

# IW-Kurzbericht 12/2019

## Effektiver Unternehmenssteuersatz in Deutschland seit Jahren konstant

Tobias Hentze

**Die kürzlich in einer Studie festgestellten Unterschiede zwischen der tatsächlich gezahlten und der tariflichen Steuerbelastung sind in Deutschland auf Abweichungen zwischen der Handels- und der Steuerbilanz zurückzuführen. Inwieweit Konzerne Gewinne verlagern, um Steuern zu sparen, lässt sich mit diesem Vergleich nicht abschätzen. Die Mehrheit der Unternehmen in Deutschland zahlt in etwa den tariflichen Steuersatz.**

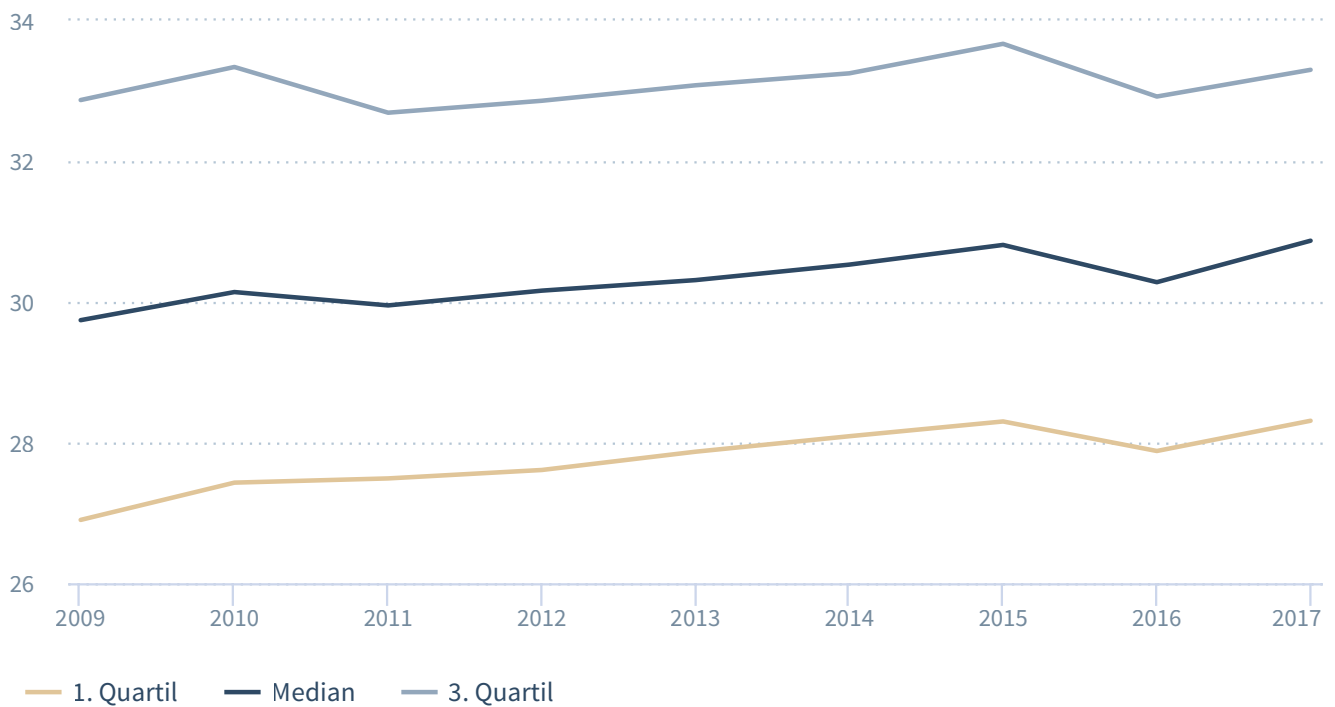
Steuerbefreiungen und Steuervergünstigungen können dazu führen, dass Unternehmen effektiv weniger Steuern bezahlen müssen, als es der tarifliche Steuersatz vorsieht. Darauf weist eine aktuelle Studie hin, die von den Grünen im Europaparlament veröffentlicht wurde (Janski, 2019). Der effektive Steuersatz wird dabei als Quotient aus den tatsächlich gezahlten Ertragsteuern und dem aus der Handelsbilanz stammenden Vorsteuergewinn definiert. Weil aber der nach Handelsrecht ermittelte Gewinn nicht mit den Steuervorschriften übereinstimmen muss, wäre ein Vergleich mit den Daten der Steuerbilanz zweckmäßig, die allerdings nicht öffentlich zugänglich sind. Die Interpretation der Studienergebnisse, dass Konzerne zu wenig Steuern zahlen würden (Süddeutsche Zeitung, 2019), ist in jedem Fall zumindest für Deutschland weit hergeholt.

Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz ergeben sich zum Beispiel aus der Nutzung von Verlustvorträgen. In diesem Fall liegt der nach der erläuterten Methodik ermittelte Effektivsteuersatz unterhalb des nominalen Satzes. Umgekehrt kann es aber auch sein, dass der Steuersatz effektiv höher ist als tariflich vorgesehen. Beispielsweise führen die unterschiedlichen Vorschriften zur kalkulatorischen Verzinsung von Pensionsrückstellungen in der aktuellen Niedrigzinsphase dazu, dass fiktive Gewinne versteuert werden, die nach handelsrechtlicher Bilanzierung gar nicht angefallen sind (Hentze, 2016). Zur Abweichung trägt ferner bei, dass ausgeschüttete Dividenden von einer ausländischen Tochtergesellschaft an die Konzernmutter in Deutschland von der Besteuerung freigestellt sind, damit es nicht in beiden Ländern zu einer Besteuerung der Dividende kommt.

Unabhängig davon, ob Handels- oder Steuerbilanzdaten Grundlage sind, lässt sich das Ausmaß steuerlicher Gewinnverlagerung ohnehin nichts mittels eines Vergleichs von effektiven und tariflichen Steuersätzen bestimmen. Denn überhöhte oder zu geringe Verrechnungspreise für Waren und Dienstleistungen, Lizenzgebühren oder Zinsen beeinflussen unmittelbar das Ergebnis und damit den zu versteuernden Gewinn. Wird dann die tatsächliche Steuerzahlung durch den zu versteuernden Gewinn

# Konstant hohe Steuerbelastung

Effektive Ertragsteuerbelastung von multinationalen Unternehmen in Deutschland in Prozent



Quellen: Dafne, IW

geteilt, beinhaltet die Rechnung bereits eine möglicherweise verfälschte Bemessungsgrundlage.

Richtig ist, dass in einigen Ländern eine steuerliche Forschungsförderung oder das Vorhandensein von Patentboxen (mit einem ermäßigten Steuersatz für bestimmte Gewinne) – wie zum Beispiel in den Niederlanden – die Diskrepanz zwischen den beiden Größen bestimmen kann. Diese (legalen) Instrumente liegen in der Verantwortung der nationalen Regierungen. Für Deutschland trifft der damit implizit verbundene Vorwurf des unlauteren Steuerwettbewerbs nicht zu.

Für eine Auswertung von Handelsbilanzgewinn und Ertragsteuerzahlung kommt erschwerend hinzu, dass die Datenbasis zur Ermittlung effektiver Steuersätze alles andere als zufriedenstellend ist, wie auch in der genannten Studie eingeräumt wird (Janski, 2019). Die verfügbaren Unternehmensdaten weisen vielfach fehlende Werte und zum Teil offenkundig falsche Angaben auf. Dennoch werden mangels Alternativen die Datenbanken Orbis (weltweit), Amadeus (Europa) und Dafne (Deutschland) regelmäßig verwendet. Alle drei Datenbanken sind nach

dem gleichen Schema aufgebaut und enthalten vor allem Finanzdaten von Unternehmen.

Die Studie von Janski (2019) untersucht weltweit die durchschnittlichen Effektivsteuersätze von multinationalen Unternehmen für die Jahre 2011 bis 2015, wobei zur Vergrößerung des Samples auch Unternehmen betrachtet werden, die nicht für jedes Jahr Angaben aufweisen. Veränderungen im Zeitablauf sowie die Entwicklung nach 2015 bleiben außen vor.

Vor diesem Hintergrund und im vollen Bewusstsein der erläuterten Defizite der Datenbank – vergleichbare Steuerbilanzdaten sind wie erläutert nicht verfügbar – wird im Folgenden ein Sample ausschließlich für Deutschland mittels der Datenbank Dafne erstellt, bei dem im Vergleich zu der genannten Studie von Janski (2019) strenge Kriterien für die Datenverfügbarkeit angewendet werden, um für jedes Jahr die gleichen Unternehmen im Sample zu erhalten. Betrachtet werden:

- 1. Alle solventen Kapitalgesellschaften in Deutschland,
- 2. nur Unternehmen mit Einzelabschlüssen (unkonsolidiert),
- 3. nur Unternehmen mit ausländischen Tochtergesellschaften, ausländischen Anteilseignern oder einer Konzernmutter,
- 4. keine Unternehmen der Finanzwirtschaft und
- 5. nur Unternehmen mit positiven Werten für Jahresüberschuss und Ertragsteuern für alle Jahre von 2009 bis 2016, wobei die jährlichen Ertragsteuern nicht höher sein dürfen als der Vorsteuergewinn. Die Summe aus Jahresüberschuss und Ertragsteuern ergibt den (handelsrechtlichen) Vorsteuergewinn.

Die Suchstrategie führt zu einem Paneldatensatz von 4.832 Unternehmen. Insgesamt beinhaltet die Datenbank Dafne knapp 1,5 Millionen Unternehmen. Dies verdeutlicht bereits die Lücken in der Datenbasis. Zusätzlich zum Zeitraum von 2009 bis 2016 wird das Jahr 2017 einbezogen, für das ungefähr für jedes fünfte Unternehmen bereits Finanzdaten vorliegen (Stand: Januar 2019).

Für die Jahre 2009 bis 2017 lag die effektive Steuerbelastung nach der oben erläuterten Definition bei 28 Prozent (gewichteter Durchschnitt). Der höchste Wert wurde in diesem Zeitraum für das Jahr 2017 mit knapp 30 Prozent ermittelt. Demnach erreichte die effektive Steuerbelastung annähernd den tariflich vorgesehenen Wert in Höhe von durchschnittlich gut 30 Prozent. Der in der Steuerbilanz ausgewiesene Gewinn fiel im Schnitt gegenüber dem handelsrechtlichen Gewinn also lediglich leicht ab. Der Unterschied zwischen effektivem und tariflichem Steuersatz fiel dabei deutlich kleiner aus als die Differenz in der von den Grünen veröffentlichten Studie in Höhe von 10 Prozentpunkten (Janski, 2019). Allerdings unterscheiden sich die Datensätze wie oben dargelegt.

Die Verteilung der Unternehmen verdeutlicht die relevanten Abweichungen im Einzelfall. Im Zeitraum von 2009 bis 2017 zahlte das Medianunternehmen etwa 30 Prozent, das heißt die eine Hälfte der Unternehmen im Sample zahlte mehr, die andere weniger als 30 Prozent (Abbildung). 50 Prozent der Unternehmen lagen in diesem Zeitraum im Durchschnitt in einer Spannbreite zwischen 28 und 33 Prozent. Vier von fünf Unternehmen zahlten im selben Zeitraum im Schnitt zwischen 22 und 38 Prozent. Auffällig ist, dass die Werte seit der letzten Unternehmensteuerreform im Jahr 2008 sehr konstant sind. Es kam also zu keinen strukturellen Veränderungen bei der Überleitung der Handelsbilanz auf die Steuerbilanz. Die Werte verringern sich nur um einige Zehntel Prozentpunkte, wenn zusätzlich Unternehmen berücksichtigt werden, die im Betrachtungszeitraum Verluste gemacht haben.

Rein nationale Unternehmen entrichten im Übrigen effektiv ähnlich hohe Sätze wie Konzerngesellschaften, wie ein Vergleich anhand der Datenbank Dafne zeigt. Das nationale Medianunternehmen zahlte demnach von 2009 bis 2017 im Schnitt effektiv ebenfalls rund 30 Prozent Ertragsteuern.

## Literatur:

Hentze, Tobias, 2016, Effekte der Niedrigzinsen auf die betrieblichen Pensionsrückstellungen in Deutschland, in: IW-Trends, Nr. 3, S. 3–19

Janski, Petr, 2019, Effective Tax Rates of Multinational Enterprises in the EU, A REPORT COMMISSIONED BY THE GREENS/EFA GROUP IN THE EUROPEAN PARLIAMENT

Süddeutsche Zeitung, 2019, Konzerne zahlen zu wenige Steuern in der EU, <https://www.sueddeutsche.de/wirtschaft/unternehmenssteuern-gruene-eu-1.4296481> [23.1.2019]