

JÜRGEN JILKE

Unternehmensbesteuerung  
im Europäischen Binnenmarkt:  
Perspektiven im Spannungsfeld  
zwischen Koordination und  
einzelstaatlicher Rationalität

**Editor of the Series:**  
**Prof. Dr. Florian Herold**  
Director of BERG  
Bamberg University  
[public-economics@uni-bamberg.de](mailto:public-economics@uni-bamberg.de)

**Author:**  
**Jürgen Jilke**

ISBN: 978-3-931052-98-0

BERG-Verlag, Bamberg

Bibliographic information is published by Die Deutsche Bibliothek  
Die Deutsche Bibliothek lists this publication in the Deutschen National-  
bibliografie; detailed bibliographic data is available in the Internet  
<http://dnb.ddb.de>.

**Zugl.: Bamberg, Univ., Diss., 2012**

This work is subject to copyright. All rights are reserved, whether the whole or part of the material is concerned, specifically the rights of translation, reprinting, reuse of illustrations, recitation, broadcasting, reproduction on microfilm or in any other way, and storage in data banks. Duplication of this publication or parts thereof is permitted only under the provisions of the German Copyright Law of September 9, 1965, in its current version, and permission for use must always be obtained from BERG-Verlag. Violations are liable for prosecution under the German Copyright Law.

BERG-Verlag Bamberg 2012

Our service provider for printing:  
Buch bücher dd ag  
<http://de.cpibooks.com/>

The use of general descriptive names, registered names, trademarks, etc. in this publication does not imply, even in the absence of a specific statement, that such names are exempt from the relevant protective laws and regulations and therefore free for general use.

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort</b>	<b>v</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b>	<b>xiii</b>
<b>Tabellenverzeichnis</b>	<b>xv</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b>	<b>xvii</b>
<b>Symbolverzeichnis</b>	<b>xix</b>
<b>I Hinführung und Systematisierung</b>	<b>1</b>
<b>1 Hinführung zum Thema</b>	<b>3</b>
1.1 Die Herausforderungen im Einzelnen . . . . .	6
1.1.1 Internationalisierung und nationale Rechtssysteme . . . . .	7
1.1.2 Anpassung handels- und steuerlicher Rechtsvorschriften an geänderte Rahmenbedingungen . . . . .	9
1.1.3 Anpassung des Steuerrechts an Erfordernisse der Europäischen Union . .	10
1.2 Aufbau der Arbeit . . . . .	12
<b>2 Systematisierung der Literatur</b>	<b>17</b>
2.1 Historischer Überblick . . . . .	18
2.2 Standpunkte und Säulen der jüngeren Literatur . . . . .	21
2.2.1 Säule 1: Steuerinzidenz . . . . .	23
2.2.2 Säule 2: Fiskalischer Föderalismus . . . . .	24
2.2.3 Säule 3: Internationale Koordination . . . . .	25
2.2.4 Säule 4: Einzelaspekte der Effizienz . . . . .	27
2.3 Der europapolitische Standpunkt und konzeptionelle Probleme . . . . .	28

<b>II</b>	<b>Anforderungen: Soll–Zustand</b>	<b>33</b>
<b>3</b>	<b>Die Bedeutung der Unternehmensbesteuerung</b>	<b>35</b>
3.1	Die quantitative Sicht: Stilisierte Fakten zur Unternehmensbesteuerung in der EU . . . . .	36
3.1.1	Konzeptioneller Ausgangspunkt . . . . .	37
3.1.2	Die Effective Average Tax Rate und Kapitalkosten als Vergleichsmaßstab	39
3.1.3	Das Steueraufkommen im Verhältnis zum Gesamtaufkommen in den EU-Staaten . . . . .	41
3.2	Die qualitative Sicht: Die Bedeutung der Unternehmensbesteuerung für die EU und die Mitgliedsländer . . . . .	43
3.2.1	Die Perspektive der EU: Unternehmensbesteuerung und EU–Ziele . . . .	43
3.2.2	Die Perspektive der Mitgliedstaaten: Unternehmensbesteuerung und Wettbewerbsfähigkeit . . . . .	45
3.2.3	Zielvereinbarkeit: Realisierung kollektiver Rationalität bei geschützter individueller Rationalität . . . . .	46
3.3	Zusammenfassung und Fazit . . . . .	48
<b>4</b>	<b>Anforderungen: Nationale Steuersysteme im internationalen Kontext</b>	<b>51</b>
4.1	Besteuerung von Unternehmensaktivitäten de iure: Das Verhältnis zu Drittstaaten	52
4.1.1	Doppelbesteuerungsrecht . . . . .	52
4.1.2	Originär nationales Steuerrecht . . . . .	55
4.1.3	Außensteuerrecht . . . . .	57
4.2	Besteuerung von Unternehmensaktivitäten de iure: Das Verhältnis zu anderen EU–Staaten . . . . .	60
4.2.1	Europäisches Primärrecht: Prüfungsreihenfolge . . . . .	61
4.2.2	Europäisches Sekundärrecht: Richtlinien . . . . .	63
4.2.3	Die Rolle des EuGH im Gesetzgebungsprozess . . . . .	64
4.2.3.1	Entscheidungen des EuGH im Bereich der Unternehmensbesteuerung . . . . .	65
4.2.3.2	Gesetzgeberische Effizienz und erweiterte Rolle des EuGH . . . .	66
4.3	Zusammenfassung und Fazit . . . . .	69
<b>5</b>	<b>Evaluierungsmöglichkeiten von Systemen der Unternehmensbesteuerung</b>	<b>71</b>
5.1	Modelle effektiver Steuerbelastung . . . . .	72
5.1.1	Backward–Looking Ansätze . . . . .	74
5.1.1.1	Forschungsansätze . . . . .	74
5.1.1.2	Makroökonomisch fundierte Ansätze: Die Berechnung von Average Tax Rates . . . . .	75

5.1.1.3	Mikroökonomisch fundierte Ansätze: Die betriebliche Rechnungslegung . . . . .	77
5.1.1.4	Würdigung . . . . .	80
5.1.2	Forward-Looking Ansätze . . . . .	81
5.1.2.1	Messung effektiver Steuerbelastung: <i>fixed-p</i> vs. <i>fixed-i</i> . . . . .	83
5.1.2.2	EMTR: Das Modell von King und Fullerton . . . . .	84
5.1.2.3	EATR: Das Modell von Devereux und Griffith . . . . .	87
5.2	Modellerweiterungen . . . . .	93
5.2.1	Befolgungskosten . . . . .	96
5.2.1.1	Vorgehensweise . . . . .	97
5.2.1.2	Allgemeine Modellmodifikationen . . . . .	100
5.2.1.3	Allgemeine Datengrundlage . . . . .	102
5.2.1.4	Die Ableitung des Effektiv-Tarifsatzes . . . . .	104
5.2.1.5	Modellmodifikation: Compliance Cost Functions . . . . .	108
5.2.1.5.1	Der Status Quo: Die Ableitung der CCF I . . . . .	108
5.2.1.5.2	Strukturreformen: Die Ableitung der CCF II . . . . .	116
5.2.1.5.3	Europäische Integration: Die Ableitung der CCF III . . . . .	118
5.2.1.5.4	Zwischenfazit . . . . .	123
5.2.2	Risiko . . . . .	125
5.2.3	Verwaltungskosten . . . . .	128
5.3	Zwischenfazit und weitere Vorgehensweise . . . . .	129

### III Status Quo: Ist-Zustand

131

#### 6 Sektorale Ausrichtung und Unternehmensbesteuerung: Eine typisierte Darstellung

133

6.1	Kapitalimport- vs. Kapitalexporthneutralität in der EU . . . . .	136
6.2	Der sektorale Fokus der EU-Mitgliedstaaten . . . . .	138
6.2.1	Beschäftigung und Umsatz in den Sektoren . . . . .	139
6.2.2	Zuordnung der EU-Staaten nach sektoraler Ausrichtung . . . . .	147
6.2.3	Intersektorale Gruppierung der EU-Staaten . . . . .	154
6.3	Qualitative Typisierung . . . . .	156
6.3.1	Die Systeme der Gruppe IV . . . . .	157
6.3.1.1	Prinzipien und Besteuerungssystematik in Deutschland . . . . .	157
6.3.1.1.1	Allgemeines zum deutschen Körperschaftsteuersystem . . . . .	158
6.3.1.1.2	Maßnahmen deutscher Körperschaftsbesteuerung . . . . .	159
6.3.1.2	Prinzipien und Besteuerungssystematik in Frankreich . . . . .	162
6.3.1.2.1	Allgemeines zum französischen Körperschaftsteuersystem . . . . .	163

6.3.1.2.2	Maßnahmen französischer Körperschaftsbesteuerung . . . . .	164
6.3.2	Die Systeme der Gruppe I . . . . .	166
6.3.2.1	Prinzipien und Besteuerungssystematik in Irland . . . . .	167
6.3.2.1.1	Allgemeines zum irischen Körperschaftsteuersystem . . . . .	168
6.3.2.1.2	Maßnahmen irischer Körperschaftsbesteuerung . . . . .	169
6.3.2.2	Prinzipien und Besteuerungssystematik in den Niederlanden . . . . .	169
6.3.2.2.1	Allgemeines zum niederländischen Körperschaftsteuersystem . . . . .	170
6.3.2.2.2	Maßnahmen niederländischer Körperschaftsbesteuerung . . . . .	171
6.3.3	Die Systeme der Gruppe II . . . . .	172
6.3.3.1	Prinzipien und Besteuerungssystematik in Polen . . . . .	173
6.3.3.1.1	Allgemeines zum polnischen Körperschaftsteuersystem . . . . .	174
6.3.3.1.2	Maßnahmen polnischer Körperschaftsbesteuerung . . . . .	176
6.3.3.2	Prinzipien und Besteuerungssystematik in Rumänien . . . . .	177
6.3.3.2.1	Allgemeines zum rumänischen Körperschaftsteuersystem . . . . .	178
6.3.3.2.2	Maßnahmen rumänischer Körperschaftsbesteuerung . . . . .	179
6.3.4	Qualitative Zuordnung von EU-Staaten nach Körperschaftsteuersystemen . . . . .	181
6.4	Intersektorale und qualitative Zuordnung: Die Residualgruppe . . . . .	183
6.5	Quantitative Typisierung . . . . .	184
6.6	Zusammenfassung und Fazit . . . . .	186
<b>IV</b>	<b>Perspektiven und Fazit</b>	<b>189</b>
<b>7</b>	<b>Koordinationsvorschläge der EU-Kommission</b>	<b>191</b>
7.1	Das Konzept der Common Consolidated Corporate Tax Base . . . . .	192
7.1.1	Anwendungsbereich und Ermittlung der Common Consolidated Corporate Tax Base . . . . .	193
7.1.2	Funktionsweise der Konsolidierung und Aufteilung . . . . .	194
7.2	Das Konzept der Home State Taxation . . . . .	195
7.3	Bewertung der Kommissionsvorschläge . . . . .	196
<b>8</b>	<b>Die Alternative: Ein anreizorientiertes System der europäischen Unternehmensbesteuerung</b>	<b>199</b>
8.1	Konsolidierungsaspekte und Aufteilung der gemeinsam konsolidierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage . . . . .	200
8.1.1	Übergang von Separate Accounting zu Formula Apportionment . . . . .	201
8.1.2	Beibehaltung von Separate Accounting . . . . .	203
8.1.3	Aufteilung der CCCTB auf Basis von Separate Accounting . . . . .	204

8.2 Die Group Common Consolidated Corporate Tax Base in Abhängigkeit der Staatengruppierungen . . . . .	206
8.2.1 Das Konzept der GCCCTB . . . . .	206
8.2.2 Die Staaten der Gruppe I und IV . . . . .	210
8.2.2.1 Charakteristika und Anforderungen der Gruppe I . . . . .	211
8.2.2.2 Ermittlung der GCCCTB I . . . . .	211
8.2.2.3 Charakteristika und Anforderungen der Gruppe IV . . . . .	212
8.2.2.4 Ermittlung der GCCCTB IV . . . . .	212
8.2.3 Die Staaten der Residualgruppe . . . . .	213
8.2.4 Zusammenfassung und Fazit . . . . .	213
<b>9 Zusammenfassung, Schlussfolgerungen und Ausblick</b>	<b>215</b>
<b>Anhang</b>	<b>219</b>
<b>Literaturverzeichnis</b>	<b>249</b>