

## Steuerharmonisierung oder Steuerwettbewerb in Europa?

Seit Mitte der 1980er Jahre gibt es in der Finanzwissenschaft eine intensive Debatte um (a) das Ausmaß und die Intensität des internationalen Steuerwettbewerbs und (b) die normative Einschätzung, inwieweit ein solcher Steuerwettbewerb wünschenswert ist (vgl. Zodrow und Mieszkowski (1986), Wilson (1986, 1991, 1999), Wildasin (1988), Bond und Samuelson (1989), Kanbur und Keen (1993) sowie Fuest, Huber und Mintz (2003)). Durch die fortschreitende Globalisierung, die Osterweiterung der Europäischen Union sowie die prekäre Situation der öffentlichen Finanzen in einigen Staaten scheint sich der internationale Steuerwettbewerb tendenziell auf der einen Seite weiter zu verschärfen, auf der anderen Seite gewinnt jedoch auch die internationale Kooperation im Steuerbereich an Bedeutung wie zum Beispiel die unternommenen Anstrengungen zur Schaffung einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) in der Europäischen Union.

### Verschiebung der Steuerstruktur

Die Theorie des Steuerwettbewerbs sagt – etwas holzschnittartig zusammengefasst – zunächst einmal vorher, dass Standorte im Wettbewerb um Unternehmensansiedlungen (und somit Jobs und eine breitere Steuerbasis) dazu neigen, steuerliche Vergünstigungen zu gewähren. Dasselbe gilt bei potenziellen Standortverlagerungen existierender Unternehmen. Um attraktiv zu bleiben, werden daher für mobile Produktionsfaktoren (wie vor allem Kapital, aber auch hochqualifizierte Arbeitskräfte) die Steuern gesenkt, während sie – um die öffentlichen Einnahmen zu stabilisieren – für weniger mobile Produktionsfaktoren (in der Regel weniger qualifizierte Arbeitskräfte) sowie für Konsumausgaben tendenziell erhöht werden. Somit verschiebt sich die Steuerstruktur, indem mobile Faktoren

weniger belastet werden, während die Steuern auf immobile Produktionsfaktoren und Konsum steigen.

Die zunehmende Mobilität des Kapitals, welche durch den Abbau von Kapitalverkehrsbeschränkungen einerseits und den technischen Fortschritt andererseits (wie zum Beispiel vereinfachte elektronische Transfers) induziert worden ist, hat somit den Wettbewerbsdruck erhöht, Unternehmenssteuern zu senken.

In der Tat lässt sich empirisch feststellen, dass insbesondere die Unternehmenssteuern in den vergangenen 25 Jahren stark gesunken sind. Während der durchschnittliche Unternehmenssteuersatz in den OECD-Staaten 1982 noch fast 50 Prozent betragen hat, lag er im Jahr 2000 schon bei nur noch gut 33 Prozent und 2007 bei 27,6 Prozent (vgl. OECD, 2008, Seiten 2 bis 3). Auch wenn es parallel zu einer Ausweitung der Steuerbasis gekommen ist, weil Abschreibungsmöglichkeiten reduziert und andere Steuervergünstigungen abgeschafft wurden, so zeigt auch eine Betrachtung des effektiven Steuersatzes, dass dieser im

OECD-Durchschnitt von gut 37 Prozent im Jahr 1982 bis 2005 auf unter 24 Prozent gefallen ist (vgl. OECD, 2008, Seite 3). Trotz des starken Rückgangs der Steuersätze ist allerdings ein Rückgang des Aufkommens aus Unternehmenssteuern (relativ zum Bruttoinlandsprodukt) zwischen 1982 und 2004 nur in Deutschland, Japan, Italien und Großbritannien festzustellen. Im OECD-Durchschnitt ist das Aufkommen aus Unternehmenssteuern sogar von knapp über zwei Prozent des BIP im Jahr 1982 auf deutlich über drei Prozent des BIP im Jahr 2005 gestiegen (OECD, 2008, Seite 4). Der Grund für diesen Anstieg lag neben der verbreiterten Steuerbasis vor allem in stark gestiegenen Unternehmensgewinnen. Ob dieser Trend bei weiteren Steuersenkungen allerdings anhält, ist zu bezweifeln.

Festzuhalten ist also zunächst, dass der internationale Steuerwettbewerb zwar die Steuersätze für Unternehmen tendenziell nach unten gedrückt hat, gleichwohl aber das Steueraufkommen und somit die Steuerlast sich aber nicht oder nur wenig reduziert hat.

### Wirkung von Globalisierung und der Standortwettbewerb auf Steuern

Wie wirken nun die Globalisierung und der Standortwettbewerb auf andere Steuern? Auch wenn Arbeitnehmer weniger mobil sind als Kapital, so werden doch auch der Besteuerung des Produktionsfaktors Arbeit durch die Globalisierung Grenzen gesetzt. Höhere Lohnsteuern oder auch Sozialabgaben verteuern – abgesehen von dem unrealistischen Fall eines Lohnverzichts, der diese Unterschiede voll kompensiert – tendenziell die Arbeitskosten an einem Standort im Vergleich zum Ausland. Damit reduzieren auch diese Abgaben die Wettbewerbsfähigkeit inländischer Unternehmen (vgl. Fuest, 2009).

*Prof. Dr. Justus Haucap, Direktor des Instituts für Wettbewerbsökonomie, Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf, Düsseldorf, und Vorsitzender der Monopolkommission, Bonn*

*Weil im Standortwettbewerb zwischen Steuereinnahmen und Infrastrukturangeboten abgewogen werden muss, gilt es die Effizienz solcher „Preis-Leistungspakete“ zu fördern. Daher plädiert der Autor für eine Wettbewerbsordnung – etwa mit der europäischen Beihilfekontrolle als zentralem Element. Gleichzeitig warnt er aber vor einer zu starken Harmonisierung, da so der Spielraum bei beiden Entscheidungskriterien stark verringert würde. (Red.)*

Anders hingegen ist dies bei Konsumsteuern, bei denen das Bestimmungslandprinzip gilt: Höhere Konsumsteuern wie die Mehrwertsteuer oder spezielle Konsumsteuern belasten die Wettbewerbsfähigkeit inländischer Unternehmen kaum, da ausländische Unternehmen wie inländische Firmen den inländischen Mehrwertsteuersatz zu zahlen haben. Exporte inländischer Unternehmen sind von der inländischen Mehrwertsteuer befreit. Negative Wirkungen auf die Wettbewerbsfähigkeit inländischer Produktion ergeben sich nur in Fällen, in denen Konsumenten international mobil sind.

Dieselbe Logik, welche eine Verschiebung der Steuerstruktur weg von mobilem Kapital hin zum weniger mobilen Produktionsfaktor Arbeit sowie insbesondere zum Konsum bedingt, sollte auch eine unterschiedliche Besteuerung zwischen international handelbaren und nicht handelbaren Produkten beziehungsweise deren Herstellern bedingen. Da zum Beispiel der deutsche Strommarkt noch immer weitgehend gegen Stromimporte abgeschirmt ist, lässt sich eine Brennelementesteuer problemlos implementieren. Zudem werden Konzessionsabgaben auf den Netzbetrieb erhoben sowie die Netzentgelte durch die EEG-Umlage verteuert, da Netzdienste zwingend lokal vor Ort erbracht werden müssen und nicht importiert werden können. Tendenziell besteht somit ein Anreiz, die Produktion solcher Dienstleistungen besonders mit Steuern und Abgaben oder Regulierungen zu belegen, welche standortgebunden sind und daher international nicht mobil.

### **Ruinöser oder wohlfahrtssteigernder Steuerwettbewerb?**

Wie ist diese Veränderung der Steuerstruktur normativ zu bewerten? In der ökonomischen Fachliteratur lassen sich hier zwei unterschiedliche Auffassungen finden. Zum einen wird die Angst vor einem „ruinösen Steuersenkungswettbewerb“ nicht selten als Begründung für die Notwendigkeit einer weitergehenden Steuerharmonisierung angeführt. Ohne eine Harmonisierung käme es dieser Theorie folgend zu einem ruinösen Regulierungswettlauf im Sinne einer „Abwärtsspirale“ oder eines „Race to the Bottom“. Die Befürchtung ist die, dass ohne Mindeststandards jedes Land sich der Versuchung ausgesetzt sieht, „seinen“ heimischen Unternehmen einen Standortvorteil durch niedrige Steuern

oder ein Absenken der Sozialabgaben oder Regulierungsaufgaben einzuräumen. Im Standortwettbewerb käme es aufgrund des resultierenden Gefangenendilemmas mit hin zu einer ineffizient geringen Staatsaktivität (beziehungsweise der Bereitstellung von zu wenig öffentlichen Gütern). Im Bereich der Subventionspolitik ist ein ähnlicher unerwünschter Subventionswettlauf vorstellbar. Jedes Land erliegt dieser Vorstellung folgend derselben Versuchung zum Schaden aller (vgl. zum Beispiel Wildasin, 1988; Oates und Schwab, 1988). Im deutschsprachigen Raum ist Hans-Werner Sinn (1997, 2004) ein prominenter Verfechter dieser Sichtweise.

Allerdings ist diese Auffassung keinesfalls unumstritten. Wie bereits Tiebout (1956) gezeigt hat, kann der Wettbewerb zwischen Standorten durchaus wohlfahrtssteigernd wirken. Auch neuere Arbeiten aus dem Bereich der Neuen Politischen Ökonomie belegen, dass sich ein Wettbewerb der Standorte wohlfahrtsfördernd auswirken kann, weil durch den Wettbewerb der Handlungsspielraum nationalstaatlicher Akteure eingeengt wird und so der „Leviathan“ gezähmt werden kann. Ausgehend von der bürokratietheoretisch gut begründeten Sicht, dass staatliche Budgets und Aktivitäten tendenziell ein ineffizient hohes Niveau erreichen, kann der Wettbewerb der Standorte disziplinierend auf die staatlichen Entscheidungsträger wirken und so eine Rückführung der staatlichen Aktivitäten von einem ineffizient hohen Niveau bewirken (vgl. zum Beispiel McLure, 1986; Sinn, 1992).

Zudem kann ein Standortwettbewerb auch als Entdeckungsverfahren effizienzsteigernd wirken. Auch empirisch lässt sich kaum ausmachen, dass ein Standortwettbewerb zum Beispiel in Form eines Steuerwettbewerbs zwingend Ineffizienzen induziert (vgl. zum Beispiel Feld, 2000).

Trotz der unklaren normativen Implikationen eines verschärften Standortwettbewerbs gehen OECD und Europäische Kommission jedoch zumindest implizit nichtsdestotrotz davon aus, dass ein Standortwettbewerb durch Steuererleichterungen zu Ineffizienzen führt. Es ist auch von der Hand zu weisen, dass durch die Globalisierung Unternehmen und auch qualifizierte Arbeitnehmer mobiler geworden sind und der Handlungsspielraum nationalstaatlicher Entscheidungsträger zu-

nächst einmal enger geworden ist, da sich die betroffenen Parteien schneller dem Einflussbereich nationaler Instanzen entziehen können.

### **Förderung nationaler Champions**

In einer solchen Situation mögen staatliche Entscheidungsträger dem Anreiz erliegen, durch eine gezielte Politik Nationale Champions zu fördern. Die zugrunde liegende Idee ist, dass nationale Unternehmen gezielt gefördert werden können, die dann auf internationalen Märkten Marktmacht ausüben können und so die nationale Produzentenrente steigern auf Kosten ausländischer Produzenten und gegebenenfalls auch der international verstreuten Nachfrager. Es geht hier also um eine klassische „Beggar-Thy-Neighbour“-Politik. Die Problematik beziehungsweise Ineffizienz einer solchen Politik ist zwar hinlänglich bekannt – ebenso bekannt ist jedoch auch, dass sich die politischen Entscheidungsträger gegebenenfalls in einem Gefangenendilemma befinden und es daher zu ineffizienten, nicht-kooperativen Lösungen kommt.

Der Ausweg aus dieser Situation kann dann in der Implementierung einer supranationalen Beihilfenkontrolle gesehen werden, so wie sie in der Europäischen Union existiert. Dadurch soll – auch im Bereich der Steuerpolitik – verhindert werden, dass im Standortwettbewerb selektive Vergünstigungen an einzelne Unternehmen vergeben werden. Sofern die Beihilfenkontrolle effektiv selektive Steuervergünstigungen unterbindet, wird eine Harmonisierung der Steuern jedoch weniger notwendig.

### **Institutionell bedingte Produktionskosten**

Um jedoch klar zu beantworten, ob Beihilfenkontrolle und Steuerharmonisierung wirklich als eine adäquate, effizienzsteigernde Wettbewerbsordnung für den interjurisdiktionellen Standortwettbewerb angesehen werden sollte, muss man sich nun etwas tiefergehend der Frage zuwenden, wie der Standortwettbewerb um Unternehmensansiedlungen überhaupt funktioniert. Darauf aufbauend lässt sich dann erörtern, ob Beihilfenkontrolle und Steuerangleichung eine adäquate Wettbewerbsordnung für den Standortwettbewerb darstellen.

Es ist – wie schon erwähnt – davon auszugehen, dass politische Entscheidungsträger

ein vehementes Interesse an Unternehmensansiedlungen in ihrer Jurisdiktion haben, um damit Arbeitsplätze „zu schaffen“ oder auch um „ihre“ Steuerbasis zu vergrößern. Auf der anderen Seite haben mobile Unternehmen ein Interesse an günstigen Konditionen, die ein Standort anbietet und die es den Unternehmen erlauben, zu möglichst geringen Kosten zu produzieren und Nachfrager zu beliefern.

Die Standortentscheidung mobiler Unternehmen ist dabei kein eindimensionales Problem. Vielmehr werden Unternehmen das gesamte „Angebotspaket“ an einem Standort vergleichen mit den dort entstehenden Produktions- und Transaktionskosten. Das Angebotspaket des Standortes besteht dabei aus einem ganzen Bündel an Leistungen, die mit Hilfe der physischen und institutionellen Infrastruktur erbracht werden. Dazu gehört zum Beispiel auch das Recht, das Herkunftssiegel eines Landes (zum Beispiel „Made in Germany“) verwenden zu dürfen, aus dessen Nutzung Verbraucher gegebenenfalls schließen können, dass sich ein Unternehmen den an diesem Standort geltenden Regeln unterworfen hat (vgl. Haucap, Wey und Barmbold, 1997; Haucap und Wey, 1999).

Auf der Kostenseite stehen neben den aus der traditionellen Außenhandelstheorie bekannten Produktionskosten, die sich aus Angebot und Nachfrage nach Produktionsfaktoren, also den relativen Knappheiten, an einem Standort ergeben, sowie den entstehenden Transportkosten vor allem die institutionell bedingten Produktionskosten. Diese wiederum umfassen neben den Steuern und Abgaben, die ein Unternehmen zu entrichten hat, vor allem Kosten, die sich aus den geltenden Gesetzen und Regulierungen ergeben, welche die Handlungsoptionen und -kosten an einem Standort mitbestimmen. Ganz konkret gehören dazu zum Beispiel die Produktregulierung und Produktionsvorschriften (etwa Haftungsregeln, Produktregulierungen), die Arbeitsmarktbedingungen (zum Beispiel Tarifverträge, Kündigungsschutz, Ausbildungsregeln), die Wettbewerbsordnung und Regulierung anderer Inputmärkte (etwa Infrastrukturen), auf die ein Unternehmen zurückgreift.

### **Steuern wie Standortnutzungsgebühren interpretieren**

Ökonomisch gesehen haben wir es also mit einem ganzen Vektor von Inputfaktoren

und einem Vektor zugehöriger Inputpreise zu tun, welche Unternehmen bei ihrer Standortentscheidung berücksichtigen. Anders ausgedrückt werden von Standorten Leistungsbündel angeboten, für die es mehrteilige Tarife gibt. Man kann diese Situation vergleichen mit der Konkurrenz zwischen Franchiseketten.

Die Entscheidung, sich an einem Standort niederzulassen, kann daher wie der Abschluss eines impliziten Franchisevertrages interpretiert werden. Ähnlich wie ein Franchisenehmer sich bei Vertragsschluss bestimmten Regeln und Pflichten unterwirft, welche der Franchisegeber vorgibt, lassen sich Unternehmen durch ihre Standortentscheidung auf die dort geltenden Regeln ein. Und ähnlich wie im Gegenzug ein Franchisenehmer gegen Franchisegebühren und Verrechnungspreise bestimmte Rechte und Dienste durch den Franchisegeber bekommt, erhält auch ein Unternehmen an einem Standort bestimmte Rechte und Dienste, wobei Steuern und Abgaben zu entrichten sind. Somit können wir diese Steuern und Abgaben als Preise für die Nutzung der physischen und institutionellen Infrastruktur an einem Standort interpretieren.

Werden Steuern wie Standortnutzungsgebühren interpretiert, so werden die Unternehmenssteuern nicht ins Bodenlose fallen, weil attraktive Standorte ein differenziertes Angebot an physischer und institutioneller Infrastruktur anbieten und auch Unternehmen als Nutzer der Infrastruktur über Steuern zur Kasse bitten werden. Es sollten sich dann differenzierte Preis-Leistungspakete herausbilden.

### **Wettbewerbsordnung notwendig**

Um die Effizienz eines solchen Systembeziehungswise Standortwettbewerbs zu fördern, ist eine Wettbewerbsordnung notwendig. Die europäische Beihilfenkontrolle ist ein zentrales Element einer solchen Wettbewerbsordnung für den Systemwettbewerb, indem verhindert wird, dass durch selektive Steuervergünstigungen der Wettbewerb verzerrt wird. Eine übermäßige Harmonisierung hingegen läuft zum einen Gefahr, nationale Besonderheiten, Präferenzen und Pfadabhängigkeiten zu ignorieren. Zum anderen würden die disziplinierende Wirkung des Steuerwettbewerbs auf das Wachstum der öffentlichen Haushalte und der Zwang, im Standortwettbe-

werb effiziente Bündel von Infrastrukturen zu erbringen bei einer übermäßigen Harmonisierung entfallen.

### **Literatur**

- Bond, Eric und Samuelson, Larry, 1989, "Strategic Behavior and the Rules for International Taxation of Capital", *Economic Journal* 99, 1099–1111.
- Feld, Lars P., 2000, *Steuerwettbewerb und seine Auswirkungen auf Allokation und Distribution: Ein Überblick und eine empirische Analyse für die Schweiz*, Tübingen.
- Fuest, Clemens, Huber, Bernd und Mintz, Jack, 2003, "Capital Mobility and Tax Competition: A Survey", Fuest, Clemens, 2009, „Der Griff zur Mehrwertsteuer ist alternativlos“, *Frankfurter Allgemeine Zeitung*, 31. Juli 2009.
- Gordon, Roger, 1986, "Taxation of Investment and Savings in a World Economy", *American Economic Review* 76, 1086–1102.
- Gordon, Roger, 1992, "Can Capital Income Taxes Survive in Open Economics?", *Journal of Finance* 47, 1159–1180.
- Haucap, Justus, Wey, Christian und Barmbold, Jens, 1997, "Location Choice as a Signal of Product Quality: The Economics of 'Made in Germany'", *Journal of Institutional and Theoretical Economics* 153, 510–531.
- Haucap, Justus und Wey, Christian, 1999, „Standortwahl als Franchisingproblem“, *Jahrbuch für Neue Politische Ökonomie* 18, 311–332.
- Kanbur, Ravi und Keen, Michael J., 1993, "Jeux Sans Frontieres: Tax Competition and Tax Coordination When Countries Differ in Size," *American Economic Review* 83, 877–892.
- McLure, Charles, 1986, "Tax Competition: Is the What's Good for the Private Goose also Good for the Public Gander?", *National Tax Journal* 39, 341–348.
- Oates, Wallace E. und Schwab, Robert, 1988, "Economic Competition among Jurisdictions: Efficiency Enhancing or Distortion Inducing?", *Journal of Public Economics* 35, 333–354.
- OECD, 2008, "Reforming Corporate Income Tax", *OECD Policy Brief*, Juli 2008.
- Sinn, Hans-Werner, 1997, "The Selection Principle and Market Failure in Systems Competition", *Journal of Public Economics* 88, 247–274.
- Sinn, Hans-Werner, 2004, "The New Systems Competition", *Perspektiven der Wirtschaftspolitik* 5, 23–38.
- Sinn, Stefan, 1992, "The Taming of Leviathan: Competition among Governments", *Constitutional Political Economy* 3, 177–198.
- Tiebout, C. M. (1956): "A Pure Theory of Local Expenditures", *Journal of Political Economy*, Bd. 64, S. 416–424.
- Wildasin, David E., 1988, "Nash Equilibria in Models of Fiscal Competition", *Journal of Public Economics* 35, 229–240.
- Wilson, John D., 1986, "A Theory of Interregional Tax Competition", *Journal of Urban Economics* 19, 296–315.
- Wilson, John D., 1991, „Tax Competition with Interregional Differences in Factor Endowments“, *Regional Science and Urban Economics* 21, 423–51.
- Wilson, John D., 1999, "Theories of Tax Competition", *National Tax Journal* 52, 269–304.
- Zodrow, George R. und Mieszkowski, Peter, 1986, "Pigou, Tiebout, Property Taxation, and the Underprovision of Local Public Goods," *Journal of Urban Economics* 19, 356–370.