

Länder unter Anpassungsdruck? Der internationale Steuerwettbewerb: Ursachen, Wirkungen und Reaktionen

Uwe Wagschal



Uwe Wagschal

Zusammenfassung

Der Beitrag zeigt, dass es vielfältige Ursachen für den Steuerwettbewerb gibt, unter denen zwar die Globalisierung ein wichtiger, aber nicht der alles erklärende Faktor ist. Anhand der Daten für die untersuchten OECD- sowie EU-Länder zeigt sich, dass die meisten Hypothesen zum Steuerwettbewerb nicht eingetreten sind. So lässt sich kein „race to the bottom“ feststellen und auch die Steuerstrukturen ändern sich nicht wie vermutet. Ferner wird auf die Handlungsoptionen und Reaktionsmöglichkeiten der Nationalstaaten eingegangen.

1. Einleitung

Können Länder überhaupt in einen Wettbewerb miteinander treten? Allein die Ausgangshypothese, die notwendigerweise Hintergrund jeder Analyse des internationalen Steuerwettbewerbs sein muss, wird prominent hinterfragt. Der amerikanische Ökonom Paul Krugman zum Beispiel bezweifelt dies und argumentiert, dass es – streng genommen – keinen Systemwettbewerb zwischen Ländern geben kann, da dieser nur zwischen Personen und Unternehmen stattfinden kann (Krugman 1996: 5ff.). Auch der ehemalige Bundesverfassungsrichter Paul Kirchhof kritisiert das Konzept: „Den Gedanken des Wettbewerbs auf Staaten anzuwenden, ist völlig verfehlt“, so sein Urteil. (Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 01.12.2004). Seine Begründung lautet dabei ebenfalls, dass nur Individuen in Wettbewerb zueinander treten könnten. Zudem sei der Wettbewerbsgedanke nicht auf Leistungserbringer öffentlicher Güter anzuwenden.

Diese prononcierten Aussagen stehen im Kontrast zu einer in der Wissenschaft häufig vertretenen Position, aber auch zur öffentlichen Meinung. Standortwettbewerb wird dabei zumeist eher als Risiko mit einem starken Bedrohungspotenzial für heimischen Wohlstand und Arbeitsplätze, denn als Chance verstanden. Der Steuerwettbewerb – so die verbreitete Auffassung – führt zu einem Wettlauf, in dem die Staaten ihre Steuern zumindest für die mobilen Steuerbasen auf einen Satz von Null senken. Dies wiederum lässt die Steuereinnah-

men erodieren, weshalb der Staat seine Aufgaben nicht erfüllen kann. Doch was ist dran an der Zentralthese vom Steuerwettbewerb? Im Verlauf dieser Untersuchung sollen dazu in einem ersten Schritt die Ursachen des Steuerwettbewerbs diskutiert werden. Daran anschließend wird gefragt, ob der Steuerwettbewerb schädlich oder nützlich ist, bevor anhand von zentralen Kennziffern untersucht wird, ob sich ein solcher Wettbewerb überhaupt beobachten lässt. Schließlich wird noch gefragt, welche Handlungsspielräume der Nationalstaat besitzt und wie politische Reaktionen auf den Steuerwettbewerb aussehen könnten. Gegenstand der Analyse sind dabei die reichen, demokratisch verfassten Wohlfahrtsstaaten der OECD und der Europäischen Union.

2. Was führt zum Steuerwettbewerb?

2.1. Die These der Abwärtsspirale – „race to the bottom“

Die Absichten einer Gebietskörperschaft, die einen Steuerwettbewerb durch eine Steuersatzsenkung auf mobile Faktoren – also etwa auf Kapital – in Gang setzt, sind offenkundig: Es soll zu einem Zustrom von Kapital, etwa in Form von Unternehmensverlagerungen oder vermehrten ausländischen (= aktiven) Direktinvestitionen in dieses Land kommen. Regierungen hoffen also, dass der Primäreffekt einer Steuersenkung und die damit verbundenen Einnahmenverluste durch den Zustrom von Kapital und neuen Arbeitsplätzen kompensiert, wenn nicht gar überkompensiert werden. Ähnlich den Abwertungswettläufen Anfang der 1930er und erneut der 1970er Jahre, besteht die Motivation der Länder für einen Steuerwettbewerb darin, sich einen komparativen Vorteil gegenüber ihren Mitkonkurrenten zu verschaffen, indem vorzugsweise die Steuern auf mobiles Steuersubstrat (z.B. Finanzkapital, Unternehmen, hohe Einkommen) gesenkt werden. Dadurch aber wird die konkurrenzorientierte Gebietskörperschaft zur Nachahmung gezwungen, d.h. auch sie wird ihre Steuersätze senken, um wettbewerbsfähig zu bleiben. In einem nächsten Schritt wird, sobald die relativen Ausgangspositionen wieder identisch sind, erneut ein wettbewerbsorientiertes Land versuchen, durch weitere Steuersatzsenkungen einen komparativen Vorteil zu erlangen. Im Ergebnis findet bei den Steuersätzen eine Abwärtsspirale – ein „race to the bottom“ – statt, die bei einem Steuersatz von Null enden wird (Sinn 1997). Am Ende stellt sich somit kein Land besser, während eine Kooperation, d.h. eine Koordinierung bzw. Harmonisierung der Besteuerung, allen Beteiligten einen höheren Nutzen verschafft hätte. Dieser Befund ähnelt stark dem „Gefangenendilemma“ aus der Spieltheorie, bei dem eine Nicht-Kooperation die schlechteste aller möglichen Verhaltensweisen ist.

2.2. Was löst den Steuerwettbewerb aus?

Unklar bleibt, warum dennoch gerade ab Anfang der 1980er Jahre ein solcher Steuerwettbewerb eingesetzt hat. Während es zahlreiche ökonomische Theorien

und Studien über die Wirkungen des Steuerwettbewerbs gibt, bleibt nämlich die Frage nach dem auslösenden Moment empirisch weitgehend unbeantwortet. Es lassen sich lediglich gut begründete Einzelfaktoren und Hypothesen in der Literatur identifizieren. War die Globalisierung der Motor dieser Reformbestrebungen, wie die Auffassung der OECD nahelegt: „Globalization has also been one of the driving forces behind tax reforms“ (OECD 1998: 13)? Hierfür spräche, dass die Steuer- bzw. Wohlfahrtsstaaten heutiger Prägung ihre Ursprünge in Zeiten geschlossener Volkswirtschaften mit einem vergleichsweise hohen Grad an Protektionismus hatten. Oder markieren die US-amerikanischen Steuerreformen (so genannte First-Mover-These) von 1981 und insbesondere diejenige von 1986 die Initialzündungen, welche diesen Prozess in Gang setzten (Janeba 1997)? Auch hier kann man mit spieltheoretischen Überlegungen zeigen, dass der „first mover“ einen Vorteil gegenüber anderen Ländern erzielen kann, weil er auch deren Reaktionen antizipieren wird. Ein weiterer Auslöser könnte auch der sozioökonomische Problemdruck sein – also etwa geringes Wirtschaftswachstum gepaart mit hoher Arbeitslosigkeit –, der Regierungen zu Reaktionen zwingt. Diese Problemdruckvariable erklärt zumindest deutlich besser die Steuerreformaktivität in den OECD-Ländern als etwa die Globalisierungsvariable (Wagschal 2005). Gegen die Globalisierungsthese wird auch die so genannte Kompensationsthese ins Feld geführt (Rodrik 1997). Nach dieser dient ein relativ großer öffentlicher Sektor als Kompensation für die Einbindung in die Weltwirtschaft, was mit einer höheren Besteuerung einhergeht.

Eine weitere These besagt, dass gerade kleine Staaten, die stärker in den Weltmarkt eingebunden sind, flexibler und schneller auf veränderte Rahmenbedingungen reagieren können (Katzenstein 1987). Insbesondere Länder in einem wirtschaftlichen Aufholprozess, also etwa die osteuropäischen EU-Beitrittsländer, sollten dabei aggressiver die Steuerpolitik als Instrument einsetzen. Ähnlich argumentieren Dehejia und Genschel (1998: 405), die innerhalb der EU-15 weniger den Anreiz zu einer Nicht-Kooperation im Sinne des Gefangenendilemmas als Grund ausmachen, sondern vielmehr handfeste ökonomische Vorteile. Außerdem könnten Länder auch aus strategischen Überlegungen heraus einen Steuerwettbewerb initiieren, wenn sie die institutionelle Konfiguration anderer Länder richtig einschätzen. So variiert die institutionelle Struktur eines Landes signifikant mit der Steuerreformtätigkeit, d.h. je mehr so genannte Vetospieler existieren, desto geringer ist die Steuerreformaktivität eines Landes (Wagschal 2005). Solche Vetospieler, d.h. individuelle (z.B. ein Präsident) oder kollektive Akteure (z.B. der Bundesrat oder Koalitionspartner), deren Zustimmung für eine Reform notwendig ist, wirken besonders dann bremsend auf einen Politikwandel, wenn sie unterschiedliche politische Präferenzen verfolgen. Weisen die wettbewerbsorientierten Länder weniger Vetospieler auf als die konkurrenzierten Länder, können sie zumindest für eine längere Frist eine solche „Ausbeutungspolitik“ betreiben.

Schließlich wird argumentiert, dass sich die Rahmenbedingungen und die Politikinstrumente im Standortwettbewerb geändert haben. Das Anlocken von Unternehmen über Subventionen wird in Zeiten engen haushaltspolitischen Spielraums zunehmend schwieriger. (Obinger/Zohlhörer 2006). Grundsätzlich sind in der Europäischen Union staatliche Beihilfen verboten, die wenigen Aus-

nahmefälle unterliegen zudem (ab 100.000 Euro) einer Genehmigungspflicht der Kommission. Deshalb fand ein Instrumentenwechsel statt, der vor allem auf eine Senkung der Spitzensteuersätze abzielte, denen generell eine hohe Signalwirkung für ausländische Investitionen zukommt. Plausibel ist, dass mehrere Faktoren den Steuerwettbewerb auslösten und es keine singuläre Erklärung für die unterschiedlichen steuerpolitischen Aktivitäten der Regierungen gab.

3. Instrumente und Wirkungen des Steuerwettbewerbs

3.1. Instrumente des Steuerwettbewerbs

Verschiedene Instrumente des Steuerwettbewerbs können identifiziert werden. Zum einen ist dies die Senkung der Steuersätze insbesondere für mobile Faktoren, also etwa auf Kapital oder Unternehmen, aber auch auf hohe Einkommen bzw. Vermögen. Die Unternehmenssteuersätze sind in der Tat auch auf breiter Front gesunken, ohne jedoch substantiell die Gesamtsteuereinnahmen zu verringern.

Aber auch die Bemessungsgrundlagen selbst können Instrumente des Steuerwettbewerbs sein. Deutschland galt hier in der Vergangenheit als Land mit besonders schmaler Steuerbemessungsgrundlage, da besonders viele Ausnahmetatbestände (etwa über Abschreibungen) in den Steuergesetzbüchern implementiert waren. Ein weiteres Instrument kann zudem die Intensität der Steuerprüfungen und die Durchsetzung gesetzlicher Regelungen durch die Verwaltung sein. Daneben gibt es ein ganzes Set von Maßnahmen und Möglichkeiten, die den Steuerwettbewerb verschärfen, indem Steuerpflichtige ihre Belastung etwa durch Steuervermeidung, Steuerhinterziehung und Steuerflucht minimieren. Hierzu zählen etwa befristete Steuerbefreiungen („tax holidays“), die Steuergestaltung mit Hilfe von Verrechnungspreisen („transfer pricing“) oder Kredite innerhalb von international tätigen Konzernen, die spezifische Organisation von Holdings die ihren Sitz in Steueroasen nehmen („Offshore-Zentren“ wie etwa den Cayman-Inseln), aber weiterhin in Industrieländern produzieren. Auch ein fehlender Informationsaustausch sowie diesen unterstützende institutionelle Regelungen (Bankgeheimnis) fördern den Steuerwettbewerb.

3.2. Wirkungen der Instrumente

Dem Steuerwettbewerb und dem Einsatz dieser Instrumente werden unterschiedliche Wirkungen zugeschrieben. Zunächst wird argumentiert, dass sich die Senkung der Steuersätze auf das Abgabenniveau und damit letztlich auch auf das Niveau der Staatsausgaben auswirke (Zodrow/Mieszkowski 1986). Generell führe damit die Steuersenkungsspirale zu einer Einschränkung des Angebots an öffentlichen Gütern. Die faktische Wirkung der Steuersatzsenkungen ist empirisch jedoch nur schwach belegbar, da die Abgabenquoten sich weiter fast auf historischen Höchstständen befinden – ein deutlicher Beleg gegen die Race-

to-the-Bottom-These. Diese Abgabenquote ist im OECD-Durchschnitt¹ zwischen 1965 und 2005 um rund zwölf Prozentpunkte und die Steuerquote um rund 7,5 Prozentpunkte gestiegen. Eine Ursache für das Nichteintreten des „race to the bottom“ ist die mit den Steuersatzsenkungen einhergehende Verbreiterung der Steuerbemessungsgrundlagen. Diese Ausweichreaktion aller Steuerstaaten hielt die Einnahmeverluste – gepaart mit anderen Reaktionen (Abschnitt 5) – in Grenzen.

Aber nicht nur das Niveau der Steuersätze und der Gesamtabgaben soll sich durch den Steuerwettbewerb ändern, sondern auch die Steuerstruktur. Durch den Rückgang der Besteuerung auf mobile Faktoren, also typischerweise direkte Steuern, wird es einerseits als natürliche Verschiebung und andererseits als Ausweichreaktion des Staates zu einer stärkeren Besteuerung der immobilen Faktoren kommen. Ebenfalls wird als ein weiterer Besteuerungseffekt vermutet, dass es zu einer Konvergenz der Steuersätze (Ganghof 2005), letztlich sogar der Steuersysteme, kommt.

Der weitaus überwiegende Teil der ökonomischen Literatur zum Steuerwettbewerb fokussiert auf dessen Wirkungen, seine Mechanismen sowie auf optimale Regeln für die Ausgestaltung der Steuersysteme, die den Wettbewerbsrahmen angeben (Feld 2000; Haufler 2001).

So überprüft Lars Feld verschiedene Wirkungshypothesen anhand des Steuerwettbewerbs in der Schweiz, die am stärksten einen binnenstaatlichen Steuerwettbewerb implementiert hat.

Obschon das Bild etwas heterogen ist, stellt Feld fest, dass es zu Wanderungsbewegungen, zum strategischen Einsatz der Besteuerung und zu Effizienzsteigerungen durch den Steuerwettbewerb kommt. Alles in allem sei der Steuerwettbewerb in der Schweiz eher vorteilhaft als schädlich.

Als eine weitere polit-ökonomische Wirkung des Steuerwettbewerbs wird die „yardstick competition“ angeführt (Feld 2000: 90). Dieser Wettbewerb stellt einen Leistungsvergleich auf Basis ökonomischer Indikatoren und unter Berücksichtigung des politischen Entscheidungsprozesses dar. Wähler bewerten die Leistungen der amtierenden Regierung, indem sie Steuerpolitik und Steuersätze mit denen ihrer Nachbarstaaten vergleichen. Ist die Besteuerung zu hoch, dann kann dieser Vergleich zur Abwahl der Regierung führen, womit es sich um eine spezifische Variante der politischen Kontrolle handelt. Durch den Yardstick-Wettbewerb wird die Regierung indirekt gezwungen, die Steuerpolitik der Nachbarländer in ihr strategisches Kalkül mit aufzunehmen, weil sie ihre Popularitätsfunktion und damit ihre Wahlchancen beeinflusst. Der Steuerwettbewerb ist daher ein Instrument, um Regierungen zu einer wirtschaftlich vernünftigen Politik anzuhalten. Während also auf der einen Seite ökonomische Effizienzüberlegungen die positiven Konsequenzen des Steuerwettbewerbs hervorheben, wird unter Verteilungsgesichtspunkten diese Konkurrenz negativ bewertet.

4. Lässt sich ein Steuerwettbewerb beobachten?

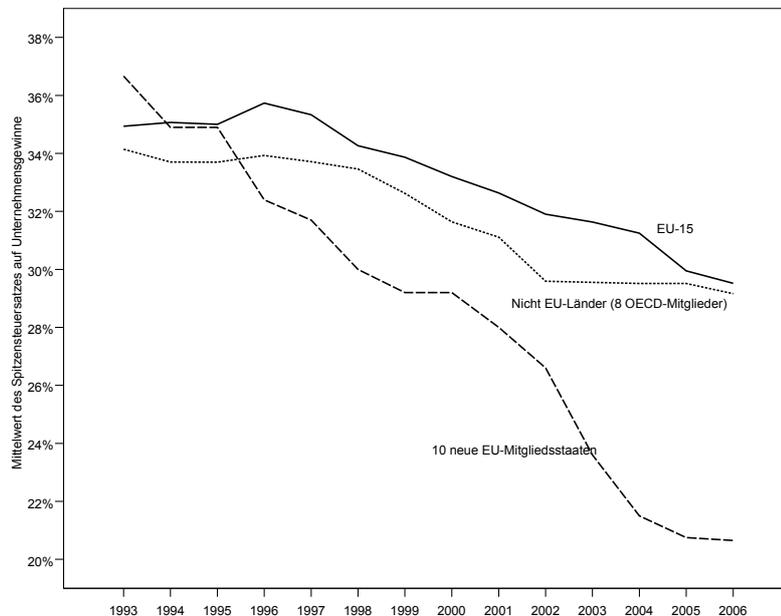
4.1. Die Empirie des „race to the bottom“

Unternehmensteuern

Die Steuerwettbewerbshypothese vom „race to the bottom“ unterstellte eine Senkung der nominalen Steuersätze für mobile Faktoren, d.h. vor allem für Kapital und Unternehmen. Auf den ersten Blick scheint die Entwicklung der Spitzensteuersätze für Unternehmen die These der Abwärtsspirale auch zu stützen. Die Körperschaftsteuersätze sinken bereits seit den 1980er Jahren kontinuierlich, vor allem auf Grund ihrer Signalfunktion an Investoren, und einige Länder wie Irland (Senkung von 50 Prozent auf 12,5 Prozent in mehreren Schritten), Schweden (52 Prozent auf 28 Prozent), Norwegen (50,3 Prozent auf 28 Prozent) oder Deutschland (von 56 Prozent auf 25 Prozent) haben deutlich ihre nominalen Gewinnsteuersätze reduziert. Ein systematischer und umfassender Steuersystemwettbewerb ist jedoch kaum erkennbar, da die meisten Reformen vor dem Hintergrund der bestehenden Steuersysteme durchgeführt wurden. Umfassende Veränderungen der Steuersysteme im Sinne von Fundamentalreformen oder Paradigmenwechseln (Hall 1993: 278), sind bisher nur punktuell beobachtbar. Reformen, die den fundamentalen Wandel des (Besteuerungs-)Paradigmas zur Folge gehabt haben, sind lediglich in den Niederlanden (2001 mit dem „3-Box-System“), in Skandinavien mit dem dualen Steuersystem, d.h. einer separaten Besteuerung von Kapital- und Arbeitseinkommen bei hoher Konsumbesteuerung, sowie mit der „flat tax“ in der Slowakei und in Russland beobachtbar.

Zusätzliche Dynamik entfaltete der Steuerwettbewerbsdruck – neben dem bestehenden Anpassungsdruck durch die von der EU als schädlich klassifizierten Steueroasen – durch die osteuropäischen EU-Beitrittskandidaten. Abbildung 1 differenziert die Entwicklung der Unternehmenssteuern von Anfang der 1990er Jahre bis 2006 für die alten EU-Mitgliedsländer, die neuen EU-Mitgliedsländer sowie für sieben ausgewählte OECD-Länder, die nicht EU-Mitgliedsländer sind (USA, Australien, Japan, Neuseeland, Island, Kanada und Norwegen). Zunächst besteht die erwartete Differenz zwischen den alten EU-Staaten sowie den neuen Beitrittsländern (Abbildung 1). Im Durchschnitt haben die neuen EU-Beitrittsländer deutlich stärker die Unternehmenssteuern gesenkt, als die alten EU-Mitgliedsländer sowie die übrigen OECD-Staaten. Dies hat sicherlich Ursachen in dem angestrebten ökonomischen Aufholprozess, der ausländische Direktinvestitionen erfordert und deshalb ein investitionsfreundliches Steuerklima benötigt.

Abbildung 1: Entwicklung der durchschnittlichen Körperschaftsteuersätze für Unternehmen in 32 Ländern (1993-2006).



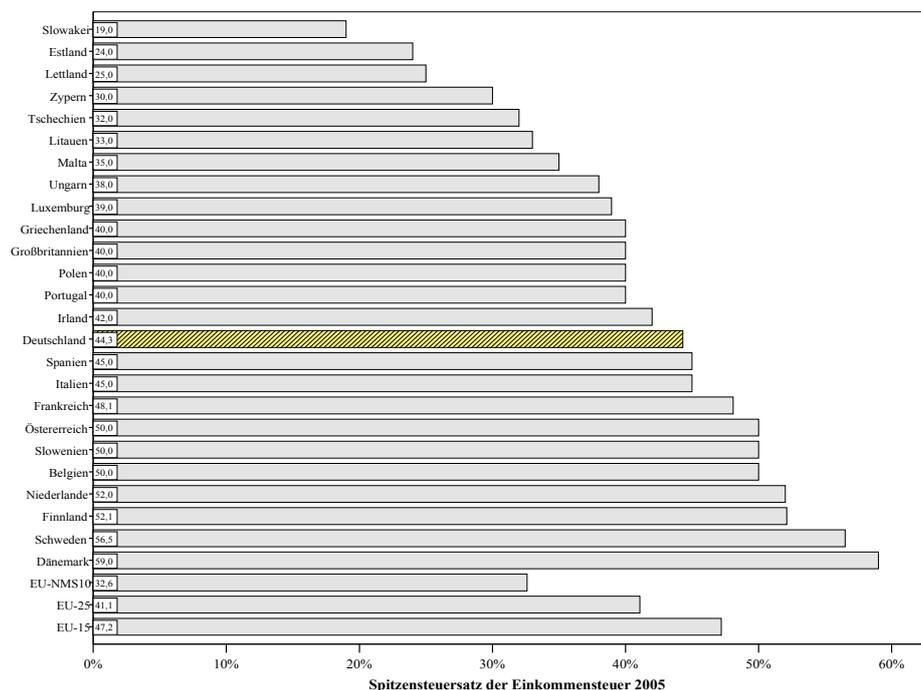
Anmerkungen: Betrachtet werden die Spitzensteuersätze für Unternehmen. Berücksichtigt werden dabei auch Steuerzuschläge und lokale Steuersätze. Für einige Länder sind die Daten nicht für den Gesamtzeitraum vorhanden. Datenquelle: Europäische Kommission (2006) und World Tax Database.

Die Unternehmenssteuersätze sind zwar für die untersuchten Länder gesunken, doch die Aufkommensanteile blieben vergleichsweise konstant (Wagschal 2005: 58), ein Absinken der Besteuerungs- und Abgabenniveaus fand und findet nicht statt. Dies bestätigen auch die neuesten Daten der Europäischen Kommission (2006: 215): Für die 15 alten EU-Länder ist die durchschnittliche Abgabenlast in den vergangenen zehn Jahren konstant geblieben, zwischen 1995 und 2004 stieg sie sogar leicht um 0,2 Prozentpunkte. Die zehn neuen EU-Beitrittsländer weisen auch hier eine größere Dynamik – nach unten – auf: Zwischen 1995 und 2004 sind die Abgabenquoten in dieser Ländergruppe um 1,4 Prozentpunkte gesunken, besonders in der Slowakei (-10,1 Prozentpunkte), in Estland (-5,3 Prozentpunkte) sowie in Lettland (-5,0 Prozentpunkte).

Selbst ein Rückgang der Steuersätze muss nicht mit einem Absinken der Einnahmen bei den Unternehmenssteuern verbunden sein: Diese sind in den zehn neuen Beitrittsländern in den vergangenen Jahren (seit 2000) sogar gestiegen, was einerseits auf die geringeren Ausnahmetatbestände und andererseits auf Unternehmensansiedlungen zurückzuführen ist. Gleiches gilt für die 15 alten EU-Länder, in denen die Unternehmenssteuern in Relation zum BIP von 1995 bis 2004 von 2,7 Prozent auf 3,3 Prozent gestiegen sind.

Die generelle Behauptung, dass durch den Steuerwettbewerb die Steuerbasen und die Einnahmen des Staates erodieren, lässt sich durch einen Blick auf die Daten auch für die Gesamtabgaben nicht bestätigen. Die gesamte Abgabenquote stieg innerhalb der Ländergruppe der 23 untersuchten OECD-Länder (Fußnote 1) sowohl zwischen 1980 und 2005 (plus 3,4 Prozentpunkte) als auch im Zeitraum zwischen 1990 und 2005 (plus 1,4 Prozentpunkte).

Abbildung 2: Vergleich der Spitzensteuersätze der Einkommensteuer in 25 EU-Ländern (2005)



Anmerkungen: Betrachtet werden die Spitzensteuersätze für natürliche Personen. Berücksichtigt werden dabei auch Steuerzuschläge (etwa der Solidaritätszuschlag in Deutschland) und lokale Steuersätze. Datenquelle: Europäische Kommission (2006) und Bundesministerium der Finanzen; EU-NMS = Neue Mitgliedsstaaten der EU ab 2004.

Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen

Auch im Bereich der Einkommensbesteuerung ist ein Abwärtstrend bei den Steuersätzen, insbesondere bei den Spitzensteuersätzen, erkennbar (Wagschal 2005: 81). Allerdings besteht innerhalb der 25 Mitgliedsländer der Europäischen Union eine große Variation der Steuersätze (Abbildung 2). Die neuen Beitrittsländer weisen hier im Durchschnitt einen um 15 Prozentpunkte niedriger liegenden Spitzensteuersatz gegenüber den 15 alten EU-Ländern auf. Deutschland hat seinen Spitzensteuersatz innerhalb weniger Jahre von 53 Prozent auf 42 Prozent (mit Solidaritätszuschlag 44,3 Prozent) gesenkt. Allerdings

greift dieser Satz – im Vergleich zu anderen reichen Industrieländern – schon relativ früh. Jedoch wurde in den vergangenen Jahren nicht nur beim Spitzensteuersatz reformiert, sondern auch beim Eingangsteuersatz, der durch die rot-grüne Bundesregierung von seinem historischen Spitzenwert (1996-1998: 25,9 Prozent) auf nun nur noch 15 Prozent (ab 2005) gesenkt wurde.

4.2. Gleichen sich die Steuersysteme an?

Die Analyse der Konvergenz der Steuersysteme, also der Angleichung von Steuersätzen und Abgabenquoten, steht im Mittelpunkt der zweiten zentralen Hypothese zum Steuerwettbewerb. Dabei sind grundsätzlich zwei verschiedene Typen von Konvergenz in der Globalisierungsliteratur² zu unterscheiden:

- (1) Sigma-Konvergenz und
- (2) Beta-Konvergenz

Sigma-Konvergenz bedeutet, dass im Zeitablauf generell die Streuung der untersuchten Variable, also etwa der Steuersätze, über die Länder abnimmt. Sigma-Konvergenz kann daher über den Vergleich der Variationskoeffizienten (Standardabweichung im Verhältnis zum Mittelwert), beziehungsweise direkt über die Standardabweichungen abgeschätzt werden. Je mehr die Unterschiedlichkeit der untersuchten Indikatoren abnimmt, desto größer ist die Konvergenz sprich die Angleichung der Steuersysteme.

Beta-Konvergenz bedeutet die Annäherung an einen spezifischen Durchschnittswert, bzw. eine Annäherung verschiedener Steuersätze an ein gemeinsames natürliches Niveau („steady state“).

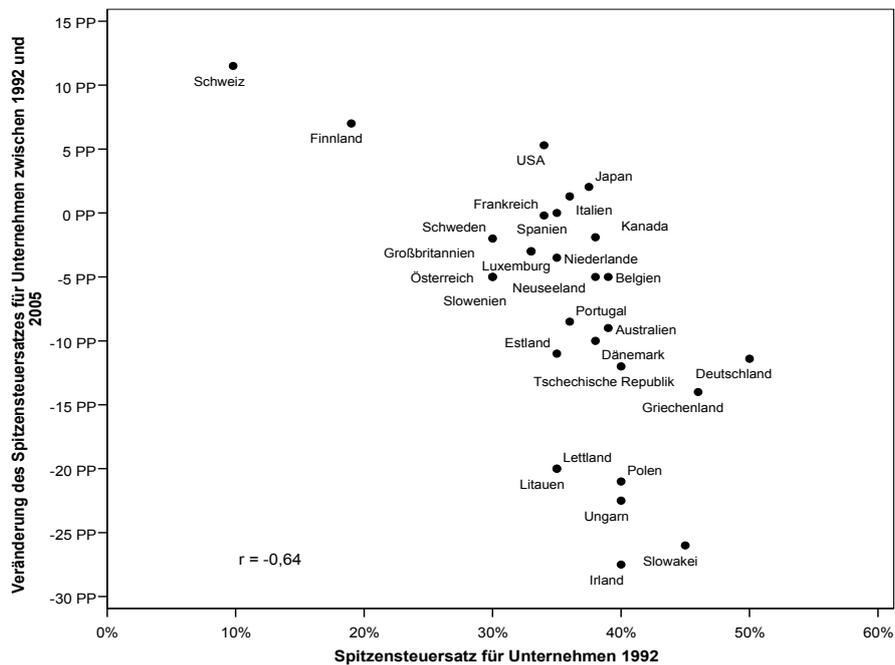
Beta-Konvergenz lässt sich überdies in zwei unterschiedliche Subtypen differenzieren: in absolute und relative (bzw. konditionale) Beta-Konvergenz. Absolute Beta-Konvergenz bedeutet, dass Länder mit hohen Steuersätzen diese stärker senken, als Länder mit niedrigen Steuersätzen. Konditionale Beta-Konvergenz besagt, dass die Anpassung durch andere Faktoren beeinflusst wird. So könnten etwa ärmere Länder stärker die Steuern senken, die hohe Zahl von Vetospieler in einem Land bremsend wirken oder die Bevölkerungsgröße einen Einfluss aufweisen.

Bei den Steuersätzen – etwas stärker bei den Unternehmen- als bei den Spitzensteuersätzen für Einkommen – ist eindeutig eine Sigma-Konvergenz zu beobachten. Seit Ende der 1980er Jahre gehen die Variationskoeffizienten und die Standardabweichungen substantiell zurück, d.h. die Steuersätze gleichen sich an. Geringe Sigma-Konvergenz ist jedoch bei den Steuer- und Abgabenquoten in Relation zum BIP sowie bei den spezifischen Steuern und Abgaben in Relation zum Gesamtaufkommen zu beobachten. National unterschiedliche Präferenzen für direkte und indirekte Steuern sowie für Sozialabgaben und die Höhe der Besteuerung bleiben somit weitgehend bestehen, wenn man die 25 gegenwärtigen EU-Mitgliedsstaaten analysiert.

Absolute Beta-Konvergenz – unter der Prämisse eines Steuerwettbewerbs – bedeutet, dass für Länder mit einem hohen Steuersatz zum Ausgangszeitpunkt eine stärkere Senkung der Steuersätze über die Untersuchungsperiode zu erwarten wäre. Die Auswertungen (Wagschal 2006) bestätigen diesen Zusammenhang zwischen dem Ausgangsniveau (1992) und dem

Ausmaß der Senkung der Unternehmenssteuersätze im Zeitraum zwischen 1992 und 2005 (Abbildung 3). Es besteht eine eindeutige, starke und auch stabile inverse Beziehung: Je höher das Niveau der Besteuerung ursprünglich war, desto stärker wurden die Steuersätze in den Folgejahren gesenkt ($r = -0,64$). Dieses Anpassungsverhalten führt zu einer schleichenden Konvergenz der Steuersätze. Insgesamt hängt die Stärke der Reaktion vom Niveau der bisherigen (bzw. vergangenen) Besteuerung ab. Liegt der Steuersatz über dem Durchschnitt, dann sind die Änderungen bzw. die Reaktionen der Länder größer (Devereux et al. 2002: 31).

Abbildung 3: Zusammenhang zwischen Niveau (1992) und Senkung der Unternehmenssteuersätze (1992-2005)



Anmerkungen: Verglichen werden 29 EU bzw. OECD-Länder. Fehlende Werte für 1992 wurden durch die nächsten Werte extrapoliert (Slowenien, Slowakei, Litauen, Estland = 1993; Lettland = 1994); PP = Prozentpunkte. Datenquelle: OECD Tax Database (2006b), Europäische Kommission (2006), Bundesministerium der Finanzen.

Die bedingte Beta-Konvergenz lässt sich über verschiedene Kontrollvariablen erfassen, von denen man annimmt, dass sie einen Einfluss auf den Konvergenzpfad besitzen. In der ökonomischen (Haufler 2001: 74; Devereux et al. 2002), aber auch in der politikwissenschaftlichen Literatur zur Steuerpolitik (Ganghof 2004) wurde dies etwa für einen Zusammenhang zwischen Bevölkerungsgröße und Steuersätzen postuliert. Die Untersuchungen verdeutlichen, dass kleinere OECD-Länder niedrigere Steuersätze aufweisen als große und ihre Steuern auch weitaus stärker gesenkt haben. Hintergrund der Steuersenkung ist die Überlegung, dass diese Länder aufgrund ihrer stärkeren Abhängigkeit von ausländischen Direktinvestitionen steuerlich besonders attraktiv sein müssen. Paul Krugman (1991) liefert mit der von ihm entwickelten Theorie der neuen ökonomischen Geographie dafür eine weitere Erklärung. Der Grundgedanke dieses Ansatzes sind so genannte Agglomerationsvorteile, die in reichen, dicht besiedelten Ländern entstehen. Für die Besteuerung ergibt sich daraus die Konsequenz, dass Länder mit einem Agglomerationsvorteil höhere Steuern verlangen können, weil Unterneh-

men eben diesen Standortvorteil nicht verlieren wollen. Der internationale Handel richtet sich – so neuere Auffassungen der Außenhandelstheorie (Haufler 2001) – weniger nach den Präferenzen der Konsumenten als nach Größe und Leistungsfähigkeit des Absatzmarktes.

Weitere Konditionierungsvariablen, die sich in verschiedenen Untersuchungen zur Entwicklung der Steuersätze als relevant erwiesen haben, sind das Wohlstandsniveau eines Landes sowie seine Vetospielerstruktur (Ganghof 2005; Wagschal 2005). Letztere Variable macht deutlich, dass die Überlegungen zum strategischen Einsatz von Steuersenkungen durchaus plausibel sind. Länder mit einer rigiden institutionellen Struktur, mit einer Beteiligung zahlreicher Vetospieler, wie etwa im Föderalismus mittels einer starken zweiten Kammer mit gegenläufigen Mehrheiten, sowie mit mehreren Koalitionspartnern weisen eine geringere Steuerreformtätigkeit auf.

Damit können zumindest für die Steuersätze die unterschiedlichen Konvergenzpfade nachgewiesen werden, während dies für die Abgabenquoten und die Strukturvariablen nicht, respektive nur sehr eingeschränkt möglich ist.

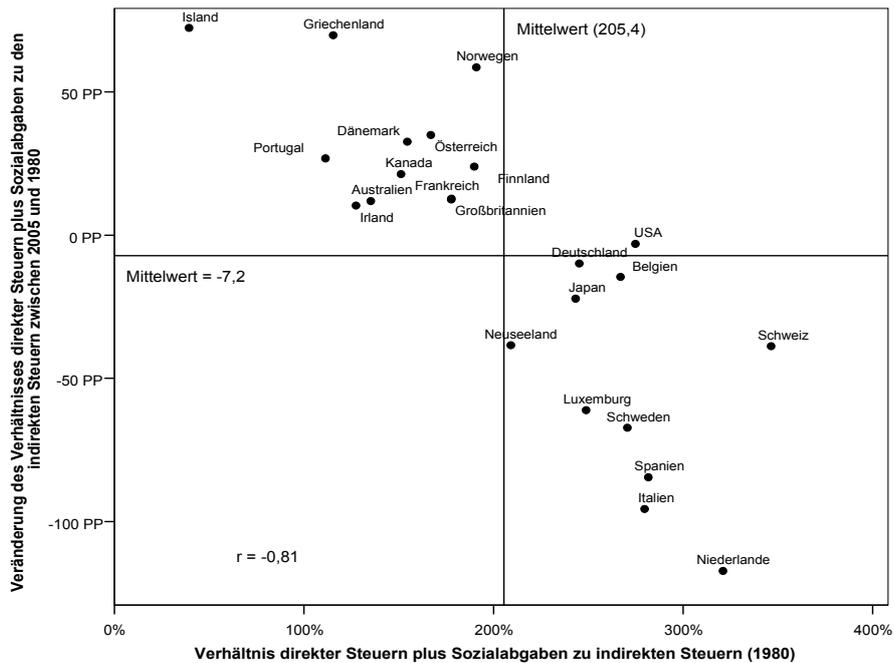
4.3. Die Änderung der Steuerstruktur

Eine dritte Hypothese der Steuerwettbewerbsliteratur behauptet eine Änderung der Steuerstruktur. Hiernach würde das Verhältnis von direkten zu indirekten Steuern beeinflusst, wobei ein Anwachsen der indirekten Steuern zu erwarten wäre. Zwar ist eine deutliche (weiter bestehende) Varianz zwischen den 23 OECD-Ländern, aber auch den 25 EU-Mitgliedsstaaten zu beobachten, dennoch kann man Konvergenzbewegungen identifizieren. Betrachtet man die Durchschnittswerte des Verhältnisses von direkten zu indirekten Steuern, scheint prima vista wenig Bewegung zwischen den Ländern vorhanden zu sein: Zwischen 1980 und 2005 stieg dieser Quotient (direkte Steuern : indirekte Steuern) von 109 auf 112, d.h. die direkten Steuern nahmen um rund drei Prozentpunkte zu. Weitet man diesen Quotienten um die Sozialversicherungsabgaben aus, die Steuercharakter besitzen, dann ist für die untersuchten OECD-Länder das Verhältnis der direkten zu den indirekten Steuern (inklusive Sozialversicherungsabgaben) von etwa 205 Prozent (1980) auf rund 198 Prozent (2005) nur moderat gesunken. Allerdings verbirgt sich hinter dieser Konstanz eine massive Veränderung innerhalb der einzelnen Länder (Abbildung 4). Diese relativ starke Konvergenzbewegung, die durch eine hohe Korrelation von minus 0,81 angezeigt wird, weist darauf hin, dass Länder mit einem hohen Anteil an direkten Steuern und Sozialabgaben diese in den vergangenen 25 Jahren gesenkt haben (wie z.B. die Niederlande und Italien). Auf der anderen Seite haben Länder mit niedrigen Anteilen an direkten Steuern und Sozialabgaben diese Abgaben ausgebaut (z.B. Island, Griechenland und Norwegen). Die Folge ist eine zunehmende Ähnlichkeit der Steuersysteme.

Für Deutschland ist im langfristigen Vergleich eine gewisse Tendenz hin zu mehr indirekten Steuern zu vermerken: War 1950 das Verhältnis direkter zu indirekten Steuern noch relativ ausgeglichen (51 zu 49 Prozent), stieg es anschließend bis 1989 auf ein Verhältnis von rund 60 zu 40 Prozent an. Während sich eine ähnliche Entwicklung im OECD- und EU-Vergleich (Europäische Kommission 2006) nicht belegen lässt, zeigt sich zumindest für Deutschland seit 1990 wieder ein Anstieg der indirekten Steuern, so dass sich das Verhältnis di-

rekter zu indirekten Steuern im Jahr 2005 erneut auf rund 48 zu 52 Prozent geändert hat.

Abbildung 4: Entwicklung der Steuerstruktur in 23 OECD-Ländern (1980-2005)



Anmerkungen: Betrachtet wird das Verhältnis aus der Summe der direkten Steuern plus der Sozialausgaben zu den indirekten Steuern (in Prozent). Die Daten für die Schweiz, Luxemburg und Neuseeland beziehen sich auf 1990. PP = Prozentpunkte. Datenquelle: OECD Economic Outlook Database (2006).

In der Zusammenschau lassen sich die aufgestellten Hypothesen zum Steuerwettbewerb im Großen und Ganzen nicht bestätigen. Das vielmals zitierte „race to the bottom“, das Wettrennen der Nationalstaaten um den niedrigsten Steuersatz, findet nicht statt. Die Steuerstrukturen bleiben weitgehend bestehen und eine Konvergenz ist nicht bei den Abgabenquoten, sondern nur bei den Steuersätzen zu beobachten. Hier allerdings besteht – vor allem aufgrund der Signalfunktion – ein Steuerwettbewerb. Für die Konsolidierungsstrategien der in die Finanzierungs Krise geratenen Wohlfahrtsstaaten bedeuten die Befunde Folgendes: Die Handlungsfähigkeit des Nationalstaates ist durch die Globalisierung zwar etwas eingeschränkt worden, ein politischer Spielraum bleibt jedoch weiterhin bestehen. Eine von den Staaten verfolgte Strategie war dabei die Umschichtung hin zu einer indirekten Besteuerung sowie der Ausbau von Gebühren.

5. Nationalstaatliche Reaktionen

Im Wesentlichen lassen sich für die EU-Mitgliedsstaaten fünf unterschiedliche Reaktionsmuster auf den Steuerwettbewerb beobachten beziehungsweise begründen:

- (1) Der Wettbewerb wird ungehindert ermöglicht, ggf. wird sich aktiv daran beteiligt.
- (2) Autonome Anpassungen und Reformen, z.B. Änderungen der Steuerstrukturen, werden vorgenommen.
- (3) Es wird versucht, die Steuerpolitik auf supra- und internationaler Ebene zu koordinieren.
- (4) Die Steuerpolitik wird im Rahmen der Europäischen Union harmonisiert.
- (5) Internationaler Zwang und Druck werden auf solche Staaten ausgeübt, die einen vermeintlich „unfairen“ Steuerwettbewerb betreiben.

(1) Die Wettbewerbsoption wird meistens von kleinen Ländern gewählt, die sich in einem wirtschaftlichen Aufholprozess befinden. Typische Beispiele hierfür sind Irland sowie die mittel- und osteuropäischen Transformationsländer, die den Wettbewerb als Motor ihres Wirtschaftswachstums begreifen. Es zeigt sich dabei, dass in den 25 EU-Mitgliedsländern der durchschnittliche nominale Körperschaftsteuersatz für die reichen Länder 33,0 Prozent beträgt, während er in den ärmeren Ländern bei 24,4 Prozent liegt (Daten für 2002). Für Hochsteuermächtigkeiten bzw. große Länder ist die Wettbewerbsoption nicht rational, da diese auf Besteuerungsgewinne verzichten würden, die sie – gestützt auf ihren Agglomerationsvorteil – einnehmen können.

(2) Der autonome Reformwandel umfasst Anpassungen, die unilateral und ohne Beteiligung bzw. Absprachen supra- oder internationaler Akteure als Reaktion auf den Steuerwettbewerb stattfinden. Typischerweise werden diese Strategien in Ländern verfolgt, die nicht der EU angehören. Bei indirekten Steuern ist eine solche Politik für EU-Länder nicht bzw. nur bedingt möglich, da es hier ein europäisches Harmonisierungsgebot gibt, welches institutionell durch ein Einstimmigkeitserfordernis aller Mitgliedsländer abgestützt wird (Artikel 93 EGV). Zudem gibt es ein Verbot tarifärer Handelshemmnisse (Artikel 23 und 25 EGV), d.h. neue Zölle oder ähnlich wirkende Abgaben sind verboten. Daher stellt diese Handlungsoption lediglich bei direkten Steuern, insbesondere bei Steuersatzvariationen, eine realistische Politikvariante dar. Aber auch diese wird nur wenig genutzt werden können, da die politischen Präferenzen für die Koordinierung und Harmonisierung der direkten Steuern deutlich höher sind.

(3) Die steuerpolitische Koordinierung beruht auf freien Vereinbarungen von Akteuren (z.B. Staaten oder internationalen Institutionen) untereinander. Sie basiert auf einem indikatorengestützten Benchmarking der nationalen Politiken, bei dem „harte“ und „weiche“ Koordinierungsformen unterschieden werden können, die anhand von Sanktionsmechanismen differenzierbar sind. So ist die

Koordinierung der Fiskalpolitik innerhalb der Eurozone über den Stabilitäts- und Wachstumspakt bei Verletzung mit einem finanzwirksamen Sanktionsmechanismus belegt. Weiche Koordinierung, wie etwa die Methode der Offenen Koordinierung (MOK), beruht auf Zielvereinbarungen und wird bei der Wirtschaftspolitik angewandt. Die steuerpolitische Strategie der Union sieht explizit eine stärkere Koordinierung der EU-Mitgliedsstaaten, etwa bei Verbrauchsteuern und Unternehmenssteuern, vor. Aber auch bei den direkten Steuern schlug die EU-Kommission bereits 1996 eine stärkere Koordinierung der Steuerpolitik vor, in welcher die direkten Steuern stärker auf die zentralen Ziele der Union auszurichten seien, was jedoch bislang unterblieb.

(4) Die Harmonisierung der nationalen Steuersysteme ist politisch fast unmöglich. Aber auch hier gibt es unterschiedliche graduelle Möglichkeiten bzw. Vorschläge der Harmonisierung. Bremse aller Harmonisierungsbestrebungen ist seit Inkrafttreten der Einheitlichen Europäischen Akte von 1986 das Einstimmigkeitsprinzip in Steuerfragen, welches von der EU-Kommission gelockert bzw. abgeschafft werden soll. Zwar betont es die nationale Souveränität der einzelnen Länder, gleichzeitig hemmt es aber die von der Kommission und einigen Hochsteuerländern angestrebte Harmonisierung, nicht nur der Steuersätze, sondern auch der Bemessungsgrundlagen. Somit ist die positive Integration (d.h. marktkorrigierende bzw. marktschaffende Handlungen durch aktive Entscheidungen der europäischen Rechtsetzungsorgane) schwierig, wenn nicht sogar fast unmöglich. Die negative Integration (Scharpf 1999: 43), die nur auf Beseitigung von Markthemmnissen durch die Rechtsprechung des EuGH (auf Antrag der EU-Kommission) abzielt, wirkte in der jüngeren Vergangenheit dagegen deutlich harmonisierender, da der EuGH nicht nur im Bereich der indirekten, sondern auch bei den direkten Steuern eine gewisse Harmonisierung bewirkt, indem Urteile unter Rückgriff auf den gemeinsamen Binnenmarkt gefällt werden (Harmonisierungsgebot in Art. 94 EGV). Jedoch gibt es auch Beispiele einer positiven Integration, wie etwa die Harmonisierung bei den mobilen Kapitalsteuern. Die Lösung des jahrzehntelangen Streits über die Zinsbesteuerung, der 2004 mit der Zinsrichtlinie beigelegt wurde, ist – trotz aller Blockaden, langen Übergangsfristen und unsystematischen Ausgestaltungsregeln – ein Beispiel für die Problemlösungsfähigkeit in diesem Politikfeld.

(5) In den internationalen Beziehungen ist Macht eine Zentralkategorie, wobei Zwang und Druckausübung zwischen demokratischen Staaten freilich kaum noch in das Standardarsenal der Politikinstrumente gehören. Dennoch sind diese Formen bemerkenswerterweise in der Steuerpolitik sichtbar. Der vermeintlich „schädliche“ Steuerwettbewerb einiger Länder hat zu uni- und multilateralen Gegenmaßnahmen gegen Staaten mit „unfairen“ Steuerpraktiken geführt. Eine subtile Form waren etwa zeitweise intensiviertere Grenzkontrollen an der Deutsch-Schweizer Grenze. Der Druck kann auch über monetäre Kürzungen im EU-Haushalt erfolgen. So drohte der französische Ex-Finanzminister Sarkozy den neuen EU-Mitgliedern in Osteuropa unmissverständlich, die Mittel aus den europäischen Strukturfonds zu kürzen, sofern sie ihre Steuersätze nicht nach oben anpassten. Auf der einen Seite – so die Kritik – wird die Infrastruktur von

der EU finanziert, während die betroffenen Länder auf der anderen Seite nicht für hinreichend eigene Einnahmen sorgen. Generell sind jedoch die Möglichkeiten für „Strafmaßnahmen“ in einem auf Verhandlung angelegten System wie der EU gering. Die Weigerung der Nettozahler im Streit um die nächste mehrjährige Finanzplanung der EU („Finanzielle Vorausschau“) für die Jahre 2007 bis 2013 kann aber auch als Sanktion gedeutet werden. So liegt das im Dezember 2005 verabschiedete Budget der Europäischen Union rund zehn Prozent unter dem Vorschlag des EU-Parlaments und rund 15 Prozent unter dem Vorschlag der EU-Kommission.

6. Fazit

Trotz einer deutlichen Senkung der Unternehmens- und der Einkommensteuersätze lässt sich keine Erosion der Steuereinnahmen, also kein „race to the bottom“, ausmachen. Dass die Einnahmen, vor allem aus der Besteuerung mobiler Faktoren, nicht zusammenbrachen, hängt mit der gleichzeitigen Verbreiterung der Steuerbemessungsgrundlagen im Zuge der Reformen zusammen, in denen Abschreibungsbedingungen verschlechtert sowie Steuersubventionen und Steuerschlupflöcher beseitigt wurden. Dennoch wird die Globalisierung als Bedrohung für den Wohlfahrtsstaat empfunden: „Die Globalisierung gefährdet die Finanzbasis des Wohlfahrtsstaates“ (Genschel 2000: 292).

Ein Steuerwettbewerb ist vor allem bei den Körperschaftsteuersätzen identifizierbar, mit Abstrichen auch bei den Einkommensteuersätzen. Im Gegensatz dazu zeichnen sich die Steuersysteme sowie die Abgabenquoten jedoch durch hohe Konstanz aus. Politische Präferenzen, die sich in den unterschiedlichen Parteien widerspiegeln, sind auch in den Steuersystemen zu entdecken (Wagschal 2005: 104). Überdies zeigen Studien zu den Determinanten sowie zur Konvergenz der Steuerpolitik den Einfluss der institutionellen Struktur eines Landes (Vetospieler) beziehungsweise sozio-ökonomischer Faktoren, wie Wohlstand und Einwohnerzahl.

Staaten reagieren unterschiedlich auf den Steuerwettbewerb. Die favorisierte Politikoption innerhalb der Europäischen Union ist die Harmonisierung der Steuern, die – obwohl im EG-Vertrag nicht vorgesehen – auch für direkte Steuern angestrebt wird. Insbesondere der europäische Gerichtshof wirkt dabei über die negative Integration deutlich auf dieses Politikfeld ein.

Anmerkungen

- 1 Von den 30 OECD-Mitgliedsstaaten wurden lediglich die Türkei, Tschechien, Slowakei, Mexiko, Polen, Südkorea, Island und Ungarn nicht mitbetrachtet.
- 2 Die Unterscheidung der Konvergenzbegriffe geht auf die ökonomische Wachstumsliteratur zurück, insbesondere auf Barro und Sala-i-Martin (1995).

Literatur

- Barro, Robert J./Sala-i-Martin, Xavier (1995): *Economic Growth*, New York.
- Bundesministerium der Finanzen: *Bundesfinanzbericht* (verschiedene Jahrgänge), Berlin.
- Dehejia Vivek H./Genschel, Philipp (1998): Tax competition in the European Union, in: *Politics and Society* 27:3, S. 403-430.
- Devereux, Michael P./Lockwood, Ben/Redoano, Michela (2002): Do countries compete over corporate tax rates?, Discussion paper 3400, Center for economy policy research, University of Warwick.
- Europäische Kommission (1997): Towards tax co-ordination in the European Union: A package to tackle harmful tax competition, COM/0495, 3.
- Europäische Kommission (2006): Structures of the taxation systems in the European Union: 1995-2004, TAXUD E4/2006/DOC/3201.
- Feld, Lars P. (2000): Steuerwettbewerb und seine Auswirkungen auf Allokation und Distribution: Ein Überblick und eine empirische Analyse für die Schweiz, Tübingen.
- Ganghof, Steffen (2005): Konditionale Konvergenz: Ideen, Institutionen und Standortwettbewerb in der Steuerpolitik von EU- und OECD-Ländern, in: *Zeitschrift für Internationale Beziehungen* 12:1, S. 7-40.
- Ganghof, Steffen (2004): Wer regiert in der Steuerpolitik? Einkommensteuerreform zwischen internationalem Wettbewerb und nationalen Konflikten, Frankfurt a.M.
- Genschel, Philipp (2000): Der Wohlfahrtsstaat im Steuerwettbewerb, in: *Zeitschrift für Internationale Beziehungen* 7:2, S. 267-296.
- Hall, Peter A. (1993): Policy paradigms, social learning, and the state: The case of economic policymaking in Britain, in: *Comparative Politics* 25:3, S. 275-296.
- Haufler, Andreas (2001): *Taxation in a global economy*, Cambridge.
- Janeba, Eckhard (1997): *International tax competition*, Tübingen.
- Katzenstien, Peter J. (1987): *Policy and politics in West Germany. The growth of a semisovereign state*, Philadelphia.
- Kirchhof, Paul (2004): Recht gibt es nicht zum Niedrigpreis, in: *Frankfurter Allgemeine Zeitung* 281 vom 1. Dezember 2004, S. 38.
- Krugman, Paul R. (1991): *Geography and trade*, Cambridge.
- Krugman, Paul R. (1996): *Pop internationalism*, Cambridge.
- Obinger, Herbert/Zohlnhöfer, Reimut (2006): The real race to the bottom: What happened to economic affairs expenditure after 1980?, in: Castles, Francis G. (Hrsg.): *The disappearing state?*, Cheltenham.
- OECD (2006): *OECD Economic Outlook Database*, Paris.
- OECD (2006b): *OECD Tax Database*, Paris.
- Rodrik, Dani (1997): *Has Globalization gone too far?*, Washington DC.
- Scharpf, Fritz W. (1999): *Governing in Europe: Effective and democratic?*, Oxford.
- Sinn, Hans-Werner (1997): Deutschland im Steuerwettbewerb, in: *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik* 216:6, S. 672-692.
- Wagschal, Uwe (2005): *Steuerpolitik und Steuerreformen im internationalen Vergleich*, Münster.
- Wagschal, Uwe (2006): Handlungsoptionen des Nationalstaats im internationalen Steuerwettbewerb, in: *Zeitschrift für Staats- und Europawissenschaften* 4:1, S. 142-165.
- World Tax Database, Internet: <http://www.bus.umich.edu/OTPR/>
- Zodrow, George R./Mieszkowski, Peter (1986): Pigou, tiebout, property taxation, and the underprovision of local public goods, in: *Journal of urban economics* 19:3, S. 356-370.