

Clemens Esser

# Pluralistisch-demokratische Steuerpolitik in der globalisierten Welt

Die Rolle der Unternehmens- und Einkommensbesteuerung



**Nomos**

**C. H. Beck**



# Inhaltsverzeichnis

Verzeichnis der Abbildungen und Tabellen im Text .....	15
Abkürzungsverzeichnis .....	17
1 Einleitung .....	21
1.1 Aufbau und Gedankengang der Arbeit .....	22
1.2 Zu Methodik und Begrifflichkeit: Die Systemperspektive und die Finanzwissenschaft .....	27
Teil A: Das gesellschaftliche Umfeld der Steuerpolitik aus der Systemperspektive .....	33
2 Das politische System und seine unterschiedlichen Wettbewerbsmodi .....	37
2.1 Das politische System .....	37
2.1.1 Der Begriff des politischen Systems nach Easton .....	37
2.1.2 Die Systemperspektive im Vergleich zur traditionellen Finanzwissenschaft .....	40
2.1.3 Das Besondere des politischen Systems .....	46
2.2 Die äußere Systemumwelt .....	48
2.2.1 Das Wesen der Globalisierung .....	50
2.2.2 Evolutorische Ansätze zum Systemwettbewerb .....	51
3 Demokratie und Pluralismus .....	61
3.1 Die unterschiedlichen ökonomischen Ansätze zur Modellie- rung von Demokratie .....	66

3.1.1	Grundlagen eines systembasierten Ansatzes zur Beschreibung einer pluralistischen, repräsentativen Demokratie . . . . .	69
3.1.2	Funktionen und Funktionsweise des Pluralismus . . . . .	73
3.1.3	Die Informationskanäle in pluralistischen Demokratien . .	78
3.2	Das normative Kriterium . . . . .	85
3.3	Die Demokratie in international integrierten Staaten . . . . .	85
4	Das politische System als Lösung für die Probleme der Entscheidung über öffentliche Güter und Leistungen . . . . .	88
4.1	Das Kernproblem des Preissignals im politischen System . . . . .	88
4.1.1	Öffentlich bereitgestellte Güter und Leistungen aus der Systemperspektive . . . . .	90
4.1.2	Rechtfertigung und Problematik von Nonaffektationsprinzip und Quersubventionen in der Systemperspektive . .	93
4.2	Die Lösung in der wohlfahrtsökonomischen Welt mit getrennter Optimierung von Einnahmen- und Ausgabenseite . .	96
4.3	Auf der Suche nach der nicht ganz so unsichtbaren Hand im politischen System . . . . .	100
4.3.1	Methoden der Präferenzmessung nach Pommerehne . . . . .	101
4.3.2	Die Rolle von Institutionen und pluralistischem/politischem Wettbewerb zur Verminderung des Freerider-Verhaltens . . . . .	108
4.3.2.1	Bretons »Competitive Governments«: Äquivalenzbeziehungen durch politischen Wettbewerb und Verhandlungen . . . . .	112
4.3.2.2	Skizze des mehrstufigen Prozesses zur Präferenzdeckung im pluralistischen System . . . . .	116
4.3.3	Das Nonaffektationsprinzip als »Schleier« . . . . .	122
4.3.3.1	Nonaffektationsprinzip und Verhandlungen . . . . .	122
4.3.3.2	Kompensationszahlungen und Vorstrukturierungen . . . . .	126
4.4	Politische Kostensignale und Steuerfunktionen in der pluralistischen Demokratie . . . . .	129

4.4.1	Kostensignale und Kategorien jenseits von strengem Äquivalenzprinzip und Einstimmigkeitsregel . . . . .	129
4.4.2	Steuerfunktionen und die Relevanz der Belohnungsfunktion von Steuern . . . . .	133
Teil B:		
	Effizienz und Äquivalenz im nationalen und internationalen Steuersystem . . . . .	137
5	Besteuerung und Äquivalenz aus der Systemperspektive . . . . .	140
5.1	Die Facetten des erweiterten Äquivalenz-Begriffs . . . . .	141
5.1.1	Materielle Äquivalenz . . . . .	143
5.1.1.1	Der Begriff der materiellen Äquivalenz im Vergleich zum Äquivalenzprinzip . . . . .	143
5.1.1.2	Anmerkungen zur Diskussion um das Äquivalenzprinzip in der Literatur. . . . .	145
5.1.1.3	Die materielle Äquivalenz der Steuerarten aus Systemsicht . . . . .	149
5.1.1.4	Materielle Äquivalenz und Teilhabe des Staates an der Wertschöpfung . . . . .	153
5.1.2	Äquivalenz, Gesellschaftsvertrag und Gemeinlastprinzip (abstrakte Äquivalenz) . . . . .	157
5.1.3	Prozedurale Äquivalenz . . . . .	161
5.1.3.1	Die Relevanz und Effizienz von Partizipation . . . . .	161
5.1.3.2	Die Optionen prozeduraler Äquivalenz . . . . .	163
5.1.3.3	Zweckbindungen . . . . .	165
5.1.3.4	Äquivalenz im Prozess . . . . .	171
5.1.3.5	Föderalismus und Äquivalenz . . . . .	173
5.1.4	Systemische Äquivalenz . . . . .	174
5.1.4.1	Das Steuersystem als von anderen Subsystemen isolierte Finanzquelle? . . . . .	176
5.1.4.2	Das Steuersystem als Reflex auf das spezifische Gesamtsystem . . . . .	178
5.1.4.3	Kategorien und Prinzipien als Verknüpfungspunkte von materieller und prozeduraler Äquivalenz . . . . .	179
5.1.4.4	Overlap . . . . .	184
5.1.4.5	Evolutionäre Äquivalenz . . . . .	186

5.1.4.6	Äquivalenz und Effizienz bei Besteuerung von Marktergebnissen . . . . .	190
5.1.4.7	Der Zusammenhang zwischen der Qualität staatlicher . . . Institutionen und dem Steuersystem . . . . .	194
5.2	Äquivalenz der Sozialpolitik / »Umverteilung« . . . . .	195
5.3	Äquivalenz und Leistungsfähigkeitsprinzip . . . . .	201
5.3.1	Konzepte von Leistungsfähigkeit . . . . .	202
5.3.2	Leistungsfähigkeit oder Zahlungsfähigkeit? Unternehmensbesteuerung und grenzüberschreitende Sachverhalte . . . . .	206
5.3.3	Leistungsfähigkeitsprinzip und Systemfunktionen der Besteuerung . . . . .	212
5.3.4	Vergleich mit der Markteinkommenstheorie von Kirchhof . . . . .	213
5.4	Unterscheidung der »Rollen« innerhalb der direkten Besteuerung . . . . .	215
6	Internationale Besteuerung und Äquivalenz in der offenen Volkswirtschaft . . . . .	219
6.1	Fiskalföderalismus und Inter-Nation Equity . . . . .	220
6.1.1	Fiskalföderalismus (Fiscal Federalism) . . . . .	220
6.1.2	Inter-Nation Equity: Gerechtigkeit zwischen Staaten . . . .	222
6.2	Leistungsfähigkeit und Äquivalenz als Steuerprinzipien im internationalen Steuerrecht . . . . .	224
6.3	Steueranspruch und Steuerverteilung zwischen den Staaten . . .	226
6.3.1	Die konkurrierenden Prinzipien des internationalen Steuerrechts . . . . .	226
6.3.2	Quellen- und Wohnsitzprinzip als Steueraufteilungs- prinzipien . . . . .	230
6.4	Zur Debatte um Kapitalexpert- und -importneutralität . . . . .	236
6.4.1	Kapitalexpertneutralität: Zielkonflikt zwischen Markt- effizienz und politischen Preisfunktionen der Steuer? . . .	238
6.4.2	Kapitalimportneutralität bei spezifischem Kapitalinput . .	241

6.4.3	KEN und KIN bei Nischenwettbewerb und Zentrum-Peripherie-Strukturen . . . . .	245
6.4.4	Fazit und Erweiterungen zu KEN und KIN . . . . .	248
6.5	Verknüpfung von Unternehmens- und Bürgerbesteuerung im Rahmen des internationalen Steuerrechts . . . . .	249
6.5.1	Anforderungen und Dilemmata bei der Funktionentrennung . . . . .	252
6.5.2	Instrumente und Optionen der Verknüpfung von Unternehmens- und Bürgerbesteuerung . . . . .	256
6.5.3	Die Neubewertung von Zielkonflikten in der globalisierten Ökonomie . . . . .	258
6.5.4	Die spezifischen Antworten der Systeme auf die Zielkonflikte an einigen Beispielen . . . . .	263
6.5.4.1	Beispiel USA / Deutschland . . . . .	264
6.5.4.2	Unterschiede in der Unternehmensfinanzierung nach dem Varieties of Capitalism-Ansatz und ihre Wechselwirkungen mit der Besteuerung . . . . .	270
6.5.5	Fazit zu Abschnitt 6.5 und neuere Entwicklungen . . . . .	272
6.6	Steuerwettbewerb und Entkopplung aus der Systemperspektive	273
6.6.1	Empirie . . . . .	275
6.6.2	Äquivalenzbildung und Nischenwettbewerb . . . . .	281
6.6.3	Entkopplung als zunehmende Herausforderung an das Steuerrecht . . . . .	283
6.6.4	Reaktionen auf die Entkopplung in den unterschiedlichen Systemen . . . . .	286
6.6.5	Fazit zu Steuerwettbewerb und Entkopplung . . . . .	292
Teil C:		
	Aktuelle Reformoptionen aus der Systemperspektive . . . . .	295
7	Die Duale Einkommensteuer (DIT) . . . . .	299
7.1	Die Grundidee der Dualen Einkommensteuer . . . . .	299
7.2	Beurteilung der Dualen Einkommensteuer . . . . .	303

7.2.1	Die Argumente für die DIT im Test .....	303
7.2.1.1	Spar-Konsum-Neutralität und der Begriff der Kapitaleinkünfte .....	303
7.2.1.2	Die DIT und der Steuerwettbewerb .....	306
7.2.2	Das Kategorien-Problem der DIT .....	308
7.2.3	Der Systemzusammenhang .....	310
7.3	Die neuere Entwicklung in der Diskussion um die DIT .....	312
7.4	Die DIT im Vergleich mit den aktuell diskutierten Steuerreform-Alternativen .....	314
7.4.1	Stiftung Marktwirtschaft .....	314
7.4.2	Von den Kabinetts-Eckpunkten vom Juli 2006 zur Unternehmensteuerreform 2008: Eine Duale Einkommensteuer? .....	316
7.4.3	»Konsumorientierte Neuordnung des Steuersystems« (KNS) .....	321
7.5	Fazit zur Diskussion um die Duale Einkommensteuer, das Modell der Stiftung Marktwirtschaft und die Unternehmen- steuerreform 2008 .....	322
8	Internationale Zusammenarbeit in Steuerfragen: Harmonisierung oder gezielte und »weiche« Koordinierung? ..	329
8.1	Formen und Geschichte der steuerlichen Kooperation .....	330
8.1.1	Die Rolle der Doppelbesteuerungsabkommen .....	333
8.1.2	Die Initiativen gegen schädlichen Steuerwettbewerb ....	338
8.1.2.1	OECD .....	339
8.1.2.2	EU .....	341
8.1.3	Internationale und innergemeinschaftliche Amtshilfe ....	342
8.1.4	Der Stand der Dinge bei der Erfassung von privaten Zinseinkünften .....	343
8.1.5	Fazit .....	345
8.2	Mögliche Inhalte einer zukünftigen internationalen Zusam- menarbeit in Steuerfragen .....	346
8.3	Die Zusammenarbeit in Steuerfragen auf EU-Ebene .....	349

8.3.1	Die EU-Politik der kleinen Schritte: Richtlinien/Verordnungen und EuGH-Rechtsprechung . . . . .	350
8.3.1.1	Quellensteuern auf Zinsen und Lizenzgebühren? . . . . .	353
8.3.1.2	Fazit . . . . .	356
8.3.2	Ambitionierte Ansätze auf der Basis der Kommissionsstudie von 2001 . . . . .	357
8.3.2.1	Eine einheitliche Steuerbemessungsgrundlage aus der Systemsicht . . . . .	359
8.3.2.1.1	Die unterschiedlichen Ziele der EU-Initiative zur einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage . . . . .	359
8.3.2.1.2	IFRS als Basis der gemeinsamen Bemessungsgrundlage? . . . . .	361
8.3.2.1.3	Die »politische Ökonomie« einer europäischen Steuerbemessungsgrundlage . . . . .	365
8.3.2.2	Äquivalenzbildung bei Formelzerlegung (Formula Apportionment) . . . . .	367
8.3.2.3	Gleichzeitige Betrachtung von Formelzerlegung und harmonisierter Steuerbemessungsgrundlage . . . . .	376
8.4	Zur Reform der Gruppenbesteuerung innerhalb der EU . . . . .	378
8.4.1	Die Gruppenbesteuerung und ihr Umfeld . . . . .	383
8.4.2	Die unterschiedlichen Techniken der Verlustverrechnung bzw. Ergebniszusammenrechnung im Rahmen der Gruppenbesteuerung . . . . .	385
8.4.3	Inhalte und Voraussetzungen von bestehenden Gruppenbesteuerungsregelungen . . . . .	393
8.4.3.1	Typische Bestandteile von Gruppenbesteuerungsregelungen . . . . .	393
8.4.3.2	Die grenzüberschreitenden Gruppenbesteuerungsregelungen europäischer Mitgliedstaaten . . . . .	398
8.4.4	Ziele und Kriterien für die Gruppenbesteuerung . . . . .	402
8.4.5	Stellschrauben und Lösungsoptionen . . . . .	405
8.4.5.1	Mögliche Elemente einer Gruppenbesteuerung bei grundsätzlichem Festhalten an Einzelabschluss und Fremdvergleichsgrundsatz . . . . .	408
8.4.5.2	Die Methode der Berücksichtigung der von den Konzernteilen gezahlten Steuer bei der »Konzern-Steuer« . . . . .	413
8.4.6	Fazit zur Gruppenbesteuerung . . . . .	415

8.5	Fazit zu Kapitel 8 .....	418
9	Zusammenfassung und Ausblick .....	423
	Literatur und EuGH-Rechtsprechung .....	433
	Rechtsprechungsübersicht EuGH .....	462