

Hannes Winner

Unternehmensbesteuerung in Europa

Eine ökonomische Analyse aus Sicht der
österreichischen Steuerpolitik



Nomos Verlagsgesellschaft
Baden-Baden

Verlag Österreich

Inhaltsübersicht

| | |
|--|-----|
| Inhaltsverzeichnis | 9 |
| Abkürzungsverzeichnis | 13 |
| Symbolverzeichnis | 17 |
| Abbildungs- und Tabellenverzeichnis | 19 |
| 1. Einleitung | 21 |
| 2. Gemeinschaftsrechtliche Grundlagen einer Harmonisierung der Körperschaftsteuer | 26 |
| 3. Die Besteuerung von Körperschaften in den EG-Mitgliedstaaten | 64 |
| 4. Die Diskussion um die Steuerbelastung der Unternehmen in Österreich | 110 |
| 5. Internationale Steuerbelastungsvergleiche auf Basis effektiver Grenzsteuersätze | 127 |
| 6. Die Unternehmensteuerbelastung für inländische und internationale Direktinvestitionen in den Mitgliedstaaten der EG - Empirische Ergebnisse | 159 |
| 7. Schlußbetrachtungen | 191 |
| Tabellenanhang | 198 |
| Literaturverzeichnis | 203 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----------|
| Abkürzungsverzeichnis | 13 |
| Symbolverzeichnis | 17 |
| Abbildungs- und Tabellenverzeichnis | 19 |
| 1. Einleitung | 21 |
| 2. Gemeinschaftsrechtliche Grundlagen einer Harmonisierung der Körperschaftsteuer | 26 |
| 2.1. Primärrechtliche Grundlagen | 27 |
| 2.1.1. Allgemeine und besondere Diskriminierungsverbote | 27 |
| 2.1.2. Verbot von Wettbewerbsverzerrungen | 29 |
| 2.1.3. Grundsatz der Subsidiarität | 29 |
| 2.1.4. Formalrechtliche Angleichungsvorschriften | 30 |
| 2.1.4.1. Art. 94 und 96 EGV (ex-Art. 100 und 101) | 30 |
| 2.1.4.2. Übereinkommen nach Art. 293 EGV (ex-Art. 220) | 33 |
| 2.1.4.3. Art. 308 EGV (ex-Art. 235) | 33 |
| 2.2. Sekundärrechtliche Grundlagen | 34 |
| 2.2.1. Die Vollharmonisierungstendenzen bis 1990 | 34 |
| 2.2.2. Die dezentrale Harmonisierungsstrategie ab 1990 | 38 |
| 2.2.2.1. Leitlinien der Unternehmensbesteuerung | 38 |
| 2.2.2.2. Die Annahme des „Dreierpakets“ | 39 |
| 2.2.2.2.1. Mutter-/Tochter-RL | 40 |
| 2.2.2.2.2. Fusions-RL | 41 |
| 2.2.2.2.3. Schiedsübereinkommen | 43 |
| 2.2.2.2.4. Zinsen-Lizenzgebühren-RLV | 45 |
| 2.2.2.2.5. Verlust-RLV | 45 |
| 2.2.3. Der Bericht des Ruding-Ausschusses | 46 |
| 2.2.3.1. Ergebnisse des Ruding-Ausschusses | 47 |
| 2.2.3.2. Empfehlungen des Ruding-Ausschusses | 47 |
| 2.2.3.2.1. Beseitigung der Doppelbesteuerung ausländischer Einkünfte | 48 |
| 2.2.3.2.2. Körperschaftsteuersystem | 50 |
| 2.2.3.2.3. Körperschaftsteuersätze | 50 |
| 2.2.3.2.4. Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen | 51 |
| 2.2.3.3. Reaktionen auf die Vorschläge des Ruding-Ausschusses | 53 |
| 2.2.4. Der Monti-Report | 54 |
| 2.3. Die Rechtsprechung des EuGH im Bereich der Unternehmensbesteuerung | 59 |
| 2.4. Fazit | 63 |

| | |
|---|-----|
| 3. Die Besteuerung von Körperschaften in den EG-Mitgliedstaaten | 64 |
| 3.1. Vorbemerkungen | 64 |
| 3.2. Die fiskalische Bedeutung der Körperschaftsteuer | 65 |
| 3.3. Steuersubjekt | 67 |
| 3.4. Steuertarife | 68 |
| 3.4.1. Körperschaftsteuer | 68 |
| 3.4.2. Einkommensteuer, Steuern auf Zinsen, Dividenden und Kapitalgewinne | 71 |
| 3.5. Bemessungsgrundlagen | 76 |
| 3.5.1. Abschreibungsregelungen | 77 |
| 3.5.2. Investitionsvergünstigungen | 78 |
| 3.5.3. Vorratsbewertung | 81 |
| 3.5.4. Steuerliche Behandlung von Verlusten | 81 |
| 3.5.5. Steuerliche Behandlung von Ausschüttungen zwischen verbundenen Unternehmen (Schachteldividenden) | 81 |
| 3.6. Steuersystem: Die Integration der Körperschaftsteuer in die Einkommensteuer | 84 |
| 3.6.1. Klassisches System | 86 |
| 3.6.2. Split rate System | 89 |
| 3.6.3. Anrechnungsverfahren | 90 |
| 3.6.3.1. Vollanrechnung | 90 |
| 3.6.3.2. Teilanrechnung | 91 |
| 3.7. Ertragsabhängige Kommunalsteuern | 93 |
| 3.8. Ertragsunabhängige Steuern | 96 |
| 3.9. Die steuerliche Behandlung von internationalen Kapitaleinkünften | 97 |
| 3.9.1. Verfahren zur Vermeidung von internationalen Doppelbesteuerungen und ihre steuertechnische Umsetzung | 98 |
| 3.9.2. Quellensteuern auf grenzüberschreitende Gewinnausschüttungen | 101 |
| 3.9.3. Das österreichische Außensteuerrecht im Überblick | 102 |
| 3.9.4. Wirkungen der Besteuerungsverfahren | 105 |
| 3.9.4.1. Allokationseffizienz | 106 |
| 3.9.4.2. Gerechte internationale Besteuerung | 107 |
| 3.9.4.3. Administrative Umsetzung | 108 |
| 4. Die Diskussion um die Steuerbelastung der Unternehmen in Österreich | 110 |
| 4.1. Die unternehmerische Standortwahl als ökonomisches Entscheidungsproblem | 111 |
| 4.1.1. Nominelle oder effektive Tarifvergleiche? | 112 |
| 4.1.2. Durchschnittliche oder marginale effektive Steuersätze? | 114 |
| 4.1.2.1. Die Berechnung von effektiven Durchschnittsteuersätzen anhand von Veranlagungssimulationen | 115 |
| 4.1.2.2. Die Ermittlung von effektiven Grenzsteuersätzen | 116 |

| | | |
|------------|--|------------|
| 4.2. | Untersuchungen zur Steuerbelastung österreichischer Unternehmen | 118 |
| 4.2.1. | Die Untersuchung des Instituts für Höhere Studien | 118 |
| 4.2.1.1. | Methode und Ergebnisse | 118 |
| 4.2.1.2. | Kritische Würdigung | 119 |
| 4.2.2. | Die Untersuchung der Arbeiterkammer | 120 |
| 4.2.2.1. | Methode und Ergebnisse | 120 |
| 4.2.2.2. | Kritische Würdigung | 123 |
| 5. | Internationale Steuerbelastungsvergleiche auf Basis effektiver Grenzsteuersätze | 127 |
| 5.1. | Das Modell von King/Fullerton zur Berechnung effektiver Grenzsteuersätze auf Inlandsinvestitionen | 127 |
| 5.1.1. | Aufbau und Ziel der Untersuchung | 127 |
| 5.1.2. | Die Definition von effektiven Grenzsteuersätzen | 129 |
| 5.1.3. | Die Ermittlung durchschnittlicher effektiver Grenzsteuersätze | 130 |
| 5.1.3.1. | Der durchschnittliche effektive Grenzsteuersatz im fixed-p-Fall | 133 |
| 5.1.3.2. | Der durchschnittliche effektive Grenzsteuersatz im fixed-r-Fall | 133 |
| 5.1.4. | Die Ermittlung der Nach-Steuer Rendite | 134 |
| 5.1.5. | Das Konzept der Kapitalkosten | 135 |
| 5.1.5.1. | Begriffsbestimmung | 13 |
| 5.1.5.2. | Der Unternehmenskapital wert | 5 |
| 5.1.5.3. | Die Ableitung der Kapitalkostenfunktion | 136 |
| 5.1.5.4. | Steuerpolitische Implikationen | 137 |
| 5.1.6. | Die Berücksichtigung von Abschreibungen, Vorräten und Vermögensteuern in der Kapitalkostenfunktion | 139 |
| 5.1.6.1. | Absetzung für Abnutzung | 140 |
| 5.1.6.1.1. | Lineare Abschreibung | 141 |
| 5.1.6.1.2. | Degressive Abschreibung | 141 |
| 5.1.6.1.3. | Übergang von der degressiven auf die lineare Abschreibung (switch over) | 141 |
| 5.1.6.2. | Vermögensteuer | 142 |
| 5.1.6.3. | Bewertung des Vorratsvermögens | 142 |
| 5.1.7. | Die Ermittlung der realen Rendite vor Steuern | 143 |
| 5.1.8. | Die Ableitung des Diskontierungssatzes | 144 |
| 5.1.8.1. | Fremdfinanzierung | 144 |
| 5.1.8.2. | Beteiligungsfinanzierung | 144 |
| 5.1.8.3. | Selbstfinanzierung | 146 |
| 5.1.9. | Die formale Erfassung der Körperschaftsteuersysteme | 147 |
| 5.1.9.1. | Klassisches System | 147 |
| 5.1.9.2. | Spaltsatz- und Dividendenabzugssystem | 148 |
| 5.1.9.3. | Anrechnungsverfahren | 14 |
| 5.1.9.4. | Ergebnis für die Steuersysteme der EG-Mitgliedstaaten | 8 |

| | |
|---|------------|
| 5.2. Die Erweiterung des King/Fullerton-Ansatzes auf internationale Direktinvestitionen | 151 |
| 5.2.1. Modellannahmen | 151 |
| 5.2.2. Das Grundmodell | 152 |
| 5.2.3. Die Ermittlung der realen Rendite vor Steuern | 153 |
| 5.2.4. Die Ableitung des Diskontierungssatzes | 155 |
| 5.3. Kritische Würdigung des theoretischen Modells und Aussagefähigkeit der Ergebnisse | 156 |
| 6. Die Unternehmensteuerbelastung für inländische und internationale Direktinvestitionen in den Mitgliedstaaten der EG - Empirische Ergebnisse | 159 |
| 6.1. Annahmen der vorliegenden Untersuchung | 160 |
| 6.2. Grenzsteuerbelastung für inländische und internationale Direktinvestitionen | 161 |
| 6.2.1. Vorgangsweise | 161 |
| 6.2.2. Kapitalkosten für inländische Direktinvestition | 164 |
| 6.2.2.1. Kapitalkosten nach Körperschaftsteuer | 164 |
| 6.2.2.2. Die Berücksichtigung von persönlichen Steuern | 167 |
| 6.2.3. Kapitalkosten für österreichische Direktinvestition im Ausland | 170 |
| 6.2.3.1. Kapitalkosten nach Körperschaftsteuer | 170 |
| 6.2.3.2. Die Berücksichtigung von persönlichen Steuern | 172 |
| 6.2.4. Kapitalkosten für ausländische Direktinvestition in Österreich | 173 |
| 6.2.4.1. Kapitalkosten nach Körperschaftsteuer | 173 |
| 6.2.4.2. Die Berücksichtigung von persönlichen Steuern | 175 |
| 6.3. Fazit: Effektive Grenzsteuersätze in den EG-Mitgliedstaaten | 176 |
| 6.4. Effektive Grenzsteuersätze bei alternativen Harmonisierungsszenarien | 179 |
| 6.5. Effektive Grenzsteuersätze bei alternativen Steuerreformen in Österreich | 185 |
| 7. Schlußbetrachtungen | 191 |
| 7.1. Die Harmonisierung der Körperschaftsteuer in den Europäischen Gemeinschaften - Zusammenfassung der Ergebnisse | 191 |
| 7.2. Harmonisierung oder Wettbewerb der Steuersysteme? | 193 |
| 7.3. Steuerpolitische Implikationen für Österreich | 195 |
| Tabellenanhang | 198 |
| Literaturverzeichnis | 203 |