

#### Geschäftsführung

---

**RA Berthold Welling**  
BDI e.V.  
Breite Straße 29  
10178 Berlin  
Tel. (030) 2028 1507  
Fax (030) 2028 2507  
b.welling@bdi.eu

---

**RA Dr. Andreas Richter**  
P+P Pöllath + Partners  
Potsdamer Platz 5  
10785 Berlin  
Tel. (030) 253 53 653  
Fax (030) 253 53 800  
beliner.steuergespraech@pplaw.com

---

## 47. Berliner Steuergespräch

**Berlin, den 17. Juni 2013**

### „Mobile Unternehmen – Steuerliche Standortentscheidungen“

- Tagungsbericht -

von *Dr. Andreas Richter LL.M.* und *Berthold Welling*<sup>1</sup>

Die mit der Globalisierung einhergehende fortschreitende Verflechtung der Weltwirtschaft hat vielfältige Auswirkungen. Ihre wichtigsten ökonomischen Folgen zeigen sich in der wirtschaftlichen Integration von Nationalstaaten, der Zunahme des grenzüberschreitenden Handels von Gütern und Dienstleistungen sowie im Wachstum grenzüberschreitender Direktinvestitionen.

Während diese Entwicklungen für (multi-)nationale Unternehmen zahlreiche strategische Optionsmöglichkeiten zur Erhaltung und Verbesserung ihrer Wettbewerbsfähigkeit eröffnen, sehen sich die Staaten im Gegenzug einem verschärften internationalen Standort- und Steuerwettbewerb ausgesetzt. Bei der Entscheidung eines Unternehmens für oder gegen einen Wirtschaftsstandort spielen Art und Höhe der Steuern als Kostenfaktor eine bedeutende Rolle. Mit dem Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 hat die Bundesrepublik Deutschland versucht, eine passende Antwort auf den sich immer weiter verschärfenden zwischenstaatlichen Steuerwettbewerb zu finden.

Das 47. Berliner Steuergespräch – moderiert von Herrn *Berthold Welling* – bot ein Forum zum Austausch über die steuerlichen Rahmenbedingungen und Perspektiven mit Blick auf Investitionsentscheidungen im Wettbewerbsumfeld der Standorte zwischen Steuerwissenschaft, Steuerpraxis und -politik, an dem neben den beiden Referenten Herrn *Prof. Dr. Jochen Hundsdörfer*<sup>2</sup> und Herrn *Dr. Christian Kaeser*<sup>3</sup> auch Frau *Angela Nottelmann*<sup>4</sup>, Herr *Mathias Gerne*<sup>5</sup> sowie Herr *Michael Sell*<sup>6</sup> mitwirkten.

## A. Referate

### I. Standortabhängige Steuerbelastungen und Standortentscheidungen

#### 1. Die Bedeutung von Steuern bei Standortentscheidungen

Herr *Prof. Hundsdörfer* gab zu Beginn seines Vortrags einen systematischen Überblick zu standortabhängigen Steuerbelastungen und Standortentscheidungen. Zur Frage, wie Unternehmen Standortentscheidungen treffen, habe *Devereux*<sup>7</sup> ein überprüfbares Schema entwickelt. Danach wähle ein Unternehmen zuerst die Standorte aus, an denen es grundsätzlich tätig werden möchte. Ausschlaggebend bei dieser Entscheidung sei der maßgeblich vom Tarif bestimmte effektive Durchschnittssteuersatz (EATR – Effective Average Tax Rate). Anschließend werde über das Investitionsbudget an den jeweiligen Standorten entschieden, wofür der stark von der Bemessungsgrundlage beeinflusste effektive Grenzsteuersatz (EMTR – Effective Marginal Tax Rate) ausschlaggebend sei. Wenn die Investitionen durchgeführt und die Geschäfte getätigt würden, komme es zu einer Allokation von Bemessungsgrundlagen über die Konzernstruktur, Organkreise, Finanzierung, Verrechnungspreise, Gewinnverwendung und ähnliches. Für die Entscheidung über diese Allokation spiele nach der Theorie der nominale Steuersatz die entscheidende Rolle.

Diese Theorie sei von vielfachen Studien und inzwischen sogar von einigen sogenannten Meta-Studien überprüft worden. In Deutschland kämen viele dieser Studien aus dem Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) in Mannheim und auch in Oxford und Tilburg seien solche Meta-Studien erstellt worden. Diese zeigten die Reaktion von Unternehmen weltweit auf Steuern. Deutsche Unternehmen verhielten sich hier nicht viel anders als die Unternehmen weltweit.

Bei der Ausgangsfrage zur Standortauswahl kämen diese Studien zu dem Ergebnis, dass die Senkung des Steuersatzes um 1% die durchschnittliche Wahrscheinlichkeit einer Ansiedlung um immerhin 1,5 bis 2,6% erhöhe. Die damit im Zusammenhang stehende Beurteilung über die Höhe bzw. optimale Justierung des Steuersatzes sei in der Literatur jedoch umstritten. Für die sogenannte bilaterale EATR, bei der die Besteuerung sowohl im Heimatstaat eines Konzerns als auch im Tätigkeitsstaat berücksichtigt werde, gebe es besonders eindeutige Ergebnisse. Unklar seien jedoch die Einflüsse von Doppelbesteuerungsabkommen. Interessant sei hier, dass auch die Accounting-Effekte der Besteuerung Bedeutung hätten. Insbesondere für US-Firmen sei es günstiger, im Ausland zu investieren als in den USA. Dies führe zu der in der öffentlichen Diskussion in Deutschland gescholtenen Standortpolitik der USA, wodurch ein Investitionsschwerpunkt außerhalb der Vereinigten Staaten entstünde. Für die Frage des Investiti

---

<sup>1</sup> *Dr. Andreas Richter, LL.M.* ist Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Partner der Kanzlei P+P Pöllath + Partners, Berlin. *Berthold Welling* ist Rechtsanwalt und Leiter der Steuerabteilung des BDI e.V. Beide Autoren sind geschäftsführende Vorstandsmitglieder des Berliner Steuergespräche e.V.

<sup>2</sup> *Prof. Dr. Jochen Hundsdorfer* ist Professor für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Freien Universität Berlin.

<sup>3</sup> *Dr. Christian Kaeser* ist Global Head of Tax der Siemens AG, München.

<sup>4</sup> *Angela Nottelmann* ist Amtsleiterin der Steuerverwaltung in der Finanzbehörde Hamburg.

<sup>5</sup> *Mathias Gerner* ist Leiter der Hauptabteilung Steuern der Dr. August Oetker KG, Bielefeld.

<sup>6</sup> *Michael Sell* ist Leiter der Steuerabteilung im Bundesministerium der Finanzen, Berlin.

<sup>7</sup> *Michael Devereux* ist Director des Oxford University Centre for Business Taxation.

onsbudgets am jeweiligen Standort sei nicht hauptsächlich der Tarif, sondern vielmehr die Bemessungsgrundlage ausschlaggebend. Die wenigen empirischen Untersuchungen hierzu zeigten, dass weltweit eine Senkung des Steuersatzes um 1% das durchschnittliche Investitionsvolumen der Unternehmen um 0,4 bis 1% erhöhe. Die Effekte von Standortauswahl und Investitionsbudget zusammen brächten zwar Vorteile, die aber bei Weitem nicht für die vollständige Gegenfinanzierung einer Reform ausreichten. Gemeinsam mit Herrn *Prof. Eichfelder* und Herrn *Prof. Hechtner*<sup>8</sup> untersuche er derzeit solche Effekte in Deutschland bei Veränderung der Gewerbesteuerhebesätze. Nach den bisherigen Ergebnissen würden die Investitionsvolumen um etwa 1% ansteigen, wenn der Gewerbesteuerhebesatz um 1% gesenkt würde.

Je höher der Steuersatz sei, desto unattraktiver sei folglich der Standort. Zu beachten seien allerdings noch die Gewinnallokationsmöglichkeiten, also die Möglichkeiten, einen Gewinn in einen anderen Staat zu verlagern. Je größer die Möglichkeiten der Steuerplanung an einem Standort seien, desto unwichtiger werde der Steuersatz. Eine Untersuchung von *Grubert*<sup>9</sup> zeige, dass US-Firmen oftmals paarweise in einem Niedrig- und einem Hochsteuerland investierten. Die Firmen gingen von vornherein davon aus, die Gewinne aus den Hochsteuerländern wieder herauslösen zu können, weshalb der hohe Steuersatz für sie unproblematisch sei. *Overesch/Schreiber*<sup>10</sup> hätten gezeigt, dass in einem Hochsteuerland umso mehr investiert werde, je leichter die Gewinnverlagerung von dort sei. Auch die Gewinnallokation habe folglich eine Bedeutung für die Standortentscheidung. Bei einer Erhöhung des Steuersatzdifferentials um 10% würden Unternehmen weltweit durchschnittlich mit einer Erhöhung der konzerninternen Fremdkapitalquote von ungefähr 7% reagieren.

Die Unternehmen würden auch auf Unterkapitalisierungsregeln reagieren sowie auf Steuersätze bei ihren Emmissionen von Fremdkapital. Weiterhin ließe sich feststellen, dass Verrechnungspreise tatsächlich zur Gewinnallokation genutzt würden, auch wenn dies in der Praxis gern negiert werde. Der lokale Steuersatz habe Einfluss auf das Verhältnis von Wertschöpfung und Löhnen sowie auf den lokalen Gewinnausweis. Ergebnis der 2008 von *Huizinga/Laeven*<sup>11</sup> dazu durchgeführten größten Studie für Konzerne in Gesamteuropa sei gewesen, dass eine Erhöhung des Steuersatzes um 1% die durchschnittlichen Gewinne der Tochtergesellschaften in dem betroffenen Land um ungefähr 1,3% senke. Die Studie habe mit relativ alten Daten gearbeitet und Deutschland sei damals als Hauptverlierer aus ihr hervorgegangen. Danach habe Deutschland 1999, also zu Hochsteuerzeiten, ungefähr 1,3 Mrd. Euro an Steueraufkommen verloren. Dies sei zwar ein erheblicher Betrag, aber weit entfernt von den 80 Mrd. Euro, die jetzt in der Diskussion stünden.

---

<sup>8</sup> *Prof. Dr. Frank Hechtner* ist Inhaber der Juniorprofessur für Steuerwirkungslehre an der Freien Universität Berlin; *Prof. Dr. Sebastian Eichfelder* ist Juniorprofessor für Steuerlehre an der Bergischen Universität Wuppertal.

<sup>9</sup> *Prof. Dr. Thomas Grubert* ist Lehrbeauftragter an der Dualen Hochschule Baden-Württemberg Villingen-Schwenningen.

<sup>10</sup> *Prof. Dr. Michael Overesch* ist Professor für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität zu Köln; *Prof. Dr. Ulrich Schreiber* ist Inhaber des Lehrstuhls Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität Mannheim.

<sup>11</sup> *Prof. Dr. Harry Huizinga* ist Professor für Ökonomie an der Universität Tilburg; *Luc Laeven* ist Stellvertretender Abteilungsleiter in der Forschungsabteilung des Internationalen Währungsfonds.

Eine Untersuchung von *Dharmapala/Riedel*<sup>12</sup> habe gezeigt, dass bei überraschenden Gewinnanstiegen in Konzernen ein größerer Teil der Gewinne bei Tochtergesellschaften in Niedrigsteuerländern ausgewiesen werde als bei Tochtergesellschaften in Hochsteuerländern. Dies sei systematisch über alle untersuchten Unternehmen hinweg zu beobachten.

Eine Erhöhung des Steuersatzdifferentials um 1% senke das durchschnittliche EBIT der Tochtergesellschaften um ungefähr 1%. Verrechnungspreise einschließlich Lizenzen schienen dabei wichtiger zu sein als die konzerninterne Finanzierung.

Ein weiterer wichtiger Punkt für die Standortwahl sei die in der wirtschaftswissenschaftlichen Forschung bislang vernachlässigte Steuererhebung, die sogenannten Compliance Costs. Weitgehend ausgeräumt sei inzwischen das Vorurteil, Deutschland habe das komplizierteste Steuersystem der Welt. Laut der Studie *Paying Taxes 2013*<sup>13</sup> befinde sich Deutschland im Mittelfeld der untersuchten Länder. Für eine durchschnittliche Kapitalgesellschaft sei ein Arbeitsaufwand von 207 Stunden pro Jahr repräsentativ, wobei das Problem Deutschlands im Wesentlichen die Lohnsteuer und die Sozialabgaben seien. Es sei davon auszugehen, dass bei hohen Steuererhebungskosten ein Standort eher gemieden werde.

Die stetig voranschreitende Globalisierung gebe die Rahmenbedingungen vor. Beim Standort- und Steuerwettbewerb würden die Faktoren Forschung und Entwicklung, Dienstleistungen und der Finanzsektor gegenüber der Produktion an Bedeutung gewinnen. In der EU hätte auch die vielfach umstrittene Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und das Sekundärrecht Bedeutung. Hieraus und aus den aufgezeigten Untersuchungen folge, dass Gewinne, Investitionen oder ganze Standorte verlagert würden, wenn ein Staat beim Tarif oder der Bemessungsgrundlage restriktive Veränderungen vornehme.

## **2. Der Handlungsspielraum des Gesetzgebers**

Die Tarifänderung, insbesondere die Körperschaftsteuersenkung im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 2008 habe den gewünschten Effekt zur Folge gehabt. Die EMTR und die EATR seien deutlich gesunken und es gebe geringere Anreize zur Gewinnverlagerung. Untersuchungen an seinem Lehrstuhl belegten, dass sich die Senkung des Körperschaftsteuersatzes positiv für die Standortwahl ausgewirkt habe und den aus deutscher Sicht positiven Effekt für Gewinnallokationen habe.

Ein Konstruktionsfehler sei jedoch die Abgeltungsteuer, durch die das Fremdkapital gegenüber dem Eigenkapital stark privilegiert werde. Es sei nicht berücksichtigt worden, dass eine Dividende schon mit Körperschaftsteuer und in der Regel auch mit Gewerbesteuer vorbelastet sei, wenn sie ausgeschüttet werde. Dadurch würden Finanzierungsentscheidungen verzerrt und die Rechtsformneutralität beeinträchtigt. Das Problem der Ungleichbehandlung von Eigen- und Fremdkapital sei allerdings ein weltweites. Als Lösungsmöglichkeit käme entweder eine kasuistische Missbrauchsvermeidung in Be-

---

<sup>12</sup> *Dharmapala, Dhammika; Riedel, Nadine* (2011): Earnings shocks and taxmotivated income-shifting: Evidence from European multinationals, FZID discussion papers, No. 24-2011.

<sup>13</sup> PwC-Studie „Paying Taxes 2013 – the global picture“; [www.pwc.com/payingtaxes](http://www.pwc.com/payingtaxes).

tracht, die erfahrungsgemäß allerdings zu einem Flickwerk führe und die Probleme nicht wirklich löse, oder eine Senkung der Steuerlast auf das Eigenkapital. Eine kurzfristige Maßnahme könnte darin bestehen, die Abgeltungsteuer bei Dividenden auf 20% abzusenken und bei Zinsen auf 30% zu erhöhen. Statt einer Senkung der Steuerlast auf das Eigenkapital käme auch eine Erhöhung der Steuerlast auf das Fremdkapital in Betracht, wobei eine Quellensteuer auf Fremdkapitalentgelte im internationalen Kontext wohl unrealistisch sei.

Realistischer sei hingegen eine stärkere Bruttobesteuerung, wie sie in Deutschland und einigen anderen Staaten zu beobachten sei. Hierzu zählten beispielsweise die Zinsschranke oder die Hinzurechnung von Finanzierungsaufwendungen bei der Gewerbesteuer. Eine solche Bruttobesteuerung sei aus betriebswirtschaftlicher Sicht auch nicht schädlich, solange die Entgelte beim Empfänger freigestellt würden. Dies sei bei der aktuellen Gewerbesteuer jedoch nicht der Fall. Systemgerecht wäre eine Hinzurechnung von Zins-, Miet- oder Pachtaufwendungen beim Zahlenden nur, wenn die erhaltenen Miet- bzw. Pacht- und Zinseinkünfte nicht mehr der Gewerbesteuer unterliegen würden, unabhängig davon, ob sie im Rahmen des Betriebs- oder Privatvermögen erzielt worden wären. Für eine solche Änderung bräuchten die Märkte die entsprechende Zeit zur Anpassung.

### **3. Die Zukunft der Körperschaftsteuer**

Im internationalen Vergleich habe die Körperschaftsteuer ein geringes Aufkommen. Ausgehend vom Aufkommensvolumen sei die Gewerbesteuer die eigentliche Unternehmensteuer. Für die Frage nach der Zukunft der Körperschaftsteuer müsse entschieden werden, was besteuert werden solle. Dies könnten – wie im bestehenden System – die Gewinne sein, wobei diese wie bisher durch ein separates Accounting oder auch im Rahmen einer gemeinsamen konsolidierten Bemessungsgrundlage (CCCTB) ermittelt werden könnten. Alternativ gebe es die Zinssparbereinigung (ACE - Allowed Corporate Equity<sup>4</sup>) oder eine Comprehensive Business Income Tax (CBIT), bei der analog der ursprünglichen Konstruktion der deutschen Gewerbesteuer nicht nur Übergewinne und Eigenkapitalzinsen, sondern auch Fremdkapitalzinsen versteuert würden.

In Deutschland sei eher eine Entwicklung zur CBIT zu beobachten, während die EU eher zur CCCTB tendiere. Daneben sei in einigen Staaten (Italien, Belgien und Norwegen) die ACE eingeführt worden. Diese könne die Körperschaftsteuer allerdings auch nicht dauerhaft retten. Die ACE in der bestehenden Form zeige ihre Mängel insbesondere im nationalen Kontext. Um auch den internationalen Anforderungen gerecht zu werden, müsse beispielsweise auf den Wohnsitz des Investors abgestellt werden; hierbei zeigten sich wiederum aus Praktikabilitätsabwägungen deutliche Schwächen. Alternativ müsste danach gefragt werden, wo der Umsatz getätigt worden wäre, und nicht danach, wo der Gewinn angefallen sei; eine Art Bestimmungslandprinzip für die Körperschaftsteuer. Dies sei eine neue reizvolle Idee, die aber das Problem in sich trage, dass die exportierenden Unternehmen dann nicht mehr in Deutschland besteuert würden. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht gebe es im internationalen Kontext kaum optimale Lösungen.

#### **4. Die gegenwärtige öffentliche Diskussion**

Die gegenwärtige Diskussion über die Unternehmensbesteuerung internationaler Konzerne habe seiner Meinung nach der Reputation der Steuerberater und sogar der Hochschullehrer geschadet. Auslöser seien Berichte über Firmen wie Amazon, Apple und Starbucks und die sich anschließende Diskussion über Verlustvorträge und private Steuerhinterziehungsfälle gewesen, die dann auf die Unternehmensbesteuerung unkritisch übertragen würden. Dies habe ein negatives Bild in der Öffentlichkeit hinterlassen mit möglicherweise weitreichenden Konsequenzen.

Zusätzliche Transparenz sei eine Möglichkeit, dem selbst aktiv entgegenzuwirken, beispielsweise in der Form eines freiwilligen country-by-country-Reporting. Bisher sei dies in Deutschland aber nur unzulänglich diskutiert worden. Die Europäische Kommission sei in diesem Zusammenhang bereits aktiv geworden, für die Rohstoffwirtschaft seien Vorgaben im Rahmen des Dodd-Frank Act vorgesehen und es gebe eine Initiative namens Extractive Industries Transparency Initiative (EITI), der mittlerweile mehr als 60 Firmen und mehr als 17 Staaten angehörten. Eine solche freiwillige Initiative könne helfen, in der jetzigen Situation Reputationsschäden für Unternehmen, Steuerberater und auch Hochschullehrer zu vermeiden.

## **II. Standortentscheidungen in der Unternehmensrealität**

### **1. Hohe Anforderungen an die Steuerabteilungen der Unternehmen**

Herr *Dr. Kaeser* begann seinen Vortrag mit der Feststellung, dass die Diskussionen um BEPS, Offshore-Leaks u.ä. die Mobilität von Unternehmen in ein falsches Licht rückten. Wer die öffentliche Diskussion verfolge, müsse annehmen, dass es bei Standortentscheidungen nur noch um Guernsey, die Cayman Islands oder ähnliche Orte gehe. Insofern komme der Ausgangsfrage, was Mobilität für Unternehmen tatsächlich bedeute, eine besondere Bedeutung zu.

Um diese Frage zu beantworten, könne man sich in einem Unternehmen von oben nach unten bewegen und jeweils erörtern, was mit Sicherheit als mobil einzustufen sei. Über die gesamte Bandbreite der Aktivitäten eines Unternehmens ließen sich bestimmte Handlungen und Entscheidungen erkennen, welche die Mobilität des Unternehmens betreffen, gleichwohl aber nicht steuergetrieben seien. Wenn ein Standort über einen entsprechenden Markt verfüge und ein Unternehmen beabsichtige, diesen Markt zu erschließen, dann seien alle weiteren Standortentscheidungen inklusive der steuerlichen nachrangig.

Ausschlaggebend für die Unternehmen sei der Marktzugang. Aus diesem Grund sei es das Ziel für international agierende Unternehmen, ihr Kerngeschäft entsprechend global zu betreiben und alle Märkte zu bedienen. Umso mehr gelte dies für Unternehmen in einem Exportland wie Deutschland. Vor diesem Hintergrund seien die Steuerabteilungen oftmals nur die Getriebenen der globalen Markt- und Unternehmensentwicklung der letzten Jahre. Die Internationalisierung im Konzern und das Denken der Geschäftseinheiten ohne Grenzen seien nur schwer mit Regelungen wie z. B. der Funktionsverlagerung in Einklang zu bringen. Die Verrechnungspreisregelungen in den verschiedenen

Staaten, auf die ein besonderer Fokus gelegt werde, unterschieden sich teilweise erheblich von den Regelungen der OECD. Zwei prominente Beispiele belegten die globalen steuerrechtlichen Herausforderungen; so werde In Indien der Marktzugang bepreist und in China sei das vorhandene Know-How zu vergüten.

Mobilität von Unternehmen bedeute auch die Existenz dezentraler Konzepte. Ein Arbeitnehmer müsse heutzutage nicht mehr zwangsläufig in seinem Büro sitzen. Er könne eine global leitende Funktion im Wege eines Home- bzw. mobilen Office wahrnehmen. So sei das Unternehmen plötzlich mit der Klärung von Betriebsstätten-Fragen im Hinblick auf die beteiligten Länder beschäftigt. Dies sei vor dem Hintergrund, dass die Voraussetzungen für die Annahme einer Betriebsstätte immer weiter gesenkt würden, eine immer anspruchsvollere Herausforderung. Durch die Umsetzung des sogenannten Authorized OECD Approach mit dem Jahressteuergesetz 2013 werde die Anstreicher-Betriebsstätte, also die Wand des Kunden, als separate Legal-Einheit fingiert, für die man den Gewinn zu ermitteln habe.

## **2. Der Einfluss der Steuerabteilung bei Standortentscheidungen**

Beim Begriff der Standortentscheidung müsse man unterscheiden, ob eine bestehende Struktur optimiert werden solle, oder ob eine völlig neue Geschäftseinheit geplant werde. Je stärker in eine bereits bestehende Struktur eingegriffen werden müsse, desto geringer sei der Einfluss der Steuerabteilungen. Bei der Planung neuer Geschäftseinheiten könne die Steuerabteilung dagegen tatsächlich Einfluss nehmen. Dies korrespondiere mit der Frage danach, ob Tätigkeiten oder aber Vermögensgegenstände allokiert würden. Sobald in das operative Geschäft eingegriffen werde, spiele die Steuer nur noch eine untergeordnete Rolle. Gehe es dagegen um Vermögensgegenstände, so habe die Steuerabteilung größere Planungsmöglichkeiten. Bei den geschäftsnahen Vermögensgegenständen wie z.B. den immateriellen Vermögensgegenständen sei dies aber weniger ausgeprägt; in diesem Bereich gehe es meist lediglich um Schadensbegrenzung.

Das Außensteuergesetz treffe eine sinnvolle Unterscheidung. Es werde zuerst danach gefragt, ob etwas beherrscht ist, anschließend, ob es im Ausland niedrig besteuert wird und schließlich, ob die Einkünfte aus einer mobilen Vermögensquelle stammen. Kapital sei beispielsweise sehr mobil und führe daher zu passiven Einkünften, während ein bewirtschaftetes Waldstück zu aktiven Einkünften führe. An dieser Unterscheidung könne man sich auch orientieren, wenn man die Einflussfaktoren betrachte.

## **3. Harte Standortfaktoren**

Bei einer Standortentscheidung seien der Steuersatz und die Bemessungsgrundlage die entscheidenden harten Faktoren. Veränderungen des Steuersatzes hätten in der Vergangenheit oft Signalwirkung gehabt, so beispielsweise bei der Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25% auf 15%. Der Steuersatz sei eine schlichte Zahl, bei der man für die Einschätzung der Belastungswirkung man kein Steuerexperte sein müsse, und die so ein plausibles Argument für oder gegen einen Standort darstelle. Der Steuersatz sei vor allem dann relevant, wenn eine isolierte Entscheidung darüber zu treffen

sei, wo bestimmte Vermögensgegenstände allokiert würden. Je mobiler ein solcher Vermögensgegenstand sei, desto relevanter sei der Steuersatz.

Steuerliche Förderung über die Bemessungsgrundlage sei aus Staatssicht viel präziser, weil man bewusst Anreize setzen könne. Aus der Sicht von Unternehmen sei sie immer dann sinnvoll, wenn man auf reife Märkte treffe, in denen man bereits seit vielen Jahren präsent sei. Anreizsysteme könnten nur dann gezielt genutzt werden, wenn es auch Steuerzahlungen in dem betreffenden Land gebe. Ein Beispiel hierfür sei die ehemalige Forschungsförderung in Österreich. Die Regelung habe vorgesehen, dass bei einem tatsächlichen Aufwand von 100% für Forschung und Entwicklung steuerlich ein Aufwand in Höhe von 125% hätte geltend gemacht werden können. Als Verrechnungspreis wären die Kosten von 100% zuzüglich eines Gewinnaufschlags von 5% zulässig gewesen. Im Ergebnis sei ein steuerlicher Verlust in Höhe von 20% verblieben, der aber nicht hätte genutzt werden können, wenn es außer der Forschung und Entwicklung kein operatives Geschäft in Österreich gegeben hätte. Die Forschungsförderung habe damit eine Anreizwirkung zur Verlagerung von Kapazitäten und Aktivitäten nach Österreich gehabt. Die Siemens AG sei damals ohnehin in Österreich aktiv und ein großer Steuerzahler gewesen und habe so die Förderung sinnvoll nutzen können. Die Verlagerung einer Forschungseinheit nach Österreich zur Nutzung dieser Förderung hätte sich dagegen großen Schwierigkeiten gegenüber gesehen.

Mit Blick auf die Zukunft der Körperschaftsteuer würde deren Abschaffung zu gleichheitsrechtlichen Problemen und massiven Gegenbewegungen führen. Besonders in Deutschland sei die Körperschaftsteuer der Gegenspieler zur Einkommensteuer bei Personengesellschaften. In absehbarer Zukunft zeichne sich deshalb keine Abschaffung der Körperschaftsteuer ab.

#### **4. Weiche Standortfaktoren**

Weiche Standortfaktoren könnten ebenfalls ausschlaggebend für Standortentscheidungen sein. Hierunter seien auch die Verlässlichkeit der Gesetzgebung und die Qualität der Finanzverwaltung zu verstehen. Insbesondere die Existenz einer verlässlichen und qualitativ hochwertig arbeitenden Finanzverwaltung und die Möglichkeit, verbindliche Vereinbarungen der Steuerfolgen treffen zu können, seien wichtige Aspekte. Wegen dieser weichen Standortfaktoren sei es durchaus möglich, dass ein Veto mit Blick auf die Standortentscheidung eingelegt werde, insbesondere wenn es um Anlagenbau, Projektgeschäft oder um die Gründung von Betriebsstätten gehe. Eine verlässliche und absehbare Steuerbelastung werde von den Unternehmen sehr geschätzt.

### **B. Podiumsdiskussion**

Im Anschluss an die einführenden Referate von Herrn *Prof. Dr. Hundsdorfer* und Herrn *Dr. Kaeser* eröffnete *Herr Welling* die Podiumsdiskussion und gab den Podiumsgästen zunächst die Möglichkeit zur Stellungnahme.

#### **1. Planungssicherheit und die Finanzverwaltung als Standortfaktoren**

Frau *Nottelmann* wies darauf hin, dass aus Unternehmenssicht Steuersätze zwar ihren



Stellenwert als eines von mehreren kostenbestimmenden Elementen hätten, für eine mittelfristige Standortplanung die Planungssicherheit allerdings entscheidend sei. Diese werde oft von der Politik gefordert, aber auch das Verwaltungshandeln sei dafür von Bedeutung. Dies sei ein in der Öffentlichkeit wenig beachteter, gleichwohl aber relevanter „softer“ Standortfaktor.

Im Unternehmenssteuerrecht habe es in Deutschland seit 1999 eine Vielzahl von gesetzlichen Änderungen gegeben. Dennoch hätten Unternehmen grundsätzlich eine mittel- bis langfristige Planungssicherheit gehabt, da trotz unterschiedlicher politischer Konstellationen alle gesetzgeberischen Maßnahmen zwei wesentlichen konzeptionellen Grundgedanken gefolgt seien. Zum einem sei dies die Senkung der im internationalen Vergleich hohen nominalen Steuerlast durch die Senkung der Steuersätze und gleichzeitige Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und zum anderen die Reduzierung der Anreize für eine Fremdfinanzierung sowie die Begünstigung der Selbst- und Eigenfinanzierung gewesen. Die zahlreichen Steuerrechtsänderungen hätten nicht die Entscheidung für den Standort Deutschland in Frage gestellt, gleichwohl aber hohe Anpassungskosten in den Unternehmen und auch der Finanzverwaltung verursacht.

Neben der Steuerpolitik sei für Standortentscheidungen von Unternehmen das Verhalten der Finanzverwaltung und das Verhältnis dieser zum Unternehmen relevant. Mit der inzwischen verbreiteten „veranlagenden Betriebsprüfung“ sei dem Wunsch nach einem einheitlichen Ansprechpartner in Betriebsprüfung und Veranlagung Rechnung getragen worden. Der zuständige Sachgebietsleiter organisiere im Hinblick auf offene Fragen das „back-office“. Zudem werde von den Prüfern ein hohes Maß an Kompetenz in einem breiten, auch betriebswirtschaftlichen Spektrum erwartet. Es könne standortpolitisch beispielsweise problematisch sein, wenn Besonderheiten der Branche oder betriebliche Notwendigkeiten in einem IT-basierten Buchhaltungssystem fälschlicherweise für steuerliche Gestaltung gehalten würden. Die Groß- und Konzern-BP sei daher heute in der Regel nach Branchen organisiert. Dem leitenden Konzernbetriebsprüfer stehe ein Team von sog. Fachprüfern zur Verfügung, die selbst nicht Betriebsprüfer sind, aber von ihm gleitend eingesetzt werden könnten. Hierzu gehörten in Hamburg sog. IT-Fachprüfer, die beim Umgang mit den IT-Systemen unterstützten, sowie Auslands-Fachprüfer und Bewertungsfachprüfer. Auch die englische Sprachkompetenz sei zunehmend wichtig. Mit ausführlichen Erlassen zur Umsetzung neuen Rechts und dem Instrument der verbindlichen Auskunft werde Planungssicherheit von der Finanzverwaltung geschaffen. Sofern Abstimmungserfordernisse damit verbunden seien, könne dies systembedingt etwas länger dauern als im Ausland, die Verwaltung sei sich der Wichtigkeit des Zeitfaktors aber durchaus bewusst.

Vertreter international agierender Unternehmen würden überproportional die Niederlande nennen, wenn es um besonders gute Erfahrungen mit der Finanzverwaltung gehe. Im Vergleich zu den Niederlanden sei die deutsche Finanzverwaltung im Hinblick auf rechtliche Handlungsspielräume und Ermessensausübung stark beschränkt. Dies sei der Ausdruck einer Rechtskultur, in der dem Schutz des Steuerobjekts vor Beamtenwillkür und Korruption höchste Priorität eingeräumt werde. Allerdings nehme man der Verwaltung damit auch Handlungsoptionen.

## **2. Der Standortfaktor Deutschland**

Herr Sell stellte klar, dass die Bundesrepublik in den letzten fünfzehn Jahren ihre steuerpolitischen Hausaufgaben im Wesentlichen gemacht habe. Im letzten Jahr habe man

Steuereinnahmen von knapp über 600 Mrd. Euro erzielt. In diesem Jahr werde nach derzeitigem Stand sogar ein Aufkommen von etwa 615 Mrd. Euro erwartet. Warum man vor diesem Hintergrund jetzt etwas Grundlegendes ändern solle, sei für ihn nicht ersichtlich.

Bei dem Thema BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) gehe es nicht um die Generierung von zusätzlichem nationalem Steueraufkommen, sondern um die Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen, die hier ihre Steuern zahlen würden. Diese würden durch die Nutzung von Steuerregimen, welche häufig nicht durch Substanz, sondern durch Gestaltungen im weitesten Sinne geprägt seien, in eine schwierige Wettbewerbssituation geraten. Vor diesem Hintergrund seien insbesondere drei Punkte anzusprechen. Zum einen sei dies das Verbot oder zumindest der Versuch der Vermeidung einer doppelten Nichtbesteuerung. Weiterhin sei dies auch vor dem Hintergrund der Entscheidung des EuGH in der Rechtssache „Cadbury Schweppes“<sup>14</sup> der Verzicht auf die Anerkennung von Steuerregimen oder Steuersubjekten ohne Substanz und schließlich die Frage, ob es im Bereich des steuerlichen Wettbewerbs nicht auch eine Steuersatzdiskussion geben müsse. Bisher habe man dies immer mit der Begründung abgetan, dass unterschiedliche Steuersätze ein Teil des Wettbewerbs seien. In der kommenden Woche werde im Steuerausschuss der OECD über den BEPS-Report abgestimmt und nach seiner Veröffentlichung werde es zahlreiche kurz-, mittel- und langfristige Vorschläge geben.

Weiter sei zu fragen, was man selbst tun könne. Auf Steuererhöhungen, wie sie zurzeit in der Diskussion sind, sei zu verzichten. Dies betreffe insbesondere eine empfindliche Substanzbesteuerung. Stattdessen müsse das Steuerrecht handhabbarer gemacht werden. Auch wenn sich in einer sich immer mehr verkomplizierenden Lebenswirklichkeit das Steuerrecht nicht vereinfachen lasse, so lasse es sich doch handhabbarer machen. Zudem seien die sogenannten „soften“ Faktoren zu beachten. Verbindliche Zusagen müssten tatsächlich zu bekommen sein, APA's und Schiedsverfahren müssten beschleunigt werden. Hier stelle sich die Frage, ob genügend Personal vorhanden sei, um die entsprechenden Anträge einigermaßen zeitnah zu beantworten. Dabei sei auch die demographische Entwicklung zu beachten, die innerhalb der Finanzverwaltung noch problematischer sei als in der Gesamtbevölkerung. Bis zum Jahre 2020 würden zwischen 15 und 25 Prozent der Steuerbeamten ausscheiden. Die Länder seien hier aufgefordert, die Stellen ausreichend nachzubesetzen, damit die beschriebenen „soften“ Faktoren umgesetzt werden könnten.

Herr *Sell* betonte, dass die Bundesregierung eine Vermögensteuer ablehne und im internationalen Bereich am Freistellungsverfahren festhalte.

### **3. Standortentscheidung aus Sicht eines Familienunternehmens**

Herr *Gerner* stimmte der Auffassung von Herrn *Sell* dahingehend zu, dass eine grundlegende Systemänderung des deutschen Steuerrechts nicht notwendig sei. Zu den sof-

---

<sup>14</sup> Urteil des EuGH vom 12.09.2006; C-196/04

ten Faktoren betonte er, dass man mit der Finanzverwaltung gute Erfahrungen gemacht habe. Insbesondere die zeitnah durchgeführten Betriebsprüfungen seien effizient, sachlich und schnell. Dies sei ein enormes Standortargument. Allerdings sei es ein schwacher Trost, wenn eine verschärfte Erbschaftsteuer, eine Vermögensteuer oder eine Vermögensabgabe effizient verwaltet würde. Unabhängig von den soften Faktoren, habe die Steuerbelastung selbstverständlich einen deutlichen Einfluss auf die Standortentscheidung.

Unabhängig von der Rechtsform seien bei Familienunternehmen immer zwei Seiten zu betrachten. Zum einen sei dies der Standort des Unternehmens und zum anderen der Standort des Unternehmers. Die Wahl des Standortes des Unternehmers habe enormen Einfluss auf die Liquiditätsreserven des Unternehmens. Bei transparenten Personenunternehmen sei darüber hinaus durch die Mitunternehmerstellung der Unternehmer und das Unternehmen direkt miteinander verwoben. Die Steuerbelastung des Unternehmens würde definiert durch die Steuerbelastung des Unternehmers und die Steuerbelastung des Unternehmers würde definiert durch das Land, in dem er ansässig ist. Die Oetker-Gruppe konkurreiere im Nahrungsmittelbereich zum Beispiel mit der Nestlé S.A. mit Sitz in Zug (Schweiz), und damit auch mit einer völlig anderen Steuerbelastung als bei einer nicht thesaurierenden Personengesellschaft. Selbst die Belastung einer thesaurierenden Personengesellschaft erreiche noch nicht das Niveau der ausländischen Konkurrenz. Substanzsteuern führten zu einem Entzug von Liquidität auf das Betriebsvermögen und damit zu einem eklatanten Eingriff, der Entscheidungen für oder gegen einen Steuerstandort massiv beeinflussen würde.

Bei den Begriffen Sondervergütungen und Sonderbetriebsvermögen im internationalen Kontext denke die Finanzverwaltung direkt an Steuervermeidung und Nichtbesteuerung. Aus Sicht des Unternehmens wäre man froh, wenn man es zumindest erreichte, die Erträge nur einmal zu versteuern. Die internationalen Qualifikationskonflikte, die fehlende Anrechenbarkeit der Gewerbesteuer und die fehlende Gleichheit der Bemessungsgrundlage führten tendenziell zu einer höheren Belastung als die singuläre deutsche Belastung der Unternehmen bei laufender Besteuerung. Aus diesen Gründen stellten sich Familienunternehmer derzeit die Frage nach der Standortwahl und die Frage nach der Planungssicherheit des Standortes Deutschland nicht mehr auf der Ebene des Unternehmens, sondern auf der Ebene der Familie.

Insbesondere bei der Erbschaftsteuer sei die Planungssicherheit in Deutschland nicht zufriedenstellend. Man spreche bei Erbfolgen oder Schenkungen an nachfolgende Generationen über Zeiträume von 30 bis 35 Jahren. Jetzt endlich bestehe ein System der Begünstigung des Betriebsvermögens, das die Möglichkeit der Regelung der Unternehmensnachfolge biete, aber es werde bereits nach kurzer Zeit als Überbegünstigung dargestellt. Eine kalkulierbare Erbschaftsteuerbelastung sei für die Unternehmer akzeptabel. Nicht akzeptabel sei dagegen die verkehrswertorientierte Besteuerung, die auf zukünftige Erträge abdiskontiert und bei einem Steuersatz von 3, 5 oder je nach Regierung 10, 12 oder 15 Prozent beginne. Es gebe dort effektive Steuerbelastungen, die Unternehmen an den Rand der Leistungsfähigkeit führten. Unternehmer würden bei der Standortwahl im Hinblick auf die langfristige Planbarkeit der Nachfolge und der Vermö-

genssicherung eher Erbschaftsteuer- und Vermögensteuer-Substanzeingriffe zu vermeiden suchen, während das Unternehmen sich dem internationalen Wettbewerb stellen müsse. Hier die Balance zu finden, sei für die Familienunternehmen schwierig. Derzeit gebe es ein Bekenntnis der deutschen Familienunternehmer zum Standort Deutschland. Er halte es aber für bedenklich, wenn alle vier oder acht Jahre neu über eine Vermögensteuer und eine verschärfte Erbschaftsteuer nachgedacht werde.

Frau *Nottelmann* stimmte Herrn *Gerner* darin zu, dass Personenunternehmen stark durch den Blickwinkel des Personenunternehmers geprägt seien. Aus diesem Grund könne bereits die jetzige Diskussion eine standortpolitische Bedeutung haben.

Zum Thema BEPS warf Herr *Dr. Kaeser* ein, dass Deutschland und die deutschen Unternehmen bei der Diskussion auf internationaler Ebene allzu leicht auf die Verliererstraße geraten könnten. Deutschland sei kein typischer Quellenstaat, sondern vielmehr eine Exportnation. Wenn die Quellenstaaten unter dem Deckmantel von BEPS nunmehr beabsichtigten, ihre abkommensrechtlichen Besteuerungsrechte massiv auszudehnen, indem Betriebsstätten auf Grund schwer fassbarer immaterieller Voraussetzungen fingiert würden, die weit weg vom tradierten Konzept einer festen Geschäftseinrichtung seien, könne man als Exportnation fiskalisch nur verlieren. Das Argument der Wettbewerbsfähigkeit höre sich zwar gut an, könnte aber auch nur vorgeschoben sein, um fiskalische Interessen zu verfolgen. Wenn nunmehr der Versuch einer Regelung unternommen werden würde, wann eine Basisgesellschaft oder eine Briefkastenfirma vorlägen, so würden sich dies gegen den heimischen Standort richten und in die Karten konkurrierender Standorte, wie beispielsweise Niederlande und für Irland führen. Ein solcher Weg führe aus wirtschafts- und fiskalpolitischem Blickwinkel in die falsche Richtung.

Nach Herrn *Sell* müsse der Gesetzesvorbehalt im Steuerrecht ernst genommen werden. Dies schließe allerdings nicht aus, über Änderung und Nachjustierungen nachzudenken, wenn Fehlanreize und Fehlwirkungen augenscheinlich seien. Die steuerliche Akzeptanz von Briefkastenfirmen tue unserer Steuerkultur nicht gut. Es gehe darum, dass für die Nutzung von Doppelbesteuerungsabkommen Substanz bei den jeweiligen Gesellschaften vorhanden sein müsse. Briefkastenfirmen ohne Substanz dürfe man keine Präferenzen in Doppelbesteuerungsabkommen zukommen lassen.

### **C. Diskussionsbeiträge aus dem Auditorium**

Herr *Eigenthaler*<sup>15</sup> dankte Herrn *Dr. Kaeser* und Herrn *Gerner* für die Betonung einer gut ausgebildeten und funktionsfähigen Steuerverwaltung als Standortvorteil. Er und die anderen Vertreter der Wirtschaft seien aufgerufen, dies im Rahmen ihrer Möglichkeiten zu transportieren. Eine Betriebsprüfung, die in manchen Ländern bis zu 20 Prozent unterbesetzt sei, dürfe nicht als Gegner, sondern müsse als Partner im Rahmen einer vernünftigen Steuerverwaltung begriffen werden. Gleiches gelte für die Mitarbeiter im Innendienst, welche die verbindlichen Auskünfte bearbeiteten. Hinsichtlich der zahlreichen

---

<sup>15</sup> *Thomas Eigenthaler* ist Vorsitzender der Deutschen Steuer-Gewerkschaft, Berlin.

steuerlichen Änderungen jedes Jahr sei – bildlich gesprochen – auch die Wirtschaft aufgerufen, nicht bei jeder Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages neue Veränderungen einzufordern. Was die Frage der Standortentscheidung betreffe, so dürfe nicht übersehen werden, dass sich auch innerhalb Deutschlands Gemeinden offenbar wieder an einem Wettbewerb um die niedrigste Gewerbesteuerbelastung beteiligten.

*Herr Prof. Seer*<sup>16</sup> hinterfragte die These von *Herrn Prof. Hundsdorfer*, dass die Körperschaftsteuer seiner Meinung nach keine Zukunft habe.

Mit Blick auf die Ausführungen von *Herrn Gerner* zur Erbschaftsteuer habe seiner Meinung nach die Wirtschaft selbst den Anlass für die erbschaftsteuerliche Kritik der Rechtsprechung und Wissenschaft am bestehenden Erbschaftsteuerregime durch die Wirtschaft selbst gesetzt. Er plädiere für ein nachhaltiges Erbschaftsteuerrechtssystem, das durch eine flache Tarifstruktur und breiter Bemessungsgrundlage, d. h. mit möglichst wenig Ausnahmen, erreicht werden könnte.

Die Unterscheidung zwischen transparenten Personengesellschaften und intransparenten Kapitalgesellschaften trete zunehmend in den Hintergrund und entspreche nicht den heutigen primären steuerpolitischen Zielsetzungen bzw. Erfordernissen. Heute gehe es vielmehr um die Unterscheidung zwischen personenorientierten Kapital- und Personengesellschaften auf der einen und publikumsorientierten und kapitalmarktorientierten Gesellschaften auf der anderen Seite.

Nach *Herrn Prof. Hundsdorfer* beantworte die Frage nach der Zukunft der Körperschaftsteuer das gegenwärtige Aufkommen. Das Körperschaftsteueraufkommen spiele selbst mit Einrechnung der Kapitalertragsteuer schon heute eine weit geringere Rolle als die Gewerbesteuer oder die Einkommensteuer. Das geringe Aufkommen sei mit eingebauten Konstruktionsmängeln zu erklären, wie sie auch in anderen Staaten zu sehen seien. Dies seien beispielsweise die Ungleichbehandlung von Eigen- und Fremdkapitalzinsen, der Einfluss auf die Standortwahl und ähnliches.

Die meisten Steuerzahlungen erfolgten ökonomisch, nicht rechtlich, gesehen freiwillig. Die meisten Anwesenden könnten wahrscheinlich durch Steuervermeidung die Steuerzahlung auf die Hälfte reduzieren; jedoch würden die Steuerpflichtigen diese Möglichkeiten im Wesentlichen nicht in Anspruch nehmen.

Zur erbschaftsteuerlichen Anmerkung von *Prof. Seer* führte *Herr Gerner* aus, dass nicht die Familienunternehmen dafür geworben hätten, die Steuerbilanzwerte abzuschaffen, sondern das dies auf die Entscheidung des Bundesverfassungsgericht zurückzuführen sei. Eine gleichmäßige Besteuerung aller Vermögensgegenstände habe etwas für sich. Es sei allerdings fraglich, ob tatsächlich von Gleichwertigkeit gesprochen werden könne. Gleichwertigkeit bedeute, dass 1 Mio. Euro Festgeld und 1 Mio. Euro Unternehmenswert gleichgesetzt werden müsse. Seiner Meinung nach seien diese aber ungleich. Es

---

<sup>16</sup> *Prof. Dr. Roman Seer* ist Inhaber des Lehrstuhls für Steuerrecht an der Ruhr-Universität Bochum und Vorstandsvorsitzender des Berliner Steuergespräche e.V.

sei bereits fraglich, ob das Bundesverfassungsgericht einen objektiven Verkehrswert gefordert habe oder ob nicht auch ein subjektiver Verkehrswert möglich sei zwischen den Zeilen zu lesen sei. Die Bemessungsgrundlage sei weit entfernt von den objektivierten Unternehmenswerten. Ein existenzvernichtender Eingriff auf Grund der erbschaftsteuerlichen Bewertung könne nicht akzeptiert werden. Eine gleichmäßige Besteuerung setze eine gleichmäßige Bewertung voraus. Diese sei nicht vorhanden, da Unternehmen mit einem objektiven Verkehrswert bewertet würden. Deshalb sei eine Begünstigung im heutigen System notwendig und gerechtfertigt.

Mit Blick auf die Diskussion über Standorte wies Herr *Prof. Mellinghoff*<sup>17</sup> hin, dass vieles in der internationalen Besteuerung nicht schwarz oder weiß, sondern grau sei. In vielen Staaten werde das Steuerrecht genutzt, um Unternehmen anzuziehen und dafür bewusst Steuervorteile auszuwerfen. Fraglich sei, inwieweit es gerechtfertigt sei, dass international tätige Unternehmen dies für ihre Standortentscheidung nutzten, und bezüglich BEPS sei zu klären, wo die Grenze zu ziehen sei.

An Frau *Nottelmann* richtete Herr *Prof. Mellinghoff* die Frage, ob das deutsche Steuerrecht so schlecht sei, dass schwierige Sachverhalte nicht erfasst seien und man in diesen Fällen auch nicht mit einer verbindlichen Auskunft weiterhelfen könne.

Mit Blick auf die These von *Prof. Hundsdorfer* zur Zukunft der Körperschaftsteuer vertrat Herr *Prof. Schmitt*<sup>18</sup> die Ansicht, dass die Körperschaftsteuer zwar viele Angriffsflächen biete, aber eine Tendenz dahingehend, dass diese bedeutungslos werde, könne man daraus nicht herleiten. Fiskalisch könne man nicht auf sie verzichten. In Baden-Württemberg erreiche man es mit einer großen Kraftanstrengung, in dieser Legislaturperiode 500 zusätzliche Steuerbeamte einzustellen, mit einem klaren Schwerpunkt im Außendienst. Mittlerweile seien auch wieder alle Prüfstellen besetzt. Es sei notwendig, sich um die Handhabbarkeit des Steuerrechts im Innendienst zu kümmern. Dort würden zu viele Personalressourcen verbraucht.

Es sei legitim für den Gesetzgeber, Besteuerungslücken zu schließen. Dies betreffe beispielsweise hybride Finanzierungsinstrumente im Ausland oder steuerfreie Dividendeneinkünfte im Inland. Durch geschicktes Ausnutzen von Personenunternehmensstrukturen gebe es auch Zinsaufblähungsmodelle. Schließlich würde insbesondere in Europa insgesamt mehr Einigkeit benötigt.

Nach Herrn *Sell* sei es legitim, dass ein Staat nicht auf sein Besteuerungsrecht verzichte, während ein anderer Staat das ihm durch das DBA zustehende Besteuerungsrecht nicht ausübe oder ausüben wolle. Es sei aber fraglich, ob man dies mit behaupteten oder tatsächlichen treaty-overrides oder nicht besser mit Steuerklauseln erreiche.

Nach Frau *Nottelmann* könne nicht jede wirtschaftlich schwierige Konstellation mit einer verbindlichen Auskunft geregelt werden. Es gebe komplexe Fälle, die oftmals nicht

---

<sup>17</sup> *Prof. Dr. h.c. Rudolf Mellinghoff* ist Präsident des Bundesfinanzhofs, München.

<sup>18</sup> *Prof. Dr. Michael Schmitt* ist Leiter der Steuerabteilung im Ministerium für Finanzen und Wirtschaft von Baden-Württemberg, Stuttgart.

durch einfach zu regeln seien und entsprechend viel Zeit in Anspruch nähmen. Wollte man diese seltenen Fälle auch noch regeln, würde das deutsche Steuerrecht noch komplizierter. Insofern könnte es zielführend sein, Anleihen an die niederländische Praxis zu nehmen, nämlich früh mit dem jeweiligen Steuerpflichtigen Verabredungen treffen zu können, um entsprechende Probleme von Anfang an zu vermeiden.

#### **D. 48. Berliner Steuergespräch**

Herr *Welling* dankte allen Diskussionsteilnehmern und schloss die Diskussion mit Hinweis auf das 48. Berliner Steuergespräch zum Thema "Die Finanztransaktionssteuer", das am 23. September 2013 um 17.30 Uhr im Haus der Deutschen Wirtschaft in Berlin stattfinden wird ([www.berlinersteuergespraech.de](http://www.berlinersteuergespraech.de)).