelmehrheit in Bundestag und Bundesrat notwendig, d.h., dass durch die Zustimmung der Landesvertreter im Bundesrat grundsätzlich die Interessen der jeweiligen Landesregierung berücksichtigt werden, demnach auch die der klageführenden Länder Bayern und Hessen. Die bereits im Jahr 2001 auf diese Weise beschlossenen Sonderbedarfe „zur Deckung von teilungsbedingten Sonderlasten aus dem bestehenden starken infrastrukturellen Nachholbedarf und zum Ausgleich unterproportionaler kommunaler Finanzkraft“⁴ nach mehr als 12 Jahren als unrechtmäßig und ungerecht zu bezeichnen, ist daher kaum nachvollziehbar. Auch wenn durch die mittelbare Übernahme der Sonderlasten den Neuen Länder eine höhere Finanzkraft eingeräumt wird, muss festge-

³ Vgl. BVerfGE 101, 158 [334].

⁴ § 12 Abs. 3 FAG.

halten werden, dass diese zusätzlichen Bundesergänzungszuweisungen aufgrund der sich schließenden Infrastrukturlücke degressiv ausgestaltet und bis 2019 zeitlich befristet sind.

Abbildung 7: Finanzkraft der Länder nach Sonderbundesergänzungszuweisungen in v.H. der Ausgleichsmesszahl



Weitere Sonderbedarfe nach 2019 mit der deutschen Wiedervereinigung zu rechtfertigen, wird politisch nicht umsetzbar sein. Aus diesem Grund ist es wichtiger, im Rahmen einer Föderalismusreform III die Aufgabenzuständigkeiten zwischen den Staatsebenen zu begutachten, um Potentiale für eine effizientere Haushaltsführung auszuschöpfen.

Zur Abhängigkeit von Schuldenbremse und Steuerpolitik

Die im Grundgesetz verankerten schuldenbegrenzenden Regelungen verpflichten den Bund ab 2016 zu einer jährlichen Neuverschuldung von höchstens 0,35 % des BIP, wohingegen den Ländern ab 2020 keine strukturelle Neuverschuldung mehr eingeräumt wird.⁵ Auch wenn die sogenannte Schuldenbremse aus verschiedenen Gründen kritisch diskutiert werden kann, ist es eher unwahrscheinlich, dass sie erneut auf der Agenda der Föderalismuskommission III stehen wird. Schließlich stellt diese Grundgesetzänderung eine kürzlich hart umkämpfte Einigung zwischen Bund und Ländern aus dem Jahr 2009 dar und wurde zudem in mehreren Landesverfassungen aufgenommen.

⁵ Vgl. Art. 109 Abs. 3 GG.

Sollte die Schuldenbremse dessen ungeachtet Gegenstand einer Föderalismusreform III sein, sollte man einen ersten kritischen Blick auf die Verschuldungsoptionen des Bundes im Vergleich zu denen der Länder werfen. Demnach müsste der Frage nachgegangen werden, aus welchen Gründen lediglich für den Bund Ausnahmeregelungen zur Kreditaufnahme geschaffen wurden. Dem entgegen steht nicht nur der immense Einfluss des Bundes über die wichtigsten Steuern durch die gegebene Gesetzgebungsbefugnis. Auch der ohnehin vergleichsweise geringe Handlungsspielraum in der Einnahmeautonomie der Länder bei nahezu starren Ausgaben spräche für eine begrenzte und zugleich temporäre strukturelle Verschuldungskomponente. Da den Ländern eine solche Ausnahmeregelung ab 2020 nicht eingeräumt wird, besteht daher ein Anreiz zur Verschiebung von Schulden auf die Kommunen und Sozialversicherungsträger, denn für deren Haushalte bestehen keine Defizitregelungen im Sinne einer Schuldenbremse. Einen derartigen Anreiz unterbindet jedoch der europäische Fiskalpakt, so dass sowohl dem Bund als auch den Ländern eine solche Auslagerung von Schulden nicht mehr möglich sein wird. In diesem Zusammenhang ist allerdings von entscheidender Bedeutung, in welchem Maße Bund und Länder im Falle etwaiger Sanktionszahlungen infolge einer Verletzung des europäischen Vertrags zur Verantwortung gezogen werden.

Grundsätzlich sind nach Maßgabe des Art. 109 Abs. 3 Satz 1 GG die Bundes- und Länderhaushalte ohne Einnahmen aus Krediten auszugleichen. Zur Herstellung ausgeglichener Haushalte auf allen Staatsebenen ist daher nicht der formelle Haushaltsausgleich entscheidend, sondern die Balance zwischen Staatseinnahmen und -ausgaben. Bei strukturell bedingten Defiziten, die nicht durch die Möglichkeit einer Neuverschuldungskomponente kompensiert werden können, kann nur über Einnahmenerhöhung und/oder Ausgabenreduzierung gegengesteuert werden.

Fazit

Man darf auf das Urteil des Bundesverfassungsgerichts über den Normenkontrollantrag der bayerischen Staats- und hessischen Landesregierung gespannt sein, da dieses einerseits für die Reformierung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs, andererseits angesichts der Befristung bestehender Gesetze im Jahr 2019 von entscheidender Bedeutung sein kann. Von größerem Interesse als die hierzu politisch ausgehandelten Detailregelungen ist jedoch die Aussprache über die originäre Zielsetzung des gesellschaftlichen Wertesystems der Bundesrepublik, die im Wesentlichen über die Gestaltung

der föderalen Finanzbeziehungen zum Ausdruck kommt. Sofern die politischen Entscheidungsträger auf Ebene des Bundes und der Länder an die im Grundgesetz geforderte Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet festhalten wollen, wird der bundesstaatliche Finanzausgleich auch weiterhin die Grundzüge des kooperativen Föderalismus bewahren und auf den Erhalt der Solidargemeinschaft der finanzkräftigen mit den finanzschwachen Ländern setzen. Dies ist auch insbesondere mit Blick auf steuerpolitische Entscheidungen vor dem Hintergrund der schuldenbegrenzenden Regeln zu strukturell ausgeglichenen Länderhaushalten ab 2020 maßgebend.

Unabhängig dieser Diskussionslinien steht außer Frage, dass in der kommenden Legislaturperiode die entscheidenden Weichen zur Ausgestaltung des künftigen Föderalismus in der Bundesrepublik gestellt werden müssen.

VII. Podiumsdiskussion – Teil II (Dipl.-Kffr. Sabine Simon)

Diskussion zum Vortrag von Prof. Dr. Thomas Lenk; mit: Wolfgang Greilich, MdL, Hessen, FDP; Dr. Hans Bernhard Beus, Staatssekretär BMF, Berlin, CDU; Dr. Ulrich Nußbaum, Finanzsenator, Berlin; Karoline Linnert, Senatorin für Finanzen, Bremen, Bündnis 90/Die Grünen.

In der zweiten Diskussionsrunde saßen Vertreter von Geber- und Nehmerländern sowie des Bundes an einem Tisch und diskutierten über das Für und Wider des Länderfinanzausgleichs, seine Zukunft sowie die Bedeutung einer Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse in Deutschland.

Zunächst wies *Dr. Ulrich Nußbaum* darauf hin, dass der Länderfinanzausgleich Einnahmengerechtigkeit herstellen solle, die durch vorherige Grundentscheidungen über die Vereinnahmung von Steuern ja bereits verzerrt worden sei. Um die Wirkungen vollständig zu erfassen, müsse daher bereits auf einer Vorstufe angesetzt werden. Bezüglich der angestrebten Gleichartigkeit der Lebensverhältnisse verwies er auf die Ausgabenseite, die durch gesamtstaatliche Entscheidungen, an denen die Bundesländer durchaus beteiligt seien, bereits zu einem Großteil determiniert sei. Gesamtstaatliche Risiken, die beispielsweise historisch bei den Kommunen angesiedelt seien, in der modernen Gesellschaft aber den Gesamtstaat betreffen, müssten daher auf die Bundesebene verlagert werden. Auch eine Altschuldenregelung zur Einhaltung der Schuldenbremse sei unumgänglich. Durch die unterschiedliche Verschuldung der einzelnen Bundesländer hätten einige Länder eine viel höhere durchschnittliche Zinsbelastung pro Einwohner als andere. Möglicherweise könne dies über einen Altschuldentilgungsfonds oder Ähnliches gelöst werden.

Als Vertreter des Bundes sprach sich *Dr. Hans Bernhard Beus* ebenfalls für eine Entflechtung des Systems aus, verdeutlichte allerdings auch, dass der Bund sich gegen eine Verlagerung von kommunalen Aufgaben auf die gesamtstaatliche Ebene gegebenenfalls wehren würde. Zudem sei zu berücksichtigen, dass die Pro-Kopf-Verschuldung des Bundes ungefähr doppelt so hoch sei wie die der Länder.

Anzustreben sei einerseits eine Vereinfachung des Finanzausgleichs, um Transparenz bezüglich der verfügbaren Finanzmittel zu erhalten – das vorhandene System aus Ausgleichszahlungen und Umlagen werde nur noch von wenigen vollständig durchschaut –, andererseits aber auch eine Trennung auf der Ausgabenseite. Durch den Eingriff des Bundes in Länderaufgaben und die Durchführung von Bundesaufgaben durch die Länder verliere der Bürger

den Überblick darüber, wer letztendlich die Verantwortung für das Gelingen oder Fehlschlagen eines Projektes trägt. Dies müsse aus demokratischen Gesichtspunkten geändert werden.

Als Vertreter eines Geberlandes stimmte *Wolfgang Greilich* seinem Vorredner bezüglich der Intransparenz des aktuellen Systems vollständig zu, verwies aber zusätzlich auf dessen Ungerechtigkeit. Länder, die bezüglich ihrer Finanzkraft zunächst an der Spitze stünden, würden nach Durchführung aller Ausgleichszahlungen in das hintere Feld geraten. Die Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse sei nicht gleichzustellen mit einer Gleichheit der Lebensverhältnisse. Daher sprach er sich dafür aus, dass die Länder mehr Entscheidungs- sowie Finanzautonomie erhalten, beispielsweise durch vermehrte Zuschlagsrechte, um so die Verantwortung wieder vermehrt auf die Landesebene zu verlagern.

Seine Ansichten wurden von *Karoline Linnert* nicht geteilt, weder in Bezug auf die Unverständlichkeit noch auf die Verschiebung der Reihenfolge der Länder ihre Finanzkraft betreffend. Dies ergebe sich nicht aus dem Länderfinanzausgleich, sondern erst durch die Zuweisungen des Bundes. In den Verhandlungen, die zu dem jetzigen System geführt haben, sei ein Kompromiss erreicht worden, dem alle Länder zugestimmt hätten. Ebenso wie *Dr. Ulrich Nußbaum* verwies sie darauf, dass bereits vor dem Ausgleich, der lediglich drei Prozent der Einnahmen der Länder und Gemeinden ausmache, massiv umverteilt würde, und stimmte seiner Auffassung, man müsse bereits an dieser früheren Stelle ansetzen, zu. Beispielhaft nannte sie die Abgeltungsteuer, deren Vereinnahmung sich nach dem Sitz der Betriebstätte richte, die Regelungen zur Lohnsteuer und zur Umsatzsteuererlegung sowie die ungleiche Berücksichtigung der Gemeindefinanzen. Auch weitere Leistungen des Bundes wie beispielsweise die Forschungsförderung und der Bundesverkehrswegeplan müssten in die Berechnungen mit einbezogen werden. Abschließend verwies auch sie auf die Notwendigkeit einer Altschuldenregelung und lehnte den von *Wolfgang Greilich* gemachten Vorschlag, den Ländern vermehrte Zuschlagsrechte zuzusprechen, deutlich ab.

Die Diskussion wandte sich sodann der von den Ländern Hessen und Bayern eingereichten Klage zu. Auch wenn der geltende Vertrag 2019 auslaufe, sei es bereits aktuell wichtig, Verhandlungen aufzunehmen, so *Wolfgang Greilich*. Historisch seien Veränderungen immer nur nach einer Klage vor dem Bundesverfassungsgericht vorgenommen worden. Diese erhöhe den Druck auf die anderen Teilnehmer, an den Verhandlungstisch zu treten, und ermögliche so eine grundlegende Neuordnung des Systems. Dem widersprach *Dr.*

Ulrich Nußbaum und warf den klagenden Ländern durch die Klageeinreichung bereits während der Laufzeit vertragswidriges Verhalten vor. Sie hätten dem Vertrag, ebenso wie die Nehmerländer, zugestimmt. Es handle sich zudem um einen Gesamtkompromiss, indem beispielsweise die Nehmerländer Vorgaben wie die Einführung einer Schuldenbremse akzeptiert hätten. Auf der letzten Finanzministerkonferenz habe *Dr. Thomas Schäfer*, Finanzminister des Landes Hessen, zugegeben, dass Grund der Klage vielmehr das Fehlen der politischen Mehrheiten für die gestellten Forderungen gewesen sei. Dagegen wandte sich *Wolfgang Greilich* mit der Aussage, Hessen würde seinen Verpflichtungen aus dem Vertrag sehr wohl nachkommen, ein vertragswidriges Verhalten könne ihnen nicht vorgeworfen werden. Es sei aber wohl möglich, nach zwölf Jahren Vertragslaufzeit einen Rechtsanspruch auf Neuverhandlungen, soweit diese verwehrt würden, durchzusetzen.

Dr. Ulrich Nußbaum verwies zudem darauf, dass die Geberländer sich einem Gesamtkassensturz, wie von ihm und *Karoline Linnert* gefordert, bisher verweigert hätten. Nicht nur die Nehmerländer würden von der Umverteilung profitieren, auch Geberländer erhielten Mittel, beispielsweise durch Infrastrukturmaßnahmen, die in der Verteilungsdiskussion aber vollständig fehlten. Abschließend verdeutlichte er, dass ebenso die Kapitalmärkte in der aktuellen Diskussion berücksichtigt werden müssten, da auch sie, durch die Höhe des Zinssatzes, enormen Einfluss auf die Zinslasten der Länder hätten.

Zu der Frage, wie ein Verfahren zur Neuordnung des Länderfinanzausgleichs in der kommenden Legislaturperiode tatsächlich aussehen könnte, äußerte sich anschließend *Dr. Hans Bernhard Beus*. Dies könne nur in Gesprächen zwischen Bund und Ländern festgelegt werden, ein Vorpreschen einzelner Teilnehmer wäre insoweit eher hinderlich. Man müsse bedenken, dass bereits die Föderalismuskommission II beinahe gescheitert und letztendlich nur durch das Eintreten der Finanzkrise und die hohe Neuverschuldung zu einem Ergebnis gekommen sei. *Dr. Ulrich Nußbaum* bekräftigte bezüglich des angestrebten Verfahrens erneut die Notwendigkeit, nicht nur die Einnahmenseite vollständig zu durchleuchten, sondern auch die Ausgabenseite und damit die Aufgabenverteilung zu überdenken sowie die Altschuldenproblematik zu berücksichtigen. Der erste Schritt dahingehend sei getan, die Finanzminister hätten einen umfassenden Statusbericht über die vorhandenen Finanzströme abgeliefert. Der nächste Schritt sei nun, das Verfahren zu strukturieren, wobei die Komplexität vorgebe, dass es nicht durch eine Kommission innerhalb weniger Tage gelöst werden könne.

Anders verhält es sich bezüglich konkreter Haltungen der Länder zum Solidaritätszuschlag. *Dr. Hans Bernhard Beus* und *Karoline Linnert* wiesen darauf hin, dass auch ein Wegfallen dieser Finanzierungsquelle ab 2020 in den Verhandlungen berücksichtigt werden müsse, wohingegen *Wolfgang Greilich* ausdrücklich klarstellte, dass der Solidaritätszuschlag nicht verlängert werden dürfe.

Die Diskussion wandte sich sodann der bereits angesprochenen Altschuldenproblematik zu. Ohne nennenswerte Zuschlagsrechte der Länder, so *Prof. Dr. Johanna Hey*, stelle sich die Frage, ob die Länder die Schuldenbremse überhaupt einhalten könnten. Hebesatzrechte würden natürlich, wie auch von *Karoline Linnert* angesprochen, die Unterschiede erst recht deutlich machen, weshalb nun zu klären sei, ob sie als Finanzierungsquelle befürwortet oder abgelehnt würden und ob überhaupt aktuell eine Finanzierungsquelle bestehe, die dafür eingesetzt werden könne.

Die Einführung von Zuschlagsrechten anstelle eines Länderfinanzausgleiches würde dazu führen, dass schwache Länder ihre Bürger und Unternehmen vergleichsweise höher belasten müssten, um die ihnen gestellten Aufgaben zu bewältigen. Dies sei, so *Dr. Ulrich Nußbaum*, zum Teil auch richtig. Allerdings dürften sie nicht so ausgestaltet sein, dass sie die Ungleichgewichte in der Wirtschaftskraft, die ja durch den Länderfinanzausgleich ausgeglichen werden sollen, noch verschärfen. Ein solches Modell sei allerdings bisher nicht vorgeschlagen worden. Er befürwortete anschließend, sich noch einmal eingehend mit einer möglichen Reform der Grundsteuer auseinanderzusetzen. Dies sei allerdings, trotz der Bemühungen einiger Länder, von den südlichen und südwestlichen Ländern bisher abgelehnt worden.

Im Gegensatz zu dem Vorschlag, die Länder mit einer höheren Steuerkompetenz auszustatten, bekräftigte *Dr. Hans Bernhard Beus*, dass ein Abbau der Schulden auch auf Grundlage der aktuellen Finanzausstattung möglich sei. Diese sei durch die Ausgleichsmechanismen in den verschiedenen Ländern relativ ähnlich. Sowohl die Ost-Länder – mit Ausnahme von Sachsen – als auch Bayern und Berlin hätten die Vorgaben der Schuldenbremse erreicht. Es sei also offensichtlich möglich, mit diesen Einnahmen auszukommen. Möglicherweise hätten die ärmeren Ostländer dies auch nur geschafft, weil sie bestimmte Ausgaben vor dem Hintergrund der Geldknappheit erst gar nicht getätigt hätten. Den Ausführungen widersprach *Dr. Ulrich Nußbaum* und verdeutlichte, dass eine hohe Verschuldung zu einer enormen Zinsbelastung führe. Durch diese Aufwandsgröße hätten die Länder bereits eine verminderte Finanzautonomie und daraus folgend einen hohen Wettbewerbs-

nachteil, der dem System immanent sei. *Wolfgang Greilich* teilte wiederum die Ansicht von *Dr. Hans Bernhard Beus* und erklärte, dass auch Hessen es sich beispielsweise nicht leiste, seine Kindertagesstätten beitragsfrei zu stellen. Andererseits würden durch erfolgreiche Infrastrukturpolitik Steuern erwirtschaftet, die nun an andere Länder weitergeleitet würden.

Doch nicht nur die Länderfinanzen müssen in dieser Diskussion berücksichtigt werden, auch die Kommunalfinanzen, als Grundlage der Selbstverwaltungsautonomie der Kommunen, sollten in den Blick genommen werden. So bekräftigte dann auch *Wolfgang Greilich*, dass die konjunkturabhängige Finanzierungsgrundlage Gewerbesteuer als Finanzierungsmittel völlig ungeeignet sei. Hessen hätte daher für seine Kommunen ein Schutzschirmmodell eingeführt, das einen vorgegebenen Schuldenabbau sowie die Verpflichtung, die Neuverschuldung auf null zu führen, im Austausch gegen massive Zins- und Schuldentilgungshilfen beinhalte. Auf kommunaler Ebene hätte dieses Modell durchaus funktioniert.

Es bleibt spannend, wie sich die Verhandlungen zur Neuordnung des Länderfinanzausgleichs entwickeln werden, ob es eine Regelung zum Abbau der Altschulden geben und ob es wirklich zu einer vollständigen Neuordnung von Einnahmen- und Ausgabenseite kommen oder ob das alte System in seinen Grundzügen bestehen bleiben wird.

IFSt-Schriften 2011 / 2012 / 2013

2011

- Nr. 467 *Dahlmanns*, Tagungsbericht, Kolloquium zur Beschleunigung der Betriebsprüfung
- Nr. 468 *Hemmelgarn*, Steuern und Abgaben im Finanzmarktsektor – Abgabenrechtliche Regulierung und neue Finanzmarktsteuern in der Europäischen Union
- Nr. 469 *Drüen*, Modelle und Rechtsfragen zeitnaher Betriebsprüfung
- Nr. 470 *Ernst*, Neuordnung der Verlustnutzung nach Anteilseignerwechsel – Reformbedarf und haushaltspolitische Bedeutung des § 8c KStG
- Nr. 471 *IFSt-Arbeitsgruppe*, Einführung einer modernen Gruppenbesteuerung – Ein Reformvorschlag
- Nr. 472 *Rublack*, Berücksichtigung finaler Auslandsverluste – Ein Vorschlag zur Umsetzung der unionsrechtlichen Anforderungen im deutschen Steuerrecht
- Nr. 473 *Blumenberg/Kring*, Europäisches Beihilferecht und Besteuerung
- Nr. 474 *Scheffler*, Das Maßgeblichkeitsprinzip nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – Bestandsaufnahme nach Auffassung der Finanzverwaltung und Alternativen zum Maßgeblichkeitsprinzip
- Nr. 475 *Beland*, Realsteuern 2011
- Nr. 476 *Houben/Baumgarten*, Haushalts- und Verteilungswirkungen einer Tarifreform
- Nr. 477 *Englisch/Friedrich-Vache*, Umsatzsteuerrechtliche Aspekte der Anteilsveräußerung

2012

- Nr. 478 *Dahm/Hamacher*, Export der Abgeltungsteuer – Zur Vereinfachung und grenzüberschreitenden Anwendung der Abgeltungsteuer
- Nr. 479 v. *Wolfersdorff/Fuest/Thöne/Jung*, Trends und Zukunftsfragen der Steuer- und Finanzpolitik in Deutschland und Europa
- Nr. 480 *Brunsbach/Endres/Lüdicke/Schnitger*, Deutsche Abkommenspolitik – Trends und Entwicklungen 2011/2012
- Nr. 481 v. *Wolfersdorff*, Die „kleine Organschaftsreform“: Erleichterungen bei Abschluss und Durchführung des Gewinnabführungsvertrags – Notlösung, aber keine Alternative zur Einführung einer modernen Gruppenbesteuerung
- Nr. 482 *Oestreicher/Koch/Vorndamme/Hohls*, Aufkommenswirkungen einer Abschaffung des Ergebnisabführungsvertrags bei der ertragsteuerlichen Organschaft
- Nr. 483 *Hey/Maiterth/Houben*, Zukunft der Vermögensbesteuerung

2013

- Nr. 484 *Schulte/Petschulat*, Disquotale Einlagen und verdeckte Gewinnausschüttungen im Schenkungsteuerrecht
- Nr. 485 *Andrae*, Realsteuern 2012 – Die Entwicklung der Realsteuerhebesätze der Gemeinden mit 50.000 und mehr Einwohnern im Jahr 2012 gegenüber 2011
- Nr. 486 *Hüttemann/Meinert*, Die Lifo-Methode in Handels- und Steuerbilanz
- Nr. 487 *Schnitger*, Die Entstrickung im Steuerrecht
- Nr. 488 *Graw*, Der Teilbetrieb im Umwandlungssteuerrecht nach dem Umwandlungssteuer-Erlass 2011
- Nr. 489 v. *Wartenberg/Hey/Wiegard/Eilers/Lenk/Simon*, Steuerpolitik im Wahlkampf, Tagungsband zur ifst-Jahrestagung am 6. Juni 2013