

Wirtschaft Politik Wissenschaft

## Unternehmensbesteuerung: Trotz hoher Steuersätze mäßiges Aufkommen

Stefan Bach  
sbach@diw.de

Nadja Dwenger  
ndwenger@diw.de

*Nach Schätzungen des DIW Berlin liegt das jährliche Unternehmensteueraufkommen in Deutschland derzeit bei rund 100 Mrd. Euro (gut 4 % des Bruttoinlandsprodukts). Gemessen an den im internationalen Vergleich nach wie vor hohen Steuersätzen erzielt der deutsche Fiskus damit nur ein mäßiges Aufkommen. Grund hierfür ist die niedrige steuerliche Bemessungsgrundlage, wie der Vergleich mit den Unternehmensgewinnen in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung (VGR) zeigt. Bemerkenswert ist auch das hohe Niveau an steuerlichen Verlusten. Die Lücke zwischen den ökonomischen und den steuerlich erfassten Gewinnen deutet auf Steuervergünstigungen und Gestaltungsmöglichkeiten hin. Dies bietet Potential zur Ausweitung der Steuerbasis, wie es die derzeit geplante Unternehmensteuerreform der großen Koalition vorsieht.*

Über Aufkommen und Belastungsniveau der deutschen Unternehmensbesteuerung wird seit Jahren kontrovers diskutiert. Unumstritten ist, dass die tariflichen Steuersätze Deutschlands im internationalen Vergleich mit die höchsten sind. Umstritten ist dagegen, ob das auch für die *effektive* Steuerbelastung gilt – also die Steuerzahlung bezogen auf den tatsächlichen Gewinn oder die Eigenkapitalrendite.

### Kassenaufkommen gibt kein präzises Bild

Anknüpfungspunkt für viele Analysen zu den Aufkommens- und Belastungswirkungen der Unternehmensbesteuerung ist das Kassenaufkommen (Tabelle 1). Hierzu liegen Zeitreihen auf Monatsbasis bis an den aktuellen Rand vor. Ferner werden für diese Größe Prognosen erstellt, etwa vom Arbeitskreis „Steuerschätzungen“ oder den Wirtschaftsforschungsinstituten. Allerdings vermittelt das Kassenaufkommen nur einen ersten Eindruck von der Größenordnung der Unternehmensbesteuerung.<sup>1</sup>

Wenn man das Kassenaufkommen auf entsprechende Wertschöpfungs- und Einkommensgrößen beziehen will, machen sich speziell bei den Gewinnsteuern die starken Abweichungen zwischen der wirtschaftlichen *Entstehung* und der *kassenwirksamen* Steuerzahlung bemerkbar. Das Kassenaufkommen speist sich zum einen aus den laufenden vierteljährlichen Vorauszahlungen, die anhand der vorliegenden Steuerbescheide bemessen werden, zum anderen aus den Steuernachzahlungen oder -erstattungen, die sich auf die Steuerveranlagung früherer Jahre beziehen. Dadurch ergeben sich bei volatilen Gewinnen

<sup>1</sup> Vgl. zum Folgenden auch Bundesministerium der Finanzen: Zur Eignung der Kasseneinnahmen von Lohnsteuer und veranlagter Einkommensteuer für Analysen der Steuerlastverteilung. Monatsbericht 10.2004.

Nr. 5/2007

74. Jahrgang/31. Januar 2007

### Inhalt

Unternehmensbesteuerung:  
Trotz hoher Steuersätze  
mäßiges Aufkommen  
Seite 57

Internationalisierung stärkt  
Forschungsstandorte  
Deutschland und USA  
Seite 67

Kasten 1

## Vorgehensweise bei der Schätzung des Unternehmensteueraufkommens

Bei der Gewerbesteuer muss der in der Statistik nachgewiesene Messbetrag über die Gemeinden zerlegt und mit dem Hebesatz multipliziert werden. Dies wurde in Zusammenarbeit mit dem Statistischen Bundesamt auf Grundlage der Einzeldaten der Gewerbesteuerstatistik durchgeführt.

Bei der Körperschaftsteuer ergibt sich das Bruttoaufkommen durch Hinzurechnung der angerechneten Kapitalertragsteuern und des Zinsabschlags (Zeile 6 und 7 in Tabelle 2). Dieses Aufkommen ergibt sich analog als Differenz zwischen festzusetzender Körperschaftsteuer und anzurechnender Körperschaftsteuer auf empfangene Dividenden (Anrechnungsverfahren). Zu berücksichtigen ist ferner der Solidaritätszuschlag auf die Körperschaftsteuer.

Bei der Einkommensteuer besteht die Schwierigkeit darin, die festgesetzte Einkommensteuerschuld den verschiedenen Einkunftsarten zuzurechnen. Dazu wird nach einem international üblichen Verfahren die Einkommensteuerbelastung auf Einzelfallebene nach dem Anteil der positiven Einkünfte der jeweiligen Einkunftsarten an der Summe aller positiven Einkünfte aufgeteilt (Tabelle 3 und Kasten 2). Dabei bleiben negative Einkünfte unberücksichtigt, die typischerweise aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden, in geringerem Umfang auch aus Gewerbebetrieb. Insoweit wird der auf diese Einkunftsarten entfallende Teil der Einkommensteuerbelastung im Aggregat überschätzt. Die Gewerbesteueranrechnung sowie die Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte (bis 2000) werden den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugerechnet. Um eine konsistente Zeitreihe zu garantieren, wird für die Jahre 1998 und 2001 die festzusetzende Einkommensteuer *nach* Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen zugrunde gelegt und das Kindergeld vernachlässigt<sup>1</sup> – bis 1995 wurden Kindergeld und Kinderfreibetrag unabhängig von einander gewährt.

<sup>1</sup> Nach dem seit 1996 geltenden Konzept des Familienleistungsausgleichs („Optionsmodell“, § 31 EStG) übernimmt das Kindergeld bei den meisten Steuerpflichtigen die Entlastungswirkung des Kinderfreibetrags. Bei der Einkommensteuerveranlagung wird eine Günstigerprüfung zwischen dem Kindergeld und der Entlastungswirkung des Kinderfreibetrags durchgeführt. Der Kinderfreibetrag wird nur für Fälle berücksichtigt, bei denen die Entlastungswirkung des Kinderfreibetrags höher liegt; in diesen Fällen wird das im Veranlagungszeitraum bezogene Kindergeld der festzusetzenden Einkommensteuer wieder hinzugerechnet. Das heißt, im Aufkommen der festzusetzenden Einkommensteuer wirkt sich der Kinderfreibetrag nur insoweit aus, als er in seiner Entlastungswirkung das Kindergeld übersteigt.

teilweise erhebliche Abweichungen zwischen dem Kassenaufkommen eines Jahres und dem tatsächlich entstehenden Steueraufkommen, wie es bei der Veranlagung der Besteuerungsgrundlagen für das jeweilige Wirtschaftsjahr ermittelt wird. Diese Abweichungen schwanken stark im Konjunkturverlauf und werden auch von Änderungen im Verwaltungsverfahren beeinflusst.

Noch gravierender ist, dass sich der Teil des Einkommensteueraufkommens, der auf die Unternehmen im engeren Sinne entfällt, aus den Kassenzahlen nicht ermitteln lässt. Das Kassenaggregat „veranlagte Einkommensteuer“<sup>2</sup> erfasst nicht nur die unternehmerischen Einkünfte, sondern auch die Einkünfte aus Vermietung, Kapital, nebenberuflichen selbständigen Tätigkeiten sowie höheren Renten. Ferner muss man berücksichtigen, dass Kapitalertragsteuern einschließlich des Zinsabschlags auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer angerechnet werden, also deren Aufkommen mindern.

Insgesamt macht das Kassenaufkommen der Unternehmens- und Kapitaleinkommensbesteuerung gegenwärtig gut 5% des Bruttoinlandsprodukts oder 25% des Steueraufkommens aus. Für die kommenden Jahre wird nach der hier zugrunde gelegten Steuerschätzung mit einem anhaltend hohen Aufkommen der Unternehmens- und Kapitaleinkommensbesteuerung gerechnet. Bezogen auf die entsprechende Einkommensgröße der VGR, die Un-

ternehmens- und Vermögenseinkommen, schwankt die Steuerquote um die 20%-Marke.

### Ableitung des entstandenen Aufkommens aus der Steuerstatistik

Anhand der amtlichen Steuerstatistiken lässt sich das Unternehmensteueraufkommen präziser erfassen (Tabelle 2). Leider stehen diese Informationen nur im 3-jährigen Rhythmus zur Verfügung, die letzte Statistik liegt für das Jahr 2001 vor.<sup>3</sup> Daher wurden für die Jahre 2005 und 2008 Schätzungen des DIW Berlin durchgeführt, die sich an der prognostizierten Entwicklung der gesamtwirtschaftlichen Gewinne und des Kassenaufkommens orientieren (Kasten 1).<sup>4</sup>

Durch die Aufteilung der Einkommensteuer nach Einkunftsarten lässt sich das Aufkommen der Unternehmensbesteuerung in verschiedenen Abgrenzungen ermitteln. Die umfassendste Größe sind die Steuern auf Gewinne und Dividenden (Zeile 20 in

<sup>2</sup> Diese Größe ist in Tabelle 1 korrigiert um die Arbeitnehmererstattungen nach § 46 EStG, die Investitions- und die Eigenheimzulage ausgewiesen, da diese Zahlungen das Aufkommen mindern.

<sup>3</sup> Die Steuerstatistik 2004 liegt bisher noch nicht vor, da zunächst die Veranlagung abgeschlossen werden muss.

<sup>4</sup> Das Jahr 2005 wird hier ausgewählt, da in diesem Jahr die letzte Stufe des Steuersenkungsgesetzes 2001 wirksam wurde. Im Jahr 2008 soll die gegenwärtig geplante Unternehmensteuerreform in Kraft treten.

Tabelle 1

**Kassenaufkommen der Unternehmen- und Kapitaleinkommensteuern in Deutschland**

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006 <sup>1</sup>	2007 <sup>1</sup>	2008 <sup>1</sup>
<b>In Mrd. Euro</b>																		
Gewerbesteuer	21,1	22,9	21,6	22,5	21,6	23,4	24,8	25,8	27,1	27,0	24,5	23,5	24,1	28,4	32,1	37,8	36,8	37,6
Körperschaftsteuer <sup>2</sup>	17,4	17,6	16,1	11,5	10,5	15,9	17,6	19,0	22,9	24,6	1,3	4,4	9,5	14,4	17,8	23,9	21,3	21,0
Einkommensteuer	36,7	39,3	45,3	48,1	42,5	40,8	40,1	48,8	54,9	61,4	68,1	60,9	53,4	54,1	55,5	61,7	63,5	66,4
Veranlagte Einkommensteuer <sup>3</sup>	30,9	33,5	33,7	32,0	27,3	27,8	26,7	31,1	37,5	40,5	38,2	38,4	36,8	37,4	38,6	43,1	44,1	46,6
Nicht veranl. Steuern v. Ertrag	5,8	5,8	6,1	9,1	8,6	6,8	7,5	11,6	11,3	13,5	20,9	14,0	9,0	9,9	10,0	11,1	11,1	11,5
Zinsabschlag	0,0	0,0	5,5	7,0	6,5	6,2	5,8	6,1	6,0	7,3	9,0	8,5	7,6	6,8	7,0	7,5	8,2	8,3
Solidaritätszuschlag	2,0	2,1	0,0	0,0	3,8	4,1	4,2	3,6	4,1	4,5	3,6	3,4	3,3	3,6	3,8	4,5	4,4	4,6
<b>Insgesamt</b>	<b>77,2</b>	<b>81,9</b>	<b>83,0</b>	<b>82,1</b>	<b>78,3</b>	<b>84,2</b>	<b>86,7</b>	<b>97,1</b>	<b>108,9</b>	<b>117,5</b>	<b>97,5</b>	<b>92,2</b>	<b>90,4</b>	<b>100,5</b>	<b>109,3</b>	<b>127,8</b>	<b>126,0</b>	<b>129,6</b>
<b>In %</b>																		
Steueraufkommen insgesamt	22,8	21,9	21,7	20,4	18,8	20,6	21,3	22,8	24,0	25,1	21,9	20,9	20,4	22,7	24,2	27,5	25,5	25,5
Bruttoinlandsprodukt	5,0	5,0	4,9	4,6	4,2	4,5	4,5	4,9	5,4	5,7	4,6	4,3	4,2	4,6	4,9	5,5	5,3	5,3
Unternehmens- und Vermögenseinkommen	22,3	23,2	23,8	21,6	19,6	20,5	20,3	22,4	25,5	27,7	22,2	20,6	19,4	19,6	20,0	21,8	20,7	20,4

1 Schätzung Arbeitskreis „Steuerschätzungen“; 2008: eigene Schätzung. 2 Vor Verrechnung mit Investitionszulagen. 3 Einschließlich Arbeitnehmererstattungen nach § 46 EStG, Investitions- und Eigenheimzulage.

Quellen: Finanzstatistik; Bundesfinanzministerium, Arbeitskreis „Steuerschätzungen“; Berechnungen des DIW Berlin.

Tabelle 2). Neben den unmittelbaren Gewinnsteuern auf Ebene der Unternehmen erfasst sie auch die Einkommensteuer auf die Gewinnausschüttungen an inländische Teilhaber.<sup>5</sup>

Die Steuern auf Gewinne und Dividenden belaufen sich am aktuellen Rand auf schätzungsweise 100 Mrd. Euro oder gut 4% des Bruttoinlandsprodukts. Die Steuern auf Gewinne (Zeile 21 in Tabelle 2) blenden die Dividendenbesteuerung aus, betrachten also die Steuerbelastung aus Sicht der Unternehmen. Das Aufkommensniveau ist nur unwesentlich niedriger. Die Steuern auf die gewerblichen Gewinne (Zeile 22 in Tabelle 2) vernachlässigen zusätzlich die Freiberufler und Landwirte. Dadurch liegt das aktuelle Aufkommen um etwa 15 Mrd. Euro niedriger. Die Größe „Steuern auf Gewinne der Kapital- und Personengesellschaften“ (Zeile 23 in Tabelle 2) stellt auf die Abgrenzung der VGR ab, die nach internationaler Konvention auch die Personengesellschaften (einschließlich Freiberufler und Landwirte) den Kapitalgesellschaften zurechnet.

Auf die Gewerbesteuer entfällt gegenwärtig etwa ein Drittel des Aufkommens. Demgegenüber hat die Körperschaftsteuer ein deutlich geringeres Gewicht. Bemerkenswert hoch ist der Anteil der Einkommensteuer am Unternehmensteueraufkommen. Auf alle Gewinneinkommen (einschließlich Freiberufler und Landwirte, ohne Dividendenbesteuerung) entfiel über die 90er Jahre ein Einkommensteueraufkommen von rund 30 Mrd. Euro jährlich. Trotz Gewerbesteueranrechnung dürfte dieses Aufkommen auch zur Zeit erzielt werden, mit steigender Tendenz. Dies unterstreicht die nach wie vor große Bedeutung der Personenunternehmen in Deutschland.

**Deutschland: Geringes Unternehmenssteueraufkommen im internationalen Vergleich**

Für internationale Vergleiche wird häufig die „Revenue Statistics“ der OECD heran gezogen.<sup>6</sup> Diese beruht auf dem Kassenaufkommen der nationalen Steuersysteme. Daher sind diese Daten mit ähnlichen Problemen behaftet wie die deutschen. Insbesondere umfassen die dort nachgewiesenen „Taxes on Corporate Income“ nur die Körperschaftsteuer sowie vergleichbare Steuern der Kapitalgesellschaften, also für Deutschland den Teil des Gewerbesteueraufkommens, der den Kapitalgesellschaften zugerechnet wird. In dieser Abgrenzung fällt das Aufkommen für Deutschland recht niedrig aus (Tabelle 4).<sup>7</sup> Zieht man dagegen für Deutschland die entstandenen Steuern auf die Gewinne der Kapital- und Personengesellschaften heran, wie sie in Tabelle 2, Zeile 23, abgeleitet werden, so ist das deutsche Aufkommen deutlich höher. Für die Einbeziehung der Personengesellschaften spricht, dass vergleichbare Unternehmen in den übrigen Ländern zumeist als Kapitalgesellschaften geführt werden bzw. der Körperschaftsteuer unterliegen.

5 Vernachlässigt werden hierbei allein die Kapitalertragsteuerbelastungen von ausländischen Teilhabern (sofern überhaupt erhoben) sowie von jenen inländischen Teilhabern, die ihre Kapitaleinkünfte jenseits des Sparerfreibetrags hinterziehen. Ferner werden die Steuerbelastungen der beschränkt Steuerpflichtigen nicht berücksichtigt.

6 OECD: Revenue Statistics 1965–2005. Paris 2006.

7 Unberücksichtigt bleibt, dass ein beträchtlicher Teil des Kapitalertragsteueraufkommens bei der Körperschaftsteuer angerechnet wird und somit deren Aufkommen mindert (vgl. Tabelle 1 zum Kassenaufkommen der Kapitalertragsteuern und Tabelle 2 zu dem Anteil, der bei der Körperschaftsteueranlagung angerechnet wird). Ferner vernachlässigt diese Darstellung die Personengesellschaften.

Kasten 2

## Aufteilung der festzusetzenden Einkommensteuer 1992–2001 nach Einkunftsarten

Die von natürlichen Personen erzielten Einkünfte unterliegen der Einkommensteuer. Bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte werden die steuerpflichtigen Einkunftsarten<sup>1</sup> miteinander saldiert. So werden z. B. häufig negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit positiven Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit verrechnet. Die Summe der Einkünfte unterliegt nach Verlustabzug sowie nach dem Abzug von Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und Freibeträgen dem progressiven Einkommensteuertarif. Die festzusetzende Einkommensteuer kann somit nicht unmittelbar den einzelnen Einkunftsarten zugerechnet werden.

Die Einkommensteuerbelastung kann jedoch nach dem Anteil der einzelnen Einkunftsarten aufgeteilt werden. Das hierzu angewandte Mikrosimulations-Verfahren lehnt sich an die Berechnungen der Europäischen Kommission an.<sup>2</sup> Hierbei wird zunächst für jeden Steuerpflichtigen und jede *positive* Einkunftsart der Anteil der Einkünfte an der Summe der positiven Einkünfte ermittelt. Einkunftsarten, die bei dem jeweiligen Steuerpflichtigen *negativ* sind, bleiben bei der Aufteilung unberücksichtigt. In einem zweiten Schritt werden die errechneten Quoten mit der festgesetzten Einkommensteuer multipliziert. Daraus ergibt sich die jeweilige Steuerbelastung der einzelnen Einkunftsarten für jeden einzelnen Steuerpflichtigen.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger bezieht 50 000 Euro aus selbständiger Arbeit und 40 000 Euro aus nichtselbständiger Arbeit. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betragen –20 000 Euro. Die Summe der positiven Einkünfte beläuft sich folglich auf 90 000 Euro. Die festgesetzte Einkommensteuer betrage 20 405 Euro.

1. Berechnung der jeweiligen Anteile der positiven Einkunftsarten  
 selbständige Arbeit:  $50\,000 \text{ Euro} / 90\,000 \text{ Euro} = 55,6\%$   
 nichtselbständige Arbeit:  $40\,000 \text{ Euro} / 90\,000 \text{ Euro} = 44,4\%$
2. Steuerbelastung der einzelnen Einkunftsarten  
 selbständige Arbeit:  $55,6\% \times 20\,405 \text{ Euro} = 11\,345,18 \text{ Euro}$   
 nichtselbständige Arbeit:  $44,4\% \times 20\,405 \text{ Euro} = 9\,059,82 \text{ Euro}$   
 Vermietung und Verpachtung: 0 Euro.

Anschließend wird für jede einzelne Einkunftsart die Steuerbelastung aller Steuerpflichtigen aggregiert. Bezogen auf die Einkünfte, die sämtliche Steuerpflichtige innerhalb dieser Einkunftsart erzielt haben, ergibt sich das gesamtwirtschaftliche Steueraufkommen für diese Art der Einkünfte.

Minderungen der Steuerschuld, die von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden, können einzelnen Einkünften zugerechnet werden. So wird die Gewerbesteueranrechnung sowie die Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte (bis 2000) allein den gewerblichen Einkünften zugerechnet. Ebenso könnte auch bei anzurechnenden ausländischen Steuern oder bei Zuschlägen nach dem Außensteuergesetz verfahren werden, sofern man sie einzelnen Einkunftsarten eindeutig zuordnen kann. Angesichts des geringen Gewichts dieser Komponenten wird darauf bei der Mikrosimulations-Analyse verzichtet.

In Zusammenarbeit mit dem Statistischen Bundesamt konnte diese Analyse auf der Grundlage von repräsentativen Einzeldaten der Lohn- und Einkommensteuerstatistik durchgeführt werden (geschichtete 10%-Stichprobe der einzelnen Statistiken) (Tabelle 3). Bei gemeinsam veranlagten Ehepaaren wurde die Aufteilung auf der Grundlage der individuellen Einkünfte vorgenommen, die der Datensatz nachweist. Hat beispielsweise der Mann positive Einkünfte aus Vermietung, die Frau hingegen Verluste, werden die positiven Einkünfte des Mannes bei der Aufteilung der Einkommensteuer berücksichtigt, die Verluste der Frau jedoch nicht.

Die gewählte Methode führt bei negativen Einkünften des einzelnen Steuerpflichtigen zu einem Steueranteil von Null Euro. Dadurch ergibt sich bei Einkunftsarten, die bei vielen Steuerpflichtigen mit Verlusten verbunden sind (Vermietung und Verpachtung, aber auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb), eine Überschätzung des Steueraufkommens. Durch die (direkte) Progression des deutschen Einkommensteuertarifs verringert sich zudem aufgrund des horizontalen Verlustausgleichs zwischen den Einkünften das Steueraufkommen anderer Einkunftsarten.

Ein alternativer Ansatz könnte darin bestehen, zunächst für jeden Steuerpflichtigen eine fiktive Steuerbelastung für die Summe der positiven Einkunftsarten zu berechnen, die entsprechend höher liegt als die tatsächliche. Diese fiktive Steuerbelastung wäre analog zu dem beschriebenen Verfahren auf die positiven Einkunftsarten aufzuteilen. Die Differenz zwischen dieser fiktiven Steuerbelastung und der tatsächlichen könnte den negativen Einkünften anteilig zugerechnet werden.

<sup>1</sup> Im Einzelnen sind das Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit, aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG.

<sup>2</sup> European Commission: Structures of the Taxation Systems in the European Union, Data 1995–2004. Doc. TAXUD E4/2006/DOC/3201. Luxemburg 2006.

Tabelle 2

**Aufkommen der Unternehmensbesteuerung in Deutschland**

In Mrd. Euro

Zeilen-Nr.		1992	1995	1998	2001	2005 <sup>1</sup>	2008 <sup>1</sup>
<b>Gewerbesteuer</b>							
1	Festzusetzende Gewerbesteuer	22,5 <sup>1</sup>	20,7	24,5	23,4	31,8	37,1
2	Einzelunternehmen	2,3 <sup>1</sup>	2,1	2,2	2,4	3,3	4,0
3	Personengesellschaften	6,8 <sup>1</sup>	6,2	7,0	7,8	10,3	12,0
4	Kapitalgesellschaften	13,4 <sup>1</sup>	12,3	15,3	13,1	18,2	21,0
<b>Körperschaftsteuer</b>							
5	Verbleibende Körperschaftsteuer <sup>2</sup>	15,8	13,4	18,4	8,7	17,8	22,1
6	Angerechnete Kapitalertragsteuern <sup>3</sup>	1,9	4,3	7,6	7,9	5,4	5,9
7	Aufkommen brutto	17,7	17,7	26,0	16,6	23,2	28,0
8	Solidaritätszuschlag auf Körperschaftsteuer brutto	0,7	1,3	1,4	0,9	1,3	1,5
<b>Einkommensteuer</b>							
9	Festzusetzende Einkommensteuer	141,3	145,8	170,0	177,1	170,9	183,4
10	Festzusetzende Einkommensteuer nach Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen <sup>4</sup>	141,3	145,8	155,9	157,8	150,4	161,2
<i>Darunter<sup>5</sup></i>							
11	auf Gewinneinkommen	30,6	27,2	34,9	29,7	30,0	36,2
12	auf gewerbliche Gewinneinkommen	20,7	17,4	23,1	16,8	17,0	20,4
13	auf Gewinneinkommen von Personengesellschaften	6,8	7,5	8,7	7,0	7,1	8,5
14	auf Dividenden (Einkünfte aus Kapitalvermögen)	3,1	2,2	1,9	2,5	2,5	3,0
15	Festzusetzender Solidaritätszuschlag	5,3	9,8	8,2	8,3	8,2	8,8
<i>Darunter<sup>5</sup></i>							
16	auf Gewinneinkommen	1,1	1,8	1,7	1,4	1,4	1,7
17	auf gewerbliche Gewinneinkommen	0,8	1,2	1,1	0,8	0,8	1,0
18	auf Gewinneinkommen von Personengesellschaften	0,3	0,5	0,4	0,3	0,3	0,4
19	auf Dividenden (Einkünfte aus Kapitalvermögen)	0,1	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1
<b>Unternehmensbesteuerung insgesamt<sup>6</sup></b>							
20	Steuern auf Gewinne und Dividenden (1+7+8+11+14+16+19)	75,8	71,1	90,5	74,6	90,3	107,7
<i>Darunter</i>							
21	Steuern auf Gewinne (1+7+8+11+16)	72,7	68,7	88,5	72,0	87,7	104,5
22	Steuern auf gewerbliche Gewinneinkünfte (1+7+8+12+17)	62,4	58,3	76,1	58,5	74,0	88,0
23	Steuern auf Gewinne der Kapital- und Personengesellschaften (3+4+7+8+13+18)	45,7	45,6	58,9	45,8	60,4	71,5
<b>In % des Bruttoinlandsprodukts</b>							
	Steuern auf Gewinne und Dividenden	4,6	3,8	4,6	3,5	4,0	4,4
<i>Darunter</i>							
	Steuern auf Gewinne	4,4	3,7	4,5	3,4	3,9	4,3
	Steuern auf gewerbliche Gewinneinkünfte	3,8	3,2	3,9	2,8	3,3	3,6
	Steuern auf Gewinne der Kapital- und Personengesellschaften	2,8	2,5	3,0	2,2	2,7	2,9
<b>In % des Steueraufkommens (VGR)</b>							
	Steuern auf Gewinne und Dividenden	20,6	17,5	20,3	15,6	18,3	19,0
<i>Darunter</i>							
	Steuern auf Gewinne	19,7	16,9	19,8	15,1	17,8	18,4
	Steuern auf gewerbliche Gewinneinkünfte	16,9	14,4	17,0	12,2	15,0	15,5
	Steuern auf Gewinne der Kapital- und Personengesellschaften	12,4	11,2	13,2	9,6	12,3	12,6

**1** Schätzung des DIW Berlin.**2** Nach Anrechnung von Kapitalertragsteuern, Zinsabschlag und Körperschaftsteuer (Anrechnungsverfahren bis 2001).**3** Einschließlich Zinsabschlag.**4** Von 1998 an: Abzug der Entlastungswirkung der Kinderfreibeträge (Schätzung BMF).**5** Aufteilung der festzusetzenden Einkommensteuer und des festzusetzenden Solidaritätszuschlags nach positiven Einkünften aus den jeweiligen Einkunftsarten.**6** Ohne Körperschaft- und Einkommensteuer der beschränkt steuerpflichtigen Ausländer sowie ohne Kapitalertragsteuerbelastung von Ausländern und nicht steuerpflichtigen inländischen Teilhabern von Kapitalgesellschaften.

Quellen: Statistisches Bundesamt: Steuerstatistik der jeweiligen Jahre, Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung; Bundesfinanzministerium; Berechnungen des DIW Berlin.

DIW Berlin 2007

Tabelle 3

### Aufteilung der festzusetzenden Einkommensteuer nach Einkunftsarten<sup>1</sup>

	1992	1995	1998	2001
<b>Aufteilung nach positiven Einkünften in %</b>				
Gewinneinkommen	21,7	18,6	22,4	18,9
Land- und Fortswirtschaft	0,5	0,5	0,6	0,5
Gewerbebetrieb	14,7	11,9	14,8	10,6
Selbständige Arbeit	6,5	6,3	7,0	7,7
Abhängige Beschäftigung <sup>2</sup>	68,8	73,2	69,3	71,3
Kapitalvermögen	5,0	3,1	3,6	5,0
Dividenden <sup>3</sup>	2,2	1,5	1,2	1,6
Zinsen	2,9	1,6	2,4	3,4
Vermietung und Verpachtung	1,9	2,1	2,0	2,1
Versorgungsbezüge	2,0	2,3	2,0	2,0
Leibrenten	0,4	0,5	0,5	0,4
Übrige sonstige Einkünfte	0,2	0,2	0,2	0,3
<b>Einkommensteuer in Mill. Euro</b>				
Festzusetzende Einkommensteuer	141 271	145 826	170 010	177 084
Festzusetzender Solidaritätszuschlag	5 287	9 839	8 194	8 336
Insgesamt	146 558	155 665	178 204	185 420

**1** Vor Abzug der Steuerermäßigung für gewerbliche Einkünfte nach § 32c Abs. 4 EStG (Tarifbegrenzung 1995 und 1998) bzw. der Gewerbesteueranrechnung nach § 35 EStG (2001); die Minderung der festzusetzenden Einkommensteuer durch diese Abzugsbeträge wird vollständig den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugerechnet. Bei gemeinsam veranlagten Ehepaaren werden die positiven Einkünfte der einzelnen Ehepartner berücksichtigt.

**2** Ohne Versorgungsbezüge.

**3** Von inländischen Kapitalgesellschaften, geschätzt auf Grundlage der anzurechnenden Körperschaftsteuer.

Quelle: Lohn- und Einkommensteuerstatistik, geschichtete 10 % Zufallstichproben der jeweiligen Jahre aus dem Gesamtmaterial.

DIW Berlin 2007

Tabelle 4

### Unternehmensteuern im internationalen Vergleich<sup>1</sup>

In % des Bruttoinlandsprodukts<sup>2</sup>

	1992	1995	1998	2000	2001	2002	2003	2004
OECD insgesamt	2,4	2,8	3,2	3,7	3,4	3,3	3,3	3,4
EU-15	2,2	2,6	3,4	3,8	3,5	3,4	3,1	3,2
USA	2,3	2,9	2,8	2,6	1,9	1,8	2,0	2,2
Japan	4,9	4,3	3,8	3,7	3,5	3,2	3,4	3,8
Deutschland	1,5	1,0	1,6	1,8	0,6	1,0	1,3	1,6
<i>Zum Vergleich:</i>								
Deutschland einschließlich Personengesellschaften <sup>3</sup>	2,8	2,5	3,0	–	2,2	–	–	–

**1** Kassenaufkommen von Kapitalgesellschaften nach OECD Revenue Statistics.

**2** Ungewichteter Durchschnitt.

**3** Nach deutscher Steuerstatistik, vgl. Tabelle 2.

Quellen: OECD; Berechnungen des DIW Berlin.

DIW Berlin 2007

Das Unternehmensteueraufkommen Deutschlands ist im internationalen Vergleich zwar nicht so gering, wie es die OECD-Statistik zunächst nahe legt. Allerdings ergibt auch die hier herangezogene Größe einschließlich der Personengesellschaften für die letzten Jahre ein unterdurchschnittliches Niveau. Vor allem zeigt sich, dass in den anderen OECD- und EU-Ländern das Steueraufkommen der Unternehmen seit Beginn der 90er Jahre eher gestiegen ist, während es in Deutschland zur Zeit trotz guter Konjunktur und steigender Gewinne in Relation

zum Bruttoinlandsprodukt nicht höher liegt als Anfang der 90er Jahre.

Dies ist umso bemerkenswerter, als die Steuersätze in den meisten OECD-Ländern seit Mitte der 80er Jahre mehrfach und teilweise deutlich gesenkt wurden (Abbildung). Offenbar konnten in den anderen Ländern die Bemessungsgrundlagen zügig verbreitert werden, um das Aufkommen zu stabilisieren. In Deutschland ist dies nach den Steuersenkungen des Jahres 2001 zunächst nicht gelungen.

### Steuerpflichtige Gewinne: Erhebliche Lücken zu den gesamtwirtschaftlichen Gewinngrößen

Für einen Vergleich der steuerlich erfassten Gewinne mit den potentiell besteuerebaren Gewinnen werden die entsprechenden Gewinnaggregate der VGR herangezogen. Diese können im Einzelfall und in einzelnen Perioden erheblich von den steuerlich ermittelten Gewinnen abweichen.<sup>8</sup> Über sehr lange Zeiträume sollten sich diese Unterschiede allerdings ausgleichen, steuerfreie Komponenten ausgenommen.

Eine Unschärfe besteht jedoch darin, dass die Unternehmensteuern der Kapitalgesellschaften und privaten Haushalte in der VGR nur residual ermittelt werden können. Eine separate „bottom up“-Gewinnermittlung auf Grundlage von Daten aus dem betrieblichen Rechnungswesen ist für Deutschland nicht möglich, da keine entsprechenden repräsentativen Datensätze aus den Bilanz- oder Steuerstatistiken zur Verfügung stehen. Insoweit schlagen sich alle Ungenauigkeiten der VGR in dieser Restgröße nieder.

Einigermaßen verlässlich lassen sich die Gewinne der Kapitalgesellschaften im Sinne der VGR – also einschließlich der Personengesellschaften im deutschen steuer- und gesellschaftsrechtlichen Sinne – mit den entsprechenden Nachweisen der Steuerstatistik vergleichen (Tabelle 5). Dazu werden die

**8** So wird in der VGR nur linear abgeschrieben, allerdings zu Wiederbeschaffungspreisen; die Nutzungsdaueransätze sind länger als in der Handels- und Steuerbilanz; Bewertungsänderungen von Finanzanlagen oder Sonderabschreibungen werden nicht erfasst. Demgegenüber werden im betrieblichen Rechnungswesen sowie beim steuerpflichtigen Gewinn realisierte Veräußerungsgewinne erfasst, die temporär eine erhebliche Bedeutung erlangen können. Auch sonstige Periodisierungen von Zahlungsströmen (z. B. in Form von Rückstellungen oder Rechnungsabgrenzungsposten) bleiben in der VGR unbeachtet, während sie im betrieblichen Rechnungswesen und bei der Besteuerung eine beträchtliche Rolle spielen können. Dazu ausführlich Görzig, B., Schmidt-Faber, C.: Wie entwickeln sich die Gewinne in Deutschland? Gewinnaussagen von Bundesbank und Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung im Vergleich. Sonderhefte des DIW Berlin 171, 2001; Luh, T.: Verbesserung der statistischen Erfassung der Unternehmensgewinne zur Berechnung des Bruttoinlandsprodukts von der Einkommenseite. Band 3 der Schriftenreihe Spektrum der Bundesstatistik, Stuttgart 1996.

Unternehmensgewinne um nicht steuerpflichtige Subventionen gekürzt, die mit schätzungsweise 20% der empfangenen sonstigen Subventionen der nichtfinanziellen Kapitalgesellschaften angesetzt werden.<sup>9</sup> Ferner wird der steuerfreie Bundesbankgewinn herausgerechnet, soweit er in die Gewinne der VGR eingeflossen ist. Nicht abzugrenzen sind in der VGR weitere steuerbefreite Gewinne, etwa von Hoheitsbetrieben oder gemeinnützigen Unternehmen, sowie die Wirkungen der sonstigen Steuerbefreiungen (§§ 5, 6 KStG, § 3 EStG). Größere Gewinne dürften in diesen Bereichen indes nicht anfallen. Zudem sind öffentliche Körperschaften mit ihren wirtschaftlichen Aktivitäten als „Betriebe gewerblicher Art“ grundsätzlich körperschaft- und gewerbsteuerpflichtig (§ 4 KStG).

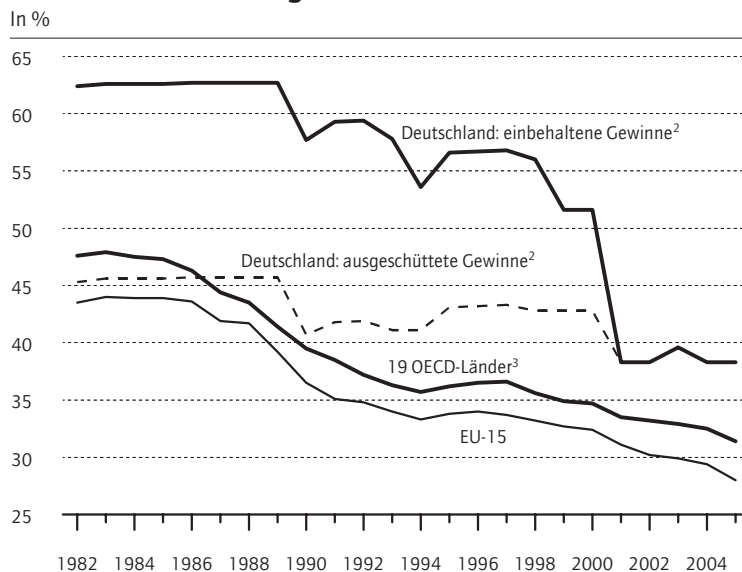
Diesen aufbereiteten Unternehmensgewinnen der VGR werden in Tabelle 5 die entsprechenden Größen aus der Steuerstatistik für die Personen- und Kapitalgesellschaften gegenüber gestellt. Der Gesamtbetrag der Einkünfte umfasst alle steuerpflichtigen Einkünfte der Gesellschaften, bei Organschaften einschließlich der Einkünfte der Organschaften. Bei den Personengesellschaften wird diese Größe auf die Gesellschafter verteilt. Für die Kapitalgesellschaften weist die Körperschaftsteuerstatistik auch die anschließende Veranlagung des steuerpflichtigen Einkommens (nach Verrechnung von Verlustvor- oder -rückträgen) sowie des zu versteuernden Einkommens (nach Abzug von Freibeträgen für Vereine sowie Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften) aus; letzteres unterliegt dann dem Körperschaftsteuertarif.

Die Gewinne der Personengesellschaften sind demnach von 1992 bis 2001 um gut 80% gestiegen, die der Kapitalgesellschaften um 95%, während der aus der VGR abgeleitete Gewinn etwas schwächer zunahm (75%). Bemerkenswert sind das hohe Niveau und der deutliche Anstieg der Verluste in der Steuerstatistik über den betrachteten Zeitraum. Vor allem bei den Personengesellschaften haben die Verluste massiv zugenommen (140%). Bei den Kapitalgesellschaften fällt der Anstieg der Verluste geringer aus (75%), allerdings ist das Niveau deutlich höher.

Aus der Körperschaftsteuerstatistik kann man auch die Wirkungen der intertemporalen Verlustverrechnung ablesen:<sup>10</sup> Bei den Gewinnfällen ist die Differenz zwischen Gesamtbetrag der Einkünfte und Einkommen fast ausschließlich auf die Verrechnung von Verlustvorträgen aus früheren Jahren oder Verlustrückträgen aus späteren Jahren zurückzuführen. Ferner wird der verbleibende Verlustvortrag zum Ende des Veranlagungsjahres angegeben (Zeile 15 in Tabelle 5), also die aus der Vergangenheit kumulierten Verluste, die mit künftigen Gewinnen

Abbildung

### Tarifliche Unternehmensteuersätze im internationalen Vergleich<sup>1</sup>



- 1 Unternehmensebene ohne Ausschüttungsbelastung der Teilhaber einschließlich Ertragsteuern untergeordneter staatlicher Stellen.
- 2 Seit 2001 einheitlicher Steuersatz auf einbehaltene und ausgeschüttete Gewinne.
- 3 Australien, Japan, Kanada, Norwegen, Schweiz und USA sowie EU-15 ohne Dänemark und Luxemburg.

Quellen: IFS London; OECD; Berechnungen des DIW Berlin.

DIW Berlin 2007

verrechnet werden können. Die Verlustvorträge haben sich in den betrachteten zehn Jahren fast verdreifacht und erreichten im Jahr 2001 ein Niveau von 380 Mrd. Euro oder 18% des Bruttoinlandsprodukts.

Insgesamt tut sich eine erhebliche Lücke zwischen den gesamtwirtschaftlichen Gewinngrößen der VGR und den nachgewiesenen Gewinnen der Steuerstatistiken auf. Selbst wenn man den Gesamtbetrag der Einkünfte nur für die Gewinnfälle addiert, kommt man auf eine Differenz von knapp 100 Mrd. Euro im Jahr 2001 (Zeile 22 in Tabelle 5), das sind knapp 5% des Bruttoinlandsprodukts.<sup>11</sup> Dies deutet auf

<sup>9</sup> Die VGR bucht unter den sonstigen Subventionen nur laufende Transfers an Unternehmen, also keine Investitionszulagen oder Finanzierungszuschüsse. Laufende Zuschüsse sind bei den empfangenden Unternehmen grundsätzlich steuerpflichtige Betriebseinnahmen, es sei denn, sie werden ausdrücklich steuerbefreit. So sind etwa die milliardenschweren Steinkohlenbeihilfen oder die Zuschüsse für den Schienen- und Nahverkehr steuerpflichtige Betriebseinnahmen. Ein kleinerer Teil der Subventionen dürfte auf steuerbefreite öffentliche oder gemeinnützige Betriebe entfallen (in den Bereichen Gesundheit, Sozialfürsorge, Kunst und Kultur, Entsorgung), der allerdings nicht quantifiziert werden kann.

<sup>10</sup> Vgl. dazu auch Müller, H.: Ausmaß der steuerlichen Verlustverrechnung – Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen. arqus Diskussionsbeitrag Nr. 17, März 2006. [www.steuern.uni-hannover.de/EXTERN/Beitrag\\_Nr\\_17.pdf](http://www.steuern.uni-hannover.de/EXTERN/Beitrag_Nr_17.pdf); Bundestags-Drucksache 16/3942.

<sup>11</sup> Dabei sind in der Steuerstatistik die Einkünfte aus Beteiligungen von Personengesellschaften untereinander sowie aus Beteiligungen von Kapitalgesellschaften an Personengesellschaften doppelt gezählt (bei der Gesellschaft selbst sowie bei der beteiligten Gesellschaft), während diese Einkünfte in den VGR nur einmal erfasst werden. Korri-

Tabelle 5

**Gewinne der Personen- und Kapitalgesellschaften in der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung und der Steuerstatistik**

Zeilen-Nr.	1992	1995	1998	2001	1995	1998	2001	
	Mrd. Euro				1992 = 100			
<b>Kapitalgesellschaften<sup>1</sup> in der VGR</b>								
1	Unternehmensgewinne	189,5	230,5	300,7	321,0	121,7	158,7	169,4
2	Nichtfinanzielle Kapitalgesellschaften	147,6	180,2	242,2	268,7	122,1	164,1	182,1
3	Finanzielle Kapitalgesellschaften	41,9	50,3	58,5	52,3	120,1	139,7	124,9
4	Empfangene Subventionen der nichtfinanziellen Kapitalgesellschaften	20,4	26,6	26,1	24,6	130,6	128,3	120,5
5	<i>Darunter:</i> nicht steuerpflichtige Subventionen <sup>2</sup>	4,1	5,3	5,2	4,9	130,6	128,3	120,5
6	Gewinne der Bundesbank (in VGR-Abgrenzung)	7,4	5,2	5,6	5,8	70,9	75,6	79,0
7	Gewinn für Vergleich mit Steuerstatistik (1–5–6)	178,0	219,9	289,9	310,2	123,6	162,9	174,3
<b>Personen- und Kapitalgesellschaften in der Steuerstatistik</b>								
<b>Statistik über die Personengesellschaften/Gemeinschaften</b>								
8	Gewinnfälle: Gesamtbetrag der Einkünfte	54,1	59,6	88,6	99,2	110,3	163,9	183,4
9	Verlustfälle: Gesamtbetrag der Einkünfte	-18,8	-35,9	-34,5	-44,5	191,2	183,6	236,6
<b>Körperschaftsteuerstatistik</b>								
Gewinnfälle								
10	Gesamtbetrag der Einkünfte <sup>3</sup>	59,0	82,1	127,2	114,4	139,2	215,6	194,0
11	Einkommen	57,1	66,2	101,0	92,0	115,9	176,9	161,1
12	Zu versteuerndes Einkommen	57,1	66,2	101,0	91,9	115,9	176,9	161,0
Verlustfälle								
13	Gesamtbetrag der Einkünfte <sup>3</sup>	-49,3	-55,7	-44,9	-85,7	112,8	91,1	173,8
14	Einkommen	-52,2	-55,7	-44,9	-85,7	106,6	86,1	164,2
15	Verbleibender Verlustvortrag am Jahresende	128,3	239,5	285,4	380,2	186,6	222,4	296,3
<b>Gewerbesteuerstatistik</b>								
Anteile der Personen- und Kapitalgesellschaften am								
16	Verlust von Personengesellschaften (Hinzurechnung)	-	-2,6	-8,2	-18,3	-	-	-
17	Gewinn von Personengesellschaften (Kürzung)	-	5,6	17,8	34,5	-	-	-
18	Saldo	-	3,0	9,6	16,2	-	-	-
<b>Steuerstatistik insgesamt</b>								
Gesamtbetrag der Einkünfte								
19	Gewinnfälle (8+10)	113,1	141,8	215,8	213,6	125,4	190,9	188,9
20	Gewinnfälle ohne Anteile am Gewinn v. Personenges. <sup>4</sup> (8+10-17)	-	136,2	198,0	179,1	-	-	-
21	Insgesamt (8+9+10+13)	44,9	50,2	136,4	83,4	111,6	303,3	185,5
<b>Differenz zum Gewinn in der VGR</b>								
22	Gewinnfälle (7-19)	64,9	78,2	74,1	96,6	120,4	114,1	148,8
23	Gewinnfälle ohne Anteile am Gewinn von Personengesellschaften (7-20)	-	83,7	91,8	131,1	-	-	-
24	Insgesamt (7-21)	133,0	169,7	153,5	226,8	127,6	115,4	170,5

**1** Einschließlich der Personengesellschaften im handels- und steuerrechtlichen Sinne.

**2** Geschätzter Anteil von 20%.

**3** Einschließlich Anteilen am Gewinn oder Verlust von Personengesellschaften sowie Gewinnausschüttungen von inländischen Kapitalgesellschaften (Vollanrechnungsverfahren).

**4** Korrektur von Doppelzählungen in der Steuerstatistik.

Quellen: Statistisches Bundesamt: Steuerstatistik der jeweiligen Jahre, Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung; Berechnungen des DIW Berlin.

DIW Berlin 2007

Steuervergünstigungen und Gestaltungsmöglichkeiten hin, mit denen die Unternehmen ihre steuerpflichtigen Gewinne herunter rechnen oder ins Ausland verlagern.<sup>12</sup>

Aktuellere Steuerstatistiken liegen noch nicht vor. Nach der hier vorgelegten Prognose nimmt das Unternehmensteueraufkommen zwar bis 2008 zu. Angesichts der deutlich gestiegenen Unternehmensgewinne ist aber davon auszugehen, dass die Lücke

giert man um die Gewinne aus diesen Beteiligungsverflechtungen (Zeilen 16–18 in Tabelle 5), so fällt die Lücke noch höher aus (Zeile 23 in Tabelle 5).

**12** Vgl. dazu Hauffer, A.: Die Besteuerung multinationaler Unternehmen. Discussion paper 2006-19, Department of Economics, Universität München, Juni 2006, [epub.ub.uni-muenchen.de/archive/00001153/01/munichconMNU.pdf](http://epub.ub.uni-muenchen.de/archive/00001153/01/munichconMNU.pdf), 6 ff. und die dort angegebene Literatur sowie Ramb, F., Weichenrieder, A. J.: Taxes and the Financial Structure of German Inward FDI. In: Review of world economics 141, 2005, 670 ff.; Mintz, J., Weichenrieder, A. J.: Taxation and the Financial Structure of German Outbound FDI. CESifo working paper 1612, [opus.zbw-kiel.de/volltexte/2006/4441/pdf/cesifo1\\_wp1612.pdf](http://opus.zbw-kiel.de/volltexte/2006/4441/pdf/cesifo1_wp1612.pdf); Jarass, L., Obermair, G. M.: Unternehmenssteuerreform 2008: Kosten und Nutzen der Reformvorschläge. Münster 2006, [www.jarass.com/Steuer/A/Unternehmensteuerreform%202008%20Langfassung.pdf](http://www.jarass.com/Steuer/A/Unternehmensteuerreform%202008%20Langfassung.pdf).



zwischen den Gewinnen in der VGR und der Steuerstatistik weiterhin besteht.

Eine wesentliche Verbesserung der statistischen Informationsbasis für Wirkungsanalysen und Aufkommenschätzungen zur Unternehmensbesteuerung wäre eine aktuelle repräsentative Erfassung der Steuerbilanzen, wie sie in anderen Ländern üblich ist.<sup>13</sup>

## Fazit

Das Unternehmensteueraufkommen ist in Deutschland nicht so niedrig, wie es die zeitweilige Schwäche des Kassenaufkommens oder auch internationale Vergleiche auf Grundlage der OECD-„Revenue Statistics“ andeuten. Gegenwärtig dürfte die Unternehmensbesteuerung (einschließlich der Einkommensbesteuerung der Gewinneinkünfte) ein Aufkommen von 100 Mrd. Euro erzielen, das sind gut 4 % des Bruttoinlandsprodukts. Das Kassenaufkommen stieg in den letzten Jahren kräftig. Dank guter Konjunktur und hoher Gewinne dürfte dieser Trend anhalten.

Gemessen an der VGR zeigt sich eine erhebliche Unterfassung der steuerpflichtigen Gewinne. Bemerkenswert ist vor allem das hohe Niveau an steuerlichen Verlusten. Dies deutet auf Steuervergünstigungen und Gestaltungsmöglichkeiten hin. Durch die geringe Erfassung der potentiell besteuerten Gewinne erzielt der deutsche Fiskus im internationalen Vergleich trotz hoher Steuersätze allenfalls ein durchschnittliches Aufkommen.

In den einschlägigen Untersuchungen zu den effektiven Steuerbelastungen werden diese Zusam-

menhänge kaum beleuchtet. Simulationsrechnungen für einzelne Investitionsprojekte oder Unternehmen betrachten nur „typische“ Fälle und berücksichtigen keine Gestaltungsmöglichkeiten oder Verlustvorträge aus der Vergangenheit. Dies ist sinnvoll, wenn man die Standort- und Anreizwirkungen des Steuersystems messen will. Angesichts der Heterogenität unternehmerischer Aktivitäten ist die Repräsentativität solcher Einzelfallbetrachtungen jedoch begrenzt.

In den meisten europäischen Nachbarländern sind seit Anfang der 80er Jahre weitreichende Reformen der Unternehmens- und Kapitaleinkommensbesteuerung durchgeführt worden. Die Steuersätze wurden deutlich gesenkt und die Integration in die Einkommensbesteuerung gelockert. Durch Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen konnte das Aufkommen in vielen Ländern stabilisiert oder sogar gesteigert werden. Auch Deutschland hat sich mit der Steuerreform 2001 diesem Trend angeschlossen. Die weiterhin hohen Steuersätze machen Deutschland jedoch anfällig gegenüber steueroptimierenden Gestaltungsstrategien. Insofern liegt die derzeit geplante Unternehmensteuerreform der großen Koalition im Trend: Senkung der Steuersätze, Verbreiterung der Bemessungsgrundlagen zur Finanzierung der Steuerausfälle. Die Lücke zwischen den ökonomischen Gewinnen und den steuerlich erfassten Gewinnen bietet Potential zur Ausweitung der Steuerbasis.

<sup>13</sup> Vgl. für Großbritannien Devereux, M. P., Griffith, R., Klemm, A.: Why Has the UK Corporation Tax Raised So Much Revenue? Fiscal Studies 25, 2004, 367 ff. Dies würde auch die Informationsbasis der VGR verbessern, vgl. Luh, T., a. a. O.



# Internationalisierung stärkt Forschungsstandorte Deutschland und USA

*In Deutschland und in den USA sind die Aufwendungen der Wirtschaft für Forschung und Entwicklung (FuE) im Zeitraum 1995 bis 2003 nominal um jeweils etwa die Hälfte gestiegen. Der Zuwachs entfällt in beiden Ländern überwiegend auf multinationale Unternehmen, die auch im Ausland FuE durchführen. Die Internationalisierung von FuE-Aktivitäten der Unternehmen wirkt sich offenbar nicht negativ auf die Forschungsstandorte aus, im Falle Deutschlands hat sie sogar eher zu einer Stärkung beigetragen. Deutsche Unternehmen, die ausschließlich im Heimatland forschen, haben ihre FuE-Aufwendungen dagegen deutlich weniger ausgeweitet als die entsprechenden US-amerikanischen Unternehmen. Dies deutet darauf hin, dass diese Unternehmen in Deutschland vom Inlandsmarkt nur wenig Anreize für zusätzliche Forschungsaktivitäten erhalten haben.*

Heike Belitz  
hbelitz@diw.de

Die deutsche Forschungspolitik hat sich im Einklang mit der Strategie der Europäischen Kommission das Ziel gestellt, die Aufwendungen für Forschung und Entwicklung bis zum Jahr 2010 auf 3% des Bruttoinlandsprodukts zu steigern. Zwei Drittel sollen dabei von den Unternehmen aufgebracht werden, so dass der Anteil ihrer FuE-Aufwendungen am Bruttoinlandsprodukt schließlich bei 2% läge.<sup>1</sup> Im Zeitraum 1995 bis 2003 ist er bereits von 1,45% auf 1,76% gestiegen. Zum Vergleich: In den USA erhöhte er sich von 1,77% auf 1,87%.<sup>2</sup> Die gesamten FuE-Aufwendungen der Wirtschaft wuchsen dabei in beiden Ländern nominal um jeweils 55%.

Wie haben multinationale Unternehmen, die auch im Ausland FuE betreiben und die bei der Wahl ihrer Standorte für FuE zunehmend weltweit mobil sind, und Unternehmen, die ausschließlich im Inland forschen, zu diesen Steigerungen beigetragen? Bei den multinationalen Unternehmen werden einheimische Mutterunternehmen und Töchter ausländischer Unternehmen<sup>3</sup> unterschieden. Zudem werden einheimische Unternehmen ohne FuE im Ausland betrachtet sowie die damit weitgehend identische Gruppe der kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) mit weniger als 500 Beschäftigten; deren Auslandsaktivitäten in FuE sind nur gering.

Besonders in Deutschland, aber auch in den USA, sind die FuE-Aufwendungen der Töchter ausländischer Unternehmen im betrachteten Zeitraum stärker ge-

<sup>1</sup> Die Hightech-Strategie für Deutschland. BMBF 2006.

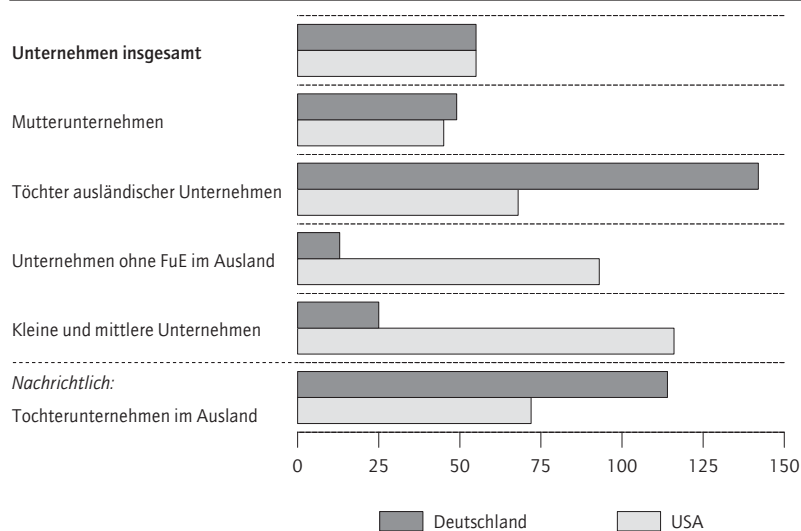
<sup>2</sup> OECD Main Science and Technology Indicators 1-2006.

<sup>3</sup> Die Begriffe „einheimisches“ und „ausländisches“ Unternehmen werden hier im Sinne des Eigentümerkonzepts verwendet. Ein Unternehmen gilt in einem Land einheimisch, wenn die Mehrheitseigentümer dort ansässig sind oder wenn sich die Unternehmenszentrale dort befindet. Ist dies nicht der Fall, handelt es sich um ein ausländisches (Tochter-)Unternehmen.

Abbildung

### Veränderung der FuE-Ausgaben<sup>1</sup> von Unternehmen in Deutschland und den USA von 1995 bis 2003

In %



1 Zu laufenden Preisen.

Quellen: SV-Wissenschaftsstatistik; National Science Foundation; U.S. Department of Commerce; Berechnungen des DIW Berlin.

DIW Berlin 2007

wachsen als die der einheimischen Mutterunternehmen (Abbildung).<sup>4</sup> Bei den deutschen bzw. US-amerikanischen Tochterunternehmen im Ausland war der Zuwachs der FuE-Aufwendungen ebenfalls höher als bei ihren jeweiligen Müttern im Inland. In beiden Ländern schreitet die Internationalisierung der FuE von Unternehmen also zügig voran in Deutschland zuletzt stärker als in den USA. Dies gilt in nahezu gleichem Maße für Engagements inländischer Unternehmen im Ausland und ausländischer Unternehmen im Inland. Die beiden nationalen Forschungsstandorte werden durch die

Internationalisierung somit gestärkt. Der Prozess der Internationalisierung von unternehmerischer FuE wird dabei von grenzüberschreitenden Übernahmen forschender Unternehmen und Unternehmensteile angetrieben.<sup>5</sup>

Ausgeprägte Unterschiede zwischen Deutschland und den USA gibt es bei Unternehmen, die FuE ausschließlich im Inland betreiben – dies trifft für den Großteil der KMU zu. Von 1995 bis 2003 haben diese Unternehmen ihre FuE-Aufwendungen in Deutschland nur wenig ausgeweitet, in den USA weisen sie dagegen die höchsten Steigerungsraten auf. Der gesamte Zuwachs an FuE-Aufwendungen wurde allerdings in beiden Ländern überwiegend von den multinationalen Unternehmen erbracht, in Deutschland zu 94% und in den USA zu 76%.

### Fazit

Die Daten zu den FuE-Aktivitäten der multinationalen Unternehmen in Deutschland und in den USA liefern keine Hinweise auf eine Schwächung dieser Forschungsstandorte durch die fortschreitende Internationalisierung. In Deutschland liegt aber ein Problem in der geringen Dynamik der FuE-Aktivitäten von KMU und von Unternehmen, die nur im Inland forschen. Anders als in den USA haben diese Unternehmen offensichtlich kaum Anreize, ihre FuE-Aktivitäten auszudehnen.

<sup>4</sup> In Großbritannien, Schweden und den Niederlanden sind FuE-Aufwendungen der Töchter ausländischer Unternehmen zwischen 1995 und 2003 ebenfalls stark gestiegen, die der Unternehmen unter einheimischer Kontrolle jedoch sogar gesunken. Vgl. OECD Science, Technology and Industry Outlook 2006, 124.

<sup>5</sup> Vgl. H. Belitz: Forschung und Entwicklung in multinationalen Unternehmen 2005. Studien zum deutschen Innovationssystem Nr. 6-2006. BMBF (Hrsg.), Berlin, Januar 2006.

## Nachrichten aus dem DIW Berlin

### **Nachruf Prof. Riccardo Faini**

Am Samstag, 20. Januar 2007, verstarb völlig unerwartet Prof. Riccardo Faini im Alter von 55 Jahren. Er unterstützte von 2001 bis 2005 die Arbeit des DIW Berlin als Mitglied seines Wissenschaftlichen Beirats und gab dem Institut dabei wichtige und wertvolle Impulse.

Riccardo Faini war Professor für Volkswirtschaftslehre an der Universität Rom Tor Vergata. Seine Forschungsschwerpunkte waren regionale Entwicklung, Migration und Welthandel. Zuvor war Faini bei der Weltbank sowie als Executive Director Italiens beim International Monetary Fund tätig und hatte zwischen 2001 und 2003 das Amt des Generaldirektors beim italienischen Finanzministerium inne.

Die Mitglieder des Vorstands und die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des DIW Berlin bedauern den frühen und plötzlichen Tod von Riccardo Faini zutiefst und werden ihm ein ehrendes Andenken bewahren. Ihr Mitgefühl gilt den Angehörigen des Verstorbenen.

# Hinweis auf eine neue Veröffentlichung des DIW Berlin

## Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung

Heft 4/2006

### **Zukunft des deutschen Bankensektors**

Voraussichtliches Erscheinungsdatum: Mitte Februar 2007

#### **Inhalt**

Zukunft des deutschen Bankensektors. Von *Mechthild Schrooten* ♦ Vom Dreisäulensystem zum Baustein des europäischen Hauses – Wandel von Eigentum und Wettbewerb im deutschen Bankensektor. Von *Hella Engerer* ♦ Privatisierung und Bankperformance. Von *Stephan Paul und Laura Kästner* ♦ Die Netzwerke der Sparkassen-Finanzgruppe und des genossenschaftlichen Finanzverbundes – Zukunftsperspektiven des Dreisäulensystems. Von *Alexander Eim, Dirk Lamprecht und Mark Wipprich* ♦ Deutsche Landesbanken: Status Quo und Strategien vor dem Hintergrund des Wegfalls der Staatsgarantien. Von *Klaus Berge, Ralf Berger und Hermann Locarek-Junge* ♦ Kapitalstrukturen börsennotierter Aktiengesellschaften – Deutschland und USA im Vergleich. Von *Philipp Jostarndt und Stefan Wagner* ♦ Vorsichtssparen und Einkommensunsicherheit privater Haushalte in Deutschland – Eine ökonometrische Untersuchung auf Basis von SOEP-Daten. Von *Nikolaus Bartzsch* ♦ Die Disparität der Sparquoten Ost- und Westdeutschlands – Kann der spezifische ostdeutsche Transformationsprozess die Abweichung erklären? Von *Timo Baas* ♦ Bankenmarkt Deutschland: Restrukturierungserfolge und -notwendigkeiten. Von *Bernd Brabänder* ♦ Leistungsfähigkeit des deutschen Bankenmarktes durch plurale Bankenstrukturen sichern. Von *Reinhold Rickes*

Die Vierteljahrshefte 2000 bis 2004 können kostenlos heruntergeladen werden. Ab Jahrgang 2005 sind die Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung als PDF-Dateien im Online-Shop des DIW Berlin erhältlich. Es besteht die Möglichkeit, entweder einzelne Artikel zum Preis von je 7,50 Euro oder das komplette Heft zum Preis von 55 Euro zu beziehen. Das Jahresabonnement kostet 190 Euro. Natürlich haben Sie nach wie vor die Möglichkeit, das gedruckte Vierteljahrsheft zu bestellen. Weitere Informationen finden sie auf unserer Homepage ([www.diw.de](http://www.diw.de)).

## Hinweis auf eine neue Veröffentlichungsreihe des DIW Berlin

In unserer neuen Online-Veröffentlichungsreihe sind bisher folgende *Themenbände des DIW Berlin* erschienen:

**Einkommen privater Haushalte** (PDF, 373 Seiten, 4,66 MB, Euro 75,-)

**Klimawandel** (PDF, 407 Seiten, 7,74 MB, Euro 75,-)

**Inhaltsverzeichnis** und Vorwort von Prof. Dr. Georg Meran, Vizepräsident des DIW Berlin (PDF, kostenlos)

Sie können die elektronischen Ausgaben bequem über ein Online-Bezahlsystem erwerben. Hierfür arbeiten wir mit dem Online-Shop-Betreiber Firstgate Internet AG zusammen. Nach einer kostenlosen Registrierung können Sie mithilfe des Bezahlsystems firstgate click & buy die Themenbände schnell und einfach abrufen und auf Ihrem PC speichern. Weitere Informationen zum Online-Bezahlsystem finden Sie auf unserer Homepage ([www.diw.de](http://www.diw.de)).

Fragen zu unserem Angebot richten Sie bitte an unseren Kundenservice unter der E-Mail-Adresse [kundenservice@diw.de](mailto:kundenservice@diw.de) oder unter der Telefonnummer 030-897 89-245.



## Aus den Veröffentlichungen des DIW Berlin

Daniela Glocker and Viktor Steiner

### **Self-Employment – A Way to End Unemployment? Empirical Evidence from German Pseudo-Panel Data**

This paper contributes to the policy-relevant question whether self-employment is a way out of (long-term) unemployment. We estimate the relationship between the entry rate into self-employment and previous (long-term) unemployment on the basis of pseudo-panel data for Germany in the period 1996–2002. The estimation method accounts for cohort fixed effects and measurement errors induced by the pseudo panel structure. We find that previous (long-term) unemployment significantly increases entry rates into self-employment for both men and women. These effects are quantitatively important, both in absolute terms and compared to other potential determinants of self-employment transitions, such as age, the level of vocational qualification and certain household characteristics.

#### **Discussion Paper No. 661**

January 2007

Sascha O. Becker and Marco Caliendo

### **mhbounds – Sensitivity Analysis for Average Treatment Effects**

Matching has become a popular approach to estimate average treatment effects. It is based on the conditional independence or unconfoundedness assumption. Checking the sensitivity of the estimated results with respect to deviations from this identifying assumption has become an increasingly important topic in the applied evaluation literature. If there are unobserved variables which affect assignment into treatment and the outcome variable simultaneously, a hidden bias might arise to which matching estimators are not robust. We address this problem with the bounding approach proposed by Rosenbaum (2002), where mhbounds allows the researcher to determine how strongly an unmeasured variable must influence the selection process in order to undermine the implications of the matching analysis.

#### **Discussion Paper No. 659**

January 2007

Die Volltextversionen der Diskussionspapiere liegen als PDF-Dateien vor und können von den entsprechenden Webseiten des DIW Berlin heruntergeladen werden (<http://www.diw.de/deutsch/produkte/publikationen/index.html>).

The full text versions of the Discussion Papers are available in PDF format and can be downloaded from the DIW Berlin website (<http://www.diw.de/english/produkte/publikationen/index.html>).

#### **Impressum**

DIW Berlin  
Königin-Luise-Str. 5  
14195 Berlin

#### **Herausgeber**

Prof. Dr. Klaus F. Zimmermann (Präsident)  
Prof. Dr. Georg Meran (Vizepräsident)  
Prof. Dr. Tilman Brück  
Dörte Höppner  
Prof. Dr. Claudia Kemfert  
Dr. Bernhard Seidel  
Prof. Dr. Viktor Steiner  
Prof. Dr. Alfred Steinherr  
Prof. Dr. Gert G. Wagner  
Prof. Dr. Axel Werwatz, Ph. D.  
Prof. Dr. Christian Wey

#### **Redaktion**

Kurt Geppert  
PD Dr. Elke Holst  
Manfred Schmidt  
Dr. Mechthild Schrooten

#### **Pressestelle**

Renate Bogdanovic  
Tel. +49 – 30 – 89789-249  
presse@diw.de

#### **Vertrieb**

DIW Berlin Leserservice  
Postfach 7477649  
Offenburg  
leserservice@diw.de  
Tel. 01805 – 198888, 12 Cent/min.

Reklamationen können nur innerhalb von vier Wochen nach Erscheinen des Wochenberichts angenommen werden; danach wird der Heftpreis berechnet.

#### **Bezugspreis**

Jahrgang Euro 180,-  
Einzelheft Euro 7,- (jeweils inkl. Mehrwertsteuer und Versandkosten)  
Abbestellungen von Abonnements spätestens 6 Wochen vor Jahresende

ISSN 0012-1304

Bestellung unter [leserservice@diw.de](mailto:leserservice@diw.de)

#### **Konzept und Gestaltung**

kognito, Berlin

#### **Satz**

eScriptum, Berlin

#### **Druck**

Walter Grützmaker GmbH & Co. KG, Berlin

Nachdruck und sonstige Verbreitung – auch auszugsweise – nur mit Quellenangabe und unter Zusendung eines Belegexemplars an die Stabsabteilung Information und Organisation des DIW Berlin ([Kundenservice@diw.de](mailto:Kundenservice@diw.de)) zulässig.