ECONSTOR
Make Your Publications Visible.

A Service of
ZBW
Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft
Leibniz Information Centre for Economics

Bach, Stefan; Buslei, Hermann; Dwenger, Nadja; Fossen, Frank; Steiner, Viktor

Research Report

Verbesserung der steuerstatistischen Informationssysteme zur Folgenabschätzung und Evaluierung steuerpolitischer Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung

DIW Berlin: Politikberatung kompakt, No. 43

Provided in Cooperation with:
German Institute for Economic Research (DIW Berlin)

Suggested Citation: Bach, Stefan; Buslei, Hermann; Dwenger, Nadja; Fossen, Frank; Steiner, Viktor (2008) : Verbesserung der steuerstatistischen Informationssysteme zur Folgenabschätzung und Evaluierung steuerpolitischer Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung, DIW Berlin: Politikberatung kompakt, No. 43, ISBN 978-3-938762-34-9, Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung (DIW), Berlin, https://nbn-resolving.de/urn:nbn:de:0084-20070330172

This Version is available at:
https://hdl.handle.net/10419/129173

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

WWW.ECONSTOR.EU

Mitglied der Leibniz-Gemeinschaft

Deutsches Institut für
Wirtschaftsforschung

DIW BERLIN

Politikberatung kompakt

43

Stefan Bach • Hermann Buslei • Nadja Dwenger •
Frank Fossen • Viktor Steiner

Verbesserung der steuerstatistischen Informationssysteme zur Folgenabschätzung und Evaluierung steuerpolitischer Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung

Berlin, 2008

IMPRESSUM

© DIW Berlin, 2008

DIW Berlin
Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung
Mohrenstraße 58
10117 Berlin
Tel. +49 (30) 897 89-0
Fax +49 (30) 897 89-200
www.diw.de

ISBN-10 3-938762-34-9
ISBN-13 978-3-938762-34-9
ISSN 1614-6921

Alle Rechte vorbehalten.
Abdruck oder vergleichbare
Verwendung von Arbeiten
des DIW Berlin ist auch in
Auszügen nur mit vorheriger
schriftlicher Genehmigung
gestattet.

DIW BERLIN

DIW Berlin: Politikberatung kompakt 43

Stefan Bach, Hermann Buslei, Nadja Dwenger, Frank Fossen,
Viktor Steiner *

Verbesserung der steuerstatistischen Informationssysteme zur Folgenabschätzung und Evaluierung steuerpolitischer Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung

Studie im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen

Berlin, 23. April 2008

* DIW Berlin, Abteilung Staat, Projektgruppe Mikrosimulation Unternehmensbesteuerung.
mikmod@diw.de

Inhaltsverzeichnis

Kurzfassung **1**

1 Einleitung **3**

2 Steuerstatistische Informationssysteme zur Unternehmensbesteuerung **5**

3 Mikrosimulationsanalysen zu den Aufkommens- und Belastungswirkungen der Unternehmensbesteuerung **7**

4 Verbesserung der steuerstatistischen Informationssysteme **12**

5 Analysen zu den wirtschaftlichen Wirkungen der Unternehmensbesteuerung **19**

6 Schlussfolgerungen und Empfehlungen **26**

Literatur **28**

Kurzfassung

Zur Folgenabschätzung und Evaluierung von steuerpolitischen Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung sind umfassende Informationen zur Steuerveranlagung und zu den wirtschaftlichen Rahmenbedingungen der Unternehmen nötig. Dazu sollten mehr Informationen der Einzelfälle erhoben werden. Auf dieser Grundlage können die vorhandenen Mikrosimulationsmodelle weiter verbessert werden, mit denen sich die Folgen von Steuerreformen abschätzen lassen. Dabei können auch Verhaltensreaktionen der Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, z.B. bezüglich Investitionen, Beschäftigung, Finanzierung und Rechtsformwahl (Zweitrundeneffekte). Repräsentative Datengrundlagen ermöglichen Aussagen zu den Wirkungen auf gesamtwirtschaftlicher Ebene.

Seit einigen Jahren stehen die Einzeldaten der Gewerbesteuer-, Körperschaftsteuer- und Einkommensteuerstatistik zur Verfügung. Die Datensätze enthalten ausgewählte Merkmale aus den Veranlagungsverfahren. Auf dieser Grundlage hat das DIW Berlin im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) das Unternehmensteuer-Mikrosimulationsmodell *BizTax* aufgebaut und finanzielle Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen abgeschätzt.

Allerdings sind die Schätzungen mit Risiken verbunden. Dies liegt zum einen daran, dass die verfügbaren Daten der Steuerstatistik bisher relativ alt sind (zurzeit aus dem Jahr 2001). Durch jährliche Geschäftsstatistiken stehen die Daten künftig schneller zur Verfügung. Zum anderen ist der Merkmalskatalog begrenzt. Es fehlen Informationen aus der Veranlagung sowie zu den Positionen der steuerlichen Gewinnermittlung. Dadurch können Steuerreformen, die sich auf diese Merkmale beziehen, nicht auf Grundlage von steuerstatistischen Daten analysiert werden. Es müssen Informationen aus anderen Quellen erschlossen werden, zum Beispiel den Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen, Unternehmenserhebungen der amtlichen Statistik oder Bilanzstatistiken. Häufig sind diese Daten nicht hinreichend detailliert, nicht repräsentativ oder weichen konzeptionell von den steuerlichen Definitionen ab. Dies erhöht die Schätzunsicherheit in solchen Fällen. Betroffen sind z.B. eine Reihe von Maßnahmen der letzten Unternehmensteuerreform 2008 (Zinsschranke, Wertpapierleihe, Funktionsverlagerungen, Mantelkauf) oder die demnächst zu erwartenden Vorschläge der Europäischen Kommission zu einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage. Darüber hinaus fehlt es in den Unternehmensteuer-Statistiken an Merkmalen, mit denen sich die wirtschaftliche Größe oder Bedeutung eines Unternehmens einschätzen ließe. So liegen

keine Informationen zur Zahl der Beschäftigten, zu Bilanzsumme und Eigenkapital oder zu den Umsätzen vor.

Um die Analyse- und Prognosemöglichkeiten der Aufkommens- und Verteilungswirkungen von Reformen zu verbessern, sollten die steuerstatistischen Informationssysteme erweitert werden.

- Es sollten mehr Informationen aus dem automatisierten Besteuerungsverfahren der Finanzbehörden für die Steuerstatistik erschlossen werden, also Informationen, die im Rahmen des Veranlagungsverfahrens bereits erfasst wurden.
- Es sollten die wesentlichen Informationen der steuerlichen Gewinnermittlung bzw. der Einnahmen-/Überschussrechnung erhoben werden, also Betriebseinnahmen und -ausgaben nach einschlägigen Kategorien. Sofern eine umfassende Erhebung bei allen Steuerpflichtigen zu aufwändig ist, könnten Stichproben eingesetzt werden.
- Zur Analyse von Verhaltensanpassungen der Unternehmen auf steuerpolitische Maßnahmen sollten die steuerstatistischen Datensätze als Panel zur Verfügung stehen. Damit können Unternehmen im Zeitablauf beobachtet werden. Strukturveränderungen bei den Unternehmen werden auf diese Weise sichtbar.

1 Einleitung

Die Unternehmensbesteuerung ist seit Jahren eine ständige Reformbaustelle der Steuerpolitik. Mit dem Steuersenkungsgesetz wurden ab 2001 die Steuersätze gesenkt und die Struktur der Unternehmensbesteuerung grundlegend reformiert. Zu Beginn dieses Jahres trat bereits die nächste größere Reform in Kraft. Daneben werden grundlegende Reformmodelle diskutiert, z.B. eine einheitliche Unternehmensteuer für alle Rechtsformen (Stiftung Marktwirtschaft, 2006) oder die „Duale Einkommensteuer" (Sachverständigenrat u.a., 2006). Trotz dieser in einer breiten wirtschaftspolitischen Öffentlichkeit geführten Debatten sind die Analysemöglichkeiten zu den fiskalischen und wirtschaftlichen Wirkungen der deutschen Unternehmensbesteuerung eingeschränkt. Das Statistische Bundesamt produziert Steuerstatistiken, die auch als Einzeldatensätze der Steuerfälle zur Verfügung stehen. Zum einen sind diese Daten aber bisher recht alt (zurzeit aus dem Jahr 2001), erst künftig stehen die Daten durch jährliche Geschäftsstatistiken schneller zur Verfügung. Zum anderen fehlen wesentliche wirtschaftliche Hintergrundinformationen zu den Unternehmen, vor allem zur Gewinnermittlung und zur Bilanz. Somit können wesentliche Tatbestände und Wirkungszusammenhänge der Unternehmensbesteuerung nicht empirisch analysiert werden.

So wird seit Jahrzehnten über die tatsächliche Höhe der deutschen Unternehmensteuerbelastung im internationalen Vergleich diskutiert. Dabei ist die Bedeutung von Steuervergünstigungen und Gestaltungsmöglichkeiten bei der Gewinnermittlung umstritten. Zuletzt wurde die Rolle von Gewinnverlagerungen in internationalisierten Unternehmensverbünden thematisiert. Da diese Zusammenhänge statistisch kaum erfasst sind, fehlt die empirische Basis für eine befriedigende Beurteilung. Nach der letzten Unternehmensteuerreform 2001 kam es zu einem massiven Einbruch des Kassenaufkommens der Körperschaftsteuer, der sich im Einzelnen bis heute nicht aufklären lässt, da es keine jährlichen Steuerstatistiken gibt. Auf Grundlage von steuerstatistischen Einzeldaten können Mikrosimulationsmodelle konstruiert werden, mit denen sich die Wirkungen steuerpolitischer Maßnahmen abschätzen lassen. Das DIW Berlin hat im Auftrag des Bundesfinanzministeriums (BMF) das Unternehmensteuer-Mikrosimulationsmodell *BizTax* aufgebaut (Bach u.a., 2008). Dieses basiert nach derzeitigem Entwicklungsstand (April 2008) auf fortgeschriebenen Einzeldaten der Gewerbesteuer-, Körperschaftsteuer- und Einkommensteuerstatistik 2001, die vom Statistischen Bundesamt bereitgestellt werden. Allerdings erfordert die Anwendung dieses Modells auf bestimmte aktuel-

le Reformmaßnahmen eine schätzweise Erweiterung der Datenbasis, weil die entsprechenden steuerlichen Daten bisher nicht statistisch erschlossen wurden. Dies betrifft vor allem Regelungen zur steuerlichen Gewinnermittlung. Ferner enthält das Modell keine empirisch geschätzten Verhaltensanpassungen, z.B. hinsichtlich Investitions- und Finanzierungsentscheidungen oder der Rechtsform. Allgemein liegen zurzeit für Deutschland keine empirischen Schätzungen über die Aufkommenswirkungen von Änderungen des Steuertarifs vor, die Verhaltensanpassungen berücksichtigen und auf repräsentativer Basis beruhen.

In dieser Studie wird dargestellt, wie die steuerstatistischen Informationssysteme erweitert werden sollten, um die Möglichkeiten zur Folgenabschätzung und Evaluierung steuerpolitischer Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung zu verbessern. Nach einer kurzen Bestandsaufnahme der bestehenden steuerstatistischen Infrastruktur zur Unternehmensbesteuerung (Kapitel 2) werden die Möglichkeiten und Grenzen von Mikrosimulationsansätzen diskutiert (Kapitel 3). Auf dieser Grundlage werden in Kapitel 4 Vorschläge zur besseren Erschließung von steuerstatistischen Informationen gemacht. Abschließend werden die Möglichkeiten für Analysen zu den wirtschaftlichen Wirkungen der Unternehmensbesteuerung diskutiert (Kapitel 5).

2 Steuerstatistische Informationssysteme zur Unternehmensbesteuerung

Bundesstatistik

Die amtliche Statistik bereitet seit langer Zeit die Veranlagungsdaten der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung im dreijährigen Turnus auf. Seit Ende der 90er Jahre werden die Einzeldatensätze dieser Statistiken für das Bundesgebiet im Statistischen Bundesamt zusammen geführt.

Folgende Erhebungswellen stehen zurzeit (April 2008) im Statistischen Bundesamt als Einzeldaten zur Verfügung:

- Gewerbesteuersteuerstatistik 1995, 1998, 2001.
- Körperschaftsteuerstatistik 1992, 1995, 1998, 2001.
- Statistik der Personengesellschaften/Gemeinschaften 1995, 1998, 2001.[1]
- Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1992, 1995, 1998, 2001.[2]
- Umsatzsteuerstatistik, seit 1996 jährlich. Für die Wellen ab 2000 sind Panel-Analysen möglich.

Die Statistiken enthalten ausgewählte wesentliche Merkmale („Kennziffern") aus dem Veranlagungsverfahren. Dies sind Angaben der Steuerpflichtigen aus den Veranlagungsvordrucken, ferner Zwischengrößen der Steuerberechnung (z.B. der Gesamtbetrag der Einkünfte bei der Körperschaftsteuer, der abgerundete Gewerbeertrag bei der Gewerbesteuer) sowie beschreibende Merkmale der Steuerpflichtigen, etwa Rechtsform, Wirtschaftszweig und Organträgereigenschaft, personen- oder firmenbezogene Identifikatoren.

Grundlage der Statistik sind die Datensätze aus dem automatisierten Besteuerungsverfahren der Finanzverwaltung. Auf Grundlage der gesetzlichen Regelungen der Steuerstatistik (§ 2 Gesetz über Steuerstatistiken StStatG) werden von den statistischen Ämtern in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden und weiterer Ressorts sowie unter Beteiligung von Verbän-

[1] Diese Statistik bereitet die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen von Personengesellschaften/Gemeinschaften zur Einkommensteuer auf.

[2] In Deutschland werden die steuerpflichtigen Einkünfte der Einzelunternehmen und Personengesellschaften/Gemeinschaften deren Inhabern bzw. Gesellschaftern zugerechnet („transparente Besteuerung"). Soweit nicht inländische Kapitalgesellschaften an diesen Einkünften beteiligt sind, unterliegen sie der Einkommensteuer. Die Gewinnausschüttungen der Kapitalgesellschaften (in- und ausländische) an inländische natürliche Personen unterliegen ebenfalls der Einkommensteuer, von 2008 an der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge.

den und Wissenschaft die Merkmale für die Statistikprogramme ausgewählt. Die statistischen Ämter bereiten die Daten auf, publizieren wesentliche Ergebnisse in Fachserien, halten detaillierte Programmtabellen vor und führen auf Anfrage Sonderauswertungen aus. Ferner werden Einzeldatensätze den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder für Zwecke der Gesetzesfolgenabschätzung übermittelt (§ 7 StStatG). Die Wissenschaft hat Zugang zu den Einzeldaten dieser Statistiken durch die Bereitstellung von faktisch anonymisierten Datensätzen als „scientific use files“[3] sowie im Rahmen von kontrollierten Datenzugangsmöglichkeiten in den Forschungsdatenzentren des Bundes und der Länder.

Jährliche Geschäftsstatistiken

Zusätzlich zu diesen dreijährlichen Bundesstatistiken erstellt das Statistische Bundesamt im Auftrag des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) jährliche Geschäftsstatistiken (§§ 2, 2a, 2b StStatG)

- zur Einkommensteuer ab dem Veranlagungsjahr 2001,
- zur Körperschaft- und Gewerbesteuer ab dem Veranlagungsjahr 2004,
- zur Statistik der Personengesellschaften/Gemeinschaften ab dem Veranlagungsjahr 2008.

Dabei werden die laufend eingehenden Steuerbescheide übermittelt und für die einzelnen Veranlagungsjahre konsolidiert. Dadurch können die Daten schneller aufbereitet werden. Der jährliche Turnus erlaubt ferner Längsschnitt-Analysen für einzelne Steuerpflichtige über die Veranlagungsjahre („taxpayer panel“). Die Merkmalsauswahl entspricht dem aktuellen Stand der Bundesstatistik. Für die Geschäftsstatistik zur Einkommensteuer liegen zurzeit (April 2008) vollständige Veranlagungsinformationen für die Jahre 2001 bis 2003 vor, erste geschäftsstatistische Ergebnisse zur Körperschaft- und Gewerbesteuer sind Ende 2008 zu erwarten.

Die Einzeldatensätze dieser Statistiken können als Datengrundlage für bundesweit repräsentative Mikrosimulationsmodelle genutzt werden.

[3] Dies ist zurzeit möglich für die Lohn- und Einkommensteuerstatistik 1998 und 2001 (FAST) sowie für die Umsatzsteuerstatistik.

3 Mikrosimulationsanalysen zu den Aufkommens- und Belastungswirkungen der Unternehmensbesteuerung

Warum Mikrosimulation?

Bei Gesetzesfolgenabschätzungen zu Änderungen der Unternehmensbesteuerung dominierten bisher Analysen auf Grundlage von aggregierten Daten aus Steuerstatistiken, Bilanzstatistiken oder Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen. Die Informationen aus diesen Statistiken sind häufig nicht hinreichend detailliert, um die Belastungswirkungen der Unternehmensbesteuerung und möglicher Reformen zu analysieren. Daneben werden die Belastungswirkungen des bestehenden Rechts oder von Steuerreformen anhand von einzelfallbezogenen Fallstudien illustriert. In der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre werden dazu komplexere Simulationsmodelle entwickelt. Das für Deutschland bekannteste Projekt dieser Art ist der „European Tax Analyzer" des ZEW Mannheim.[4] Daneben gibt es investitionstheoretische Modelle, die die effektiven Steuerbelastungen bezogen auf die Kapitalkosten schätzen.[5] Auch der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung setzt diese Modelle zur Beurteilung von Steuerreformen ein.[6] Mangels repräsentativer Datengrundlage können die Ergebnisse solcher Analysen aber nicht ohne weiteres verallgemeinert werden. Damit sind keine gesicherten Aussagen zu den fiskalischen und wirtschaftlichen Wirkungen von Steuerreformen möglich.

Zur Folgenabschätzung und Evaluierung von steuerpolitischen Maßnahmen bieten Mikrosimulationsansätze erhebliche Vorteile. Im Vergleich zu Schätzungen auf Grundlage von aggregiertem Tabellenmaterial nutzen Mikrosimulationsmodelle die vollständigen Informationen der Einzelfälle. So kann die Steuerbelastung für jeden Steuerpflichtigen exakt für das geltende Recht nachkalkuliert und für alternative Rechtsstände simuliert werden. Bei repräsentativen Datengrundlagen ermöglicht die Aggregation über alle Einzelfälle belastbare Aus-

[4] Dieses Simulationsmodell bildet die gesamte steuerliche Belastungswirkung der Unternehmens- und Kapitaleinkommensbesteuerung bis auf die Ebene der Anteilseigner ab, berücksichtigt dynamische Effekte (z.B. bei Abschreibungen, Rückstellungen) und erlaubt auch Simulationen im internationalen Vergleich. http://www.zew.de/de/publikationen/taxation/eta.php.

[5] Diese basieren auf dem Grundkonzept von King und Fullerton sowie der Weiterentwicklung von Devereux und Griffith, dazu http://www.zew.de/de/publikationen/taxation/king.php.

[6] Vgl. dazu die letzten Jahresgutachten unter http://www.sachverstaendigenrat-wirtschaft.de/gutacht/ gutachten.php, sowie die Expertise zur Reform der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung durch die Duale Einkommensteuer (Sachverständigenrat u.a., 2006).

sagen zu sektoralen, regionalen oder gesamtwirtschaftlichen Wirkungen. Ferner können Verhaltensreaktionen der Steuerpflichtigen einbezogen werden, z.B. Wirkungen auf Investitionen, Beschäftigung, Finanzierung und Rechtsformwahl (Zweitrundeneffekte).

Die Stärke derartiger Mikrosimulationsmodelle liegt in ihrer differenzierten und realitätsnahen Abbildung von Aufkommens- und Verteilungswirkungen der Besteuerung. Insbesondere ermöglichen sie *ex-ante* Simulationen von Steuerreformen auf repräsentativer Datenbasis. Damit können im Prinzip die fiskalischen und ökonomischen Auswirkungen geplanter Steuerreformen empirisch abgeschätzt werden, soweit deren wesentliche Parameter bekannt sind. Hingegen lassen sich die Ergebnisse empirischer Ansätze zur *ex-post* Analyse von früheren Steuerreformen nur eingeschränkt auf geplante Steuerreformen übertragen.

Mikrosimulationsmodelle können auch zur Vorausschätzung des Steueraufkommens nach geltendem Recht genutzt werden. Gerade die Unternehmensbesteuerung ist durch eine hohe Volatilität des Aufkommens gekennzeichnet. Neben der konjunkturellen Komponente spielten dabei in den letzten Jahrzehnten viele Sonderfaktoren eine Rolle, etwa die Investitionsförderung in Ostdeutschland, der Aufbau und die Verrechnung von Verlustvorträgen oder die Übergangsregelungen von Steuerreformen. Dies erschwert die Steuerschätzung deutlich, denn die damit verbundenen Verhaltensänderungen der Unternehmen sind schwer vorherzusagen. Nach den Erfahrungen des Arbeitskreises „Steuerschätzungen“ hat sich seit den 90er Jahren die Aufkommensentwicklung zeitweise deutlich von den einschlägigen makroökonomischen Leitvariablen abgekoppelt, was die Prognosegüte erheblich reduzierte (Gebhardt, 2001). In anderen Ländern werden Mikrosimulationsmodelle zur Vorausschätzung des Unternehmensteueraufkommens eingesetzt, teilweise ergänzt um Befragungen bei den fiskalisch bedeutenden Unternehmen zur erwarteten Gewinnentwicklung (Achmed, 2006).

Belastbare Simulationen und Vorausschätzungen setzen allerdings voraus, dass

- aktuelle Datengrundlagen verwendet werden oder die verwendeten Datengrundlagen zuverlässig auf inzwischen eingetretene Veränderungen fortgeschrieben werden können,
- alle erforderlichen Informationen in der Datengrundlage enthalten sind oder aus anderen Datengrundlagen zuverlässig erschlossen werden können,
- empirisch fundierte Verhaltensmodelle verfügbar sind, falls auch die realwirtschaftlichen Wirkungen von Steuerreformen abgeschätzt werden sollen.

Hier besteht noch ein erhebliches Verbesserungspotential, wie in den folgenden Abschnitten dargelegt wird.

Erfahrungen aus dem Ausland

Ein Blick über die Grenzen zeigt, dass die Regierungen in einer Reihe von OECD-Ländern über Mikrosimulationsmodelle zur Unternehmensbesteuerung verfügen. In der Regel basieren diese Modelle auf steuerlichen Veranlagungsdaten. Zumeist enthalten die Datensätze wesentliche Informationen zur Gewinnermittlung und liegen häufig als Panel vor (vgl. den Überblicksaufsatz von Ahmed, 2006). Teilweise werden diese Modelle nicht nur zur Folgenabschätzung von Steuerreformen, sondern auch zur Vorausschätzung des Steueraufkommens nach geltendem Recht eingesetzt.

In den USA verfügen auf der Ebene der Bundesregierung sowohl das Office of Tax Analysis (OTA) des Department of the Treasury[7] als auch der Kongress (Joint Committee on Taxation JCT)[8] über komplexe Mikrosimulationsansätze zur direkten Besteuerung (Ahmed, 2006: 21 ff.); ein umfassendes Mikrosimulationsmodell zur Körperschaftsteuer wird lediglich vom Treasury Department betrieben (Mackie, 2008). Umfassende Mikrosimulationsmodelle zur Unternehmensbesteuerung finden sich auch in Kanada (Ahmed, 2006: 24 ff., McGrath und McCann, 2000), Großbritannien (Eason, 2000) oder Dänemark (Rasmussen, 2000).

Datenverfügbarkeit und erste Ansätze in Deutschland

Mit der Zusammenführung der Einzeldaten im Statistischen Bundesamt wurde erst seit Ende der 90er Jahre die Grundlage für bundesweit repräsentative Mikrosimulationsansätze zur Unternehmensbesteuerung geschaffen. Erste Studien und Projekte entstanden in den Statistischen Ämtern (Zwick u.a., 2003, Zwick, 2007, Maiterth, 2003, Maiterth und Zwick, 2006). Inzwischen gibt es für Wissenschaftler Zugangsmöglichkeiten über die Statistischen Ämter bzw. deren Forschungsdatenzentren, die für Analysen und Simulationen genutzt werden (zu Studien vgl. Müller, 2006, 2007, Riedel, 2008).

Das Unternehmensteuer-Mikrosimulationsmodell BizTax des DIW Berlin

Das DIW Berlin hat im Auftrag des Bundesfinanzministeriums (BMF) das Unternehmensteuer-Mikrosimulationsmodell *BizTax* auf Grundlage von steuerstatistischen Einzeldaten aufgebaut und damit finanzielle und wirtschaftliche Auswirkungen von Steuerrechtsänderungen

[7] http://www.treas.gov/offices/tax-policy/offices/ota.shtml

[8] http://www.house.gov/jct/tableofcnts.html

abgeschätzt.[9] Nach Abschluss der ersten Entwicklungsphase enthält das Modell ein Gewerbesteuermodell sowie ein vorläufiges Körperschaftsteuermodell auf der Basis der Gewerbesteuerdaten (Bach u.a., 2008, 2007, Bach und Fossen, 2007).

Das Unternehmensteuer-Mikrosimulationsmodell basiert zurzeit (April 2008) auf einer repräsentativen Stichprobe aus der Gewerbesteuerstatistik 2001. Ferner werden Daten zu den Freiberuflern und Landwirten aus der Einkommensteuerstatistik 2001 ergänzt. Diese Datengrundlagen werden mit Verfahren der „statischen Alterung" bis 2015 fortgeschrieben. Anhand von Informationen aus Umsatzsteuerstatistik und Unternehmensregister werden erkennbare Strukturveränderungen der Unternehmen nach Rechtsformen und Wirtschaftszweigen angepasst. Ferner werden die Besteuerungsgrundlagen in Anlehnung an Ergebnisse der Volkswirtschaften Gesamtrechnungen (VGR) und der Bilanzstatistik der Bundesbank fortgeschrieben. Für die Fortschreibung über die Jahre 2007 bis 2011 wird zurzeit die Mittelfristprojektion der Bundesregierung vom Frühjahr 2007 zugrunde gelegt. Die Datenbasis wird durch Imputation weiterer Merkmale ergänzt, um inzwischen eingetretene Rechtsänderungen sowie Steuerreformvorschläge analysieren zu können (vgl. unten).

Die Datengrundlage aus der Gewerbesteuerstatistik ermöglicht eine zuverlässige Simulation der Gewerbesteuerschuld, näherungsweise auch der Körperschaftsteuerschuld. Die Folgewirkungen der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer (durch den Betriebsausgabenabzug bei den gewerblichen Einkünften bis 2007 sowie durch die Gewerbesteueranrechnung auf die Steuerschuld) werden mit Elastizitäten abgebildet, die mit einem Einkommensteuer-Mikrosimulationsmodell geschätzt wurden. Implementiert sind der für die Unternehmensbesteuerung jeweils aktuelle Rechtstand 2001 bis 2007 sowie die Veränderungen durch die Unternehmensteuerreform ab 2008, soweit sie sich im Modell umsetzen lassen.

In der zweiten Projektphase wird derzeit ein Modul zur Körperschaftsteuer auf Grundlage der Körperschaftsteuerstatistik 2001 entwickelt. Für den weiteren Projektverlauf ist vorgesehen, das Unternehmensteuer-Simulationsmodell um ein Modul zur betrieblichen Einkommensteuer (Einzelunternehmen, Personengesellschaften) zu erweitern.

Die relativ alte und in ihrem Merkmalskatalog begrenzte Datengrundlage schränkt die Möglichkeiten zur Folgenabschätzung und Evaluierung von Maßnahmen im Bereich der Unter-

[9] Hierbei handelt es sich um Auftragsdatenverarbeitung des DIW Berlin für das Bundesministerium der Finanzen gemäß § 11 Bundesdatenschutzgesetz.

nehmensbesteuerung ein. Zurzeit sind lediglich Informationen der 2001er Welle der dreijährigen Bundessteuerstatistik verfügbar. Hier verspricht die im Aufbau begriffene jährliche Geschäftsstatistik zur Gewerbe- und Körperschaftsteuer für die nächsten Jahre eine deutliche Verbesserung. Trotz erheblicher Fortschritte bei der Aktualität bleibt das Problem von statistisch bisher nicht hinreichend erschlossenen steuerlichen Daten. Dies betrifft zum einen Merkmale aus dem automatisierten Besteuerungsverfahren der Finanzbehörden, die nicht in die Statistik-Programme übernommen werden. Zum anderen geht es um Informationen aus den Veranlagungsvordrucken sowie aus der vorgelagerten steuerlichen Gewinnermittlung, die in der Regel nicht „verkennziffert" sind, also nicht in den Datenbanken der Finanzbehörden verfügbar sind.

Zurzeit enthält *BizTax* keine empirisch geschätzten Verhaltensanpassungen, z.B. hinsichtlich der Investitions- und Finanzierungsentscheidungen oder der Rechtsformwahl. Allgemein liegen zurzeit Deutschland keine empirischen Schätzungen über die Aufkommenswirkungen von Änderungen des Steuertarifs vor, die Verhaltensanpassungen berücksichtigen und auf repräsentativer Basis beruhen. Anhand der vorliegenden empirischen Schätzungen zu den Wirkungen der Besteuerung auf das Investitionsverhalten von Unternehmen, die auf Grundlage der der alten Unternehmensstatistik der Bundesbank ermittelt wurden, sind nur sehr beschränkt Aussagen über die zu erwartenden fiskalischen und ökonomischen Wirkungen hypothetischer zukünftiger Reformen im Bereich der Unternehmensbesteuerung möglich (Deutsche Bundesbank, 2005: 49).

4 Verbesserung der steuerstatistischen Informationssysteme

Aufbereitung zusätzlicher Informationen aus dem automatisierten Besteuerungsverfahren

Rechtlich möglich und technisch wohl mit geringem Aufwand zu realisieren wäre es, zusätzliche Informationen aus dem automatisierten Besteuerungsverfahren für die Steuerstatistik zu erschließen:

- Bei der *Gewerbesteuer* sollten grundsätzlich die Informationen aus dem Veranlagungsbogen bzw. aus der Festsetzungsdatei in die Steuerstatistik übernommen werden. In der Bundesstatistik 2001 fehlen etwa Angaben zu Spenden und Beiträgen, zu Zuwendungen an Stiftungen, zur Organschaft sowie zum vortragsfähigen Gewerbeverlust oder auch zur Gemeinde des Firmensitzes.

- Bei der *Körperschaftsteuer* sollten die Angaben aus den Veranlagungsbögen Teil des Statistikdatensatzes werden, soweit sie „verkennziffert“ sind. Derzeit werden allein die Angaben aus dem Mantelbogen komplett in den Statistikdatensatz übernommen. Andere Bögen sind dagegen nur teilweise enthalten. Fragen nach der Finanzierungsstruktur der Unternehmen beispielsweise können nicht ohne weiteres beantwortet werden, da u.a. Angaben zu Kapitalerhöhungen bzw. -herabsetzungen sowie zu den Einlagen fehlen. Ferner mangelt es etwa an Informationen zu den organgesellschaftlichen Positionen, hier liegen nur saldierte Größen vor. Informationsdefizite bestehen auch bezüglich der Verluste. Hier fehlt es an Informationen zur freiwilligen Beschränkung des Verlustrücktrags.

- In der Statistik über die *Personengesellschaften/Gemeinschaften* (2001) sind lediglich allgemeine Unternehmensmerkmale (Gewerbekennzahl, die Anzahl der Beteiligten, amtlicher Gemeindeschlüssel), die Einkünfte nach den sieben Einkunftsarten, die Informationen der Anlage ST sowie Informationen aus der Anlage FE-KAP (Einnahmen und Werbungskosten) ausgewiesen. Bei der gesonderten Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen der Beteiligten wird jedoch eine Vielzahl weiterer Tatbestände mit Kennziffern versehen und gespeichert, die für Simulationen alternativer rechtlicher Regelung von Bedeutung sein können. Hierzu zählen u.a. die anrechenbaren inländischen Steuern in der Anlage FE-KAP, Informationen zur Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen auf die Beteiligten (u.a. Einnahmen, Ausgaben, Gewerbesteuermessbetrag, Veräußerungsgewinne, Spenden) in den Anlagen FE-1 bis FE-3, die Aufteilung von Besteuerungsgrundlagen bei Beteiligungen von Körperschaften (Anlage FE-K) sowie Informationen zu ausländischen Einkünften (Anlage AUS). In der Anlage FB werden Name, Adresse, Finanzamt und Steuernummer der Beteiligten eines Personenunternehmens erfasst und vom Betriebsfinanzamt für die Meldungen an die Wohnsitzfinanzämter verwendet. Diese Informationen könnten im Grundsatz für eine Verknüpfung von Daten aus der Statistik der Personengesellschaften und der Einkommensteuerstatistik über die Steuernummer genutzt werden. Schwer einzuschätzen ist aber, in welchem Umfang durch Unterschiede in der Speicherung von Daten in den einzelnen Bundesländern und insbesondere durch Umzüge der Steuerpflichtigen die Verknüpfungsmöglichkeiten eingeschränkt sind. Nach unserem Kenntnisstand werden bisher die Informationen aus den Anlagen L, V, FW, KAP, SO nicht mit Kennziffern be-

legt und abgespeichert. Auch diese können wichtige Informationen zur Analyse von Rechtsänderungen bieten.

Um die Mikrosimulationsmodelle zur Unternehmensbesteuerung stärker für die Vorausschätzung des laufenden Steueraufkommens nach geltendem Recht zu nutzen, wären auch die Informationen zur zahlungstechnischen Abwicklung der Steuerbelastung von Interesse, also laufende Vorauszahlungen sowie Nach- oder Rückzahlungen aus der Veranlagung früherer Jahre. Damit könnten die Lag-Beziehungen zwischen der Entstehung des Steueraufkommens und der Kassenwirkung analysiert werden, die eine Prognose des Unternehmensteueraufkommens auf Grundlage der einschlägigen wirtschaftlichen Leitdaten häufig erschweren.

Erfassung von Informationen zur steuerlichen Gewinnermittlung

Eine systematische Erfassung von Informationen zur steuerlichen Gewinnermittlung bzw. zur Einnahmen-/Überschussrechnung ist erforderlich, wenn steuerpolitische Maßnahmen analysiert werden sollen, die sich auf diese Vorschriften beziehen. Hier ist zu prüfen, inwieweit diese Informationen bisher bereits „verkennziffert“ wurden oder anderweitig standardisiert und automatisiert erhoben werden (etwa für Zwecke der Betriebsprüfungen) sowie welche rechtlichen und technischen Voraussetzungen erforderlich sind, um diese systematisch für Zwecke der Steuerstatistik zu erschließen. Bereits derzeit bestehen bei den meisten Steuerpflichtigen Schnittstellen des EDV-gestützten betrieblichen Rechnungswesens zur Prüfsoftware der steuerlichen Betriebsprüfung IDEA.[10] Hieran könnte ein steuerstatistisches Informationssystem anknüpfen. Sofern eine umfassende Erhebung bei allen Steuerpflichtigen zu aufwändig ist, können Stichproben konzipiert werden. Die Unternehmensteuerbelastung ist auf wenige Großunternehmen konzentriert. Eine Stichprobe von z.B. 10 000 Unternehmen, geschichtet nach fiskalischer Bedeutung, könnte bereits eine gute Basis bilden.

Informationen zu Unternehmensverbünden sind bisher nur ansatzweise in den Daten nachgewiesen. So weiß man für die in der Körperschaftsteuerstatistik nachgewiesenen Steuerpflichtigen, ob es sich um Organgesellschaften oder Organträger handelt. Eine Zuordnung der Organgesellschaften zu ihrem/ihren Organträger/n ist bisher nicht möglich. In der Gewerbesteuerstatistik ist allein der Organträger nachgewiesen, für die Organgesellschaften ist lediglich der zusammen gefasste Gewerbeertrag beim Organträger angegeben, nicht aber dessen Entstehung aus den einzelnen Komponenten (Gewinn, Hinzurechnungen, Kürzungen). Sofern

Regelungen zur Organschaft verändert werden sollen oder bei Steuerreformen eine Rolle spielen (wie etwa bei der Zinsschranke), wären bessere Informationen zu Beteiligungsverflechtungen der Unternehmen erforderlich. Dies gilt besonders für anstehende Planungen zu einer einheitlichen Bemessungsgrundlage der Unternehmensbesteuerung innerhalb der EU, bei denen die Möglichkeit zur grenzüberschreitenden Verlustverrechnung bzw. zur Organschaft diskutiert wird.[11]

Verknüpfung der Steuerstatistiken im Querschnitt und im Längsschnitt

Wichtig für die präzise Abbildung des Zusammenwirkens der verschiedenen Unternehmensteuern einschließlich der Kapitaleinkommensbesteuerung der natürlichen Personen wäre eine Verknüpfung der verschiedenen Steuerstatistiken. Dies betrifft sowohl die Verbindung der verschiedenen unternehmensbezogenen Steuerstatistiken im *Querschnitt* als auch die Beobachtung der Steuerpflichtigen im *Längsschnitt*.

Durch eine Integration der Unternehmensteuerstatistiken könnte das Spektrum möglicher Analysen beträchtlich erweitern würde. Ferner ließen sich Folgewirkungen der Gewerbesteuer auf die Körperschaft- und Einkommensteuer präzise quantifizieren (Betriebsausgabenabzug der Gewerbesteuer bis 2007, Gewerbesteuer-Anrechnung auf die Einkommensteuer, Besteuerung der Kapitalerträge). Die rechtliche Grundlage zur Zusammenführung von steuerstatistischen Daten und den Daten des Unternehmensregisters ist inzwischen gegeben (Jahressteuergesetz 2008, Art. 18. Bundesgesetzblatt 2007, Teil I, Nr. 69).

- Wesentlich ist eine Zusammenführung von Gewerbe- und Körperschaftsteuerstatistik wie auch die Zusammenführung der Gewerbesteuerstatistik mit der Statistik der Personengesellschaften/Gemeinschaften im Falle von Personenunternehmen. Bei den Einzelunternehmen sollte eine unmittelbare Verknüpfung der Gewerbesteuerdaten mit den entsprechenden Unternehmensinformationen aus der Einkommensteuerstatistik vorgenommen werden.
- Eine Verbindung der Unternehmensteuerstatistiken mit der Umsatzsteuerstatistik und dem Unternehmensregister würde die Datenqualität deutlich verbessern. Damit hätte man Informationen zu den Umsätzen sowie zu den Beschäftigten der Unternehmen.
- Zu prüfen wäre, inwieweit die Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen der Personengesellschaften/Gemeinschaften auf die einzelnen Gesellschafter im Rahmen der gesonderten einheitlichen Feststellung im Einzelfall statistisch nachvollzogen werden kann (vgl. oben).

---

[10] Vgl. http://www.avendata.de/IDEA/IDEA_02.htm.

[11] http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_de.htm

Dies wäre für eine präzise Ermittlung der gesamten Steuerbelastung der Personengesellschaften erforderlich, deren Gewinne der Einkommen- oder Körperschaftsteuer der Gesellschafter unterliegen. Die Gewerbesteuer wird dagegen auf der Gesellschaftsebene erhoben.

Längsschnitt-Analysen der Steuerpflichtigen erlauben es, Verhaltsanpassungen und realwirtschaftliche Wirkungen der Unternehmensbesteuerung zu identifizieren. Wichtig hierfür sind Panel-Datensätze zusätzlich zur Verknüpfung von verschiedenen Steuerstatistik-Datensätzen im Querschnitt einer Erhebungswelle (dazu ausführlich Kapitel 5). Neben den derzeit im Aufbau befindlichen Geschäftsstatistiken zur Gewerbe- und Körperschaftsteuer ab 2004 sollten auch die zurückliegenden Wellen der Steuerstatistik möglichst weit zurück als Panel aufbereitet werden. Die einzelfallbezogene Beobachtung erlaubt es, Strukturveränderungen bei den Unternehmen zu identifizieren. Dadurch führen länger zurückreichende Panel zu belastbareren Schätzergebnissen.

Abgleich der Steuerstatistiken mit weiteren wirtschaftsbezogenen Statistiken

Eine weitere Verbesserung der Datenbasis bestünde darin, die steuerstatistischen Daten mit Informationen aus weiteren wirtschaftsbezogenen Statistiken anzureichern. Damit würden wirtschaftliche Hintergrundinformationen der Steuerpflichtigen erschlossen, die in den Steuerstatistiken häufig fehlen (z.B. Zahl und Struktur der Beschäftigten, Kostenstrukturinformationen, Investitionen nach wirtschaftsstatistischer Abgrenzung). Ferner würde dies die Informationsbasis für Analysen zu den wirtschaftlichen Wirkungen der Unternehmensbesteuerung (vgl. Kapitel 5) erheblich verbessern. Im Bereich der amtlichen Statistik sind in den letzten Jahren die rechtlichen und technischen Möglichkeiten deutlich verbessert worden, Informationen aus verschiedenen Erhebungen der Wirtschafts- und Umweltstatistiken zusammenzuführen (§13a BStatG). Mit dem Unternehmensregister steht eine zentrale Datei für den gesamten Unternehmenssektor zur Verfügung, über deren Schlüsselnummern Steuerstatistiken und sowie wirtschafts- und umweltbezogene Firmendaten zusammen geführt werden können. Im Rahmen des laufenden Projektes AFiD – Amtliche Firmendaten für Deutschland – hat das Forschungsdatenzentrum der Länder bereits erste Erfahrungen mit derartigen Projekten gesammelt (Brandt, Oberschachtsiek und Pohl, 2007). Neben den umfassenderen Erhebungen für das Verarbeitende Gewerbe, Bergbau und Energie (Monats-/Jahresberichte, Investitionserhebungen, Kostenstrukturerhebungen) bieten sich eine Reihe von ähnlichen Statistiken aus den unterschiedlichen Wirtschaftsbereichen zur Integration an, etwa aus dem Dienstleistungs-

bereich, dem Baugewerbe, der Landwirtschaft oder dem Umweltbereich, sowie die Gehalts- und Lohnstrukturerhebung und die Arbeitskostenerhebung.[12] Die Wissenschaft kann solche integrierten Firmendatensätze über die Forschungsdatenzentren nutzen.

Aus rechtlichen Gründen können in Deutschland bisher nur Unternehmensdaten verknüpft werden, die einer einheitlichen gesetzlichen Grundlage unterliegen. Daher ist es derzeit nicht möglich, Firmendaten der Bundesagentur für Arbeit oder der Deutschen Bundesbank mit Daten der amtlichen Statistik zu kombinieren. Im Rahmen der Machbarkeitsstudie KombiFiD – Kombinierte Firmendaten für Deutschland – werden zurzeit Unternehmensdatensätze unterschiedlicher Datenproduzenten auf freiwilliger Basis der betroffenen Unternehmen zusammengeführt (Bender, Wagner und Zwick, 2007). Eine entsprechende Gesetzesänderung wird derzeit geprüft. Rechtlich zulässig ist es, den Wirtschaftsstatistiken der statistischen Ämter öffentlich zugängliche Datenquellen zuzuspielen. So haben die Forschungsdatenzentren z.B. das Unternehmensregister sowie die Gewerbe- und Körperschaftsteuerstatistik mit der Amadeus-Jahresabschluss-Datenbank zusammengeführt (Kaiser und Wagner, 2007: 11).

Von Interesse sind auch Bilanzstatistiken wie der Jahresabschlussdatenpool der Deutschen Bundesbank, die Bilanzdaten des elektronischen Bundesanzeigers sowie käufliche Bilanzdaten des Bureau van Dijk oder von Hoppenstedt. Folgende Informationen sind darin jeweils enthalten:

- Der Jahresabschlussdatenpool der Deutschen Bundesbank enthält derzeit etwa 105 000 Einzelabschlüsse (Handels- oder Steuerbilanz) von nichtfinanziellen Unternehmen mit Sitz in Deutschland. Gemessen an den Umsätzen der Umsatzsteuerstatistik des Statistischen Bundesamtes repräsentieren die im Datenpool erfassten Unternehmen etwa zwei Drittel der Geschäftstätigkeit der deutschen Firmen außerhalb des Finanzsektors. Enthalten sind etwa 90 Bilanzpositionen, etwa 50 Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung, die Branche sowie ergänzende Angaben zu Exportumsätzen, Beschäftigtenzahlen und Konzernzugehörigkeit.[13]
- Der elektronische Bundesanzeiger erfasst Bilanzdaten für alle Kapitalgesellschaften in Deutschland für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2005 begonnen haben. Für Geschäftsjahre bis zum 31.12.2005 liegen Bilanzdaten (einschließlich Anhang und Lagebericht) nur von den großen Kapitalgesellschaften in Deutschland vor. Das Gesetz sieht einen regelmäßigen Abgleich zwischen den Handelsregistern und den offen gelegten Daten vor. Bei fehlenden Daten wird ein Bußgeld verhängt. Es ist daher zu erwarten, dass die Daten für das Geschäftsjahr 2006 bis zum 31.12.2007 vorliegen. Ein zusammengeführter Datensatz ist bereits in Planung.[14] Dieser soll kostenpflichtig zur Verfügung gestellt werden. Allerdings bestehen bisher noch keine Erfahrungen bezüglich der Ahndung der

[12] Zum Portfolio an Statistiken vgl. http://www.forschungsdatenzentrum.de/datenangebot.asp#p_wirtschaft

Nicht-Offenlegung bei kleineren und mittleren Kapitalgesellschaften. Dazu gab es bisher kaum Prüfmöglichkeiten.

- Käufliche Bilanzdaten enthalten Angaben zur Bilanz sowie zu Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung. Enthalten sind jeweils die „wichtigsten" Unternehmen, es sind jedoch keine klaren Auswahlkriterien gegeben. Der Datensatz „Dafne" des Bureau van Dijk beispielsweise enthält „120 000 historisierte Jahresabschlüsse zu mehr als 30 000 Unternehmen".[15] Einen entsprechenden Datensatz gibt es von Hoppenstedt.[16] Der Datensatz „Orbis" des Bureau van Dijk erfasst Bilanzdaten von über 40 Mill. Unternehmen weltweit.[17] Diese Datenbank wurde bereits eingesetzt, um die Wirkungen einer EU-weiten harmonisierten Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer zu simulieren, die nach Schlüsselmerkmalen auf die beteiligten Mitgliedsländer aufgeteilt wird (Devereux und Loretz, 2007).

Das Grundproblem bei diesen Datensätzen ist, dass es sich nur teilweise um unmittelbare steuerliche Abschlüsse handelt. Bei der überwiegenden Mehrheit der Informationen handelt es sich um Handelsbilanzen. Bei international agierenden Großunternehmen liegen teilweise nur Konzernabschlüsse vor und keine Einzelabschlüsse für die deutschen Unternehmensteile. Zudem umfassen die Daten jeweils nur einen relativ kleinen und nicht repräsentativen Unternehmenskreis. Vor allem sind kleinere und mittlere Unternehmen bzw. Personengesellschaften häufig nicht enthalten. Die aussichtsreichste Strategie dürfte daher darin bestehen, möglichst umfassende Informationen aus der Steuerveranlagung einschließlich der vorgelagerten Gewinnermittlung zu erschließen.

Besserer Datenzugang für die Wissenschaft wünschenswert

Um eine breitere Nutzung von Mikrodaten zu Unternehmensstrukturen und Unternehmensbesteuerung durch die Wissenschaft zu gewährleisten, sollte über bessere Zugangsmöglichkeiten nachgedacht werden. Im Gegensatz zur Einkommensteuerstatistik oder zu Haushaltssurveys wie Einkommens- und Verbrauchstichprobe oder Mikrozensus gibt es zu den Unternehmensdaten bisher keine Scientific Use Files, die in der eigenen Arbeitsumgebung ausgewertet werden können. Die Statistischen Ämter bzw. deren Forschungsdatenzentren bieten allerdings inzwischen die Möglichkeit, die Daten über Gastarbeitsplätze und kontrollierte Datenfernver-

---

[13] Vgl. http://www.bundesbank.de/statistik/statistik_wirtschaftsdaten_jahresabschluss.php sowie Deutsche Bundesbank (2005), S. 48-71.

[14] Derzeit ist nur eine Einzelabfrage möglich:
https://www.ebundesanzeiger.de/ebanzwww/wexservlet?session.sessionid=1fc1eabf5e5faeb3de1323e02279d861&state.partid=22&state.category=14&page.navid=topartstart.

[15] http://www.bvdep.com/de/DAFNE.html.

[16] http://www.bilanzen.de.

arbeitung zu nutzen (vgl. etwa Riedel, 2008). Würden Zugriffsmöglichkeiten über Datenfernverbindung eingerichtet, wie dies etwa in Dänemark geschieht (Kaiser und Wagner, 2007), ergäben sich einfachere und kostengünstigere Möglichkeiten, mit den Daten zu arbeiten.

[17] http://www.bvdep.com/en/ORBIS.html.

5 Analysen zu den wirtschaftlichen Wirkungen der Unternehmensbesteuerung

Fiskalische Aufkommenswirkungen

Aus fiskalischer Sicht, aber auch als Grundlage für die Bewertung der allgemeinen Effizienz von Steuerreformen, hat sich im Bereich der persönlichen Einkommensteuer das Konzept der „Elastizität des zu versteuernden Einkommens“ („taxable income elasticity“) durchgesetzt (vgl. z.B. Feldstein, 1995, 1999, Auten und Carroll, 1999, Gruber und Saez, 2002). Dieses Konzept berücksichtigt nicht nur die Anpassungen z.B. beim Arbeitsangebot, sondern auch diverse Steuervermeidungs- und -hinterziehungsstrategien sowie z.B. Umschichtungen des zu versteuernden Einkommens zwischen der Privat- und der Unternehmenssphäre. Insbesondere bei Steuerpflichtigen mit hohem und variablem Einkommen kann aufgrund dieser Strategien die Elastizität des zu versteuernden Einkommens stark von der Elastizität bezüglich des Arbeitsangebots abweichen. Die Schätzung dieser Elastizität basiert auf dem empirischen Vergleich des Steueraufkommens nach und vor einer oder mehrerer Steuerreformen und kann sowohl mittels gepoolter Querschnittsdaten (z.B. auf der Ebene einzelner Industrien) als auch mittels Paneldaten von Unternehmen durchgeführt werden (dazu unten, Abschnitt Untersuchungsmethoden). Im Bereich der Unternehmensbesteuerung wurde dieses Konzept in der Studie von Gruber und Rauh (2007) für die USA umgesetzt.

Verhaltensanpassungen der Unternehmen

Eine wesentliche Beschränkung der Schätzung der „Elastizität des zu versteuernden Einkommens“ besteht darin, dass diese nur die Nettoeffekte spezifischer Steuerreformen abbildet. Diese Elastizität gibt weder Aufschluss über die wesentlichen Wirkungsrichtungen der Unternehmensbesteuerung, noch kann sie in der Regel für die ex-ante Analyse von Steuerreformen verwendet werden. Beide Beschränkungen rühren daher, dass die geschätzte Elastizität verschiedene Verhaltensparameter und die Parameter des Steuersystems vermengt. Will man nicht nur wissen, ob und in welchem Umfang eine bestimmte Steuerreform mit fiskalischen oder allokativen Wirkungen verbunden war, sondern auch die Wirkungen der Reform auf die einzelnen Unternehmensentscheidungen evaluieren, sind in der Regel strukturelle Schätzan-

sätze erforderlich. Im Prinzip können diese auch als Basis für die ex-ante Simulation von Steuerreformen verwendet werden.

Wesentliche Wirkungsrichtungen der Unternehmensbesteuerung sind:

- Realwirtschaftliche Wirkungen
  - Nachfrage der Untenehmen nach Produktionsfaktoren (Investitionen, Beschäftigte, sonstige Vorleistungen)
  - Standortwahl, auch grenzüberschreitend
- Finanzierung
- Rechtsformwahl
- Steuerliche Gestaltungen, insbesondere im internationalen Kontext (Transferpreise, Finanzierungsgestaltungen, Funktionsverlagerungen)

Zu den Effekten der Unternehmensbesteuerung auf die Faktornachfrage der Unternehmen sind in der empirischen finanzwissenschaftlichen Literatur vor allem die Sachinvestitionen untersucht worden. Eine Zusammenfassung der empirischen Literatur, die sich aber weitgehend auf Studien für die USA beschränkt, bietet der Beitrag von Hasset und Hubbard (2002) für das Handbook of Public Economics. Für Deutschland liegen vergleichsweise wenige Studien vor, insbesondere mit Unternehmensdaten. Ältere Studien für Deutschland basieren in der Regel auf Zeitreihendaten für die Gesamtwirtschaft oder das Verarbeitende Gewerbe, während neuere Studien auf Unternehmensdaten basieren (vgl. z.B. Harhoff und Ramb, 2001, Ramb, 2007). Kaum empirisch untersucht wurden bisher für Deutschland die Effekte der Unternehmensbesteuerung auf die Beschäftigung und die Nachfrage nach anderen Produktionsfaktoren. Dabei können sowohl direkte Effekte z.B. auf die Beschäftigung auftreten, sofern die Besteuerung direkt den Faktor Arbeit betrifft. Wichtig sind aber auch indirekte Effekte der Unternehmensbesteuerung auf z.B. die Beschäftigung durch Substitutions- bzw. Komplementaritätsbeziehungen zwischen Kapital und Arbeit im Produktionsprozess. So kann z.B. durch eine steuerlich bedingte Senkung der Kapitalnutzungskosten und damit verbundene Investitionserhöhung die Nachfrage nach gering qualifizierten Arbeitskräften sinken, auch wenn sich durch die höhere Investitionsnachfrage ein Beschäftigungsanstieg bei höher qualifizierten Arbeitskräften ergibt. Der Nettoeffekt ist in der Regel unbestimmt.

Vergleichsweise wenig empirisch untersucht wurden bisher auch international die Effekte der Unternehmensbesteuerung auf Unternehmensgründungen und -schließungen sowie die Selbständigkeit. Auf der Basis von Mikrodaten wurde der Einfluss von bestimmten Steuerrefor-

men auf Eintritte in Selbständigkeit von Moore (2004), Parker (2003), Bruce (2000), Schuetze (2000), Fossen und Steiner (2006) und Fossen (2007) analysiert. Zur Aufgabe einer selbständigen Tätigkeit liegen Studien auf Grundlage von Paneldaten von Bruce (2002), Fossen und Steiner (2006) und Fossen (2007) vor. Schuetze und Bruce (2004) geben einen Literaturüberblick.

Zu Standortwahl und Direktinvestitionen sowie Gewinnverlagerungsstrategien im internationalen Kontext liegen eine Reihe von empirischen Studien vor. Dazu gibt Devereux (2006) einen umfassenden Überblick. Für Deutschland wurden mittlerweile verschiedene Studien durchgeführt, die Datensätze für einzelne Unternehmen nutzen. Eine wichtige Informationsquelle ist hierfür die „Mikrodatenbank Direktinvestition" (MiDi) der Deutschen Bundesbank, die wesentliche Informationen über Direktinvestitionen deutscher Unternehmen im Ausland und von ausländischen Unternehmen in Deutschland enthält und ab 1996 als Paneldatensatz vorliegt.[18] Auf dieser Grundlage untersuchen Ramb und Weichenrieder (2004) steuerliche Effekte auf Direktinvestitionen in Deutschland, Mintz und Weichenrieder (2005) steuerliche Wirkungen auf Direktinvestitionen deutscher Unternehmen im Ausland, Becker, Fuest und Hemmelgarn (2006) analysieren die Wirkungen der Unternehmensteuerreform 2001 auf Direktinvestitionen, Buettner und Ruf (2007) Standortentscheidungen multinationaler Unternehmen, Weichenrieder (2007) Gewinnverlagerungsstrategien sowie Buettner und Wamser (2007) Finanzierungsgestaltungen von multinationalen Unternehmen. Huizinga und Laeven (2005) und Dischinger (2007) schätzen auf Grundlage von Bilanzdaten die Effekte von internationalen Gewinnverlagerungen. Riedel (2008) untersucht auf Grundlage der deutschen Gewerbesteuerstatistik die Wirkungen der Formelzerlegung von Besteuerungsgrundlagen auf die Faktornachfrage am Beispiel der Gewerbesteuer-Zerlegung auf die Gemeinden in Deutschland.

Ein weiteres zentrales Untersuchungsfeld empirischer finanzwissenschaftlicher Forschung betrifft die Zusammenhänge zwischen Unternehmensfinanzierung und -besteuerung. Dabei interessieren vor allem die Effekte auf das Verhältnis von Fremd- zu Eigenkapital sowie das Thesaurierungs- bzw. die Ausschüttung von Unternehmensgewinnen (vgl. Auerbach, 2002, Gropp, 2002). Die Effekte der Besteuerung auf die Kapitalstruktur und das Ausschüttungsverhalten der Unternehmen hängen u.a. wesentlich von den in einem Land zu einem bestim-

[18] http://www.bundesbank.de/vfz/vfz_fdidaten.php

men Zeitpunkt bestehenden Regelungen zu Beschränkungen zur Absetzbarkeit von Fremdkapitalzinsen, Verlustvorträgen und -rückträgen sowie allgemein der Integration der Besteuerung auf Unternehmens- und Anteilseignerebene ab. Gerade diese Regelungen, die in der Literatur auch als „tax shields" bezeichnet werden, und deren Unterschiede zwischen einzelnen Unternehmen erlauben es, Steuereffekte auf die Kapitalstruktur empirisch zu identifizieren, während dies auf Basis der nominalen Steuersätze alleine aufgrund der mehr oder weniger proportionalen Besteuerung auf Unternehmensebene nicht oder nur sehr unzuverlässig möglich ist. Empirische Untersuchungen dazu gibt es vor allem für die USA (vgl. Auerbach, 2002, insbesondere S. 1273-1282). Eine Studie auf Grundlage von europaweiten Bilanzdaten haben Overesch und Voeller (2008) vorgelegt.

Aus theoretischer Sicht bestehen enge Zusammenhänge zwischen der Unternehmensbesteuerung, Sachinvestitionen und der Unternehmensfinanzierung. Je nach der Finanzierung der Grenzinvestition – einbehaltene Gewinne, Eigenkapital oder Fremdkapital – können sich auf der Unternehmensebene und bei den Anteilseignern erhobene Steuern sehr unterschiedlich auswirken (vgl. Auerbach, 2002). Die „traditionelle Sicht" impliziert, dass sowohl die Besteuerung von Dividenden als auch der Wertzuwächse von Unternehmensanteilen die Kapitalnutzungskosten für das Unternehmen erhöht, wodurch die Grenzinvestition einen höheren Ertrag abwerfen muss und daher die Investitionstätigkeit reduziert wird. Die „neuere Sicht" impliziert hingegen, dass die Dividendenbesteuerung keine negativen Effekte auf die Investitionen hat. Obwohl diese Hypothesen verschiedentlich empirisch getestet wurden, besteht nach wie vor in der Wissenschaft kein Konsens über die empirische Relevanz dieser Hypothesen (vgl. Auerbach, 2002). In der Realität dürfte dies von einer Reihe weiterer Faktoren abhängen, so dass Aussagen über die Wirkungsweise der Unternehmensbesteuerung auf das Finanzierungs- und Investitionsverhalten der Unternehmen nur auf Basis empirischer Analysen möglich sind.

Die steuerlichen Rahmenbedingungen haben auch auf die Rechtsformwahl Einfluss. So wird die Entscheidung zwischen der Rechtsform einer Kapital- und der eines Personenunternehmens von den jeweils anzuwendenden Gewinnsteuersätzen mit entschieden. Die empirische Literatur konzentriert sich in diesem Zusammenhang allerdings weniger auf die Einflussfaktoren dieser Entscheidung sondern auf die damit verbundenen ökonomischen Fehlallokationen (vgl. den Überblick in Auerbach, 2002: 1282 ff. sowie die klassische Studie von Shoven, 1976). Die empirische Evidenz ist uneinheitlich. Zunächst gingen Wissenschaftler (u.a. Har-

berger, 1966, Shoven, 1976, Ballard et al., 1985) davon aus, dass die Wahl der Rechtsform branchenspezifisch ist. Sie finden nur kleine Effizienzverluste aufgrund der Besteuerungsunterschiede zwischen den Rechtsformen. In jüngeren Beiträgen wird diese Annahme aufgehoben. Gravelle und Kotlikoff (1989) sowie Goolsbee (2004) argumentieren, dass sich Unternehmer auch innerhalb einer Branche für unterschiedliche Rechtsformen entscheiden können, und untersuchen inwieweit diese Entscheidung von Besteuerungsunterschieden beeinflusst wird. Unter dieser Annahme haben die Unterschiede zwischen persönlichem und körperschaftlichem Steuersatz erheblichen Einfluss.

Andere Forscher analysieren, inwieweit Gewinne je nach Besteuerung zwischen Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften verschoben werden (Mackie-Mason und Gordon, 1997, Goolsbee, 1998). Daran anschließend untersuchen Fuest und Weichenrieder (2002) anhand aggregierter OECD-Panel-Daten, inwieweit Unterschiede zwischen persönlichem und körperschaftlichem Steuersatz die jeweilige Besteuerung von Gewinnen beeinflussen.

Untersuchungsmethoden

Die Wahl der Untersuchungsmethode hängt im Wesentlichen vom Untersuchungsziel und von der Datenverfügbarkeit ab. Besteht das Untersuchungsziel darin, die Nettowirkungen bestehender steuerlicher Regelungen oder vergangener Steuerreformen empirisch zu evaluieren, kommen in der Literatur meist sogenannte *ex-post* Analysemethoden zum Einsatz. Diese verzichten auf die Modellierung struktureller Zusammenhänge und haben im Wesentlichen die Schätzung empirischer Elastizitäten (z.B. bezüglich des zu versteuernden Einkommens oder der Investitionsausgaben der Unternehmen auf Änderungen des Körperschaftssteuersatzes) zum Ziel. Im Vergleich dazu basieren *ex-ante* Evaluationsmethoden in der Regel auf strukturellen ökonomischen Modellen. Das klassische Beispiel im Bereich der Unternehmensbesteuerung ist hier das neoklassische Investitionsmodell mit den Kapitalnutzungskosten oder Tobin's Q als zentraler erklärender Variable (vgl. dazu z.B. Hasset und Hubbard, 2002, für Deutschland Harhoff und Ramb, 2002). Die wesentlichen Vorteile dieser Modelle ist, dass die ökonomischen Wirkungszusammenhänge (z.B. zwischen Investitions- und Finanzierungsentscheidungen der Unternehmen, vgl. dazu für Deutschland z.B. Ramb, 2007) isoliert werden können und auch ex-ante Evaluationen über die Wirkungen zukünftiger Steuerreformen durchgeführt werden können. Dies ist auf Basis der üblichen ex-post Evaluationsmethoden nicht möglich.

Die Evaluationsmethoden unterscheiden sich hinsichtlich der Annahmen zur Identifikation der interessierenden ökonomischen Zusammenhänge bzw. steuerpolitischen Effekte und – damit eng verbundenen – den Datenanforderungen:

- Ex-post Evaluationsstudien basieren meist auf der Annahme, dass eine in der Vergangenheit eingeführte Steuerreform als „natürliches Experiment" aufgefasst werden kann (vgl. z.B. Cummins, Hassett und Hubbard, 1994, Fossen und Steiner, 2007). Dabei wird davon ausgegangen, dass eine Gruppe von Unternehmen durch eine Reform direkt betroffen wurde (z.B. weil nur für diese eine bestimmte Abschreibungsregel geändert wurde), eine Vergleichsgruppe von Unternehmen aber nicht. Werden die beiden Gruppen von Unternehmen jeweils vor und nach der Reform beobachtet, kann unter bestimmten Annahmen der Effekt der Reform, z.B. auf die Investitionsausgaben, sehr einfach durch eine sogenannte „Differenzen-von-Differenzen"-Schätzung bestimmt werden. Die Schätzung kann mittels unverbundener Querschnittsdaten (z.B. einem Panel von Industriebranchen) vor und nach der Reform oder mit einem echten Unternehmenspanel durchgeführt werden. Dabei haben echte Paneldaten den Vorteil, dass zum einen die Heterogenität der Unternehmen bezüglich steuerlicher Regelungen erfasst werden kann, zum anderen für Änderungen in der Unternehmensstruktur über die Zeit kontrolliert werden kann. Ein Nachteil besteht in der Panelsterblichkeit, die zu erheblichen Verzerrungen führen kann, falls ein systematischer Ausfall aus dem Panel vorliegt (z.B. Unternehmen, die nicht investieren, schließen über kurz oder lang) und dieser nicht adäquat statistisch kontrolliert werden kann.

- Strukturelle mikroökonometrische Modelle des Unternehmensverhaltens können sowohl mit Querschnittsdaten von Unternehmen, mit gepoolten unverbundenen Querschnitten als auch mit Paneldaten geschätzt werden. Gegeben der Datenverfügbarkeit sind Paneldaten eindeutig vorzuziehen, da sie im Vergleich zu Querschnittsdaten die empirische Analyse dynamischer Anpassungen z.B. der Investitionsausgaben von Unternehmen und der damit verbundenen Lagstrukturen als auch die Kontrolle von in den Daten unbeobachteter unternehmensspezifischer Effekte ermöglichen (vgl. z.B. Chirenko, Fazzari und Meyer, 1999, für Deutschland Harhoff und Ramb, 2001). Die Analyse von Paneldaten, einschließlich der oben erwähnten Problematik der Panelsterblichkeit, wirft eine Reihe methodischer Probleme auf, für die in der mikroökonometrischen Literatur mittlerweile zufriedenstellende Lösungsansätze existieren.

Im Grundsatz können die vorhandenen empirischen Untersuchungen zu den Reaktionen der Unternehmen auf steuerliche Regelungen auf der Basis struktureller mikroökonometrischer Modelle auch einen wesentlichen Beitrag zur ex-ante Abschätzung der Reaktionen der Unternehmen auf konkrete Steuerreformen leisten, wie etwa der Unternehmensteuerreform 2008. Interessante Zusatzinformationen bieten die Ergebnisse von ex-post Evaluationsstudien zu den fiskalischen Aufkommenswirkungen und Verhaltensanpassungen der Unternehmen. Allerdings können die Wirkungen von historischen Steuerreformen nicht ohne weiteres auf aktuelle Steuerreformen übertragen werden, jedenfalls wenn sich die Reformpakete deutlich unterscheiden (vgl. oben).

Allerdings sind auch bei der Abschätzung von Verhaltensreaktionen auf der Basis vorhandener Schätzergebnisse in strukturellen mikroökonometrischen Modellen verschiedene Einschränkungen zu machen. Zunächst ist zu beachten, dass z.B. die Unternehmensteuerreform 2008 eine größere Zahl an Komponenten enthält, diese Komponenten teilweise eine sehr spezifische Ausprägung besitzen und sich die Komponenten zumindest potenziell auf mehrere Entscheidungsgrößen von Unternehmen auswirken können. Daher müssen zunächst für die unterschiedlichen Komponenten die möglichst adäquaten empirischen Untersuchungen durchgeführt werden. Im Grundsatz adäquate Untersuchungen zum Zusammenhang zwischen Steuerbelastung und Investitionen liegen für Deutschland von Harhoff und Ramb (2001) und Ramb (2007) vor. Die Untersuchungen liefern Schätzwerte für die Elastizität der Investitionen auf die „user cost of capital", deren Höhe wiederum von der Höhe des Körperschaftsteuersatzes mitbestimmt wird. Um die geschätzten Elastizitäten nutzbar zu machen, müssen also die Änderungen der „user-cost-of-capital" (in derselben Definition der Untersuchungen) aufgrund der Senkung des Körperschaftsteuersatzes in der Unternehmensteuerreform 2008 ermittelt werden. Während dies für die Veränderung des Körperschaftsteuersatzes noch relativ einfach erscheint, dürfte die Bestimmung der Änderung der „user-cost-of capital" schwierig sein, die mit anderen Elementen der Steuerreform verbunden ist, beispielsweise der Zinsschranke oder der Thesaurierungsbegünstigung.

Analog könnten auch geeignete Studien zum Zusammenhang zwischen Steuern und der Finanzierungsentscheidung (Eigen-, Fremdkapitalanteil, einbehaltene Gewinne vs. Ausgabe neuer Anteile), der Standortwahl, der Rechtsformwahl und der Gründungsentscheidung eingehend auf ihre Eignung zur Abschätzung der einzelnen Komponenten der Steuerreform 2008 untersucht werden. Darüber hinaus muss geprüft werden, ob eigene Schätzungen zur Reaktion von Unternehmen auf steuerliche Regelungen, insbesondere vor dem Hintergrund der Erschließung von Bilanzdaten, einen Beitrag zur Beurteilung der Reaktion der Unternehmen auf einzelne Komponenten der Steuerreform 2008 leisten können. Im Idealfall müssten dafür Paneldatensätze verwendet werden, die sowohl originäre Informationen zu den Entscheidungsgrößen der Unternehmen (Investitionen bzw. Kapitalbestand, Finanzierungsanteile) als auch die Daten aus der Steuerveranlagung sowie der Steuerbilanz enthalten.

6 Schlussfolgerungen und Empfehlungen

Zur Folgenabschätzung und Evaluierung von steuerpolitischen Maßnahmen sowie zur Vorausschätzung des laufenden Steueraufkommens bieten Mikrosimulationsmodelle große Vorteile. Da sie die Informationen der Einzelfälle nutzen, können sie differenzierte steuerliche Regelungen zuverlässig abbilden. Repräsentative Datengrundlagen ermöglichen Aussagen zu den Wirkungen auf gesamtwirtschaftlicher Ebene. Darüber hinaus können Verhaltensreaktionen der Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, z.B. bezüglich Investitionen, Beschäftigung, Finanzierung und Rechtsformwahl (Zweitrundeneffekte), sofern dazu belastbare Schätzungen vorliegen.

Seit einigen Jahren stehen die Einzeldaten der Gewerbesteuer-, Körperschaftsteuer- und Einkommensteuerstatistik zur Verfügung. Die Datensätze enthalten ausgewählte Merkmale aus den Veranlagungsverfahren. Allerdings sind die verfügbaren Datensätze bisher relativ alt (zurzeit aus dem Jahr 2001), durch jährliche Geschäftsstatistiken stehen die Daten jedoch künftig schneller zur Verfügung. Ferner ist der Merkmalskatalog begrenzt. Es fehlen Informationen aus der Veranlagung sowie zu den Positionen der steuerlichen Gewinnermittlung. Dadurch können Steuerreformen, die sich auf diese Merkmale beziehen, nicht auf Grundlage von steuerstatistischen Daten analysiert werden. Es müssen Informationen aus anderen Quellen erschlossen werden. Häufig sind diese Daten nicht hinreichend detailliert, nicht repräsentativ oder weichen konzeptionell von den steuerlichen Definitionen ab. Daher ist die Schätzunsicherheit in solchen Fällen erhöht.

Um die Analyse- und Prognosemöglichkeiten der Aufkommens- und Verteilungswirkungen von Reformen zu verbessern, sollten die steuerstatistischen Informationssysteme erweitert werden.

- Es sollten mehr Informationen aus dem automatisierten Besteuerungsverfahren der Finanzverwaltung für die Steuerstatistik erschlossen werden.
- Es sollten die wesentlichen Informationen der steuerlichen Gewinnermittlung bzw. der Einnahmen-/Überschussrechnung erhoben und steuerstatistisch erschlossen werden. Sofern eine umfassende Erhebung bei allen Steuerpflichtigen zu aufwändig ist, könnten Stichproben eingesetzt werden.
- Um das Zusammenwirken der verschiedenen Unternehmensteuern einschließlich der Kapitaleinkommensbesteuerung der natürlichen Personen besser abbilden zu können, wäre eine möglichst einzelfallbezogene Verknüpfung der verschiedenen Steuerstatistiken

sowie dem Unternehmensregister wünschenswert. Die rechtlichen Grundlagen dazu sind inzwischen gegeben.

- Eine weitere Verbesserung der Datenbasis bestünde darin, die steuerstatistischen Daten mit anderen wirtschaftsbezogenen Statistiken aus amtlichen und nichtamtlichen Quellen zu ergänzen. Damit können wirtschaftliche Hintergrundinformationen der Steuerpflichtigen erschlossen werden, die in den Steuerstatistiken häufig fehlen (z.B. Zahl und Struktur der Beschäftigten, Strukturinformationen zu Kosten und Erträgen, Investitionen nach wirtschaftsstatistischer Abgrenzung). Die aktuellen rechtlichen Rahmenbedingungen erlauben allerdings nur eine Verknüpfung von amtlichen Statistiken.
- Zur Analyse von Verhaltensanpassungen der Unternehmen auf steuerpolitische Maßnahmen sollten die steuerstatistischen Datensätze als Panel zur Verfügung stehen, also die Möglichkeit zur Analyse der Einzelfälle im Zeitverlauf bestehen.

Literatur

Ahmed, Saeed (2006): Corporate Tax Models: A Review. SBP Working Paper Series No. 13 June, 2006. http://www.sbp.org.pk/publications/wpapers/wp13.pdf

Auerbach, Alan (2002): Taxation and corporate financial policy. In: A. J. Auerbach, M. Feldstein (Eds.): Handbook of Public Economics, Vol. 3. Amsterdam: Elsevier, 1251-1292.

Auten, Gerald, Robert Carroll (1999): The effect of income taxes on household income. Review of Economics and Statistics 81 (4), 681-693.

Bach, Stefan, Hermann Buslei, Nadja Dwenger, Frank Fossen (2008): Dokumentation des Mikrosimulationsmodells BizTax zur Unternehmensbesteuerung in Deutschland. DIW Berlin Data Documentation 29. http://www.diw.de/documents/publikationen/73/79803/diw_datadoc_2008-029.pdf

Bach, Stefan, Hermann Buslei, Nadja Dwenger, Frank Fossen (2007): Aufkommens- und Verteilungseffekte der Unternehmensteuerreform 2008. Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung 76, 75-85.

Bach, Stefan, Frank M. Fossen (2007): How Should Local Governments Tax Local Business? Lessons from an International Comparison and a Microsimulation Analysis for Germany. DIW Berlin Discussion Papers 717. http://www.diw.de/documents/dokumentenarchiv/17/62887/dp717.pdf

Ballard, Charles L., John B. Shoven, John Whalley (1985): The total welfare cost of the United States tax system: a general equilibrium approach. National Tax Journal 38, 125-140.

Becker, Johannes, Clemens Fuest, Thomas Hemmelgarn (2006): Corporate Tax Reform and Foreign Direct Investment in Germany – Evidence From Firm-Level Data. CESifo Working Paper No. 1722. http://www.cesifo-group.de/pls/guestci/download/CESifo%20Working%20Papers%202006/CESifo%20Working%20Papers%20May%202006/cesifo1_wp1722.pdf

Bender, Stefan, Joachim Wagner, Markus Zwick (2007): KombiFiD – Kombinierte Firmendaten für Deutschland. University of Lüneburg, Working Paper Series in Economics No. 60, September 2007. http://www.uni-lueneburg.de/vwl/RePEc/60.pdf

Brandt, Maurice, Dirk Oberschachtsiek, Ramona Pohl (2007): Neue Datenangebote in den Forschungsdatenzentren. Betriebs- und Unternehmensdaten im Längsschnitt. FDZ Methodenreport Nr. 7/2007. http://doku.iab.de/fdz/reporte/2007/MR_07-07.pdf

Bruce, Donald (2000): Effects of the United States Tax System on Transitions into Self-Employment. Labour Economics 7(5), 545-574.

Bruce, Donald (2002): Taxes and Entrepreneurial Endurance: Evidence from the Self-Employed. National Tax Journal 55(1), 5-24.

Buettner, Thies, Georg Wamser (2007): Intercompany Loans and Profit Shifting. Evidence from Company-Level Data. CESifo Working Paper No. 1959. http://www.cesifo-group.de/pls/guestci/download/CESifo%20Working%20Papers%202007/CESifo%20Working%20Papers%20March%202007/cesifo1_wp1959.pdf

Buettner, Thies, Martin Ruf (2007): Tax incentives and the location of FDI: Evidence from a panel of German multinationals. International Tax and Public Finance 14, 151-164.

Chirenko, Robert S., S. M. Fazzari, A. P. Meyer (1999): How Responsive is Business Capital Formation to its User Costs? An Exploration with Micro-Data. Journal of Public Economics 74, 53-80.

Cummins, Jason G., Kevin A. Hassett, and R. Glenn Hubbard (1994): A Reconsideration of Investment Behavior Using Tax Reforms as Natural Experiments. Brookings Papers on Economic Activity, 2, 1-74.

Deutsche Bundesbank (2005): Ertragslage und Finanzierungsverhältnisse deutscher Unternehmen – eine Untersuchung auf neuer Datenbasis. Deutsche Bundesbank, Monatsbericht Oktober 2005.

Devereux, Michael P. (2006): The Impact of Taxation on the Location of Capital, Firms and Profit: A Survey of Empirical Evidence. Oxford University Centre for Business Taxation. WP 07/02. April 2006. http://users.ox.ac.uk/~mast1732/RePEc/pdf/WP0702.pdf

Devereux, Michael P., Simon Loretz (2007): The Effects of EU Formula Apportionment on Corporate Tax Revenues. Working Paper 07/06, revised. Oxford University Centre for Business Taxation. http://users.ox.ac.uk/~mast1732/RePEc/pdf/WP0706.pdf

Dischinger, Matthias (2007): Profit Shifting by Multinationals: Indirect Evidence from European Micro Data. Munich Economics Discussion Paper 2007-30. http://epub.ub.uni-muenchen.de/2029/1/dischinger_2007_profit_shifting.pdf

Eason, Richard (2000): Modelling Corporation Tax in the United Kingdom. In: Gupta and Kapur (2000), 133-151.

Feldstein, Martin (1995): The Effect of Marginal Tax Rates on Taxable Income: A Panel Study of the 1986 Tax Reform Act. Journal of Political Economy 103, 551-572.

Feldstein, Martin (1999): Tax Avoidance and the Deadweight Loss of the Income Tax. Review of Economics and Statistics 81(4), 674-680.

Fossen, Frank M. (2007): Risky Earnings, Taxation and Entrepreneurial Choice: A Microeconometric Model for Germany. DIW Berlin Discussion Papers 705.

Fossen, Frank M., Viktor Steiner (2006): Income Taxes and Entrepreneurial Choice: Empirical Evidence from Germany. DIW Berlin Discussion Papers 582.

Fuest, Clemens, Alfons J. Weichenrieder (2002): Tax Competition and Profit Shifting – On the Relationship between Personal and Corporate Tax Rates. Zeitschrift für empirische Wirtschaftsforschung 48(4), 611-632.

Gebhardt, Heinz (2001): Methoden, Probleme und Ergebnisse der Steuerschätzung. RWI-Mitteilungen 52, 127-147.

Goolsbee, Austan (1998): Taxes, organizational form, and the deadweight loss of the corporate income tax. Journal of Public Economics 69, 143-152.

Goolsbee, Austan (2004): The impact of the corporate income tax: evidence from state organizational form data. Journal of Public Economics 88, 2283-2299.

Gravelle, Jane G., Laurence J. Kotlikoff (1989): The incidence and efficiency costs of corporate taxation when corporate and non-corporate firms produce the same good. Journal of Political Economy 97, 749-780.

Gropp, Reint (2002): Local Taxes and Capital Structure Choice. International Tax and Public Finance 9, 51-71.

Gruber, Jonathan, Emmanuel Saez (2002): The Elasticity of Taxable Income: Evidence and Implications. Journal of Public Economics 84, 1-32.

Gruber, Jonathan, Joshua Rauh (2007): How Elastic is the Corporate Income Tax Base? In: Alan J. Auerbach et al. (Eds.): Taxing Corporate Income in the 21st Century, Cambridge, 140ff.

Gupta, Anil, Vishnu Kapur (Eds.) (2000): Microsimulation in Government Policy and Forecasting. Contributions to Economic Analysis. Elsevier.

Harberger, Arnold C. (1966): Efficiency effects of taxes on income from capital. In: M. Krzyzaniak (Ed.): Effects of the corporation income tax, Wayne State University Press, Detroit, 107-117.

Harhoff, Dietmar, Fred Ramb (2001): Investment and Taxation in Germany – Evidence from Firm-Level Panel Data. In: Deutsche Bundesbank (Eds.): Investing Today for the World of Tomorrow – Studies on the Investment Process in Europe. Springer, Heidelberg, 47-84.

Hassett, Kevin, R., Glenn Hubbard (2002): Tax Policy and Business Investment. In: A. J. Auerbach, M. Feldstein (Eds.): Handbook of Public Economics, Vol. 3. Amsterdam: Elsevier, 1293-1343.

Huizinga, Harry, Luc Laeven (2005): International Profit Shifting Within European Multinationals. CEPR Discussion Papers, No. 6048. Centre for Economic Policy Research, London.

Kaiser, Ulrich, Joachim Wagner (2007): Neue Möglichkeiten zur Nutzung vertraulicher amtlicher Personen- und Firmendaten. University of Lüneburg, Working Paper Series in Economics No. 48, April 2007. http://www.uni-lueneburg.de/vwl/RePEc/48.pdf

Mackie, James B. III (2008): Micro-Simulation Models Used by The Office of Tax Analysis. Presentation held at the Workshop "Applying Microsimulation for Fiscal Policy Analysis", DIW Berlin, February, 14-15, 2008. http://www.diw.de/documents/dokumentenarchiv/17/81944/Mackie_MicroSimulation%20Models%20Used%20by%20The%20Office%20of%20Tax%20v5.pdf

Mackie-Mason, Jeffrey K, Roger H. Gordon (1997): How much do taxes discourage incorporation? Journal of Finance 52, 477-505.

Maiterth, Ralf (2003): Die Gewerbesteuer als ungerechtfertigte 'Großbetriebssteuer'? – Eine empirische Analyse. Schmollers Jahrbuch/Journal of Applied Social Science Studies 123, 545-562.

Maiterth, Ralf, Markus Zwick (2006): A Local Income and Corporation Tax as an Alternative to the German Local Business Tax. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik 226(3), 285-307.

McGrath, Allan, Chris McCann (2000): Canada's Corporation Tax Model. In: Gupta and Kapur (2000), 537-545.

Mintz, Jack, Alfons J.Weichenrieder (2005): Taxation and the Financial Structure of German Outbound FDI. CESifo Working Paper No. 1612. http://www.cesifo-group.de/pls/guestci/download/CESifo%20Working%20Papers%202005/CESifo%20Working%20Papers%20December%202005/cesifo1_wp1612.pdf

Moore, Kevin (2004): The Effects of the 1986 and 1993 Tax Reforms on Self-Employment, Board of Governors of the Federal Reserve System (U.S.). Finance and Economics Discussion Series Working Paper No. 2004-05.

Müller, Heiko (2006): Ausmaß der steuerlichen Verlustverrechnung: Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen. Arqus-Diskussionsbeiträge zur quantitativen Steuerlehre Nr. 17. http://www.steuern.uni-hannover.de/EXTERN/Beitrag_Nr_17.pdf

Müller, Heiko (2007): Ausmaß der einkommensteuerlichen Verlustverrechnung. Eine empirische Analyse der Aufkommens- und Verteilungswirkungen. Die Betriebswirtschaft (DBW) 67, 179-200.

Overesch, Michael, Dennis Voeller (2008): The Impact of Personal and Corporate Taxation on Capital Structure Choices. ZEW Discussion Paper No. 08-020. http://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN_ID1116166_code103978.pdf?abstractid=1116166&mirid=1

Parker, Simon C. (2003): Does Tax Evasion Affect Occupational Choice? Oxford Bulletin of Economics and Statistics 63, 379-394.

Ramb, Fred (2007): Corporate marginal tax rate, tax loss carryforwards and investment functions – empirical analysis using a large German panel data set. Deutsche Bundesbank. Discussion Paper Series 1: Economic Studies No 21/2007. http://opus.zbw-kiel.de/volltexte/2007/6142/pdf/200721dkp.pdf

Ramb, Fred, Alfons J. Weichenrieder (2004): Taxes and the Financial Structure of German Inward FDI. Review of World Economics (Weltwirtschaftliches Archiv) 141(4), 670-692.

Rasmussen, Jacob A. (2000): Forecasting the Number of Firms Using a Logit Regression Model. In: Gupta and Kapur (2000), 547-559.

Riedel, Nicole (2008): The Downside of Formula Apportionment: Evidence on Factor Demand Distortions. Department of Economics, University of Munich. 12th April 2008. mimeo, erscheint demnächst als Munich Economics Discussion Paper. http://epub.ub.uni-muenchen.de/view/subjects/05.html

Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung (2006), Max-Planck-Institut für Geistiges Eigentum, Wettbewerbs und Steuerrecht, Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung: Reform der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung durch die Duale Einkommensteuer. Expertise im Auftrag der Bundesminister der Finanzen und für Wirtschaft und Arbeit vom 23. Februar 2005. Wiesbaden 2006. http://www.sachverstaendigenrat-wirtschaft.de/download/press/dit_gesamt.pdf

Schuetze, Herbert J. (2000): Taxes, Economic Conditions and Recent Trends in Male Self-employment: A Canada-U.S. Comparison. Labour Economics 7(5), pp. 507-544.

Schuetze, Herbert J., Donald Bruce (2004): Tax Policy and Entrepreneurship. Swedish Economic Policy Review 11, 223-265.

Shoven, John B. (1976): The incidence and efficiency effects of taxes on income from capital. Journal of Political Economy 84, 1261-1283.

Stiftung Marktwirtschaft (2006): Kommission „Steuergesetzbuch“ (Hrsg.): Einfacher, gerechter, sozialer: Eine umfassende Ertragsteuerreform für mehr Wachstum und Beschäftigung. Steuerpolitisches Programm. Berlin 2006. http://www.stiftung-marktwirtschaft.de/module/Steuerpolitisches-Programm-Druckfassung.pdf

Weichenrieder, Alfons J. (2007): Profit Shifting in the EU: Evidence from Germany. CESifo Working Paper No. 2043. http://www.cesifo-group.de/pls/guestci/download/CESifo%20Working%20Papers%202007/CESifo%20Working%20Papers%20July%202007/cesifo1_wp2043.pdf

Zwick, Markus (2007): Reform der Gemeindefinanzen. Statistik und Wissenschaft 8, Statistisches Bundesamt, Wiesbaden.

Zwick, Markus, Nicole Buschle, Heike Habla, Ralf Maiterth (2003): Reform der Gemeindefinanzen – die kommunale Einnahmeseite. Wirtschaft und Statistik 7/2003, 633-647.