

Das wirtschaftliche Umfeld hat sich in den vergangenen zwanzig bis dreißig Jahren durch die voranschreitende wirtschaftliche Integration, die durch die gemeinsame Währung in Europa und die Erweiterung der EU weiter beflügelt wurde, stark gewandelt. Diese Entwicklung spiegelt sich auch in der Steuerpolitik wider, die durch einen verstärkten Wettbewerb um international mobiles Kapital und Gewinne geprägt wird. Die Bemühungen, die Attraktivität des deutschen Steuersystems im internationalen Wettbewerb zu verbessern oder zu bewahren, werden dadurch erschwert, dass der Aufkommenssicherung auf Grund von Schuldenbremse und Stabilitäts- und Wachstumspakt eine sehr hohe Bedeutung zukommt. Dies limitiert beispielsweise den Umfang möglicher Steuersatzsenkungen erfordert umfangreiche Gegenfinanzierungsmaßnahmen oder begründet Maßnahmen zur Sicherung der Besteuerungsbasis. Gleichzeitig bestehen wesentliche systematische Schwächen des gegenwärtigen Steuersystems in der steuerlichen Diskriminierung der Eigenkapitalfinanzierung, die somit Anreize für eine übermäßige Fremdkapitalfinanzierung bietet, die in Krisenzeiten destabilisierend wirken kann. Wesentliche Bemühungen der Steuerpolitik sind zudem darauf ausgerichtet, die Gestaltungsspielräume einzudämmen, die aus dem Aufeinandertreffen nationaler Steuerregime bei grenzüberschreitender Tätigkeit multinationaler Unternehmen resultieren und sich in einer Verlagerung von Steuersubstrat in das niedriger besteuerte Ausland äußern.

Vor diesem Hintergrund beschäftigt sich die vorgelegte Dissertation mit der Analyse aktueller Problemfelder der Unternehmensbesteuerung in Deutschland und der Quantifizierung der Belastungs- und Aufkommenswirkungen alternativer Reformkonzepte. Dabei kommt den Anpassungshandlungen der Unternehmen auf geänderte steuerliche Rahmenbedingungen und ihren Rückwirkungen auf das Steueraufkommen besondere Aufmerksamkeit zu. Aus diesem Grund wurde im Rahmen dieser Arbeit die Integration unternehmerischer Verhaltensreaktionen in das Mikrosimulationsmodell ZEW TaxCoMM umgesetzt. Damit wird der Tatsache Rechnung getragen, dass steuerliche Anreize bei Entscheidungen über die Finanzierungsstruktur, das Investitionsvolumen, den Umfang der Gewinnverlagerung und bei der Standortwahl berücksichtigt werden. Die Verhaltensreaktionen werden im Mikrosimulationsmodell über ihre zwei zentralen Einflussgrößen, d.h. die Verschiebung des steuerlichen Anreizes und die Reaktionsintensität der Unternehmen, erfasst. Die reformbedingte Änderung des Steueranreizes wird auf Mikroebene bestimmt; die Reaktionsintensitäten wurden umfassenden Meta-Analysen entnommen und sind unternehmensgruppenspezifisch. Die Übertragung des Zusammenspiels aus der Veränderung des steuerlichen Anreizes und der einschlägigen Verhaltensintensität erfolgt konsistent zu etablierten mikroökonomischen Optimierungskalkülen. Bisherige Modelle der quantitativen Steuerwirkungsanalyse erfassen weder die real vorherrschende Heterogenität der Unternehmen, die die Verteilung der Reformeffekte determiniert, noch können Aussagen zu den Aufkommenswirkungen unter Berücksichtigung von Verhaltensreaktionen getroffen werden. Beide Fragen besitzen jedoch für die Durchsetzbarkeit und Nachhaltigkeit von Steuerreformen eine hohe Relevanz. Diese Arbeit liefert somit einen wichtigen Beitrag zur Vervollständigung der Erkenntnisse zu den Steuerwirkungen aktuell diskutierter Reformoptionen. Konkret untersucht werden das Konzept der zinsbereinigten Besteuerung, die Harmonisierung der Gewinnermittlung nach Vorschlägen der Europäischen Kommission und die Unternehmensteuerreform 2008.

Die Analyse zur zinsbereinigten Besteuerung zeigt, dass die Umsetzung dieses Konzepts den steuerlichen Anreiz zur Fremdfinanzierung beseitigt und wie dieses System im Rahmen des bestehenden deutschen Steuerrechts umsetzbar wäre. Der Zinsabzug auf das Eigenkapital hat jedoch Aufkommensverluste (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag) zur Folge, die mittels Mikrosimulationsmodell auf 18,4% beziffert werden können. Für die geforderte Gegenfinanzierung der Aufkommensverluste wird eine kompensierende Steuersatzerhöhung von derzeit rund 29% um 6,37 Prozentpunkte auf rund 35% bestimmt. Die Berücksichtigung von Verhaltensreaktionen zeigt, dass es durch den Übergang vom Steuersystem 2012 zu einer zinsbereinigten Besteuerung zu einem Anstieg der Eigenkapitalquote und zu positiven Investitionswirkungen kommt. Von der kompensatorischen Erhöhung des Steuersatzes gehen jedoch negative Signale für den Steuerwettbewerb aus, sodass durch die resultierenden Gewinn- und Standortverlagerungen sinkt das Steueraufkommen auf 88,6% des Ausgangsniveaus absinken würde.

Die ebenfalls mittels Mikrosimulationsmodell quantifizierten Steuerbelastungswirkungen eines Übergangs zu harmonisierten Gewinnermittlungsvorschriften fallen sehr heterogen aus. Für die 50% der Unternehmen in der Mitte der Verteilung liegt die Belastungsänderung zwischen 0 und 11,8%. Die Analyse kommt zu dem Ergebnis, dass insbesondere Unternehmen mit einer hohen Anlagenintensität und einem hohen Anteil an Rückstellungen temporär begünstigt werden, da hier die Vorschriften der Poolabschreibung und des stark reduzierten Diskontierungssatzes angreifen. Die kurzfristigen Aufkommensausfälle aus Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag werden auf durchschnittlich 4,3 Mrd. Euro jährlich quantifiziert.

In der ex-post Evaluation der Unternehmensteuerreform 2008 zeigt sich, dass insbesondere hoch profitable Unternehmen, die einen geringen Verschuldungsgrad und eine geringe Anlagenintensität besitzen, besonders stark von der Reform profitieren. Auf Basis der Wirtschaftsjahre 2003-2005 werden Aufkommensverluste von 19,7% bestimmt. Unter Berücksichtigung der Verhaltensreaktionen erreicht das Aufkommen jedoch wieder knapp 85% des Ausgangsniveaus. Die Ergebnisse illustrieren das Ausmaß, in dem die Aufkommenswirkungen von den Steueranreizen für mobile Unternehmen abhängen.

Im letzten Abschnitt der Dissertation wird eine empirische Arbeit zum derzeit intensiv diskutierten Thema der Gewinnverlagerung multinationaler Konzerne durchgeführt. Unter Verwendung eines Querschnitts von Unternehmensdaten des Jahres 2007 wird mittels eines Propensity-Score-Matching Verfahrens den multinationalen Unternehmen in Deutschland eine adäquate Vergleichsgruppe nationaler Unternehmen gegenübergestellt und die Steuerbelastung verglichen. Die durchschnittliche Abweichung beträgt rund 600.000 Euro, dies sind 27% der Steuerzahlungen nationaler Unternehmen. Wird dieser Effekt auf die Gesamtzahl der Unternehmen mit ausländischen Direktinvestitionen extrapoliert, resultiert ein Aufkommensverlust von 10,2 Mrd. Euro. Dieser Wert unterschreitet die frühere Schätzung des DIW und BMF deutlich. Allerdings ist der Wert dennoch beträchtlich und illustriert die Relevanz des Phänomens für das deutsche Steuersubstrat. Er erklärt die Bestrebungen, Steuergestaltungsmöglichkeiten multinationaler Unternehmen einzudämmen.