

Finanzwissenschaft

Eine Einführung in die Staatsfinanzen

Bearbeitet von

Prof. Dr. Dr. h.c. Horst Zimmermann, Prof. Dr. Klaus-Dirk Henke, Prof. Dr. Michael Broer

12. Auflage 2017. Buch. Rund 600 S. Gebunden

ISBN 978 3 8006 5353 9

Format (B x L): 16,0 x 24,0 cm

Wirtschaft > Wirtschaftspolitik, Öffentliche Wirtschaftsbereiche > Öffentliche Finanzwirtschaft, Besteuerung

Zu Inhalts- und Sachverzeichnis

schnell und portofrei erhältlich bei


DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

durch eine andere, hinzu. Solche steuerlich bedingten Anpassungen beinhalten jedoch eine wohlfahrtsmindernde Zusatzlast (**excess burden**) der Besteuerung, die die Vertreter der Optimalbesteuerung möglichst gering halten wollen. So wird u. a. die Umverteilung mittels Steuern darauf untersucht, wie sie mit dem geringsten Effizienzverlust erfolgen kann (optimale Umverteilung). In methodischer Hinsicht handelt es sich überwiegend um eine neoklassische Analyse, in der nicht die Partialanalyse, sondern die Totalanalyse im Vordergrund steht. Bestimmte empirische Situationen (Basisjahr) werden als allgemeines Gleichgewicht approximiert und als Referenz für die wohlfahrtstheoretischen Überlegungen verwendet. Diese als allgemeine Gleichgewichtsmodelle bezeichneten Ansätze werden auch in der politischen Analyse verwendet.⁵² Allerdings können die so gewonnenen Ergebnisse aufgrund der meist sehr restriktiven Modellannahmen nur grundsätzliche Handlungshinweise geben. Immerhin wendet sich die Theorie der optimalen Besteuerung auf ihrer Suche nach wohlfahrtsverbessernden Änderungen bestehender Steuersysteme zunehmend Fragen der Rechtsform- oder Standortneutralität, der Tarifgestaltung sowie der intertemporalen Gerechtigkeit zu.

Wie eingangs dieses Teils zu den Wirkungen der Besteuerung ausgeführt, konzentriert sich diese Einführung auf einen Ausschnitt, nämlich die Besteuerung eines Gutes, um zu zeigen, wie differenziert Steuerwirkungen sind. Immerhin ließ sich schon hier das Problem der Zusatzlast anschaulich darstellen. Ganz andere Steuerwirkungen treten auf, wenn man die Steuern bei der Einkommensentstehung betrachtet (siehe Abb. 4.3 zu den Anknüpfungspunkten der Besteuerung). Insbesondere die Gewinnsteuer wirft schwierige Ermittlungsprobleme auf, wenn man der Frage nachgeht, wer die Last der Körperschaftsteuer, der Einkommensteuer der Personenunternehmen und der Gewerbesteuer trägt. Dies würde aber über den Rahmen dieser Einführung hinausgehen. Dagegen wird hier noch der Blick über die nationalen Grenzen hinaus gewählt.

IV. Steuern im internationalen Zusammenhang

a) Anforderungen an eine Besteuerung grenzüberschreitender Güter- und Einkommensströme

Steuersysteme entwickeln sich länderspezifisch, weil die verschiedenen Ziele, die mit der Gestaltung einer Steuer zusammenhängen, überwiegend der nationalen Politik entstammen. Wenn Staaten ohne Blick auf die außenwirtschaftlichen Verflechtungen und ohne Absprache miteinander ihre Besteuerung durchsetzen würden, käme es zur Doppelbesteuerung. Eine Flasche amerikanischen Whiskys würde beim amerikanischen Produzenten mit einer Alkoholsteuer belegt, und der deutsche Fiskus würde nochmals eine Alkoholsteuer erheben, so dass kaum ein amerikanischer Pro-

⁵² So ein im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen erstelltes Gutachten über die Wirkung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes: Böhringer, C. u. a., Allokative und distributive Effekte einer Abschaffung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes, Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung, Mannheim 2004.

duzent nach Deutschland exportieren würde. Ein belgischer Arbeitnehmer, der als Grenzpendler in Deutschland mit Lohnsteuer belastet wird und in seinem Wohnsitzland nochmals der dortigen Einkommensteuer unterläge, würde unter diesen Bedingungen sicherlich nicht in Deutschland arbeiten. Die bei mangelnder Abstimmung erfolgende Doppelbesteuerung und die entsprechende Wettbewerbsverzerrung können, wie beide Beispiele zeigen, mithin sowohl Güter- als auch Faktorströme treffen.

Denkbar ist auch, dass es zu gar keiner Besteuerung bestimmter Einkünfte kommt. Dies wäre z. B. der Fall, wenn Staaten bestimmte Einkünfte von Unternehmen nicht als Gewinne ansehen und sie deshalb unbesteuert lassen (sog. weiße Einkünfte).

Dass eine zweifache Besteuerung ebenso wie eine völlige Steuerfreiheit verhindert werden muss, erscheint zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen plausibel und bedarf damit keiner besonderen Begründung. Im Zuge der fortschreitenden Globalisierung werden die im Folgenden dargestellten Maßnahmen aber immer wichtiger. Zum einen fördern sie den internationalen Austausch von Gütern und Produktionsfaktoren und damit den Wohlstand der beteiligten Staaten. Zum anderen verschlechtert ein einzelnes Land, wenn es die Maßnahmen nicht ergreift, seine Position im internationalen Wettbewerb. Sollen grenzüberschreitende Leistungsströme (Güter und Einkommen) wettbewerbsneutral besteuert werden, so ist zunächst zu klären, was unter Wettbewerbsneutralität verstanden werden soll. Erst danach kann festgelegt werden, welches das zur Zielerreichung geeignete Besteuerungsverfahren ist. Hier werden drei Konzepte unterschieden, die als **allokationspolitische, zahlungsbilanzpolitische und fiskalische Wettbewerbsneutralität** bezeichnet werden. Das erste Konzept fordert, dass von der Besteuerung kein Einfluss auf die weltweite Faktorverteilung ausgeht (ein vorstellbares weltwirtschaftliches Pareto-Optimum sozusagen nicht gestört wird). Analog dazu verlangt das zweite Konzept eine Besteuerung, die die internationalen Leistungsströme nicht beeinflusst. Neben diesen auf unverzerrte Marktkräfte zielenden Postulaten wird im dritten Konzept die Forderung erhoben, dass die beteiligten Staaten am Aufkommen aus der Besteuerung grenzüberschreitender Leistungsströme „angemessen“ beteiligt werden. Während sich das allokations- und das zahlungsbilanzpolitische Konzept der Wettbewerbsneutralität am ehesten dazu eignen, eine Besteuerung zu beurteilen, spielt in der politischen Auseinandersetzung immer mehr auch die fiskalische Wettbewerbsneutralität eine Rolle.

Da grenzüberschreitende Güter- und Faktorströme unterschiedliche Probleme bei der wünschenswerten Koordination zur Vermeidung der wettbewerbsverzerrenden Wirkungen aufwerfen, werden sie im Folgenden getrennt beurteilt.

b) Steuern auf Güter: Ursprungs- versus Bestimmungslandprinzip

Güter (Waren und Dienstleistungen) unterliegen im Inland der Umsatz- und Verbrauchsbesteuerung. Bleibt diese Besteuerung beim Import oder Export bestehen, wird dadurch ihr internationaler Handel beeinflusst. Es ist daher zu klären, welche Art der Besteuerung den Handel möglichst wenig stört. Außerdem haben die beteiligten Staaten das verständliche Interesse, ihre nationalen Besteuerungsziele zu

erreichen. Neben der Absicht des Gesetzgebers, Umsatz oder Konsum im eigenen Land in einer bestimmten Höhe zu belasten, steht das fiskalische Ziel, dass jedes Land einen angemessenen Anteil am gesamten Aufkommen aus der Verbrauchsbesteuerung erhalten will.

Diese Ziele können auf unterschiedliche Weise verfolgt werden. Das sog. *Ursprungslandprinzip* legt fest, dass Güter nur in dem Land, dem sie entstammen, besteuert werden. Mit der Steuerbelastung des Ursprungslandes treten sie dann in den Wettbewerb des Bestimmungslandes ein, in das sie exportiert worden sind. Dieses Prinzip gilt selbstverständlich auch innerhalb eines Landes, z. B. wenn in Deutschland von einem Bundesland in ein anderes „exportiert“ wird.⁵³ Eine solche Vorgehensweise ist im internationalen Handel hingegen nicht selbstverständlich. Da jeder Staat seine Bürger nach eigenen steuerpolitischen Zielen besteuert, kommt es international zu unterschiedlichen Steuersätzen. Beispielsweise sind in den skandinavischen Ländern die Alkoholsteuern höher als in Deutschland. Aus dem Ursprungslandprinzip folgte, dass der Alkoholimport in Skandinavien steigt und dort ein niedrigeres Aufkommen aus diesen Steuern anfällt, obwohl die Bürger einen vergleichsweise hohen Konsum aufweisen; Deutschland als nunmehr exportstarkes Land würde hingegen ein höheres Steueraufkommen erzielen. Auch werden – bei unterschiedlichen Steuersätzen im Export- und im Importland – das einheimische und das importierte Gut im Bestimmungsland steuerlich unterschiedlich belastet. Somit verstößt eine Besteuerung nach dem Ursprungslandprinzip sowohl fiskalisch als auch zahlungsbilanzpolitisch gegen Wettbewerbsneutralität.

Aus diesen Gründen ist in der internationalen Steuerkoordination für Umsatz- und Verbrauchsteuern das sog. *Bestimmungslandprinzip* festgelegt worden (Regelung im GATT⁵⁴). Danach werden die importierten Güter im Bestimmungsland genauso besteuert wie dessen einheimische Güter. Auf diese Weise sollen dem Bestimmungsland die Steuern im Maße des Konsums seiner Bürger zufließen, so wie dies der Besteuerungsidee einer Umsatz- bzw. Verbrauchsteuer entspricht.

Um das Bestimmungslandprinzip zu realisieren, bedarf es eines sog. **Grenzausgleichs**.⁵⁵ Da Umsatz- und Verbrauchsteuern auf allen Produktionsstufen erhoben werden (und nicht allein auf der Endverbrauchstufe), muss das exportierende Ursprungsland die Steuer auf das Exportgut erlassen, ehe es beim Import in das Bestimmungsland mit der dort geltenden Steuer belastet wird.⁵⁶ Jetzt unterliegen im Bestimmungsland einheimische und importierte Güter der gleichen Umsatz- und Verbrauchsbesteuerung. Außerdem wird der inländische Konsum unabhän-

⁵³ Dies könnte etwa dann der Fall sein, wenn die Grundsteuer A, die landwirtschaftlich genutzten Grund und Boden belastet und deren Steuersatz gemeindeindividuell differiert, durch eine Erhöhung des Getreidepreises überwälzt wird.

⁵⁴ Die Regelungen des GATT bilden den materiellen Kern der 1995 errichteten Welthandelsorganisation (WTO). Vgl. hierzu Deutsche Bundesbank, Weltweite Organisationen und Gremien im Bereich Währung und Wirtschaft, Frankfurt am Main 2003, S. 154 ff.

⁵⁵ Dieser Grenzausgleich hat, wegen administrativer Unzulänglichkeiten, die in diesem Jahrzehnt feststellbare Umsatzsteuerhinterziehung in Deutschland und anderen EU-Staaten erleichtert (siehe Abschnitt B I b).

⁵⁶ Dies ist z. B. bei einer Brutto-Allphasen-Umsatzsteuer nicht möglich, da die Steuerbelastung von der Zahl der durchlaufenen Stufen abhängt (siehe Abschnitt B I b). Auch aus diesem Grund wurde eine Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug in Deutschland eingeführt.

gig davon, ob die Güter aus dem Ausland oder Inland stammen, mit der gleichen Steuer belastet, so dass nicht nach der Herkunft der Güter diskriminiert wird, sondern der Konsum als solcher der Besteuerung unterliegt. Insofern wird das Bestimmungslandprinzip der fiskalischen Wettbewerbsneutralität gerecht.

Mit dem Grenzausgleich wäre ein einigermaßen befriedigendes Ergebnis auch im Hinblick auf die zahlungsbilanzpolitische Wettbewerbsneutralität sichergestellt, wenn der Grenzausgleich tatsächlich der Höhe der marktwirksamen Steuerbelastung entsprechen würde. Es ist aber nicht auszuschließen, dass auch andere Steuern auf diesen Gütern liegen, beispielsweise Gewinnsteuern, wie z.B. die Körperschaft- und die Gewerbesteuer. Sie sind zwar nach dem Willen des Gesetzgebers nicht dafür gedacht, die Güterströme zu belasten, aber die Unternehmen, die diese Steuern zu zahlen haben, werden versuchen, sie durch Erhöhung der Güterpreise (Vorwälzung, siehe Abschnitt B III) an ihre Abnehmer weiterzugeben. Das Gleiche versuchen sie mit den Umsatz- und Verbrauchsteuern. Das Ergebnis hängt dann vom Anteil dieser Steuern in den Steuersystemen der beiden Länder und vom unterstellten Überwälzungsgrad ab. Da diese Überwälzungsthese ökonomisch umstritten und analytisch kompliziert zu zeigen sind, soll dieser Fall hier nicht weiterverfolgt werden.

c) Steuern auf Einkommen: Doppelbesteuerungsabkommen

Bei Einkommen-, Lohn- und Gewinnsteuern sowie bei der Erbschaftsteuer treten im internationalen Austausch ebenfalls Verzerrungen auf, allerdings liegen sie auf einem anderen Gebiet und sind kaum geringer anzusetzen als bei den Steuern auf Güter.

Auf Einkünften liegen in jedem Land Lohn-, Einkommen- oder Körperschaftsteuer. Entstehen Einkommen im Ausland, z. B. als Gewinne von Tochterunternehmen oder als Zinserträge von ausländischen Wertpapieren, dann haben sowohl das Wohnsitzland des steuerpflichtigen Einkommensbeziehers als auch das ausländische Quellenland, in dem das Einkommen entstanden ist, ein verständliches Interesse an der Besteuerung. Während die Besteuerung grenzüberschreitender Güterströme von den GATT-Regelungen international grundsätzlich einheitlich festgelegt worden ist, existieren bisher keine vergleichbar grundsätzlichen Abkommen zur Besteuerung grenzüberschreitender Einkommensströme.⁵⁷ Außerdem hat im Falle von Gütern jedes einzelne Land ein Interesse daran, seinen Export von Steuern zu entlasten, und umgekehrt jeder importierende Staat das Bedürfnis, seine eigenen entsprechenden Steuern dem Import aufzuerlegen, so dass im Ergebnis ein gemeinsames, wenngleich ungeplantes Vorgehen das Bestimmungslandprinzip hervorbringen würde. Dagegen fehlt im Falle von Löhnen oder Gewinnen, die ganz oder zum Teil im Ausland erwirtschaftet worden sind, ein gleichgerichtetes Interesse zwischen Wohnsitzland und Quellenland, auf eine Besteuerung zu verzichten. Unkoordiniertes Vorgehen führt hier in aller Regel

⁵⁷ Die OECD hat für ihre Mitgliedstaaten ein sog. Musterabkommen entwickelt, welches eine Grundlage für DBA-Verhandlungen sein kann. Daneben haben auch die Vereinten Nationen ein DBA-Modellabkommen entwickelt.

zu einer Doppelbesteuerung mit der Folge, dass der Prozess der internationalen Arbeitsteilung beeinträchtigt wird, woran letztlich keinem der beteiligten Länder gelegen sein kann.

Eine Lösung des Problems kann nicht darin liegen, dass der Quellenstaat auf die Besteuerung verzichtet oder umgekehrt jede beliebige Besteuerung des Quellenstaates vom Wohnsitzstaat als steuermindernd anerkannt wird. Beides ist unter dem Aspekt der erwähnten fiskalischen Wettbewerbsneutralität, aber auch mit Blick auf die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit (siehe Abschnitt A I) nicht akzeptabel.

Die bilateralen **Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)**, die mangels einer weltweiten Regelung geschlossen werden, um **Doppelbesteuerung zu vermeiden**, gehen daher unterschiedliche Wege, die man nur begrenzt bestimmten Prinzipien zuordnen kann. Vom Grundtyp her kommen jedoch zwei Verfahren zur Anwendung:⁵⁸

- Nach dem **Anrechnungsverfahren** wird das Gesamteinkommen (Welteinkommen) am Wohnsitz des Steuerpflichtigen veranlagt. Auf die errechnete Steuerschuld wird die bereits im Quellenland gezahlte Steuer angerechnet. Diese Methode führt dazu, dass die Erträge sowohl aus inländischen als auch aus ausländischen Investitionen im Inland der gleichen nominalen Steuerbelastung unterliegen (sog. Kapitalexportneutralität). Die Anrechnung erfolgt aber zumeist nur bis zu einem **Höchstbetrag**. Andernfalls könnte der Quellenstaat den Wohnsitzstaat fiskalisch „ausbeuten“, denn er könnte hohe Quellensteuern erheben, die ihm hohe Einnahmen erbringen und dennoch den Steuerzahler nicht belasten, weil dieser den Betrag im Wohnsitzstaat voll angerechnet bekommt und ggf. sogar noch Erstattungen erhält.
- Nach dem **Freistellungsverfahren** wird im Wohnsitzstaat die ausländische Bemessungsgrundlage bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gesamteinkommens nicht einbezogen. Weil sich dadurch aber bei einer progressiven Steuer der Durchschnittssteuersatz (siehe Abschnitt A III b) reduziert, wird oft ein **Progressionsvorbehalt** vereinbart. Er sieht vor, dass die ausländischen Einkünfte zwar zur Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes herangezogen werden, dass letzterer dann aber nur auf die inländischen Einkünfte angewendet wird. Durch das Freistellungsverfahren wird erreicht, dass die in einem Land erwirtschafteten Gewinne unabhängig vom Land des Unternehmenssitzes besteuert werden. Miteinander konkurrierende Unternehmen aus verschiedenen Ländern unterliegen somit vor Ort der gleichen Steuerbelastung (sog. Kapitalimportneutralität).

d) Legale und illegale internationale Steuerausweichung

Zur internationalen Koordination der Steuern auf Einkommen gehört auch die Behandlung von Steueroasen. Bei der Flucht in die sog. „**Steueroasen**“ oder, allgemeiner, bei der internationalen Steuerausweichung ist, wie bei vielen Formen der Steuerausweichung (siehe Schema 4.1), illegales und legales Verhalten zu unter-

⁵⁸ Bundesministerium der Finanzen, Doppelbesteuerungsabkommen: Eine Einführung, in: BMF-Monatsbericht, Januar 2004, S. 65 ff.

scheiden. Für Deutschland und viele andere Staaten gilt z. B., dass alle Einkünfte, die eine natürliche Person – mit Wohnsitz oder ständigem Aufenthalt in Deutschland – erwirtschaftet, im Wohnsitzland deklariert und ggf. versteuert werden müssen (sog. Welteinkommensprinzip). Ein Fall der Steuerhinterziehung liegt somit in Deutschland dann vor, wenn ein Inländer ausländische Gewinn- oder Einkommensteile bei der inländischen Steuererklärung nicht deklariert. Hierzu gehören z. B. Zinserträge natürlicher Personen, die aus einer Kapitalanlage im Ausland entstammen.

Um innerhalb der EU die grenzüberschreitende Steuerflucht vor allem bei der Hinterziehung von Zinsen auf privates Kapital wirksamer zu bekämpfen, wurde zum 1.7.2005 die sog. Zinsbesteuerungsrichtlinie eingeführt. Danach senden die EU-Staaten und weitere beteiligte Länder entweder Kontrollmitteilungen über die gezahlten Zinsen an den Wohnsitzstaat des Anlegers oder sie erheben eine Abgeltungsteuer (zuletzt 35 %), von deren Aufkommen sie 75 % dem Wohnsitzstaat überweisen und 25 % behalten. Zur besseren Bekämpfung der grenzüberschreitenden Steuerflucht gilt vom 1.1.2017 an ein Informationsaustausch zwischen den EU-Mitgliedstaaten.⁵⁹ Damit werden in der EU von der OECD und den G20 initiierte Ansätze gegen „Aushöhlung der Steuerbasis und die Gewinnverlagerung“ aufgegriffen.⁶⁰

Die legale Steuerausweichung privater Haushalte ist z. B. in Deutschland aufgrund des sog. Welteinkommensprinzips nur mittels der Verlagerung des Wohnsitzes ins Ausland möglich. Im Bereich der Unternehmensbesteuerung kann eine legale Steuerausweichung etwa durch die Verlagerung des Standortes der Kapitalgesellschaft ins niedriger besteuernde Ausland erfolgen. In diesem Fall entstehen die Gewinne im Ausland und werden dort versteuert. Zudem kann auch durch Standortverlagerungen innerhalb Deutschlands die Steuerbelastung bei Unternehmen legal vermindert werden.⁶¹ So schwankt 2015 die nominale Steuerbelastung erwirtschafteter Gewinne von Kapitalgesellschaften (Gewerbe- und Körperschaftsteuer sowie Solidaritätszuschlag) aufgrund der unterschiedlichen Hebesätze der Gemeinden bei der Gewerbesteuer zwischen 35,08 % (z. B. Oberhausen) und 22,83 % (z. B. Zossen). Viele derartige Verlagerungen werden im Rahmen der nationalen und internationalen Arbeitsteilung als erwünscht angesehen, beispielsweise die Verlagerung einer Produktion in (Bundes-) Länder mit niedrigeren Kosten, wobei auch die Steuerbelastung als Kostenfaktor angesehen werden kann. So liegen z. B. die Gewerbesteuerhebesätze der Kommunen in Ostdeutschland meist unter denen in Westdeutschland. Folglich ist nur ein Missbrauch zu verhindern.

Aus Sicht eines Landes kann Missbrauch etwa dann gegeben sein, wenn verbundene Unternehmen Gewinne, die im hoch besteuernenden Inland erwirtschaftet wurden, ins niedriger besteuernde Ausland verlagern und dort versteuern. Eine Gewinnverlagerung kann z. B. durch die Art der Festlegung von internen Ver-

⁵⁹ Unterrichtung durch die Europäische Kommission: Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung COM(2016) 25 final, Bundesratsdrucksache 47/16 vom 28.01.2016.

⁶⁰ OECD, Base Erosion and Profit Shifting Projekt, <http://www.oecd.org/fr/ctp/beps-expose-des-actions-2015.pdf>.

⁶¹ Broer, M., Intrationale Gewinnverlagerungen – eine empirische Untersuchung von steuerlichen Anreizen und Aufkommenseffekten am Beispiel Deutschlands, in: Steuer und Wirtschaft, H 2, 2010, S. 115 ff.

rechnungspreisen für Warenlieferungen oder Dienstleistungen zwischen Muttergesellschaft und Tochterunternehmen erreicht werden. Erwirtschaftet z. B. die Kapitalgesellschaft B_1 Gewinne im hoch besteuernenden Land A und bezieht dieses Unternehmen Dienstleistungen (z. B. für Marketing) von der Kapitalgesellschaft B_2 , welche im niedrig besteuernenden Land C ansässig ist, so besteht ein beiderseitiges Interesse daran, dass die Kapitalgesellschaft B_2 möglichst hohe Preise für die Marketingdienstleistungen verlangt. Diese Aufwendungen für Marketing vermindern den Gewinn des im hoch besteuernenden Land A ansässigen Unternehmens B_1 und erhöhen den Gewinn des im niedrig besteuernenden Land C ansässigen Unternehmens B_2 . Bei Gesamtbetrachtung beider Unternehmen führt ein solches Vorgehen zur Verringerung der aggregierten Steuerschuld. Andere Stellgrößen sind die Höhe der Gebühren für Lizenzen oder der Zinsen für Kredite, wobei anzumerken ist, dass die Ermittlung der „richtigen“ Preise sich für die Finanzverwaltung nicht einfach gestaltet.⁶² Mit dem von der EU-Kommission im Jahr 2016 neuerlich eingebrachten Vorschlag für eine „Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“ soll es möglich sein, die Erträge von international operierenden Unternehmen dort zu besteuern, wo die Wertschöpfung anfällt, so dass die Wirkung der zuvor genannten Steuergestaltungen eingedämmt werden kann.⁶³

Um wirtschaftlich gewünschte räumliche Anpassungen nicht zu behindern, muss eine mögliche Doppelbesteuerung desselben steuerlichen Tatbestandes durch verschiedene Länder vermieden werden, und dies geschieht durch die erwähnten DBA. Länder, die als sog. Steueroasen bezeichnet werden, beteiligen sich jedoch meist nicht an diesen Abkommen. Bei Steueroasen handelt es sich oft um sehr kleine Länder, die von der Steuerflucht in Form der Verlagerung von Bemessungsgrundlagen profitieren wollen und keine Abkommen dieser Art zu schließen bereit sind. Dann helfen nur spezielle Bestimmungen im Außensteuerrecht des benachteiligten Landes, mit denen der Missbrauch der aus ökonomischer Sicht grundsätzlich wünschenswerten Mobilität von Personen, Gütern und Finanzströmen verhindert wird.⁶⁴

Fragen zum 4. Kapitel

Zu Teil A:

1. Erklären Sie den Zusammenhang zwischen dem Umfang der Bedürfnisbefriedigungsmöglichkeiten und der finanziellen Leistungsfähigkeit.
2. Halten Sie das Einkommen für einen geeigneten Indikator der steuerlichen Leistungsfähigkeit?

⁶² Endres, D., Ausmaß internationaler Steuerplanung – aggressiv oder moderat, in: Kahle, H. u. a., Hrsg., Kernfragen der Unternehmensbesteuerung, Symposium für Ulrich Schreiber zum 65. Geburtstag, Wiesbaden 2017, S. 59 ff.

⁶³ Commission of the European Communities, Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on a Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB), [SWD(2016) 341 final][SWD(2016) 342 final] COM(2016) 683 final, S. 2.

⁶⁴ In Deutschland finden sich entsprechende Vorschriften vor allem im Außensteuergesetz.

3. Welches ist der Grundgedanke des Familienlastenausgleichs, und wie sieht das sog. Vollsplitting aus?
4. Wie beurteilen Sie die „Leistungsfähigkeit des Leistungsfähigkeitsprinzips“?
5. Welche drei grundsätzlichen Möglichkeiten der Ehegattenbesteuerung gibt es?
6. Worin liegt der Unterschied zwischen einem Freibetrag und einer Freigrenze?

Zu Teil B:

1. Welche Möglichkeiten einer Besteuerung lassen sich im Bereich der Einkommensentstehung unterscheiden?
2. Inwiefern lässt sich eine besondere Besteuerung von Kapitalgesellschaften rechtfertigen?
3. Wodurch unterscheidet sich eine persönliche Ausgabensteuer von einer Umsatzsteuer?
4. Erklären Sie an der Tab.4.3 die Wirkungsweise einer Brutto- und einer Nettoumsatzsteuer.
5. Skizzieren Sie die Möglichkeiten einer Vermögensbesteuerung.
6. Welche Grenzen sind einer Erhöhung der Einkommensteuer gesetzt?
7. Anhand welcher Kriterien würden Sie einen Vergleich zwischen der Einkommens- und Verbrauchsbesteuerung vornehmen?
8. Worin unterscheidet sich eine Flat-Tax von einem direkt progressiven Tarif?
9. Wie ist eine Flat-Tax unter Gerechtigkeitsaspekten zu beurteilen?
10. Erläutern Sie mittels eines Beispiels das Problem der sog. kalten Progression. Wie kann dieses Problem gelöst werden?
11. Was ist damit gemeint, wenn bestimmte Einnahmen (z.B. ausländische Einkünfte) steuerfrei sind, aber dem Progressionsvorbehalt unterliegen?
12. In welchen Fällen der Anpassung an die Besteuerung ergeben sich keine Einnahmen für den Staat?
13. Zeigen Sie anhand einer Verbrauchsteuererhöhung das Zusammenwirken von Einkommens- und Substitutionseffekt.
14. Welche Möglichkeiten ergeben sich für Unternehmen, Steuerzahlungen in eine spätere Periode zu verschieben?
15. Zeigen Sie am Beispiel einer Mengensteuer auf einem Konkurrenzmarkt, welche Bedeutung die Preiselastizität der Nachfrage für das Ausmaß der Überwälzung hat.
16. Weisen Sie die anscheinend größeren Überwälzungsmöglichkeiten bei hoher Einkommenselastizität nach, indem Sie in Abb.4.4 bei unveränderten Angebotskurven die Nachfragekurve parallel nach außen verschieben.
17. Wodurch erklärt es sich, dass es Fälle gibt, in denen eine Mengensteuer bei Vorliegen eines Angebotsoligopols mit geknickter Preis-Absatz-Kurve voll vom Anbieter getragen wird?
18. Was versteht man unter der „Zusatzlast“ der Besteuerung, und wie kann sie graphisch dargestellt werden?
19. Unter welchen Umständen tritt bei einer Mengensteuer keine Zusatzlast bei der Besteuerung auf? Welche negativen distributiven Effekte können in diesem Fall auftreten?
20. Zeigen Sie für eine Mengensteuer graphisch den Zusammenhang zwischen der Zusatzlast der Besteuerung und dem erzielten Steueraufkommen auf.