

Melle, Marco Cataldo

Research Report

Harmonisierung der heterogenen Unternehmensteuern in Europa? Plädoyer für einen Mittelweg

Beiträge der Hochschule Pforzheim, No. 158

Provided in Cooperation with:

Hochschule Pforzheim

Suggested Citation: Melle, Marco Cataldo (2016) : Harmonisierung der heterogenen Unternehmensteuern in Europa? Plädoyer für einen Mittelweg, Beiträge der Hochschule Pforzheim, No. 158, Hochschule Pforzheim, Pforzheim, <https://nbn-resolving.de/urn:nbn:de:bsz:951-opus-299>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/145130>

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.



<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.de>

BEITRÄGE DER HOCHSCHULE PFORZHEIM

Marco C. Melle

**Harmonisierung der heterogenen Unternehmens-
steuern in Europa? Plädoyer für einen Mittelweg**

Nr. 158

Herausgeber: Prof. Dr. Thomas Hensel, Prof. Dr. Norbert Jost,
Prof. Dr. Thomas Cleff, Prof. Dr. Roland Scherr,
Prof. Dr. Christa Wehner, Prof. Dr. Hanno Beck
(geschäftsführend; hanno.beck@hs-pforzheim.de)

Sekretariat: N.N.
Hochschule Pforzheim
Tiefenbronner Str. 65
75175 Pforzheim
E-Mail: beitraege.hochschule@hs-pforzheim.de

Ausgabe: **Januar 2016**
ISSN 0946-3755

Marco C. Melle
Tiefenbronner Straße 65
75175 Pforzheim
E-Mail: marco.melle@hs-pforzheim.de

Marco Melle ist wissenschaftlicher Mitarbeiter im Fachgebiet Volkswirtschaftslehre der Hochschule Pforzheim. Nach seinem Doppelstudium der Volkswirtschaftslehre und Wirtschafts- und Sozialgeschichte, Italianistik und Betriebswirtschaftslehre in Freiburg i. Br. promovierte er an der Universität Münster mit der Dissertation „Unternehmensbesteuerung in Europa – Ordnungsökonomische Beiträge“.

Vorwort des Verfassers

Der vorliegende Beitrag stellt die wesentlichen Argumente und Ergebnisse meiner Dissertation „Unternehmensbesteuerung in Europa – Ordnungsökonomische Beiträge“ vor. Sie umfasst drei Hauptteile, die sich aus ordnungsökonomischer Sicht mit einer europäischen Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer, den Begünstigungs- und Schrankenregelungen in der europäischen Unternehmensbesteuerung und dem OECD-Aktionsplan gegen die Steuervermeidungsstrategien multinational tätiger Unternehmen auseinandersetzen. Die drei Teile wurden wegen des kumulativen Promotionsverfahrens in referierten Zeitschriften veröffentlicht, weshalb sich dieser Beitrag auf *Melle* (2014), (2015_a) und (2015_b) stützt. Zugleich werden Folien einbezogen, die ich für meine Disputation verwendete.

Pforzheim, im Januar 2016

Marco Melle

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	5
Zusammenfassung.....	6
1. Einleitung	7
2. Europäische Bemessungsgrundlage.....	10
3. Evolutorisch-ökonomische Sicht	14
4. Aktionsplan gegen Steuervermeidung	15
5. Ergebnisse	23
Literatur	25

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Fragen im Überblick	9
Abbildung 2: Konzeption der GKKB	10
Abbildung 3: Formen von Steuerwettbewerb	11
Abbildung 4: Steuer- und ordnungsökonomische Vorteile	13
Abbildung 5: Argumente für Vielfalt durch Wettbewerb.....	14
Abbildung 6: Konzeption des OECD-Aktionsplans.....	16
Abbildung 7: Handlungsbedarf in Europa.....	17
Abbildung 8: Double Irish Dutch Sandwich	18
Abbildung 9: Ordnungsökonomische Analyse.....	19

Zusammenfassung

Harmonisierung der heterogenen Unternehmensteuern in Europa? Der vorliegende Pforzheimer Beitrag möchte für Europa einen Mittelweg der Harmonisierung der Besteuerung von Unternehmensgewinnen aufzeigen. Es geht um eine gemeinsame Körperschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage und ihre steuer- und ordnungsökonomische Einordnung. In der Literatur stehen sich totaler Wettbewerb und totale Harmonisierung scheinbar unversöhnlich gegenüber, während ein Mittelweg der Minimalharmonisierung in einem gemeinsamen Wirtschafts- und Währungsraum weitgehend vernachlässigt wird. Um steuerlichen Hindernissen für grenzüberschreitendes Wirtschaften und Gewinnverlagerungen von Hoch- in Niedrigsteuerländer wirksam zu begegnen, wäre ein Umdenken wünschenswert: Wettbewerb und Harmonisierung der Besteuerung von Unternehmensgewinnen können Komplemente statt Substitute einer effizienten Koordination sein.

Stichwörter: Europäische Kommission, GKKB, fiskalische Äquivalenz, institutionelle Kongruenz, ex-post-Harmonisierung, ex-post-Approximation, Steuervielfalt, OECD, Steuerkoordination, Gewinnverlagerungen, Steuervermeidung, buchhalterische Exits

JEL-Classification: F23, H20, H25, H26, H32, K34

1. Einleitung

Es ist schon einige Jahre her, da brach jenseits des Atlantiks eine Banken- und Finanzkrise aus, die rasch auf das europäische Festland übergriff und mit der Insolvenz der amerikanischen Investmentbank Lehman Brothers im Herbst 2008 ihren vorläufigen Höhepunkt erreichte. In der Folge hat sich die sogenannte Subprime-Krise zu einer weltweiten Wirtschafts- und Staatsschuldenkrise entwickelt. Immer noch kämpft Europa mit einer schwächelnden Konjunktur und einer gefährlich hohen Staatsverschuldung einiger Mitgliedstaaten, die den gemeinsamen Wirtschafts- und Währungsraum in seinen Grundfesten bedrohen. Bereits Ende 2009 warnte der damalige Kommissionspräsident *José Manuel Barroso* in einem „Mission Letter“ (Auftragschreiben) an den Ökonomen *Mario Monti* vor den Folgen für den Binnenmarkt:

„The recent crisis has shown that there remains a strong temptation, particularly when times are hard, to roll back the Single Market and seek refuge in forms of economic nationalism. [...] The full potential of the Single Market has not yet been delivered. In many areas the Single Market is far from being completely in place. In addition, there are missing links which prevent a still fragmented market from acting as a powerful engine for growth and delivering the full benefits to consumers. The Commission intends to take a more systematic and integrated approach, with a view to both achieving a fully-fledged Single Market and monitoring it effectively.“¹

Er beauftragte *Monti*, über konkrete Ansätze für eine Initiative zur Neubelebung des Binnenmarktkonzepts zu berichten. In 2010 legte dieser seinen Bericht vor, in dem zur Unternehmensbesteuerung in Europa unter der Überschrift „The tax dimension of the single market: working together to safeguard tax sovereignty“ ein konkreter Ansatz zu finden ist, mit dem sich die Europäische Kommission schon seit 2001 intensiv beschäftigt und der 2011 in einen ambitionierten Richtlinienentwurf mündete:

„[...] there is scope for exploring measures of tax coordination that would smooth over rough edges – which produce distortions or incentives for tax avoidance – while respecting tax sovereignty. [...] One advantage of coordination is that it would be more effective in targeting mobile tax bases, plugging the gaps that permit tax arbitrage and avoidance. [...] [another] advantage is that coordinated moves would limit regulatory and tax fragmentation that would distort competition within the single market and increase compliance costs for business. [...] Work towards a common definition of corporate tax bases replacing the plurality of rules ex-

¹ *Monti* (2010, S. 3).

isting in each of the Member States, dates back to 2001. The specific design of the proposal requires a careful attention, but the time seems mature to move forward.“²

Monti drängt in seinem Bericht auf eine Koordination der nationalen Körperschaftsteuern in Europa, die im Ergebnis eine Minimalharmonisierung wäre. Die Heterogenität dieser historisch gewachsenen Rechtssysteme soll nicht beseitigt werden, sondern mit Blick auf Befolgungskosten, Ergebniskonsolidierung und Steuervermeidung bei grenzüberschreitendem Wirtschaften um eine einheitliche steuerliche Gewinnermittlung ergänzt werden.³

Ein wichtiges Ziel des Richtlinienentwurfs zu einer „Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“ (GKKB)⁴ ist, die europaweite Verrechnung von Steuergewinnen und -verlusten zu entproblematisieren. Wer das deutsche Unternehmensteuerrecht und seine Besonderheiten kennt, weiß, wie sehr historisch gewachsene Heterogenität den europäischen Binnenmarkt beeinträchtigen kann. Präsent sind die intensiven Reformdiskussionen um die körperschaftsteuerliche Organschaft⁵, deren Anfänge auf ein Urteil des Preußischen Oberverwaltungsgerichts von 1902⁶ zurückgehen. Mit dem „doppelten Inlandsbezug“ verletzte sie bis vor kurzem höherrangiges europäisches Recht und mit dem „Ergebnisabführungsvertrag“ versucht sie sich bis heute gegen eine Berücksichtigung von europaweit erwirtschafteten Verlusten in Deutschland abzuschotten.⁷

² *Monti* (2010, S. 80 ff.).

³ Vgl. *Monti* (2010, S. 82 f.).

⁴ *Europäische Kommission* (2011).

⁵ Das deutsche Körperschaftsteuergesetz gestattet verbundenen Unternehmen, unter bestimmten Voraussetzungen eine Steuereinheit in Form der sog. Organschaft zu bilden (statt vieler *Herlinghaus* 2003, S. 119 f.; *Herzig* 2003, S. 3, 8-12). Solche Unternehmen sind rechtlich selbständig, in wirtschaftlicher Hinsicht jedoch als eine Einheit zu betrachten. Deshalb macht die Besteuerung nach den wirtschaftlichen Gegebenheiten Sinn, auch wenn sie zur Durchbrechung der „steuerlichen Trennung“ von Gesellschaft und Gesellschafter führt.

⁶ Preußisches Oberverwaltungsgericht, Urteil vom 31.5.1902, OVGStE 10, S. 391-394. Die körperschaftsteuerliche Organschaft wurde über ihre Anfänge hinaus durch Urteile geregelt, erst 1962 veranlasste der Bundesfinanzhof den Gesetzgeber, die körperschaftsteuerliche Organschaft zu kodifizieren (vgl. *Jurkat* 1975, S. 38, 89; *Grotherr* 1995, S. 126; *Dötsch* 2003, S. 98 f.; *Herzig* 2003, S. 4 f.).

⁷ Zur Diskussion um die Organschaft und ihre Reformbedürftigkeit siehe z.B. *Wittkowski* (2008); *Homburg* (2009) und (2010); *Eisgruber* (2010); *Esterer/Bartelt* (2010); *Fuest* (2010); *Herzig* (2010); *Kaeser* (2010); *Kessler/Philipp* (2010); *Kußmaul/Niehren/Pfeifer* (2010); *Mitschke* (2011); *Benecke/Schnitger* (2013); *Gründig/Schmid* (2013); *Kröner/Momen/Boller* (2013); *Paintner* (2013); *Schaden/Polatzky* (2013); *Scheipers/Linn* (2013); *Schnitger* (2013); *Heinz/Scheuch* (2014).

Der vorliegende Beitrag widmet sich aus ordnungsökonomischer Sicht der Heterogenität der europäischen Unternehmensbesteuerung und der hieraus resultierenden Probleme nebst Lösungen. Im Mittelpunkt stehen eine europäische Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer, Begünstigungen und Schranken in der europäischen Unternehmensbesteuerung und der OECD-Aktionsplan gegen die Steuervermeidung multinational tätiger Unternehmen. Durch die Kombination von steuerlichen Details und grundsätzlichen Überlegungen sollen drei Fragen geklärt werden: Gibt es erstens Argumente für eine europäische Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer und wie sind diese zu bewerten? Überzeugt zweitens das Argument, dass der Wettbewerb eine solche Angleichung besser herbeiführen könne? Und wie ist drittens eine europäische Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer in die aktuelle Debatte um die Steuervermeidung multinationaler Unternehmen einzuordnen? Abbildung 1 führt diese drei Fragen im Überblick auf und stellt ihren Bezug zu *Melle* (2014), (2015_a) und (2015_b) her.

Abbildung 1: Fragen im Überblick

1	Eine europäische Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer? Konzeption und ordnungsökonomische Analyse
	ORDO. Jahrbuch für die Ordnung von Wirtschaft und Gesellschaft, 2014, Bd. 65, S. 133-156
	<u>Erstens</u>, gibt es Argumente für eine GKKB und wie sind diese zu bewerten?
2	Begünstigungen und Schranken in der europäischen Unternehmensbesteuerung – eine evolutiv-ökonomische Sicht
	ORDO. Jahrbuch für die Ordnung von Wirtschaft und Gesellschaft, 2015, Bd. 66, S. 115-146
	<u>Zweitens</u>, ist das Argument, dass der Wettbewerb eine solche Angleichung besser herbeiführen könne, überzeugend?
3	Der OECD-Aktionsplan gegen die Steuervermeidung multinationaler Unternehmen – eine ordnungsökonomische Analyse der Maßnahmen und Reformoptionen
	Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, 2015, 64. Jg., Heft 2, S. 251-281
	<u>Drittens</u>, wie ist eine GKKB in die aktuelle BEPS-Debatte einzuordnen?

Quelle: Eigene Darstellung

Im folgenden zweiten Abschnitt wird zunächst die von der Europäischen Kommission geplante Koordination der nationalen körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlagen dargestellt und nach steuer- und ordnungsökonomischen Kriterien bewertet. Im dritten Abschnitt folgt deren evolutiv-ökonomische Einordnung. Der vierte Abschnitt widmet sich dann dem Akti-

onsplan der OECD gegen die Steuervermeidung multinationaler Unternehmen und der spannenden Frage, wie eine GKKB in die aktuelle Debatte um „Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS) einzuordnen ist. Der Beitrag schließt mit einer Zusammenfassung der Ergebnisse.

2. Europäische Bemessungsgrundlage

Der Legislativvorschlag der Europäischen Kommission zu einer GKKB geht auf das Jahr 2011 zurück. Die 136 Artikel starke Ausarbeitung für eine Richtlinie des Rates, die bisher nicht über das Entwurfsstadium hinausgekommen ist, sieht kein Vollsystem der Unternehmensbesteuerung vor, sondern lediglich, dass die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer nach europaweit einheitlichen Regeln ermittelt wird. Die Einheitsberechnung der Steuerergebnisse von Körperschaften und Betriebstätten in Europa soll optional ausgestaltet sein und die Konsolidierung aller nationalen Ergebnisse in einem Konzern ermöglichen. Ist das Gesamtergebnis positiv, soll es formelhaft nach Vermögenswerten, Umsätzen und Arbeit auf jeden in Frage kommenden Mitgliedstaat aufgeteilt werden, wo jeweils der nationale Körperschaftsteuersatz greifen soll.⁸ Abbildung 2 veranschaulicht diese Konzeption.

Abbildung 2: Konzeption der GKKB

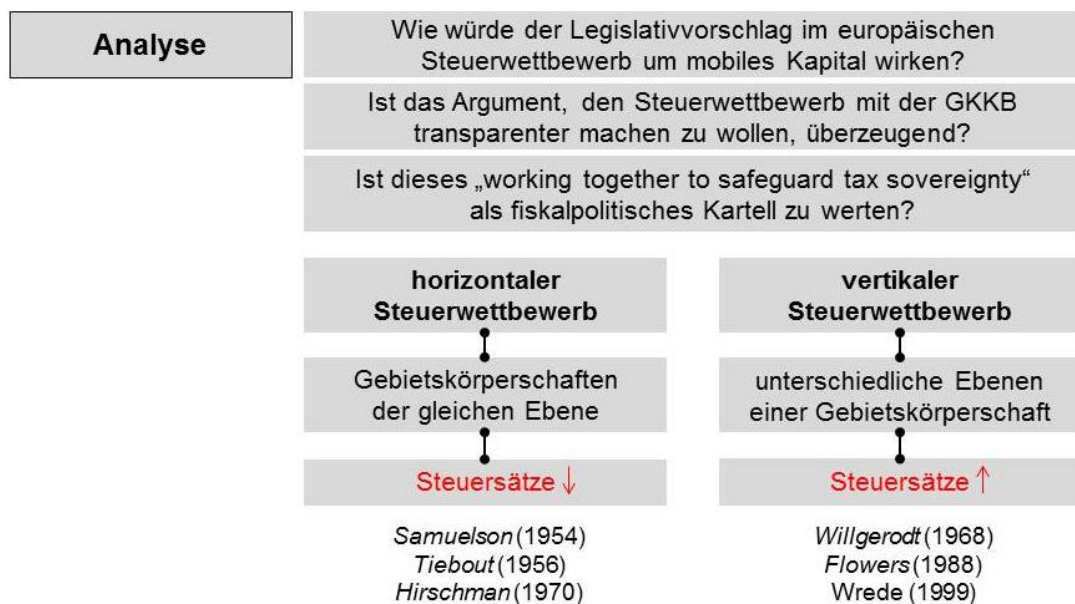
Worum geht es?	Legislativvorschlag der Europäischen Kommission zur GKKB vom 16.03.2011	
	partieller Harmonisierungsschritt – kein Vollsystem einheitliche Steuergewinnermittlung für Körperschaften	
	um nach Art. 115 AEUV steuerliche Hindernisse für Körperschaften zu beseitigen	
Konzeption	Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage mit nationaler Steuerbelastung	
	1	optionale Berechnung der steuerlichen Ergebnisse nach einheitlichen Regeln
	2	Konsolidierung dieser steuerlichen Ergebnisse im Konzern über nationalstaatliche Grenzen hinweg
	3	Zuweisung der GKKB an jeden in Frage kommenden Mitgliedstaat nach einer bestimmten Formel
	„Formula Apportionment“ nach Vermögens, Umsätzen und Arbeit	$T_i = t_i \frac{1}{3} \left(\frac{P_i}{P} + \frac{S_i}{S} + \frac{E_i}{E} \right) \Pi$

Quelle: Eigene Darstellung

⁸ Vgl. *Europäische Kommission* (2011, S. 17 f., 22-58); zudem *Fuest/Hemmelgarn/Ramb* (2006, S. 13), *Förster/Krauß* (2011, S. 607-613) oder *Melle* (2014, S. 136 ff.).

Die steuerökonomischen Vorteile können sich sehen lassen: einfache Verlustverrechnung über die Grenze, geringere Befolgungskosten, keine Mehrfachbesteuerung, keine Verrechnungspreise (zwar ein Steuerplanungsmittel weniger, aber keine kostenintensive Dokumentation mehr) und steuerneutrale Umstrukturierungen.⁹ In *Melle* (2014) wird der Frage nachgegangen, ob eine partielle Harmonisierung wie die GKKB aus ordnungsökonomischer Sicht geboten ist – insbesondere auch, ob dieses „working together to safeguard tax sovereignty“ als fiskalpolitisches Kartell zu werten ist. Wie würden unionsweit veränderte rechtlich-institutionelle Rahmenbedingungen durch eine optionale GKKB auf die Handlungsprozesse in Wirtschaft und Politik wirken? Ein Blick in die Theorie, die zwei Formen von Steuerwettbewerb kennt, hilft weiter: Zum einen konkurrieren Gebietskörperschaften der gleichen Ebene horizontal, z.B. durch Absenkung der Steuersätze, zum anderen unterschiedliche Ebenen einer Gebietskörperschaft vertikal, z.B. durch gleichzeitigen Zugriff auf eine Steuerbasis.¹⁰ Abbildung 3 führt diese beiden Formen auf.

Abbildung 3: Formen von Steuerwettbewerb



Quelle: Eigene Darstellung

⁹ Vgl. z.B. *Schreiber* (2004, S. 218 f., 226), *Förster/Krauβ* (2011, S. 607, 614 f.) oder *Melle* (2014, S. 135, 138, 145, 148 f.).

¹⁰ Allgemein *Erlei/Leschke/Sauerland* (2007, S. 486); *Vanberg* (2008, S. 125); *Glaser* (2010, S. 206); zum Steuerwettbewerb *Flowers* (1988); *Wrede* (1996); *Müller* (2006, S. 72 ff.).

Aus der vertikalen Betrachtung¹¹ folgt, dass eine Übernutzung der Fiskalallmende „Steuergewinn“ – eine Tragedy of the Fiscal Commons¹² – nicht zu befürchten wäre. Der gleichzeitige Zugriff durch zwei oder mehr Ebenen einer Gebietskörperschaft wäre nicht gegeben, denn nur der nationale Zugriff nach der ökonomischen Aktivität in einem Land ist vorgesehen. Dem gleichzeitigen Zugriff hierarchisch gleichrangiger Gebietskörperschaften (Wettbewerb von „Wegelagerern“ nach *Willgerodt* 1968)¹³, der gleichermaßen zu einer Übernutzung führt, würde durch eine hinreichende Definition der Zugriffsrechte vorgebeugt. Aus nationalen Bemessungsgrundlagen würde durch Konsolidierung eine gemeinsame, aus der durch formelhafte Gewinnaufteilung wieder nationale würden. Durch eine solche Aufteilung käme eine Übernutzung erst gar nicht auf, weil der nationale Zugriff *exklusiv* geregelt wäre.¹⁴

Aus der horizontalen Betrachtung¹⁵ folgt, dass bei Staatsleistungen in der Regel davon auszugehen ist, dass die Nutzungskosten mit der Größe der Gebietskörperschaft positiv korreliert sind. Es gibt eine optimale Nutzerzahl, ab der Überfüllungskosten auftreten – ein gutes Beispiel ist die Verkehrsinfrastruktur.¹⁶ Die Standortwahl ist eine Entscheidung für ein Leistungspaket, das den wahren Präferenzen und der Bereitschaft dafür zu bezahlen am nächsten kommt, wobei *Voice* und *Exit* sicherstellen, dass nicht jeder Steuerpreis verlangt werden kann.¹⁷ Um Staatsleistungen zu finanzieren, braucht es also

¹¹ Zum vertikalen Steuerwettbewerb siehe *Cassing/Hillman* (1982); *Flowers* (1988); *Johnson* (1988); *Dahlby* (1996); *Keen* (1997); *Besley/Rosen* (1998); *Boadway/Marchand/Vigneault* (1998); *Wrede* (1999) und (2002); für einen Überblick *Müller* (2006, S. 73 f., 77-80).

¹² Mit *Hardin* (1968) kam der Ausdruck „Tragedy of the Commons“ in Gebrauch. Speziell mit „Fiscal Commons“ setzen sich z. B. *Buchanan/Tullock* (1962), *Weingast/Shepsle/Johnsen* (1981), *Inman/Fitts* (1990), *Velasco* (1999) oder *Feld/Kirchgässner* (2001) auseinander.

¹³ Vgl. *Willgerodt* (1968, S. 156-167)

¹⁴ Vgl. *Melle* (2014, S. 147 f.).

¹⁵ Zum horizontalen Steuerwettbewerb siehe *Samuelson* (1954) und (1955); *Tiebout* (1956); *Buchanan* (1965); *McGuire* (1974); *Sinn* (1990) und (1994); zusätzlich *Apolte* (1995) und (1999, S. 11 ff., 29-66); *Müller* (2001, S. 52, 55 ff., 66 f., 77) und (2002, S. 500 f.).

¹⁶ Selbst bei der Verteidigung ist ab einer bestimmten Nutzungsintensität mit einem Anstieg der durchschnittlichen Bereitstellungskosten zu rechnen (vgl. *Müller* 2001, S. 68 f.). Angenommen, die NATO sähe sich gezwungen, in einem Nicht-NATO-Land zu intervenieren, so hätten die NATO-Länder marginale Überfüllungskosten zu tragen.

¹⁷ Vgl. *Kerber* (1998, S. 215); *Apolte* (1999, S. 2-5, 23 f.). Anzumerken ist, dass nach dem *Public-Choice-Ansatz* der politische Wettbewerb um Wählerstimmen nur gemeinsam mit dem institutionellen Wettbewerb eine ausreichende Kontrolle und stärkere Präferenzorientierung der Politik bewirkt. Die Begriffe *Voice* und *Exit* für *Widerspruch* in Wahlen und *Abwanderung* in eine vorteilhaftere Gebietskörperschaft gehen auf *Hirschman* (1970) bzw. (1974) zurück. Ein *ruinöser* Wettbewerb um Unternehmen ist nicht zu befürchten, weil deren Mobilität durch Unterschiede in den Standortbedingungen eingeschränkt ist (vgl. *Feldstein* 1994; *Streitl/Mussler* 1995, S. 3; *Plümper/Troeger/Winner* 2009; *Troeger* 2013).

keine supranationale Erhebungskompetenz. Nun ist keine Europasteuer geplant, sondern eine europäische Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage, die ihre steuerökonomischen Vorteile hätte. Aus ordnungsökonomischer Sicht ist anzumerken, dass die geplante GKKB nicht nur für mehr Belastungstransparenz *ex ante* sorgen kann, sondern auch für mehr allokativen Effizienz durch eine nutzungsorientierte Erhebung, was im Folgenden erläutert wird.¹⁸

Ex ante, d.h. ohne kostenintensive Beratungsleistungen, liegen nur unvollständige Informationen über nationale öffentliche Angebote samt zu zahlender Steuerpreise vor. Die GKKB könnte helfen, denn durch sie würden solche Asymmetrien bei der Suche nach einem optimalen Fiskalstandort abgebaut. Nicht der nominale Steuersatz, der aus den nationalen Gesetzen einfach herauszulesen ist, zeigt die tatsächliche Belastung an, sondern der effektive, indem Steuersatz und Bemessungsgrundlage kombiniert werden. Die GKKB würde die Körperschaftsteuerkonkurrenz in Europa nicht beenden, sondern auf die nationalen Steuersätze reduzieren, und bei Optionalität müsste sie sich den nationalen Bemessungsgrundlagen stellen. Ein fiskalpolitisches Kartell ist abwegig, zumal Drittstaaten immer eine *Exit*-Option wären.¹⁹

Die Renationalisierung der GKKB nach Vermögenswerten, Umsätzen und Arbeit würde den Bezug der nationalen Körperschaftsteueraufkommen zur Inanspruchnahme öffentlicher Güter stärken, denn einer hohen Steuer wäre nur mit einem Abzug dieser Faktoren zu entgehen. Der Nutzung öffentlicher Leistungen zufolge – der Landesanteil an den Faktoren eines Konzerns ließe auf die dortige Nutzungsintensität schließen – würden Gewinne dorthin gelenkt, wo der *Nutzerzahler* die Bereitstellung zu beschließen hat.²⁰ Denkt man an buchhalterische Gewinnverlagerungen, wäre eine obligatorische Lösung bei Multinationalität vorzuziehen, wobei die Steuerbemessung nicht breiter als bei Nationalität sein dürfte. Abbildung 4 fasst die Vorteile zusammen.²¹

¹⁸ Vgl. Melle (2014, S. 140-144).

¹⁹ Vgl. Melle (2014, S. 135, 144 f., 148 ff.).

²⁰ Steigerung der fiskalischen Äquivalenz (siehe Olson 1969, S. 481-487) und institutionellen Kongruenz (siehe Blankart 2005 und 2011, insbesondere S. 25-28, 627-637).

²¹ Vgl. Melle (2014, S. 135, 146-150).

Abbildung 4: Steuer- und ordnungsökonomische Vorteile

Quelle: Eigene Darstellung

3. Evolutorisch-ökonomische Sicht

Nun stellt sich für jeden Ordnungsökonom unweigerlich die Frage, ob eine komplexe Einheitsregel wie die GKKB, die effektiv auf die Beseitigung binnenmarktlicher Steuerhindernisse abzielt und einen eindeutigen ordnungsökonomischen Nutzen verspricht, nicht auch aus einem *evolutorischen* Prozess von *trial and error* und *success and transfer* resultieren kann. Sie wäre als ein ungeplantes und im *Hayekschen* Sinne an Wissen überlegenes Ergebnis eines Systemwettbewerbs mit Konvergenztendenzen zu verstehen.²² In *Melle* (2015_a) wird dieser Frage nachgegangen, indem transferierte Unternehmensteuerregeln in Europa, nämlich Thesaurierungsbegünstigungen und Zinsschranken, evolutorisch-ökonomisch betrachtet werden.

Es zeigt sich, dass auch langfristig von einer gewissen Steuervielfalt auszugehen ist, denn im Wettbewerb der europäischen Besteuerungen von Unternehmen ist deren Ausdifferenzierung durch Regelinnovationen und lediglich deren Annäherung durch Regelimitationen zu beobachten.²³ Statt „ex-post-Harmonisierung“ (Angleichung durch Wettbewerb) ist „ex-post-Approximation“ (Annäherung durch Wettbewerb) realistisch²⁴, weil eine gewisse Steuervielfalt die historisch gewachsenen Rechtssysteme und die jeweilige Unternehmens-

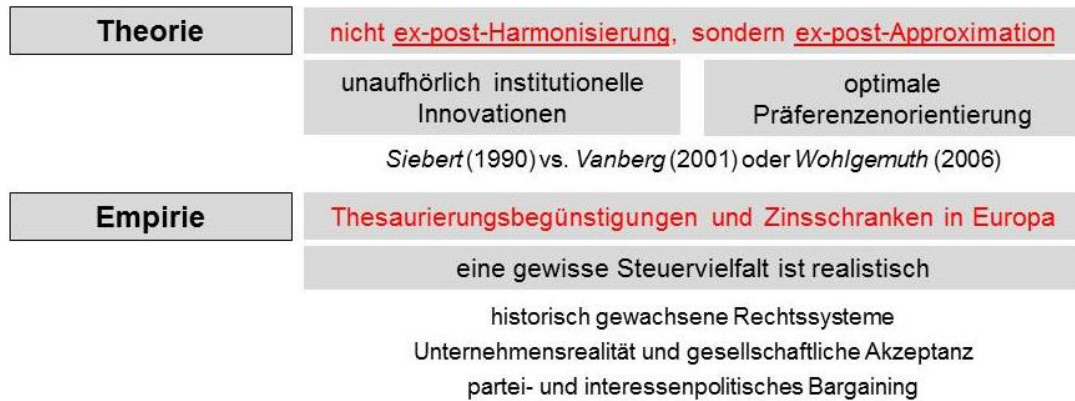
²² Vgl. *Hayek* (1945), (1969), (1976) und (2003, S. 10 ff., 24, 31 ff., 68, 79 ff.).

²³ Zur empirischen Analyse der Formen beider Regelungen siehe *Melle* (2015_a, S. 125-136).

²⁴ Vgl. *Prosi* (1990), *Wohlgemuth* (2006, S. 17 f.) oder *Vanberg* (2001) vs. *Siebert* (1990).

realität und gesellschaftliche Akzeptanz berücksichtigt, aber auch aus der Partei- und Interessenpolitik resultiert.²⁵ Abbildung 5 gibt einen Überblick.

Abbildung 5: Argumente für Vielfalt durch Wettbewerb



Quelle: Eigene Darstellung

Erst diese Tatsache, dass ein ungeplantes und an Wissen überlegenes Wettbewerbsergebnis auch langfristig nicht ein angeglichenes Ergebnis sein kann, macht einen politischen Kompromiss zwischen Wettbewerb und Harmonisierung überhaupt überlegenswert. Gleichwohl darf es bei allen Initiativen für eine integrierte europäische Gewinnbesteuerung immer nur um eine Minimalharmonisierung gehen, um den Wettbewerb weiterhin entdeckend und kontrollierend wirken zu lassen. Die GKKB würde den „heilsamen“ Wettbewerb der Körperschaftsteuern in Europa nicht beenden, wie schon erläutert wurde, und sie wäre nicht die beste Lösung, aber sie müsste sich global²⁶ bewähren, indem sie an Regelentwicklungen angepasst und weiterentwickelt würde.²⁷

4. Aktionsplan gegen Steuervermeidung

Was hat der OECD-Aktionsplan²⁸ gegen die Steuervermeidungsstrategien multinationaler Unternehmen mit dem Vorherigen zu tun? In Melle (2015_b) werden die geplanten Maßnahmen der OECD aus ordnungsökonomischer

²⁵ Vgl. Melle (2015_a, S. 118-125); zu den Gründen für Annäherung Cnossen (1990, S. 473).

²⁶ Auch Koop (1996, S. 61) weist darauf hin, dass „sich die EU insgesamt im Systemwettbewerb mit dem Rest der Welt befindet“, folglich „den Eigentümern mobiler Produktionsfaktoren eine echte ‚Exit option‘ zur Verfügung steht“. Dass diese Tatsache allzu oft übersehen wird, zeigen z. B. die Ausführungen von Wohlgemuth (2006, S. 18 f.).

²⁷ Vgl. Melle (2015_a, S. 123 f.); außerdem Müller-Graff (1989, S. 111), Koop (1996, S. 54 f., 60 f.) oder Streit (1996, S. 237 ff.).

²⁸ „Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting“ (OECD 2013) bzw. „Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung“ (OECD 2014); der Aktionsplan wurde am 19.7.2013 vorgelegt und wartet auf seine Umsetzung.

Sicht analysiert und als ernsthaft zu erwägende Reformoptionen international koordinierte Quellensteuern für Zinsen und Lizenzgebühren sowie die GKKB angeführt. Die Analyse der Maßnahmen beschränkt sich auf die steuerliche Hinzurechnung von Einkünften aus einer verlagerten Einkunftsquelle (sog. Hinzurechnungsbesteuerung oder Controlled Foreign Company Rule, kurz CFC-Rule), den beschränkten Steuerabzug von finanziellen Aufwendungen und die korrekte Verrechnungspreisbestimmung. Sie zielen auf die klassischen Kanäle der Gewinnverlagerung ab, was das prominente Steuersparmodell „Double Irish Dutch Sandwich“ unterstreichen soll, das auf grenzüberschreitenden Lizenzzahlungen für geistiges Eigentum aufbaut. Abbildung 6 fasst zusammen, was die OECD beabsichtigt und wie der Aktionsplan, ein Katalog von 15 Maßnahmen gegen Steuervermeidung, konzipiert ist.

Abbildung 6: Konzeption des OECD-Aktionsplans

Worum geht es?	„Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting“ von OECD vorgelegt am 19.07.2013	
	koordinierte nationale Gewinnbesteuerung gegen Steuervermeidung multinationaler Unternehmen	
Stand der Dinge	finale Abschlussberichte vorgestellt am 05.10.2015 G20-Gipfel in Antalya vom 15.11. bis 16.11.2015	
Konzeption	Katalog von 15 Maßnahmen, der Problemfelder benennt, für die abgestimmte Regelungen erarbeitet werden sollen	
	Maßnahmen 3, 4 und 8-10 aus europäischer Sicht gegen die klassischen Kanäle der Gewinnverlagerung	
	Stärkung der Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung (sog. CFC-Rules)	Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung
	Begrenzung der Gewinnverkürzung durch Abzug von Zins- oder sonstigen finanziellen Aufwendungen	Immaterielle Werte
		Risiken und Kapital
		Sonstige risikoreiche Transaktionen

Quelle: Eigene Darstellung

Für die ordnungsökonomische Prüfung und Bewertung des OECD-Plans wird realistischerweise davon ausgegangen, dass Standortwettbewerb mehr als nur Steuerwettbewerb ist, denn die Finanzpolitik ist auf der Einnahmen- und Ausgabenseite gefragt und die Steuer auf mobiles Kapital kann als Steuerpreis für die Inanspruchnahme öffentlicher Leistungen interpretiert werden. Die Steuer auf Körperschaften ist als pauschale Abgeltung unternehmens-

spezifischer öffentlicher Leistungen zu sehen.²⁹ Vorab sind zwei Fragen zu klären. Erstens: Muss für eine ausgabenseitige Analyse zwischen legalen und illegalen Strategien der Steuervermeidung differenziert werden? Zweitens: Wie steht es mit der empirischen Relevanz? Eine Differenzierung ist nicht notwendig, denn es geht um jedwede Strategie, die die nutzungsorientierte Erhebung der Körperschaftsteuer unterläuft.³⁰ Zur empirischen Relevanz ist anzumerken, dass Steuervermeidung tatsächlich stattfindet, überwiegend aus der Nutzung institutioneller Defizite resultiert und keineswegs selten ist:

„[...] empirical evidence on corporate tax avoidance is robust and significant. Moreover, it is clearly shown that transfer-pricing and group financing strategies are used to reallocate profits within the group. [...] Finally, very little is known on the actual revenue consequences of these strategies.“³¹

Die Diskussion um die Steuervermeidung multinational tätiger Unternehmen ist nicht erst mit dem OECD-Aktionsplan aufgekommen. Sie wird schon lange geführt, was auf nationaler Ebene diverse Gegenmaßnahmen hervorgebracht hat. Dass diesem fiskalischen Problem gemeinsam begegnet werden soll, ist allerdings neu. Grundsätzlich ist es sinnvoll, auf eine Abstimmung bzw. Einführung nationaler Regelungen zu drängen, um die europäische Körperschaftsbesteuerung fiskalisch äquivalenter bzw. institutionell kongruenter zu machen. So kann effektiver verhindert werden, dass in einem Land gewirtschaftet und öffentliches Angebot mehr oder weniger „kostenlos“ genutzt wird. Abbildung 7 führt den Handlungsbedarf der europäischen Staaten auf, um die klassischen Gewinnverlagerungskanäle zu schließen.³²

Mit koordinierten Hinzurechnungsbesteuerungen (Maßnahme 3) kann die Repatriierung von Einkünften erreicht werden, mit koordinierten Abzugsbeschränkungen (Maßnahme 4) die Angemessenheit des steuerlichen Abzugs finanzieller Aufwendungen und mit koordinierten Verrechnungspreisen bei immateriellen Wirtschaftsgütern (Maßnahmen 8 – 10) die Angemessenheit konzerninterner Zahlungen – nicht zu vergessen ist die koordinierte Definition von steuerlicher Ansässigkeit.

²⁹ Vgl. *Fuest/Spengell/Finke* u.a. (2013_a, S. 12); *Kirchhof* (2004); *Schreiber* (2004, S. 216); *Melle* (2015_b, S. 264 f.); auch *Buchanan* (1963) und (1999, S. 71-86), *Musgrave/Musgrave* (1972, S. 70 ff.), *Müller* (1998, S. 319 ff., 327 f., 333) oder *Schäfer* (2005).

³⁰ Vgl. *Melle* (2015_b, S. 254); zudem den Wortlaut in *OECD* (2013, S. 13) bzw. (2014, S. 15).

³¹ *Fuest/Spengell/Finke* u.a. (2013_a, S. 11); vgl. *Clausing* (2009); *Bach* (2013); *Hines* (2014).

³² Für eine ausführliche Darstellung der Maßnahmen und Einschätzung der Auswirkungen auf die nationalen Steuergesetze in Europa siehe *Melle* (2015_b, S. 255-260).

Abbildung 7: Handlungsbedarf in Europa

Handlungsbedarf in Europa	Maßnahme 3
	Staaten mit einer CFC-Rule (DE, GB oder IT) dürften geringeren Handlungsbedarf haben, Staaten ohne eine solche Regelung (IE, LU oder CY) größeren
	Maßnahme 4
	bei Staaten mit einer steuerlichen Abzugsbeschränkung für Zinsaufwand (DE, IT oder ES) dürfte sich die Auswirkung auf die Einführung einer Lizenzgebührenschränke beschränken
	Maßnahmen 8-10
	das deutsche Steuerrecht dürfte nur teilweise gewappnet sein nimmt man die deutsche lex lata als Gradmesser, dürfte über Deutschland hinaus Handlungsbedarf bestehen

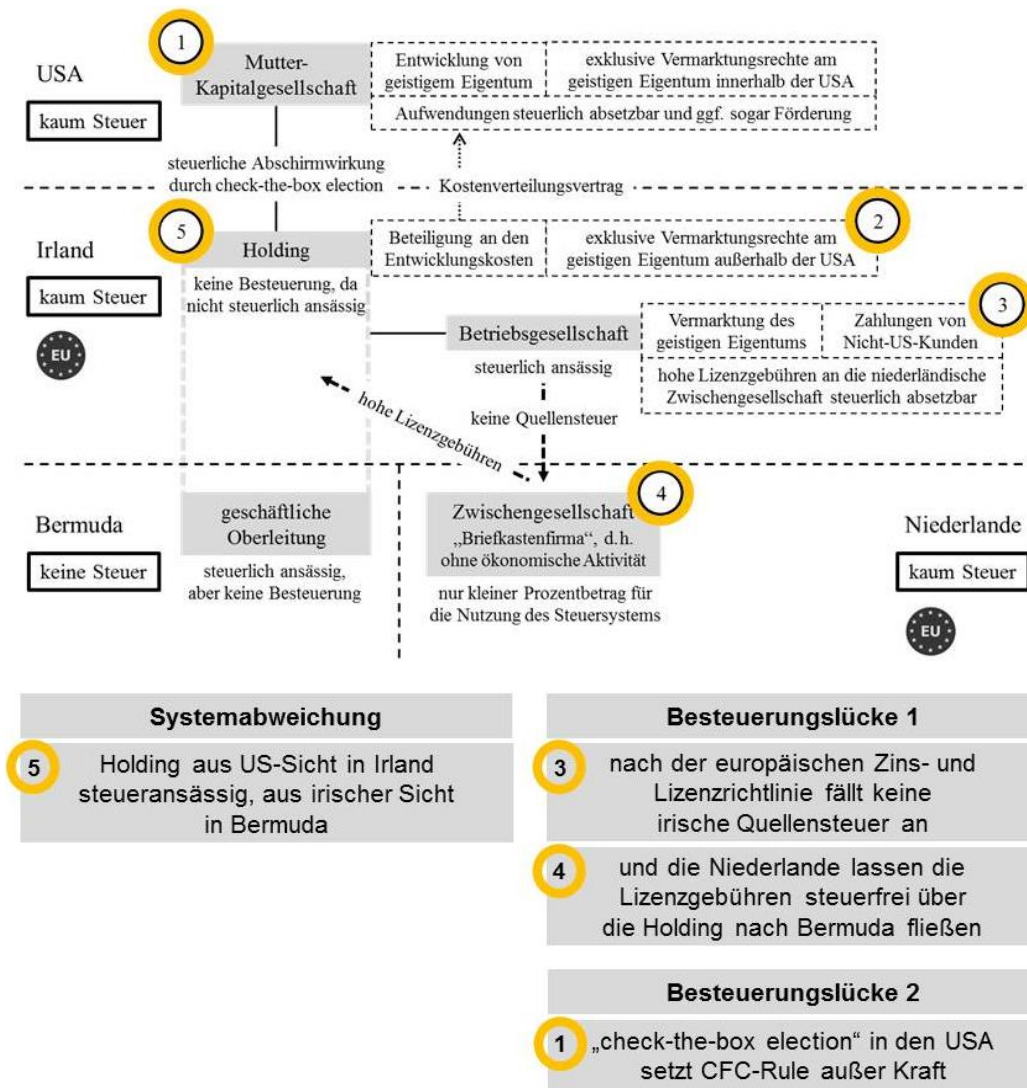
Quelle: Eigene Darstellung

Abgesehen von diesen Maßnahmen ist es wichtig, dass Besteuerungslücken wie die „check-the-box election“ in den USA³³ oder die Nichtbesteuerung von Lizenzgebühren in den Niederlanden geschlossen werden. So kann bspw. einem „Double Irish Dutch Sandwich“ wirksam begegnet werden. Abbildung 8 zeigt, wie ein US-Konzern mit dieser Strategie seine Steuerlast minimiert, was in der Folge erläutert wird.

(1) Die Konzernmutter ist in den USA steueransässig und entwickelt geistiges Eigentum (Intellectual Property, IP), das sie in den USA exklusiv vermarktet. Hierfür fällt kaum Steuer an, weil die erheblichen Entwicklungskosten steuerlich absetzbar sind. Die Konzernstruktur erstreckt sich über Irland, die Niederlande und ein Offshore-Land – hier bietet sich das britische Überseegebiet Bermuda an, weil es keine Körperschaftsteuer erhebt. (2) Bei ihrer Steuer-
vermeidung setzt die Konzernmutter auf eine Holding in Irland, die sich durch einen Kostenverteilungsvertrag an den Entwicklungskosten der Muttergesellschaft beteiligt und deshalb das geistige Eigentum außerhalb der USA vermarkten darf.

³³ Durch „check-the-box“ werden die Nicht-US-Lizenzgebühren nicht als „Subpart F Income“ klassifiziert, d.h. keine Hinzurechnungsbesteuerung (Subpart F Inclusion) – wobei ein gewisser „lock-in“ der Lizenzgebühren in Bermuda zu bedenken ist.

Abbildung 8: Double Irish Dutch Sandwich



Quelle: Eigene Darstellung

(3) In Irland ist auch eine Betriebsgesellschaft steueransässig, die das geistige Eigentum über das Internet (sog. E-Commerce) an alle Nicht-US-Kunden vermarktet. Für das Vermarktungsrecht zahlt sie unangemessen hohe, in Irland steuerlich absetzbare Lizenzgebühren an (4) eine Zwischengesellschaft in den Niederlanden, die Lizenznehmerin der Holding ist (wäre die irische Betriebsgesellschaft direkte Lizenznehmerin der Offshore-Holding, müsste sie 20 % irische Quellensteuer für die Lizenzgebühren nach Bermuda einbehalten). Die überhöhten Lizenzgebühren sorgen dafür, dass bei der Betriebsgesellschaft kaum Steuern anfallen (Verrechnungspreisregeln hat Irland erst in jüngster Zeit eingeführt, wobei Geschäftsbeziehungen, die vor Juli 2010 vereinbart wurden, hiervon nicht betroffen sind). (5) Die geschäftliche Oberleitung der Holding in Irland befindet sich in Bermuda, weshalb für die Holding

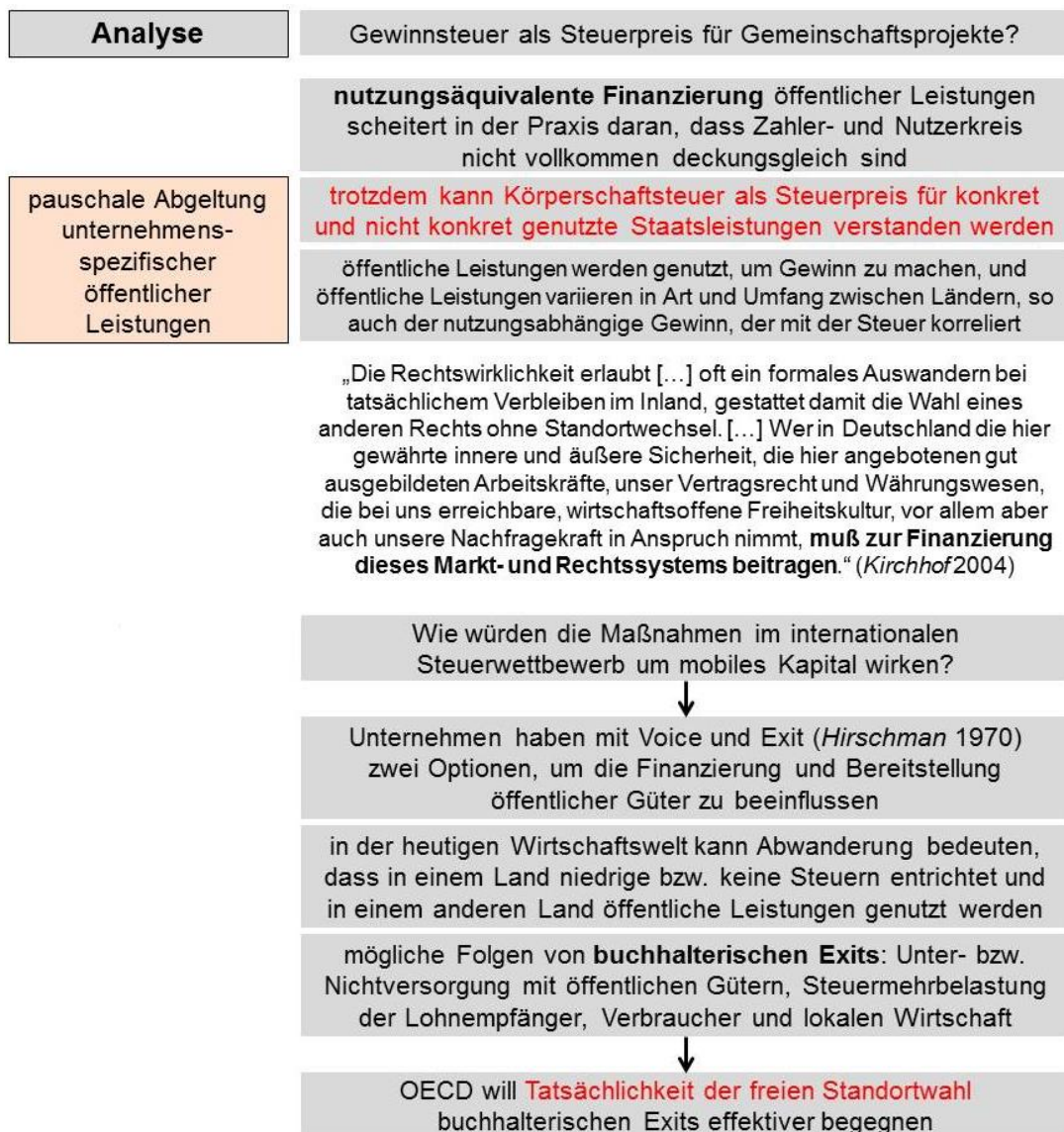
keine Steuer in Irland anfällt – sie gilt dort als nicht steueransässig. Der Umweg über Irland ist erforderlich, da die Gesetzeslage in den Vereinigten Staaten nicht zulässt, dass amerikanische Unternehmen von Nichtbesteuerung profitieren, indem sie auf direktem Weg eine Offshore-Gesellschaft gründen.

Abgesehen von der Verrechnungspreisproblematik werden eine Systemabweichung und zwei Besteuerungslücken genutzt, um in Bermuda die Nichtbesteuerung der Lizenzgebühren zu realisieren. Die Systemabweichung ist, dass die Holding aus amerikanischer Sicht in Irland steueransässig ist, aus irischer Sicht in Bermuda. Die eine Besteuerungslücke ist, dass nach der europäischen Zins- und Lizenzrichtlinie (Besteuerung im Empfängerstaat, 2003/49/EG vom 3.6.2003) keine irische Quellensteuer anfällt und die Gesetzeslage in den Niederlanden erlaubt, dass die hohen Lizenzgebühren steuerfrei über die Holding nach Bermuda weitergeleitet werden (nur ein kleiner Prozentbetrag fällt für die Nutzung des niederländischen Steuersystems an). Die andere Besteuerungslücke ist die „check-the-box election“ in den Vereinigten Staaten, die dafür sorgt, dass der Nicht-US-Finanzstrom dort unberücksichtigt bleibt.

Die Gewinnsteuer kann als Steuerpreis interpretiert werden. Die OECD sieht es genauso, indem sie die freie Standortwahl nicht einschränken, sondern ihre „Tatsächlichkeit“ erzwingen will. *Buchhalterische Exits* sollen verhindert oder zumindest stärker eingeschränkt werden. Tatsächliches Wandern, um von Steuerbelastungsgefällen zu profitieren, bliebe unberührt – insbesondere wanderndes nicht-physisches Kapital wie geistiges Eigentum, das nicht mit einer komplexen Konzernstruktur und überhöhten Lizenzgebühren einhergeht, um als Vehikel für Gewinnverlagerungen zu fungieren.³⁴ Abbildung 9 gibt einen Überblick über die ordnungsökonomische Analyse.

³⁴ Das ist nur folgerichtig, weil die Entscheidung für eine andere Besteuerung gleichzeitig die Entscheidung für ein anderes öffentliches Angebot ist (vgl. *Melle 2015_b*, S. 264-267).

Abbildung 9: Ordnungsökonomische Analyse



Quelle: Eigene Darstellung

Geht man von der Körperschaftsteuer als Steuerpreis und einer gewissen Deckungsgleichheit von Nutzer- und Zahlerkreis bzw. Nutzer-, Zahler- und Entscheidungsträgerkreis aus, mag diese auch noch so gering sein, können die geplanten Maßnahmen den Grad der Deckungsgleichheit steigern. Es ist sinnvoll, auf eine Abstimmung bzw. Einführung nationaler Regelungen zu drängen, um die fiskalische Äquivalenz bzw. institutionelle Kongruenz³⁵ zu

³⁵ Es ist klar, dass es in der Realität keine vollkommene Deckungsgleichheit geben kann, denn es bräuchte für jedes einzelne Kollektivgut ein eigenes Hoheitsgebiet. Deshalb sind beide Konzepte losgelöst von ihrer Idealvorstellung zu verstehen. Die Körperschaftsteuer als Preis ist die Gegenleistung für konkret und nicht konkret genutzte Staatsleistungen,

steigern. Mit „Einführung“ ist gemeint, dass koordinierte Maßnahmen auch der Einbeziehung von Staaten dienen, die bisher untätig geblieben sind (z.B. Irland, Luxemburg oder Zypern bei der Hinzurechnungsbesteuerung). Ohne koordinierte Maßnahmen besteht immer der Anreiz, keine Maßnahmen gegen Steuervermeidung zu ergreifen, um so mit zusätzlicher Standortattraktivität zu punkten.³⁶ Fraglich ist, ob die kooperationsbereiten Staaten tatsächlich an einem Strang ziehen werden. Das Bundesfinanzministerium ist optimistisch: „Aufgrund der breiten Zustimmung [...] ist mit einem positiven Ausgang des BEPS-Projekts zu rechnen.“³⁷ Dass der Aktionsplan umgesetzt wird, ist das eine, wie er umgesetzt wird, das andere. Letztlich muss er sich daran messen lassen, wie sehr er den Bezug der nationalen Körperschaftsteueraufkommen zur Inanspruchnahme öffentlicher Güter stärken kann.

Die Staatengemeinschaft hat die richtige Richtung eingeschlagen. Dennoch verwundert, dass für Zinsen und Lizenzgebühren international koordinierte Quellensteuern nicht miterwogen werden. Klar ist, dass diese vergleichsweise einfache und effektive Maßnahme eine breite internationale Zustimmung bräuchte, die schwer zu erreichen sein dürfte.³⁸ „Geht es den Staaten jedoch im Kern darum, die Nullbesteuerung von multinationalen Unternehmen zu bekämpfen, dann darf es auf rein einzelstaatlich definierte Interessen nicht allein ankommen.“³⁹ Im Fall von „Double Irish Dutch Sandwich“ wäre schon viel gewonnen, wenn für die Lizenzgebühren aus Irland, wo Staatsleistungen für die Vermarktung des geistigen Eigentums genutzt werden, irische Quellensteuer anfielen. Europa ist zu empfehlen: Gegen Gewinnverlagerungen in Drittstaaten sollte es koordinierte Quellensteuern unterstützen, denn diese stellen eine im Vergleich zu den OECD-Plänen einfache und effektive Maßnahme dar, die Doppelbesteuerungen nicht in Kauf nimmt; zusätzlich sollte es sich auf eine GKKB einigen, um durch eine nutzungsorientierte Erhebung innereuropäischen Gewinnverlagerungen besser zu begegnen. Ein Steuer-

die in Art und Umfang zwischen Ländern variieren, so auch der unternehmerische Gewinn, der mit der Steuer korreliert (vgl. *Schreiber* 2004, S. 216; *Fuest/Spengell/Finke* u. a. 2013_a, S. 12; *Melle* 2015_b, S. 264 f.).

³⁶ Vgl. *Melle* (2015_b, S. 268 ff.).

³⁷ *Bundesministerium der Finanzen* (2013, S. 9).

³⁸ Schon allein deshalb, weil mit einer Ausweitung der Quellenbesteuerung eine stark vermehrte Inlandsanrechnung der im Ausland gezahlten Quellensteuern einherginge, wodurch eine merkliche Umverteilung der nationalen Steueraufkommen bewirkt würde.

³⁹ *Fuest/Spengell/Finke* u. a. (2013_b, S. 35); vgl. *Fuest/Spengell/Finke* u. a. (2013_a, S. 16, 20).

monopol in Form einer „European Union Corporate Income Tax“⁴⁰ ist abzulehnen, um den Körperschaftsteuerwettbewerb in Europa zu erhalten.⁴¹

5. Ergebnisse

Der vorliegende Beitrag ist ein Plädoyer für einen Mittelweg der Angleichung der heterogenen Unternehmensteuern in Europa. Um steuerlichen Hindernissen für grenzüberschreitendes Wirtschaften und Gewinnverlagerungen von Hoch- in Niedrigsteuerländer wirksam zu begegnen, wäre ein Umdenken wünschenswert: Wettbewerb und Harmonisierung der Besteuerung von Unternehmensgewinnen können Komplemente statt Substitute einer effizienten Koordination sein. Die Argumentation pro GKKB stützt sich auf die steuer- und ordnungsökonomischen Vorteile einer solchen europaweit einheitlichen Regelung. Zu den steuerökonomischen Vorteilen gehören die einfache Verlustverrechnung über die Grenze, geringere Befolgungskosten, keine Mehrfachbesteuerung, keine Verrechnungspreise und steuerneutrale Umstrukturierungen, zu den ordnungsökonomischen mehr Belastungstransparenz *ex ante* (Stichwort „nominal vs. effektiv“) und mehr allokativen Effizienz durch eine nutzungsorientierte Erhebung (Stichwort „Steuervermeidung“).

Die von der Europäischen Kommission geplante GKKB würde die Körperschaftsteuerkonkurrenz in Europa nicht beenden, sondern auf die nationalen Steuersätze reduzieren und zugleich den Bezug der nationalen Körperschaftsteueraufkommen zur Inanspruchnahme öffentlicher Güter stärken. Denkt man an *buchhalterische Exits*, wäre eine Pflichtlösung bei Multinationalität vorzuziehen. Ein fiskalpolitisches Kartell ist abwegig, zumal Drittstaaten immer eine Abwanderungsoption wären. Das Argument, dass der Wettbewerb eine Angleichung wie die GKKB besser herbeiführen könne, ist nicht überzeugend. Statt „ex-post-Harmonisierung“ ist eine die Steuervielfalt erhaltende „ex-post-Approximation“ realistisch. Als Gründe sind historisch gewachsene Rechtssysteme, die jeweilige Unternehmensrealität und gesellschaftliche Akzeptanz sowie die Partei- und Interessenpolitik auszumachen.

⁴⁰ Zu möglichen Harmonisierungsschritten *Bond/Chennells/Devereux* u. a. (2000, S. 64-71).

⁴¹ Vgl. *Fuest/Spengel/Finke* u. a. (2013_a, S. 12, 14-17, 20) und (2013_b, S. 35 f.); *Heckemeyer/Spengel* (2013, S. 365 f.); *Melle* (2014, S. 136 ff., 146-150) und (2015_b, S. 270-273).

„Zum Hierzahlen oder zum Mitnehmen?“⁴² Diese Frage sollte sich ein Unternehmen künftig nicht mehr stellen können: Wer ein bestimmtes öffentliches Angebot nutzt, „muß zur Finanzierung dieses Markt- und Rechtssystems beitragen“.⁴³ Der OECD-Aktionsplan ist der jüngste Vorstoß der internationalen Staatengemeinschaft gegen Steuervermeidung, wobei die freie Standortwahl nicht eingeschränkt, sondern ihre „Tatsächlichkeit“ erzwungen werden soll. In der heutigen Wirtschaftswelt kann Abwanderung bedeuten, dass durch buchhalterische Gewinnverlagerungen in einem Land niedrige bzw. keine Steuern entrichtet und in einem anderen Land öffentliche Leistungen genutzt werden. Wie kann solchen Abwanderungen, die zu einer Unter- bzw. Nichtversorgung mit öffentlichen Gütern und Steuer Mehrbelastung der Lohnempfänger, Verbraucher und lokalen Wirtschaft führen können, wirksam begegnet werden? Gesucht ist „an appropriate measure to ensure that multinationals pay a fair share of taxes in countries where they operate“.⁴⁴ Europa ist zu empfehlen: Gegen Gewinnverlagerungen in Drittstaaten sollte es koordinierte Quellensteuern unterstützen, gegen innereuropäische Gewinnverlagerungen auf eine Pflicht-GKKB bei Multinationalität drängen. Eine europäische Körperschaftsteuer ist abzulehnen, um den Wettbewerb der Körperschaftsteuersysteme in Europa weiterhin entdeckend und kontrollierend wirken zu lassen.⁴⁵

⁴² Schäfer (2005).

⁴³ Kirchhof (2004).

⁴⁴ Fuest/Spengell/Finke u. a. (2013_a, S. 15).

⁴⁵ Im GKKB-Entwurf ist vermerkt, dass keine weiteren Angleichungen der direkten Gewinnbesteuerung vorgesehen sind (vgl. *Europäische Kommission* 2011, S. 4 f., 11, 13). Das verwundert nicht, denn schon der Entwurf einer Körperschaftsteuer-Richtlinie (1975) und der Ruding-Bericht (1992) wollten die Körperschaftsteuersätze antasten, was letztlich am Widerstand der Mitgliedstaaten scheiterte.

Literatur

- Apolte, Thomas (1995), Die Theorie der Clubgüter, in: Wirtschaftswissenschaftliches Studium, 24. Jg., Heft 12, S. 610-616.
- Apolte, Thomas (1999), Die ökonomische Konstitution eines föderalen Systems. Dezentrale Wirtschaftspolitik zwischen Kooperation und institutionellem Wettbewerb, Tübingen.
- Bach, Stefan (2013), Unternehmensbesteuerung: Hohe Gewinne – mäßige Steuereinnahmen, in: DIW Wochenbericht, Nr. 22/23, S. 3-12.
- Benecke, Andreas/Schnitger, Arne (2013), Wichtige Änderungen bei der Körperschaftsteuerlichen Organschaft durch das UntStG 2013, in: Internationales Steuerrecht, 22. Jg., Heft 4, S. 143-157.
- Besley, Timothy J./Rosen, Harvey S. (1998), Vertical externalities in tax setting: evidence from gasoline and cigarettes, in: Journal of Public Economics, Bd. 70, Heft 3, S. 383-398.
- Blankart, Charles B. (2005), Reformen des föderalen Systems, in: Wohlge-muth, Michael (Hg.), Spielregeln für eine bessere Politik. Reformblockaden überwinden – Leistungswettbewerb fördern, Freiburg i. Br./Basel/Wien, S. 135-158.
- Blankart, Charles B. (2011), Öffentliche Finanzen in der Demokratie. Eine Einführung in die Finanzwissenschaft, 8. Auflage, München.
- Boadway, Robin/Marchand, Maurice/Vigneault, Marianne (1998), The consequences of overlapping tax bases for redistribution and public spending in a federation, in: Journal of Public Economics, Bd. 68, Heft 3, S. 453-478.
- Bond, Stephen/Chennells, Lucy/Devereux, Michael P. u.a. (2000), Corporate Tax Harmonisation in Europe: A Guide to the Debate, London.
- Buchanan, James M. (1963), The Economics of Earmarked Taxes, in: Journal of Political Economy, Bd. 71, Nr. 5, S. 457-469.
- Buchanan, James M. (1965), An Economic Theory of Clubs, in: *Economica*, Bd. 32, Nr. 125, S. 1-14.
- Buchanan, James M. (1999), Public Finance in Democratic Process. Fiscal Institutions and Individual Choice, Indianapolis.
- Buchanan, James M./Tullock, Gordon (1962), The Calculus of Consent. Logical Foundations of Constitutional Democracy, Ann Arbor.
- Bundesministerium der Finanzen (2013), Monatsbericht des BMF (September 2013), online unter http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2013/09/Downloads/monatsbericht_2013_09_deutsch.pdf, abgerufen am 11.1.2016.

- Cassing, James H./Hillman, Arye L. (1982), State-Federal Resource Tax Rivalry: The Queensland Railway and the Federal Export Tax, in: The Economic Record, Bd. 58, Nr. 162, S. 235-241.
- Clausing, Kimberly A. (2009), Multinational Firm Tax Avoidance and Tax Policy, in: National Tax Journal, Bd. 62, Nr. 4, S. 703-725.
- Cnossen, Sijbren (1990), The case for tax diversity in the European community, in: European Economic Review, Bd. 34, Hefte 2-3, S. 471-479.
- Dahlby, Bev (1996), Fiscal Externalities and the Design of Intergovernmental Grants, in: International Tax and Public Finance, Bd. 3, Heft 3, S. 397-412.
- Dötsch, Ewald (2003), Teil C: Körperschaftsteuerliche Organschaft – I. Organkreis: 4. Gewinnabführungsvertrag, in: Herzig, Norbert (Hg.), Organschaft: laufende und aperiodische Besteuerung, nationale und internationale Aspekte, Hinweise zum EU-Recht, Stuttgart, S. 98-118.
- Eisgruber, Thomas (2010), Zum aktuellen Stand der Reformüberlegungen, in: Der Betrieb, Standpunkte, 63. Jg., Heft 18, S. 39-40.
- Erlei, Mathias/Leschke, Martin/Sauerland, Dirk (2007), Neue Institutionenökonomik, 2. Auflage, Stuttgart.
- Esterer, Fritz/Bartelt, Martin (2010), Modernes Gruppenbesteuerungssystem für Deutschland – Kritische Analyse der Organschaft und mögliche Reformansätze, in: Betriebs-Berater, Special 1 zu Heft 5, S. 2-8.
- Europäische Kommission (2011), Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB), KOM(2011) 121/4, 2011/0058 (CNS), Brüssel.
- Feld, Lars P./Kirchgässner, Gebhard (2001), The political economy of direct legislation: direct democracy and local decision-making, in: Economic Policy, Bd. 16, Heft 33, S. 329-367.
- Feldstein, Martin (1994), Tax Policy and International Capital Flows, in: Weltwirtschaftliches Archiv, Bd. 130, Heft 4, S. 675-697.
- Flowers, Marilyn R. (1988), Shared Tax Sources in a Leviathan Model of Federalism, in: Public Finance Quarterly, Bd. 16, Nr. 1, S. 67-77.
- Förster, Guido/Krauß, Sebastian (2011), Der Richtlinienvorschlag der Europäischen Kommission zur Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) vom 16.3.2011, in: Internationales Steuerrecht, 20. Jg., Heft 16, S. 607-615.
- Fuest, Clemens (2010), Steuerpolitische Aspekte der Gruppenbesteuerung in Deutschland, in: Der Betrieb, Standpunkte, 63. Jg., Heft 18, S. 35-36.
- Fuest, Clemens/Hemmelgarn, Thomas/Ramb, Fred (2006), How would formula apportionment in the EU affect the distribution and the size of the corporate tax base? An analysis based on German multinationals, Discus-

sion Paper No. 20/2006, Series 1: Economic Studies, Deutsche Bundesbank, Frankfurt am Main.

Fuest, Clemens/Spengel, Christoph/Finke, Katharina u. a. (2013_a), Profit Shifting and „Aggressive“ Tax Planning by Multinational Firms: Issues and Options for Reform, Discussion Paper No. 13-044, Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung, Mannheim.

Fuest, Clemens/Spengel, Christoph/Finke, Katharina u. a. (2013_b), Handlungsoptionen gegen aggressive Steuerplanung, in: Der Betrieb, 66. Jg., Heft 38, S. 33-36.

Glaser, Andreas (2010), Föderaler Steuerwettbewerb durch Recht – verfassungstheoretische Grundfragen, in: ORDO. Jahrbuch für die Ordnung von Wirtschaft und Gesellschaft, Bd. 61, S. 205-234.

Grotherr, Siegfried (1995), Kritische Bestandsaufnahme der steuersystematischen und betriebswirtschaftlichen Unzulänglichkeiten des gegenwärtigen Organschaftskonzepts. Die Organschaft als *lex imperfecta* zur steuerlichen Erfassung der wirtschaftlichen Einheit „Konzern“, in: Steuer und Wirtschaft, Heft 2, S. 124-150.

Gründig, Marko/Schmid, Christian (2013), Die Änderung des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG und deren Auswirkung auf grenzüberschreitende Unternehmensstrukturen, in: Deutsches Steuerrecht, 51. Jg., Heft 13, S. 617-623.

Hardin, Garrett (1968), The Tragedy of the Commons, in: Science, Bd. 162, Nr. 3859, S. 1243-1248.

Hayek, Friedrich A. von (1945), The Use of Knowledge in Society, in: The American Economic Review, Bd. 35, Nr. 4, S. 519-530.

Hayek, Friedrich A. von (1969), Der Wettbewerb als Entdeckungsverfahren, in: Hayek, Friedrich A. von, Freiburger Studien, Tübingen, S. 249-265.

Hayek, Friedrich A. von (1976), Der Sinn des Wettbewerbs, in: Hayek, Friedrich A. von, Individualismus und wirtschaftliche Ordnung, 2. Auflage, Salzburg, S. 122-140.

Hayek, Friedrich A. von (2003), Recht, Gesetz und Freiheit: Eine Neufassung der liberalen Grundsätze der Gerechtigkeit und der politischen Ökonomie, Gesammelte Schriften in deutscher Sprache, Bd. 4, hg. von Viktor J. Vanberg, Tübingen.

Heckemeyer, Jost H./Spengel, Christoph (2013), Maßnahmen gegen Steuer-
vermeidung: Steuerhinterziehung versus aggressive Steuerplanung, in: Wirtschaftsdienst, 93. Jg., Heft 6, S. 363-366.

Heinz, Carsten/Scheuch, Peter (2014), Grenzüberschreitende Organschaft – offene Fragen auch nach Anpassung von § 19 KStG durch das Kroatien-AnpG, in: Internationales Steuerrecht, 23. Jg., Heft 24, S. 915-918.

- Herlinghaus, Andreas (2003), Teil C: Körperschaftsteuerliche Organschaft – II. Periodische Besteuerung: 1. Einkommensermittlung und Einkommenszurechnung, in: Herzig, Norbert (Hg.), Organschaft: laufende und aperiodische Besteuerung, nationale und internationale Aspekte, Hinweise zum EU-Recht, Stuttgart, S. 119-142.
- Herzig, Norbert (2003), Teil A: Einführung, in: Herzig, Norbert (Hg.), Organschaft: laufende und aperiodische Besteuerung, nationale und internationale Aspekte, Hinweise zum EU-Recht, Stuttgart, S. 1-35.
- Herzig, Norbert (2010), Die Zukunft der Gruppenbesteuerung, in: Steuer und Wirtschaft, Heft 3, S. 214-231.
- Hines, James R. (2014), Policy Forum: How Serious Is the Problem of Base Erosion and Profit Shifting?, in: Canadian Tax Journal, Bd. 62, Nr. 2, S. 443-453.
- Hirschman, Albert O. (1970), Exit, Voice, and Loyalty. Responses to Decline in Firms, Organizations, and States, Cambridge Mass.
- Hirschman, Albert O. (1974), Abwanderung und Widerspruch. Reaktionen auf Leistungsabfall bei Unternehmungen, Organisationen und Staaten, Tübingen.
- Homburg, Stefan (2009), AWD – Ein deutscher Anwendungsfall für Marks & Spencer, in: Internationales Steuerrecht, 18. Jg., Heft 10, S. 350-353.
- Homburg, Stefan (2010), Die unheimliche Nummer Sechs – Eine Entscheidung zum Ausgleich grenzüberschreitender Konzernverluste, in: Internationales Steuerrecht, 19. Jg., Heft 7, S. 246-252.
- Inman, Robert P./Fitts, Michael A. (1990), Political Institutions and Fiscal Policy: Evidence from the U.S. Historical Record, in: The Journal of Law, Economics, & Organization, Bd. 6, Special Issue: Papers from the Organization of Political Institutions Conference, S. 79-132.
- Johnson, William R. (1988), Income Redistribution in a Federal System, in: The American Economic Review, Bd. 78, Nr. 3, S. 570-573.
- Jurkat, Werner (1975), Die Organschaft im Körperschaftsteuerrecht, Heidelberg.
- Kaesler, Christian (2010), Praktische Erwägungen zur Reform der Gruppenbesteuerung, in: Der Betrieb, Standpunkte, 63. Jg., Heft 18, S. 37-38.
- Keen, Michael (1997), Vertical Tax Externalities in the Theory of Fiscal Federalism, Working Paper 97/173, International Monetary Fund, Washington DC.
- Kerber, Wolfgang (1998), Grenzen der Wirtschaftspolitik, in: Engel, Christoph/Morlok, Martin (Hg.), Öffentliches Recht als ein Gegenstand ökonomischer Forschung. Die Begegnung der deutschen Staatsrechtslehre mit der Konstitutionellen Politischen Ökonomie, Tübingen, S. 207-218.

- Kessler, Wolfgang/Philipp, Moritz (2010), Von der Organschaft zur Gruppenbesteuerung – Plädoyer für einen dogmatischen Neuanfang, in: Die Unternehmensbesteuerung, 3. Jg., Heft 12, S. 867-874.
- Kirchhof, Paul (2004), Recht gibt es nicht zum Niedrigpreis. Zur Kritik einer Zauberformel der Reformdebatte: Der Staat gewährleistet den Wettbewerb und kann doch nicht in ihn eintreten, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung, Ausgabe vom 1.12.2004, S. 38.
- Koop, Michael J. (1996), Europäische Integration: Rechtsangleichung oder Wettbewerb der Rechtssysteme?, in: Streit, Manfred E./Voigt, Stefan (Hg.), Europa reformieren – Ökonomen und Juristen zur zukünftigen Verfaßtheit Europas, Baden-Baden, S. 54-62.
- Kröner, Ilse/Momen, Leila/Boller, Tino (2013), Zeitliche Anwendung des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG n.F. und verfahrensrechtliche Konsequenzen, in: Internationales Steuerrecht, 22. Jg., Heft 11, S. 405-411.
- Kußmaul, Heinz/Niehren, Christoph/Pfeifer, Gregor (2010), Zur angestrebten Reform der Gruppenbesteuerung durch die CCCTB unter Berücksichtigung der deutschen Organschaft, in: Die Unternehmensbesteuerung, 3. Jg., Heft 4, S. 266-274.
- McGuire, Martin (1974), Group Segregation and Optimal Jurisdictions, in: Journal of Political Economy, Bd. 82, Nr. 1, S. 112-132.
- Melle, Marco C. (2014), Eine europäische Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer? Konzeption und ordnungsökonomische Analyse, in: ORDO. Jahrbuch für die Ordnung von Wirtschaft und Gesellschaft, Bd. 65, S. 133-156.
- Melle, Marco C. (2015_a), Begünstigungen und Schranken in der europäischen Unternehmensbesteuerung – eine evolutiv-ökonomische Sicht, in: ORDO. Jahrbuch für die Ordnung von Wirtschaft und Gesellschaft, Bd. 66, S. 115-146.
- Melle, Marco C. (2015_b), Der OECD-Aktionsplan gegen die Steuervermeidung multinationaler Unternehmen – eine ordnungsökonomische Analyse der Maßnahmen und Reformoptionen, in: Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, 64. Jg., Heft 2, S. 251-281.
- Mitschke, Wolfgang (2011), Ergebnisabführungsvertrag „über die Grenze“ und Abzug finaler Verluste ausländischer Tochtergesellschaften – Zugleich eine Erwiderung auf die Anmerkung von Homburg zu BFH-Urteil I R 16/10 (IStR 2011, 111), in: Internationales Steuerrecht, 20. Jg., Heft 5, S. 185-189.
- Monti, Mario (2010), Report on a New Strategy for the Single Market, online unter http://ec.europa.eu/internal_market/strategy/docs/monti_report_final_10_05_2010_en.pdf, abgerufen am 11.1.2016.

- Müller, Christian (2001), Finanzpolitik: Allokative und politische Effizienz durch internationale Steuerkonkurrenz?, in: Koch, Lambert T. (Hg.), Wirtschaftspolitik im Wandel, München/Wien, S. 51-79.
- Müller, Christian (2002), Legitimation supranationaler Wirtschaftspolitik: Das Beispiel der Europäischen Union, in: Schüller, Alfred/Thieme, H. Jörg (Hg.), Ordnungsprobleme der Weltwirtschaft, Stuttgart, S. 495-523.
- Müller, Christian (2006), Eine Steuer für Europa? Das Argument des vertikalen Steuerwettbewerbs, in: Schäfer, Wolf (Hg.), Wirtschaftspolitik im Systemwettbewerb, Berlin, S. 71-91.
- Müller, Walter (1998), Was ist „fairer“ Steuerwettbewerb und welche Regeln braucht er?, in: Konjunkturpolitik, 44. Jg., Heft 4, S. 313-352.
- Müller-Graff, Peter-Christian (1989), Die Rechtsangleichung zur Verwirklichung des Binnenmarktes, in: Europarecht, 24. Jg., Heft 2, S. 107-151.
- Musgrave, Richard A./Musgrave, Peggy B. (1972), Inter-nation equity, in: Bird, Richard M./Head, John G. (Hg.), Modern Fiscal Issues. Essays in Honor of Carl S. Shoup, Toronto/Buffalo, S. 63-85.
- OECD (2013), Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, online unter <http://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf>, abgerufen am 11.1.2016.
- OECD (2014), Aktionsplan zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, online unter <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/2313335e.pdf>, abgerufen am 11.1.2016.
- Olson, Mancur (1969), The Principle of „Fiscal Equivalence“: The Division of Responsibilities among Different Levels of Government, in: The American Economic Review, Bd. 59, Nr. 2, S. 479-487.
- Paintner, Thomas (2013), Das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts im Überblick, in: Deutsches Steuerrecht, 51. Jg., Heft 6, S. 217-224.
- Pinkernell, Reimar (2012), Ein Musterfall zur internationalen Steuerminimierung durch US-Konzerne, in: Steuer und Wirtschaft, Heft 4, S. 369-374.
- Plümper, Thomas/Troeger, Vera E./Winner, Hannes (2009), Why is There No Race to the Bottom in Capital Taxation?, in: International Studies Quarterly, Bd. 53, Nr. 3, S. 761-786.
- Prosi, Gerhard (1990), Comments on Horst Siebert, „The Harmonization Issue in Europe: Prior Agreement or a Competitive Process?“, in: Siebert, Horst (Hg.), The Completion of the Internal Market, Tübingen, S. 76-84.
- Samuelson, Paul A. (1954), The Pure Theory of Public Expenditure, in: The Review of Economics and Statistics, Bd. 36, Nr. 4, S. 387-389.
- Samuelson, Paul A. (1955), Diagrammatic Exposition of a Theory of Public Expenditure, in: The Review of Economics and Statistics, Bd. 37, Nr. 4, S. 350-356.

- Schaden, Michael/Polatzky, Robert (2013), Neuregelung der Verlustausgleichsbeschränkung des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG – Auswirkungen auf deutsche Inbound-Finanzierungen über KG-Holding-Strukturen, in: Internationales Steuerrecht, 22. Jg., Heft 4, S. 131-138.
- Schäfer, Wolf (2005), Zum Hierzahlen oder zum Mitnehmen? Der Steuerstaat in einer Welt der Exit-Optionen: Entgegnung auf Paul Kirchhof, in: Frankfurter Allgemeine Zeitung, Ausgabe vom 7.1.2005, S. 34.
- Scheipers, Thomas/Linn, Alexander (2013), Zur Unionsrechtswidrigkeit des § 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG n.F., in: Internationales Steuerrecht, 22. Jg., Heft 4, S. 139-143.
- Schnitger, Arne (2013), Fragestellungen zur steuerlichen Behandlung doppelt ansässiger Kapitalgesellschaften, in: Internationales Steuerrecht, 22. Jg., Heft 3, S. 82-91.
- Schreiber, Ulrich (2004), Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt. Angleichung der Gewinnermittlung und des Satzes der Körperschaftsteuer?, in: Steuer und Wirtschaft, Heft 3, S. 212-226.
- Siebert, Horst (1990), The Harmonization Issue in Europe: Prior Agreement or a Competitive Process?, in: Siebert, Horst (Hg.), The Completion of the Internal Market, Tübingen, S. 53-75.
- Sinn, Hans-Werner (1990), Tax harmonization and tax competition in Europe, in: European Economic Review, Bd. 34, Hefte 2-3, S. 489-504.
- Sinn, Hans-Werner (1994), How much Europe? Subsidiarity, centralization and fiscal competition, in: Scottish Journal of Political Economy, Bd. 41, Nr. 1, S. 85-107.
- Streit, Manfred E. (1996), Systemwettbewerb und Harmonisierung im europäischen Integrationsprozeß, in: Cassel, Dieter (Hg.), Entstehung und Wettbewerb von Systemen, Berlin, S. 223-244.
- Streit, Manfred E./Mussler, Werner (1995), Wettbewerb der Systeme zur Verwirklichung des Binnenmarktprogramms?, Diskussionsbeitrag 03/95, Max-Planck-Institut zur Erforschung von Wirtschaftssystemen, Jena.
- Tiebout, Charles M. (1956), A Pure Theory of Local Expenditures, in: Journal of Political Economy, Bd. 64, Nr. 5, S. 416-424.
- Troeger, Vera (2013), Tax Competition and the Myth of the „Race to the Bottom“. Why Governments Still Tax Capital, The CAGE-Chatham House Series No. 4, London.
- Vanberg, Viktor J. (2001), Evolutorische Ökonomik: Homo Oeconomicus, Markt und Institutionen, Freiburger Diskussionspapiere zur Ordnungsökonomik 01/4, Universität Freiburg, Institut für Allgemeine Wirtschaftsforschung, Abteilung Wirtschaftspolitik, Freiburg i. Br.

- Vanberg, Viktor J. (2008), Bürgersouveränität und wettbewerblicher Föderalismus: Das Beispiel der EU, in: Goldschmidt, Nils/Wohlgemuth, Michael (Hg.), Wettbewerb und Regelordnung, Tübingen, S. 117-151.
- Velasco, Andrés (1999), A Model of Endogenous Fiscal Deficits and Delayed Fiscal Reforms, in: Poterba, James M./Hagen, Jürgen von (Hg.), Fiscal Institutions and Fiscal Performance, Chicago, S. 37-57.
- Weingast, Barry R./Shepsle, Kenneth A./Johnsen, Christopher (1981), The Political Economy of Benefits and Costs: A Neoclassical Approach to Distributive Politics, in: Journal of Political Economy, Bd. 89, Nr. 4, S. 642-664.
- Willgerodt, Hans (1968), Grenzmoral und Wirtschaftsordnung, in: Broermann, Johannes/Herder-Dorneich, Philipp (Hg.), Soziale Verantwortung. Festschrift für Goetz Briefs zum 80. Geburtstag, Berlin, S. 141-171.
- Wittkowski, Anas (2008), Grenzüberschreitende Verlustverrechnung in Deutschland und Europa. Eine ökonomische, europa- und verfassungsrechtliche Analyse, Wiesbaden.
- Wohlgemuth, Michael (2006), Demokratie und Marktwirtschaft als Bedingungen für sozialen Fortschritt, Freiburger Diskussionspapiere zur Ordnungsökonomik 06/1, Universität Freiburg, Institut für Allgemeine Wirtschaftsforschung, Abteilung Wirtschaftspolitik, Freiburg i. Br.
- Wrede, Matthias (1996), Vertical and Horizontal Tax Competition: Will Uncoordinated Leviathans end up on the Wrong Side of the Laffer Curve?, in: Finanzarchiv, Bd. 53, Hefte 3-4, S. 461-479.
- Wrede, Matthias (1999), Tragedy of the fiscal common?: Fiscal stock externalities in a Leviathan model of federalism, in: Public Choice, Bd. 101, Hefte 3-4, S. 177-193.
- Wrede, Matthias (2002), Fiskalische Externalitäten im föderativen Staat, Tübingen.

Verzeichnis der bisher erschienenen Beiträge

- | | |
|---|--|
| <p>52. Werner Pepels Aug. 1990
Integrierte Kommunikation</p> | <p>68. Siegfried Kreutzer,
Regina Moczadlo Aug. 1993
Die Entdeckung der Wirklichkeit – Integrierte Projektstudien in der Hochschulausbildung</p> |
| <p>53. Martin Dettinger-Klemm Aug. 1990
Grenzen der Wissenschaftsfreiheit. Überlegungen zum Thema: Freiheit und Verantwortung des Wissenschaftlers</p> | <p>69. Sybil Gräfin Schönfeldt Aug. 1993
Von Menschen und Manieren. Über den Wandel des sozialen Verhaltens in unserer Zeit. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Wintersemester 1992/93</p> |
| <p>54. Werner Pepels Sept. 1990
Mediaplanung – Über den Einsatz von Werbegeldern in Medien</p> | <p>70. Hartmut Löffler Dez. 1993
Geld- und währungspolitische Grundsatzüberlegungen für ein Land auf dem Weg zur Marktwirtschaft – Das Beispiel Kroatien</p> |
| <p>55. Dieter Pflaum Sept. 1990
Werbeausbildung und Werbemöglichkeiten in der DDR</p> | <p>71. Hans-Georg Köglmayr,
Kurt H. Porkert Nov. 1994
Festlegen und ausführen von Geschäftsprozessen mit Hilfe von SAP-Software</p> |
| <p>56. Rudi Kurz (Hrsg.) Nov. 1990
Ökologische Unternehmensführung – Herausforderung und Chance</p> | <p>72. Alexa Mohl Febr. 1995
NLP-Methode zwischen Zauberei und Wissenschaft. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Wintersemester 1994/95</p> |
| <p>57. Werner Pepels Jan. 1991
Verkaufsförderung – Versuch einer Systematisierung</p> | <p>73. Bernd Noll Mai 1995
Marktwirtschaft und Gerechtigkeit: Anmerkungen zu einer langen Debatte</p> |
| <p>58. Rupert Huth,
Ulrich Wagner (Hrsg.) Aug. 1991
Volks- und betriebswirtschaftliche Abhandlungen. Prof. Dr. Dr. h.c. Tibor Karpati (Universität Osijek) zum siebzigsten Geburtstag. Mit einem Vorwort von R. Huth und Beiträgen von H.-J. Hof, H. Löffler, D. Pflaum, B. Runzheimer und U. Wagner</p> | <p>74. Rudi Kurz, Rolf-Werner Weber Nov. 1995
Ökobilanz der Hochschule Pforzheim. 2. geänderte Auflage, Jan. 1996</p> |
| <p>59. Hartmut Eisenmann Okt. 1991
Dokumentation über die Tätigkeit einer Industrie- und Handelskammer – Dargestellt am Beispiel der IHK Nordschwarzwald</p> | <p>75. Hans Lenk Mai 1996
Fairneß in Sport und Wirtschaft. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Wintersemester 1995/96</p> |
| <p>60. Ursula Hoffmann-Lange Dez. 1991
Eliten und Demokratie: Unvereinbarkeit oder notwendiges Spannungsverhältnis?</p> | <p>76. Barbara Burkhardt-Reich,
Hans-Joachim Hof, Bernd Noll Juni 1996
Herausforderungen an die Sozialstaatlichkeit der Bundesrepublik</p> |
| <p>61. Werner Pepels Dez. 1991
Elemente der Verkaufsgesprächsführung</p> | <p>77. Helmut Wienert März 1997
Perspektiven der Weltstahlindustrie und einige Konsequenzen für den Anlagenbau</p> |
| <p>62. Wolfgang Berger Dez. 1991
Qualifikationen und Kompetenzen eines Europa-managers</p> | <p>78. Norbert Jost Mai 1997
Innovative Ingenieur-Werkstoffe</p> |
| <p>63. Günter Staub Jan. 1992
Der Begriff „Made in Germany“ – Seine Beurteilungskriterien</p> | <p>79. Rudi Kurz, Christoph Hubig,
Ortwin Renn, Hans Diefenbacher Sept. 1997
Ansprüche in der Gegenwart zu Lasten der Lebenschancen zukünftiger Generationen</p> |
| <p>64. Martin W. Knöll,
Hieronymus M. Lorenz Mai 1992
Gegenstandsbereich und Instrumente der Organisationsdiagnose im Rahmen von Organisationsentwicklungs (OE)-Maßnahmen</p> | <p>80. Björn Engholm Okt. 1997
Ökonomie und Ästhetik. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Wintersemester 1996/97. 2. geänderte Auflage. Jan. 1998</p> |
| <p>65. Werner Lachmann Juni 1992
Ethikversagen – Marktversagen</p> | <p>81. Lutz Goertz Sept. 1998
Multimedia quo vadis? – Wirkungen, Chancen, Gefahren. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Fachhochschule Pforzheim, Wintersemester 1996/97</p> |
| <p>66. Paul Banfield Juni 1993
Observations On The Use Of Science As A Source Of Legitimation In Personnel Management</p> | |
| <p>67. Bernd Noll Aug. 1993
Gemeinwohl und Eigennutz. Wirtschaftliches Handeln in Verantwortung für die Zukunft – Anmerkungen zur gleichnamigen Denkschrift der Evangelischen Kirche in Deutschland aus dem Jahre 1991</p> | |

Verzeichnis der bisher erschienenen Beiträge

- | | |
|---|--|
| <p>82. Eckhard Keßler Nov. 1998
Der Humanismus und die Entstehung der modernen Wissenschaft. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Wintersemester 1996/97</p> | <p>96. Daniela Kirchner April 2001
Theorie und praktische Umsetzung eines Risikomanagementsystems nach KontraG am Beispiel einer mittelständischen Versicherung</p> |
| <p>83. Heinrich Hornef Febr. 1998
Aufbau Ost – Eine Herausforderung für Politik und Wirtschaft. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Fachhochschule Pforzheim, Wintersemester 1997/98</p> | <p>97. Bernd Noll Mai 2001
Die EU-Kommission als Hüterin des Wettbewerbs und Kontrolleur von sektoralen und regionalen Beihilfen
Peter Frankenfeld
EU Regionalpolitik und Konsequenzen der Osterweiterung</p> |
| <p>84. Helmut Wienert Juli 1998
50 Jahre Soziale Marktwirtschaft – Auslaufmodell oder Zukunftskonzept? Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Sommersemester 1998</p> | <p>98. Hans Joachim Grupp Juni 2001
Prozessurale Probleme bei Beschlussmängelstreitigkeiten in Personengesellschaften</p> |
| <p>85. Bernd Noll Sept. 1998
Die Gesetzliche Rentenversicherung in der Krise</p> | <p>99. Norbert Jost (Hrsg.) Juli 2001
Technik Forum 2000: Prozessinnovationen bei der Herstellung kaltgewalzter Drähte. Mit Beiträgen von Peter Kern, Wilhelm Bauer, Rolf Ilg; Heiko Dreyer; Johannes Wößner und Rainer Menge</p> |
| <p>86. Hartmut Löffler Jan. 1999
Geldpolitische Konzeptionen - Alternativen für die Europäische Zentralbank und für die Kroatische Nationalbank</p> | <p>100. Urban Bacher, Mikolaj Specht Dez. 2001
Optionen – Grundlagen, Funktionsweisen und deren professioneller Einsatz im Bankgeschäft</p> |
| <p>87. Erich Hoppmann Juni 1999
Globalisierung. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Sommersemester 1999</p> | <p>101. Constanze Oberle Okt. 2001
Chancen, Risiken und Grenzen des M-Commerce</p> |
| <p>88. Helmut Wienert (Hrsg.) Dez. 1999
Wettbewerbspolitische und strukturpolitische Konsequenzen der Globalisierung. Mit Beiträgen von Hartmut Löffler und Bernd Noll</p> | <p>102. Ulrich Wagner Jan. 2002
Beschäftigungshemmende Reformstaus und wie man sie auflösen könnte
Jürgen Volkert
Flexibilisierung durch Kombi-Einkommen? Die Perspektive der Neuen Politischen Ökonomie</p> |
| <p>89. Ansgar Häfner u.a. (Hrsg.) Jan. 2000
Konsequenzen der Globalisierung für das internationale Marketing. Mit Beiträgen von Dieter Pflaum und Klaus-Peter Reuthal</p> | <p>103. Mario Schmidt, René Keil März 2002
Stoffstromnetze und ihre Nutzung für mehr Kostentransparenz sowie die Analyse der Umweltwirkung betrieblicher Stoffströme</p> |
| <p>90. Ulrich Wagner Febr. 2000
Reform des Tarifvertragsrechts und Änderung der Verhaltensweisen der Tarifpartner als Voraussetzungen für eine wirksame Bekämpfung der Arbeitslosigkeit</p> | <p>104. Kurt Porkert Mai 2002
Web-Services – mehr als eine neue Illusion?</p> |
| <p>91. Helmut Wienert April 2000
Probleme des sektoralen und regionalen Wandels am Beispiel des Ruhrgebiets</p> | <p>105. Helmut Wienert Juni 2002
Der internationale Warenhandel im Spiegel von Handelsmatrizen</p> |
| <p>92. Barbara Burkhardt-Reich Nov. 2000
Der Blick über den Tellerrand – Zur Konzeption und Durchführung eines „Studium Generale“ an Fachhochschulen</p> | <p>106. Robert Wessolly, Helmut Wienert Aug. 2002
Die argentinische Währungskrise</p> |
| <p>93. Helmut Wienert Dez. 2000
Konjunktur in Deutschland - Zur Einschätzung der Lage durch den Sachverständigenrat im Jahrestgutachten 2000/2001</p> | <p>107. Roland Wahl (Hrsg.) Sept. 2002
Technik-Forum 2001: Weiterentwicklungen an Umformwerkzeugen und Walzdrähten. Mit Beiträgen von Roland Wahl, Thomas Dolny u.a., Heiko Pinkawa, Rainer Menge und Helmut Wienert</p> |
| <p>94. Jürgen Wertheimer Febr. 2001
Geklonte Dummheit: Der infantile Menschenpark. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Wintersemester 2000/01</p> | <p>108. Thomas Gulden April 2003
Risikoberichterstattung in den Geschäftsberichten der deutschen Automobilindustrie</p> |
| <p>95. Konrad Zerr März 2001
Erscheinungsformen des Online-Research – Klassifikation und kritische Betrachtung</p> | |

Verzeichnis der bisher erschienenen Beiträge

- | | |
|---|---|
| <p>109. Günter Altner Mai 2003
Lasset uns Menschen machen – Der biotechnische Fortschritt zwischen Manipulation und Therapie. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Sommersemester 2003</p> | <p>123. Roland Wahl (Hrsg.) Sept. 2006
Technik-Forum 2005: Umformwerkzeuge - Anforderungen und neue Anwendungen. Mit Beiträgen von Edmund Böhm, Eckhard Meiners, Andreas Baum, Ursula Christian und Jörg Menno Harms</p> |
| <p>110. Norbert Jost (Hrsg.) Juni 2003
Technik-Forum 2002: Innovative Verfahren zur Materialoptimierung. Mit Beiträgen von Norbert Jost, Sascha Kunz, Rainer Menge/Ursula Christian und Berthold Leibinger</p> | <p>124. Mario Schmidt Dez. 2006
Der Einsatz von Sankey-Diagrammen im Stoffstrommanagement</p> |
| <p>111. Christoph Wüterich Febr. 2004
Professionalisierung und Doping im Sport. Vortrag gehalten im Rahmen des Studium Generale der Hochschule Pforzheim, Sommersemester 2003</p> | <p>125. Norbert Jost (Hrsg.) Okt. 2007
Technik-Forum 2006: Innovative neue Techniken für Werkzeuge der Kaltverformung. Mit Beiträgen von Franz Wendl, Horst Bürkle, Rainer Menge, Michael Schiller, Andreas Baum, Ursula Christian, Manfred Moik und Erwin Staudt.</p> |
| <p>112. Sabine Schmidt Mai 2004
Korruption in Unternehmen – Typologie und Prävention</p> | <p>126. Roland Wahl (Hrsg.) Okt. 2008
Technik-Forum 2007: Fortschrittsberichte und Umfeldbetrachtungen zur Entwicklung verschleißreduzierter Umformwerkzeuge. Mit Beiträgen von Klaus Löffler, Andreas Zilly, Andreas Baum und Paul Kirchhoff.</p> |
| <p>113. Helmut Wienert Aug. 2004
Lohn, Zins, Preise und Beschäftigung – Eine empirische Analyse gesamtwirtschaftlicher Zusammenhänge in Deutschland</p> | <p>127. Julia Tokai, Christa Wehner Okt. 2008
Konzept und Resultate einer Online-Befragung von Marketing-Professoren an deutschen Fachhochschulen zum Bologna-Prozess</p> |
| <p>114. Roland Wahl (Hrsg.) Sept. 2004
Technik-Forum 2003: Materialentwicklung für die Kaltumformtechnik. Mit Beiträgen von Andreas Baum, Ursula Christian, Steffen Nowotny, Norbert Jost, Rainer Menge und Hans-Eberhard Koch</p> | <p>128. Thomas Cleff, Lisa Luppold, Gabriele Naderer, Jürgen Volkert Dez. 2008
Tätermotivation in der Wirtschaftskriminalität</p> |
| <p>115. Dirk Wenzel Nov. 2004
The European Legislation on the New Media: An Appropriate Framework for the Information Economy?</p> | <p>129. Frank Thuselt Juni 2009
Das Arbeiten mit Numerik-Programmen. MATLAB, Scilab und Octave in der Anwendung.</p> |
| <p>116. Frank Morelli, Alexander Mekyska, Stefan Mühlberger Dez. 2004
Produkt- und prozessorientiertes Controlling als Instrument eines erfolgreichen Informationstechnologie-Managements</p> | <p>130. Helmut Wienert Aug. 2009
Wachstumsmotor Industrie? Zur Bedeutung des verarbeitenden Gewerbes für die Entwicklung des Bruttoinlandsprodukts</p> |
| <p>117. Stephan Thesmann, Martin Frick, Dominik Konrad Dez. 2004
E-Learning an der Hochschule Pforzheim</p> | <p>131. Sebastian Schulz Sept. 2009
Nutzung thermodynamischer Datensätze zur Simulation von Werkstoffgefügen (aus der Reihe „Focus Werkstoffe“, Hrsg. Norbert Jost).</p> |
| <p>118. Norbert Jost (Hrsg.) Juni 2005
Technik-Forum 2004: Innovative Werkstoffaspekte und Laserbehandlungstechnologien für Werkzeuge der Umformtechnik</p> | <p>132. Hanno Beck, Kirsten Wüst Nov. 2009
Hanno Beck, Kirsten Wüst Herzinsen und Wartepremien: Die neue ökonomische Theorie der Zeit.</p> |
| <p>119. Rainer Gildeggen Juni 2005
Internationale Produkthaftung</p> | <p>133. Helmut Wienert Sept. 2009
Was riet der Rat? Eine kommentierte Zusammenstellung von Aussagen des Sachverständigenrats zur Regulierung der Finanzmärkte und zugleich eine Chronik der Entstehung der Krise</p> |
| <p>120. Helmut Wienert Okt. 2005
Qualifikationsspezifische Einkommensunterschiede in Deutschland unter besonderer Berücksichtigung von Universitäts- und Fachhochschulabsolventen</p> | <p>134. Norbert Jost (Hrsg.) Okt. 2009
Norbert Jost (Hrsg.): Werkstoffe und Technologien zur Kaltverformung</p> |
| <p>121. Andreas Beisswenger, Bernd Noll Nov. 2005
Ethik in der Unternehmensberatung – ein verminetes Gelände?</p> | <p>135. Frank Morelli Jan. 2010
Geschäftsprozessmodellierung ist tot – lang lebe die Geschäftsprozessmodellierung!</p> |
| <p>122. Helmut Wienert Juli 2006
Wie lohnend ist Lernen? Ertragsraten und Kapitalendwerte von unterschiedlichen Bildungswegen</p> | |

Verzeichnis der bisher erschienenen Beiträge

- | | |
|--|---|
| <p>136. T. Cleff, L. Fischer, C. Sepúlveda, N. Walter Jan. 2010</p> <p>How global are global brands? An empirical brand equity analysis</p> | <p>151. Human Resources Competence Center April 2015</p> <p>50 Jahre Personalmanagement an Der Hochschule- Jubiläumsband</p> |
| <p>137. Kim Dobbie Neuer Juni 2010</p> <p>Achieving Lisbon – The EU's R&D Challenge The role of the public sector and implications of US best practice on regional policymaking in Europe</p> | <p>152. Rainer Maurer Mai 2015</p> <p>Auf dem Weg zur weltanschaulichen Bekenntnisschule: Das wirtschaftspolitische Leitbild der Hochschule Pforzheim</p> |
| <p>138. Bernd Noll Sept. 2010</p> <p>Zehn Thesen zur Corporate Governance</p> | <p>153. Norbert Jost (Hrsg.) Okt. 2015</p> <p>Tagungsband Pforzheimer Werkstofftag</p> |
| <p>139. Pforzheim University März 2011</p> <p>Communication on progress. PRME Report 2008</p> | <p>154. Jessica Elena Balzer Nov. 2015</p> <p>Spielen mit guten Gewissen: Ein Vorschlag zur Zertifizierung der deutschen Spielwarenindustrie und ein Schritt näher zum Schachmatt des Greenwashing</p> |
| <p>140. Rainer Maurer März 2011</p> <p>Unternehmensverantwortung für soziale und ökologische Nachhaltigkeit – darf man auch anderer Meinung sein? Einige kritische Anmerkungen zum PRME-Report der Hochschule</p> | <p>155. Jaqueline Paasche Jan. 2016</p> <p>Kopieren, transformieren, kombinieren – Ideenklau und Plagiarismus in der Werbung</p> |
| <p>141. Barbara Reeb, Malte Krome Okt. 2011</p> <p>Arm trotz Arbeit? Zum Für und Wider von Mindestlöhnen</p> | <p>156. Vanessa Zeiler Jan. 2016</p> <p>Mobile User Experience – Der Einfluss von kognitivem Entertainment auf die Nutzung mobiler Anwendungen</p> |
| <p>142. Daniel Wyn Müller Mai 2012</p> <p>Titanschäume als Knochenimplantat (aus der Reihe „Focus Werkstoffe“, Hrsg. Norbert Jost).</p> | <p>157. Mario Kotzab, Maximilian Pflug</p> <p>Das bedingungslose Grundeinkommen</p> |
| <p>143. Alexander Martin Matz, Norbert Jost Mai 2012</p> <p>Fouling an offenporigen zellulären Werkstoffen auf Al-Basis unter beheizten wässrigen Bedingungen (aus der Reihe „Focus Werkstoffe“, Hrsg. Norbert Jost).</p> | <p>158. Marco C. Melle</p> <p>Harmonisierung der heterogenen Unternehmenssteuern in Europa? Plädoyer für einen Mittelweg</p> |
| <p>144. Norbert Jost, Roman Klink (Hrsg.) Sept. 2012</p> <p>Tagungsband zum 1. Pforzheimer Werkstofftag</p> | |
| <p>145. Norbert Jost, Roman Klink (Hrsg.) Sept. 2012</p> <p>Tagungsband zum 2. Pforzheimer Werkstofftag. Aus der Reihe „Leichtbau“, Hrsg.: N. Jost, R. Klink.</p> | |
| <p>146. Helmut Wienert Febr. 2014</p> <p>Zur Entwicklung der Hochschulen für Angewandte Wissenschaften (Fachhochschulen) in Deutschland</p> | |
| <p>147. Jürgen Antony April 2014</p> <p>Technical Change and the Elasticity of Factor Substitution</p> | |
| <p>148. Stephanie Görlach April 2014</p> <p>Ressourceneffizienz in Deutschland</p> | |
| <p>149. Norbert Jost (Hrsg.) Sept. 2014</p> <p>Focus Werkstoffe. Tagungsband zum 3. Pforzheimer Werkstofftag</p> | |
| <p>150. Bernd Noll Aug. 2014</p> <p>Unternehmenskulturen – entscheidender Ansatzpunkt für wirtschaftsethisches Handeln?</p> | |