



EUROPÄISCHE UNION

Delegation der Europäischen Union für die Schweiz und das Fürstentum Liechtenstein

STEUERWETTBEWERB IN DER EUROPÄISCHEN UNION UND IN EUROPA

Doz. Dr. Michael Reiterer
Botschafter

Steuerwettbewerb: Fluch oder Segen?
ZHAW School of Management and Law, Winterthur
25. November 2010

Check Against Delivery
Seul le texte prononcé fait foi
Es gilt das gesprochene Wort

- Die EU ist für den Steuerwettbewerb und mir obliegt nun die delikate Aufgabe dies in einem Land zu erklären, dass laut Umfrage des SonntagsBlick vom 21. November 2010 mehrheitlich (54%) den Steuerwettbewerb "schlecht findet", ganz besonders die Pauschalbesteuerung für reiche Ausländer (61%).

Steuerhoheit der Mitgliedstaaten

- Innerhalb der Europäischen Union ist es Sache eines jeden Mitgliedstaates die Regeln für Steuern, Sozialabgaben und Gebühren für staatliche Leistungen festzulegen – daher gilt bei Entscheidungen auf der Ebene der Union Einstimmigkeit. Jeder Staat, jedes Land, jede Gemeinde hat dabei verantwortungsvoll vorzugehen, um sicherzustellen, dass das für die Erbringung der öffentlichen Leistungen notwendige Kapital eingehoben werden kann und nur finanzierbare Verpflichtungen eingegangen werden.
- Da jedes Land für sich die Abgabensysteme mit der Bemessungsgrundlage und den Steuersätzen gestalten kann, kommt es automatisch zu Steuerwettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten.

Rahmenbedingungen des EU-Vertrages

- Von Seiten der EU haben sich die Mitgliedstaaten verpflichtet vier wesentliche Grundsätze zu beachten:
 1. Eine Steuer oder andere Abgabe darf **nicht** gegenüber Personen oder Unternehmen aus einem anderen Mitgliedstaat **diskriminieren**.
 2. Die jeweilige Steuer darf die Ausübung der im EU-Vertrag enthaltenen **Grundfreiheiten** – Freizügigkeit der Arbeitnehmer, Niederlassungsfreiheit, Dienstleistungsfreiheit und Kapitalverkehrsfreiheit – **nicht beeinträchtigen**. Dieser Bereich repräsentiert den grössten Teil der Vertragsverletzungsverfahren der EU gegen einen der Mitgliedstaaten.
 3. Eine Steuer oder eine Abgabe darf nicht so ausgestaltet werden, dass sie indirekt wie eine **Staatsbeihilfe** zugunsten von bestimmten Wirtschaftsbeteiligten wirkt.
 4. Für die Mitgliedstaaten der EURO-Zone gibt es darüber hinaus noch die Verpflichtung zur Konsolidierung der öffentlichen Haushalte (**Grenzen der Staatsverschuldung**). Das kann, wie die gegenwärtige Diskussion um Griechenland, Portugal und Irland zeigt, eventuell auch dazu führen, dass neue Steuern erhoben werden müssen oder die Steuersätze bei bestehenden Steuern erhöht werden müssen.

Harmonisierung in der EU durch Richtlinien

- Die Europäische Union hat im Bereich der Steuern auch Richtlinie zur Harmonisierung verabschiedet.
- In erster Linie haben diese Richtlinien die **Mehrwertsteuer** zum Gegenstand, die nicht nur stark den freien Warenverkehr und den freien Dienstleistungsverkehr beeinflusst sondern darüber hinaus auch mit einem Satz von 0,5 % an der Bemessungsgrundlage zu den Eigenmitteln der Europäischen Union gehört.

- Hier gibt es eine hohe Reglungsdichte bei der Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage und insbesondere auf den für das Funktionieren des Binnenmarktes wichtigen Ort der Besteuerung. Daneben ist ein Mindestsatz von 15% für die Mehrwertsteuer vorgeschrieben, mit der Möglichkeit niedrigere Steuersätze für bestimmte Kategorien von Lieferungen und Leistungen vorzusehen.
- Auch die **Verbrauchssteuern** (Akzisen) wie Mineralölsteuer, Tabaksteuer und Steuern auf alkoholische Getränke sowie Energiesteuern sind durch Richtlinien harmonisiert worden, soweit dies für das Funktionieren des freien Warenverkehrs absolut erforderlich ist.
- Im Bereich der **Besteuerung von Gesellschaften** hat die Europäische Union nur Richtlinien erlassen, die für miteinander verbundene Unternehmen bei grenzüberschreitenden Aktivitäten zwischen den Mitgliedstaaten die Befreiung von der Quellensteuer im Zahlstaat vorsehen. Diese Befreiung betrifft nur die Zahlung von Dividenden, Lizenzgebühren und Zinsen.
- Diese Regelung war für notwendig erachtet worden, da nicht alle Mitgliedstaaten miteinander Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hatten und die Quellenbesteuerung im Zahlstaat zu einer Beeinträchtigung der Niederlassungsfreiheit und des freien Kapitalverkehrs führen kann.
- Interessanterweise hat die Schweiz darauf bestanden als einziger Staat außerhalb der Europäischen Union in diese Harmonisierung mit eingebunden zu werden, die gerade Holding-Gesellschaften in der Schweiz besseren Zugang zum Binnenmarkt einräumt.
- Das war eine Konzession der Europäischen Union für den Abschluss des Vertrages über die Zinsbesteuerung.
- Die Besteuerung von Personen ist grundsätzlich Sache der Mitgliedstaaten; die Union hat daher bislang nur eine Maßnahme gesetzt, die **Zinsbesteuerungsrichtlinie**. Dies war durch die Erleichterung von grenzüberschreitenden Finanzdienstleistungen und dem Ausbau des freien Kapitalverkehrs notwendig geworden.
- Wichtig ist, dass es bei dieser Richtlinie gerade nicht um die Harmonisierung von Steuern geht. Im Gegenteil werden die unterschiedlichen nationalen Systeme gestärkt indem ein verbesserter Informationsaustausch die korrekte Anwendung der jeweiligen nationalen Abgaben ermöglichen soll. Mehr Wettbewerb und Liberalisierung soll zu einer besseren Leistung führen und nicht zur Erleichterung von Steuerhinterziehung.
- In diesem Sinne ist auch die **Amtshilferichtlinie** hervorzuheben. Ohne effiziente Amtshilfe kann ein Binnenmarkt mit verschiedensten Systemen nicht funktionieren.

Unterschiedliche Steuersysteme in den Mitgliedstaaten

- Aus den jeweiligen Traditionen der Mitgliedstaaten haben sich innerhalb der EU in den Mitgliedstaaten ganz unterschiedliche Systeme entwickelt. Politisch geht es dabei um die Leistungen, die nach den **Erwartungen der Gesellschaft** der Staat zugunsten seiner Bürger und Unternehmen erbringen soll. Stimmt die Erwartungshaltung mit dem Angebot überein herrscht Zufriedenheit und ein wesentlicher Anreiz zu einem "steuersparenden" Verhalten entfällt.

- Inhaltlich betreffen diese **staatlichen Leistungen** unter anderem die äussere und innere Sicherheit (Militär, Polizei, Justiz,...), die Gesundheitsvorsorge (Bau von Krankenhäusern, Lebensmittelüberwachung,...), Infrastruktur (Strassen, Bahn, Häfen, Post, Telekommunikation,...) oder Bildung und Forschung (Schulen, Universitäten, Lehrer, ...).
- Jeder Staat kann für sich entscheiden, welche Leistungen er erbringen will und wie die **erforderlichen Mittel** für die Leistungen aufzubringen sind. Hier finden sich unterschiedliche Konzeptionen.
- Das fängt an bei den Systemen der sozialen Sicherung. Einige Mitgliedstaaten der EU finanzieren beispielsweise medizinische Leistungen über Steuern, wie beispielsweise beim Britischen National Health Service. Andere bezuschussen über die Mehrwertsteuer die Systeme der Altersvorsorge. Oder in Luxemburg werden 4% der Gewinnsteuer von Gesellschaften in die Arbeitslosenversicherung mit eingezahlt.
- Unterschiede sind gleichfalls gross bei den sogenannten direkten Steuern, die Besteuerung von Unternehmensgewinnen oder die Besteuerung der Einkommen von Privatpersonen.
- Es gibt also kein einheitliches EU-Steuersystem, sondern 27 verschiedene Systeme.

Vom Steuerwettbewerb

- Im Bereich der **direkten Steuern** tritt der Steuerwettbewerb besonders zu Tage, da steuerliche Optimierungsstrategien bei Investitionsentscheidungen eine Rolle spielen, auch wenn sie nicht immer von zentraler Bedeutung sind. Politische Stabilität, die Qualität der Infrastruktur, die Qualität von Arbeitskräften sowie die Lebensqualität im allgemeinen sind ebenfalls wichtige Faktoren.
- Grundsätzlich gilt die Regel: je mobiler der Produktionsfaktor umso höher ist die Bedeutung der Besteuerung, oder besser der Steuerlast, für die Investitionsentscheidung.
- Bei der Ermittlung der Steuerlast sind zwei Faktoren von Bedeutung, einmal der Steuersatz und zum anderen die Bemessungsgrundlage.
- In Bezug auf die Bemessungsgrundlage kann die erleichterte Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben oder höhere steuerliche Abschreibungen von Sachinvestitionen dazu führen, dass trotz eines höheren Steuersatzes eine reduzierte Bemessungsgrundlage zu einer geringeren Steuerlast führt. 15% von 100 sind halt mehr als 25% von 50.
- Interessant ist in diesem Zusammenhang, dass im Bereich der Gesellschaftssteuer Systeme mit einem höheren Steuersatz aber erleichterten Abschreibungsbedingungen einen Anreiz für Investitionen schaffen, da Sachanlagen, wie neue Maschinen gut zum Steuersparen eingesetzt werden können. Das reduziert die relativen Nettokosten der Investition. Ausserdem schaffen höhere Abschreibungen Anreize Wirtschaftsgüter schneller zu ersetzen und damit auch die Produktionsfaktoren Maschine/Kapital auf einem neueren Stand zu halten, was industriepolitisch zu Effizienzgewinnen führen sollte.
- Man könnte daraus schließen: Hohe Steuersätze haben also durchaus eine positive Seite.

- Allerdings: Untersuchungen haben ergeben, dass Unternehmer bei Investitionsentscheidung grundsätzlich auch steuerliche Aspekte berücksichtigen, wobei jedoch einseitig der Steuersatz betrachtet wird. Die Bemessungsgrundlage ist als Konzept meistens zu komplex und entzieht sich einer einfachen Darstellung. Zum anderen sind die Vorteile einer günstigeren Bemessungsgrundlage im Vorfeld einer Investitionsentscheidung schwierig zu quantifizieren.
- Dieser Aspekt gibt der Politik Recht, in der öffentlichen Diskussion besonders auf den Steuersatz zu achten.
- Auf Wikipedia findet sich hierzu eine nette Illustration, die jedoch nach den Informationen der EU nicht mehr die aktuelle Situation widerspiegelt: Die tax-cut-base-broadening Methode treibt immer buntere Blüten. Aktuell hat Tschechien eine "flat tax" mit einem Steuersatz von 15 % eingeführt und hat damit scheinbar eine niedrigere Steuer als die Slowakei mit 19%. Bemessungsgrundlage für die Steuer in der Tschechischen Republik ist jedoch das "Superbruttoeinkommen" bei dem die Lohnnebenkosten zum Bruttoeinkommen hinzu addiert werden. Bei gleicher Bemessungsgrundlage wie in der Slowakei müsste der Steuersatz dagegen mindestens 20 % betragen und wäre damit höher als dort.
- Zur Förderung der Transparenz und damit eines effizienteren Steuerwettbewerbes wird die Kommission eine **einheitliche Bemessungsgrundlage** basierend auf Vermögen, Gehälter und Umsatz vorschlagen, die mehrere Vorteile hat: von der gleichen Basis ausgehend könnte man sich darauf verlassen, dass 10 % Steuerbelastung tatsächlich günstiger ist als 20%; weiters wäre dieses System von großem Vorteil für KMUs, die im Unterschied von Grossunternehmen nicht die Möglichkeit haben, beispielsweise durch Transferpreise die Gewinne in dem Land zu generieren, das die günstigsten Steuerbedingungen anbietet. Das ist also keine Maßnahme zur Verhinderung, sondern zur Förderung des Wettbewerbs.
- Das die Sache nicht so einfach ist, zeigt schon ein Blick auf die unterschiedlichen Systeme der EU:
 - Da gibt es einmal Länder mit höheren Steuersätzen (alle Ebenen kumuliert), wie zum Beispiel Malta mit 35%, Frankreich mit 33,3%, Deutschland mit 29,8% (Körperschaft- und Gewerbesteuer), Luxemburg mit 28,59% und das UK mit 28%, wobei die Steuer am Gesamtaufkommen der Haushalte zwischen 4 bis 9 % beitragen.
 - Am unteren Bereich der Steuersätze rangieren Irland mit dem Satz von 12,5 % und Bulgarien mit dem noch attraktiveren Satz von 10 %. Auffällig ist dabei, dass in beiden Ländern trotz des niedrigen Steuersatzes, die Besteuerung von Gesellschaften über 9 % des Gesamteinkommens ausmachen: in Irland 9,5% und in Bulgarien 9,3 %.
 - Ein besonderes System weist Estland auf, das nicht ausgeschüttete (thesaurierte) Gewinne gar nicht besteuert, jedoch auf ausgeschüttete Dividenden den Steuersatz von 21% anwendet und damit ungefähr 5,1% des Steueraufkommens abdeckt.

Zum unlauteren (unfairen) Steuerwettbewerb

- Seit den 70er Jahren, also nach der Errichtung der Zollunion zwischen den EU Mitgliedstaaten, haben viele Mitgliedstaaten Steuervorschriften erlassen, mit denen speziell der äußerst flexible Produktionsfaktor Kapital durch günstige Sonderbedingung in das entsprechende Land geholt werden soll.
- Bekannt wurde das Irische Steuerregime für internationale Finanzunternehmen für die ein niedrigerer Steuersatz von 10 % zur Anwendung kam. Ein anderer Fall betrifft die Belgischen Koordinierungszentren, die eine Steuerbefreiung für bestimmte, im Ausland durchgeführte Aktivitäten vorsah
- Diese speziellen Steuerregime hatten verschiedene Gemeinsamkeiten. Günstigere Steuersätze oder gar komplette Steuerbefreiungen kamen zur Anwendung, wenn ein Unternehmen Finanzierungs- oder Managementaufgaben in ein Land verlegte, in dem es wirtschaftlich eigentlich nicht aktiv war (da gibt es einige Paralleltäten zu den kantonalen Steuerregime in der Schweiz für Holdinggesellschaften, Gemischte Gesellschaften und Verwaltungsgesellschaften).
- Die Umstrukturierung erlaube den die Regime nutzenden Unternehmen ihre Steuerlast deutlich zu reduzieren und führte in den Produktions- und Vertriebsländern mit wirtschaftlicher Aktivität zu empfindlichen Einbussen an Steuersubstrat.
- Die stetig weiter um sich greifenden steuerlichen Spezialregime (dergleichen war früher als Strategie zur Entwicklung von Dritte-Welt –Ländern empfohlen worden) haben auf internationaler Ebene zu Reaktionen geführt.

Bekämpfung des schädlichen Steuerwettbewerbs in der EU (Code of Conduct)

- Im Dezember 1997 verständigten sich im Rat die Mitgliedstaaten der Europäischen Union darauf, den schädlichen Steuerwettbewerb zu beenden. Sie verpflichteten sich keine weiteren schädlichen Steuerregime zuzulassen (Stillhalteverpflichtung) und die bestehenden Praktiken, soweit sie als steuerschädlich eingestuft wurden, zurückzunehmen.
- Die folgenden Kriterien wurden zur Beurteilung als potentiell schädliche Maßnahme unlauteren Steuerwettbewerbs herangezogen:
 - eine effektive Steuerbelastung, die deutlich niedriger liegt, als die allgemeine Steuerbelastung in dem betreffenden Staat;
 - Steuererleichterungen werden ausschließlich Nichtansässigen gewährt;
 - steuerliche Anreize für Aktivitäten, die von der Binnenwirtschaft abgegrenzt sind und dadurch keinen Einfluss auf den Steuerertrag der national tätigen Unternehmen haben;
 - Gewähren von Steuererleichterungen ohne tatsächliche wirtschaftliche Aktivität;
 - die Grundlage für die Gewinnberechnung von Gesellschaften als Teil multinationaler Unternehmen steht nicht im Einklang mit international akzeptierten Regeln, insbesondere denen der OECD; und
 - fehlende Transparenz..

Generell niedrige Steuersätze sind keine unfaire Maßnahme.

- In einem ersten Bericht wurden 1999 unter Vorsitz der Britischen Staatssekretärin *Primarolo* (sie trug den für kontinentale Ohren fremd anmutenden Amtstitel Generalzahlmeister /Paymaster-General) wurden über 70 Steuerregime der Mitgliedstaaten und deren überseeische Territorien begutachtet und 66 als schädlich eingestuft.
- [illustre Liste der Maßnahmen am Ende des Hintergrund-Dokuments]
- Anlässlich der Erweiterungen 2004 und 2007 wurde die Liste um die Maßnahmen der neuen Mitgliedstaaten ergänzt.

Verstärkte Anwendung des Beihilfenverbots

- Die Kommission ihrerseits verpflichtete sich beim "Code of Conduct", dem Verhaltenskodex zur konsequenten Anwendung der Vorschriften über die Staatsbeihilfen.
- Der erste Fall der größeres Aufsehen erregte, betraf in Irland die spezielle Gesellschaftssteuer von 10 % für internationale Finanzgesellschaften, wobei der normale Steuersatz für alle anderen Aktivitäten bei 20% lag. Irland wurde im Rahmen der Beihilfenvorschriften verpflichtet diese Sondervorschrift abzuschaffen und einen einheitlichen Steuersatz für alle wirtschaftlichen Aktivitäten vorzusehen. In der Umsetzung der Entscheidung hob Irland das Sonderregime auf und reduzierte seinen allgemeinen Steuersatz unter Verbreiterung der Steuerbasis auf 12,5%.
- Ein weiterer Fall, der viel Aufsehen erregte, betraf das Luxemburger Holding Regime von 1928. Hier hatte Luxemburg im Rahmen der Rückführungsmassnahmen zum "Code of Conduct" den 2005 Gebrauch der Holding-Regeln durch die Einführung von Obergrenzen eingeschränkt. Der Europäischen Kommission war diese Begrenzung jedoch nicht gut genug, da sich durch die reduzierte Relevanz nichts an der prinzipiellen Einstufung als unzulässige Beihilfe geändert hat. 2006 wurde ein Verfahren gegen Luxemburg eröffnet.
- Innerhalb der Europäischen Union sind die schädlichen Maßnahmen des Steuerwettbewerbs weitgehend zurückgeführt worden.

Internationale Ausrichtung

- Die OECD arbeitet schon seit langem an Leitplanken für einen fairen Steuerwettbewerb inklusive die Vermeidung von Steuerflucht – 1998 veröffentlichte sie den Bericht über schädliche Steuerpraktiken. Auch das neu geschaffene internationale Forum der G20 hat sich dieses Themas angenommen. Natürlich sind auch die EU Mitgliedstaaten daran interessiert, das in der Union geforderte verantwortungsvolle Handeln im Steuerbereich global, im Rahmen der OECD und daher auch im bilateralen Verhältnis mit Drittstaaten stärker zur Geltung zu bringen.
- Die Mitteilung der Kommission vom 28.4.2009 über die Förderung verantwortungsvollen Handelns im Steuerbereich wurde im Rat ausführlich besprochen. Danach wurde die Kommission beauftragt mit der Schweiz und Liechtenstein zu sondieren, ob und unter welchen Bedingungen ein Dialog über den Verhaltenskodex zur

Unternehmensbesteuerung zu sondieren. Ziel soll eine Verständigung über allgemein anzuwendende Prinzipien des fairen Steuerwettbewerbs sein.

- Neben dem fairen Steuerwettbewerb gehören noch die Prinzipien von Transparenz, Verwaltungskooperation (Informationsaustausch) und die Besteuerung von Zinseinkünften zu den relevanten Themen.
- Neben den EFTA-Ländern Schweiz, Norwegen und Liechtenstein gehören die räumlich in der Europäischen Union liegenden Kleinstaaten Monaco, San Marino und Andorra zu den wichtigsten Gesprächspartnern.

Schlussbemerkung

- Die Europäische Union befürwortet den Steuerwettbewerb (beim gegenwärtigen Stand der Integration gibt es dazu auch keine Handlungsalternative).
- Der Steuerwettbewerb sollte mit fairen Mitteln geführt werden und zwar sowohl innerhalb der EU als auch international.
- Die EU würde sich wünschen, dass auch die Schweiz Hand reicht zu einer Verständigung über die Prinzipien fairen Steuerwettbewerbs an dem sich dann die einzelnen Maßnahmen überprüfen lassen können.

