

Steuern

Steuerliche Standortqualitäten für Unternehmen in der EU

vbw

Studie

Stand: März 2024

Ergänzung zur von Prof. Dr. Deborah Schanz erstellten vbw Studie *Deutsche Unternehmen auf den Weltmärkten – Steuerliche Hemmnisse* von November 2023

Die bayerische Wirtschaft



Hinweis

Zitate aus dieser Publikation sind unter Angabe der Quelle zulässig.

Vorwort

Deutschlands Steuerrecht ist im EU-Vergleich ein Standortnachteil

In unserer Studie *Deutsche Unternehmen auf den Weltmärkten – Steuerliche Hemmnisse* von November letzten Jahres haben wir gezeigt, wo ertragsteuerliche Regelungen in Deutschland ansässige Unternehmen in ihrer internationalen Wettbewerbsfähigkeit benachteiligen und was dagegen getan werden kann. Als Messlatte dienen die 13 Länder, die für die deutsche Wirtschaft als Export- oder Investitionsziele besonders wichtig sind. Das ernüchternde Ergebnis: In keinem Punkt ist Deutschland steuerpolitisch top oder zumindest besser als das Mittelfeld. Bei der Höhe der Unternehmensteuern trägt Deutschland die rote Laterne.

Im Vorfeld der Europawahl haben wir Prof. Deborah Schanz (LMU) mit einer Ergänzung beauftragt, die den Fokus auf einen europäischen Vergleich legt. Wie die vorliegende Studie belegt, ist es innerhalb der EU nicht besser um unsere Wettbewerbsfähigkeit bestellt. Deutschland hat mit nominal 29,9 Prozent die zweithöchsten Unternehmenssteuern in der EU. Unsere steuerliche Forschungsförderung kann bei größeren Projekten mit Angeboten anderer Länder nicht mithalten. Die eingeschränkten Verrechnungsmöglichkeiten für größere Verlustvorträge führen dazu, dass anderswo Unternehmen nach harten Phasen mit hohen Verlusten spürbar schneller wieder liquide sind als in Deutschland.

Solche Nachteile für in Deutschland ansässige Unternehmen ziehen sich auch durch das Kleingedruckte in den Steuerregeln der EU-Mitgliedsstaaten. Zusammen mit der hohen nominalen Steuerlast führt das dazu, dass Deutschland auch bei der effektiven Steuerlast der Unternehmen im EU-Vergleich auf Platz 26 von 27 liegt.

Bis zur Augenhöhe des deutschen Steuerrechts mit dem der anderen EU-Mitgliedsstaaten ist es ein weiter Weg. Deutschland muss kein Niedrigsteuerland werden, aber ohne einen Unternehmensteuersatz von 25 Prozent und weitere Verbesserung wird unser Steuerrecht nicht wettbewerbsfähig.

Bertram Brossardt
19. März 2024

Inhalt

Ergebnisse im Überblick	1
1 Kapitalgesellschaften: Nominalsteuersätze	3
2 Personenunternehmen: Spitzensteuersätze	6
3 Steuerliche F+E-Förderung	8
4 Verlustverrechnung	12
4.1 Verlustrücktrag	12
4.2 Verlustvortrag	13
5 Effektive Steuersätze	15
Verwendete Ländercodes	17
Anhang 1: Näheres zu dem in Abbildung 4 dargelegten Spitzensteuersatz für Personenunternehmen	18
Anhang 2: Besonderheiten bei der steuerlichen Forschungsförderung in Mitgliedsstaaten der EU	20
Anhang 3: Verlustvortragmöglichkeiten – Jahre und Betrag 2023	23
Anhang 4: Niedrigsteuergrenzen 2023	25
Ansprechpartner/Impressum	28

Ergebnisse im Überblick

Steuersatz, Forschungsförderung, Verlustverrechnung, hohe Auflagen im Detail – das deutsche Steuerrecht kann im EU-Vergleich nicht punkten

Mit 29,9 Prozent hat Deutschland die zweithöchsten Unternehmensteuern in der EU.

Kapitalgesellschaften unterliegen in Deutschland mit 29,9 Prozent dem nach Portugal (31,5 Prozent) zweithöchsten Steuersatz aller 27 EU-Mitgliedsstaaten. Der noch höhere Steuersatz von 35 Prozent in Malta spielt für diesen Vergleich keine Rolle, denn Unternehmen können ihm aufgrund spezifischer dortiger Regelungen leicht ausweichen. Die Steuerlast in Deutschland liegt 6,3 Prozentpunkte über dem Durchschnitt in der OECD und sogar 8,7 Prozentpunkte über dem europäischen Durchschnitt.

Seit 2014 haben nur vier EU-Mitgliedsstaaten die Unternehmensteuer angehoben, drei davon bleiben unter dem deutschen Niveau. 13 Staaten haben sie abgesenkt, davon unterbieten drei früher „teurere“ Staaten jetzt Deutschland, die zehn anderen haben ein schon zuvor günstigeres Niveau noch weiter abgemildert.

Auch bei effektiver Besteuerung schneidet Deutschland am zweitschlechtesten ab.

Auch bei einem Vergleich der effektiven Steuerlast sind deutsche Unternehmen der zweithöchsten Steuerlast unterworfen – wieder nach Portugal und dem für den Vergleich nicht tauglichen höheren Ergebnis für Malta. Für ein von der OECD gerechnetes hypothetisches Investitionsprojekt ergeben sich in Deutschland 26,4 Prozent. Der EU-Durchschnitt liegt 7,4 Prozentpunkte niedriger bei 19 Prozent. Die künftig mit der internationalen Mindestbesteuerung für alle Mitgliedsstaaten relevante Niedrigsteuergrenze liegt bei 15 Prozent.

Mit 47,5 Prozent liegt der deutsche Spitzensteuersatz für Personenunternehmen im EU-Vergleich im obersten Viertel.

Personengesellschaften unterliegen in Deutschland einem Spitzensteuersatz von 47,5 Prozent. Acht EU-Mitgliedsstaaten verlangen mehr, der Höchstwert liegt bei 55,9 Prozent (Dänemark). 18 Mitgliedsstaaten verlangen weniger – am günstigsten schneidet Bulgarien mit 9,2 Prozent ab: 38,3 Prozentpunkte weniger als in Deutschland.

Die deutsche steuerliche Forschungsförderung ist im EU-Vergleich nur für Projekte bis zu einem förderfähigen Betrag von vier Millionen Euro interessant.

17 andere Mitgliedsstaaten der EU bieten zur steuerlichen Forschungsförderung ähnliche Instrumente an wie Deutschland. Die deutsche Förderung ist im Vergleich mit derjenigen anderer Mitgliedsstaaten der EU für Projekte bis zu einem förderfähigen Betrag von vier Millionen Euro zwar nicht Spitze, aber interessant. Oberhalb dieser Schwelle schmilzt die Qualität des deutschen Angebotes schnell ab. Bei einem förderbaren Betrag von zehn Millionen Euro bieten elf, bei 100 Millionen Euro 15 Mitgliedsstaaten deutlich bessere Konditionen an. Dabei kann dieser Vergleich alternative steuerliche Förderwege, die einige Mitgliedsstaaten anbieten, noch gar nicht mit einbeziehen. Mit dem Wachstums-

chancengesetz vorgesehene Verbesserungen verschieben die Grenze, bis zu der sich die deutsche Förderung lohnt, auf zehn Millionen Euro. Oberhalb dieses Betrag bleibt es bei dem geschilderten Phänomen.

Beim steuerlichen Umgang mit Verlusten schneidet Deutschland bei kleineren Beträgen mittelmäßig, bei größeren deutlich unterdurchschnittlich ab.

Kleinere Verlustvorträge werden in etlichen anderen Mitgliedsstaaten, größere in den meisten von ihnen schneller abgeschrieben als in Deutschland. Das gibt dort tätigen Unternehmen einen interessanten Liquiditätsvorteil. Der neben wenigen anderen Staaten auch in Deutschland – allerdings nur in geringem Maß – mögliche Verlustrücktrag gleicht diesen Nachteil nicht aus.

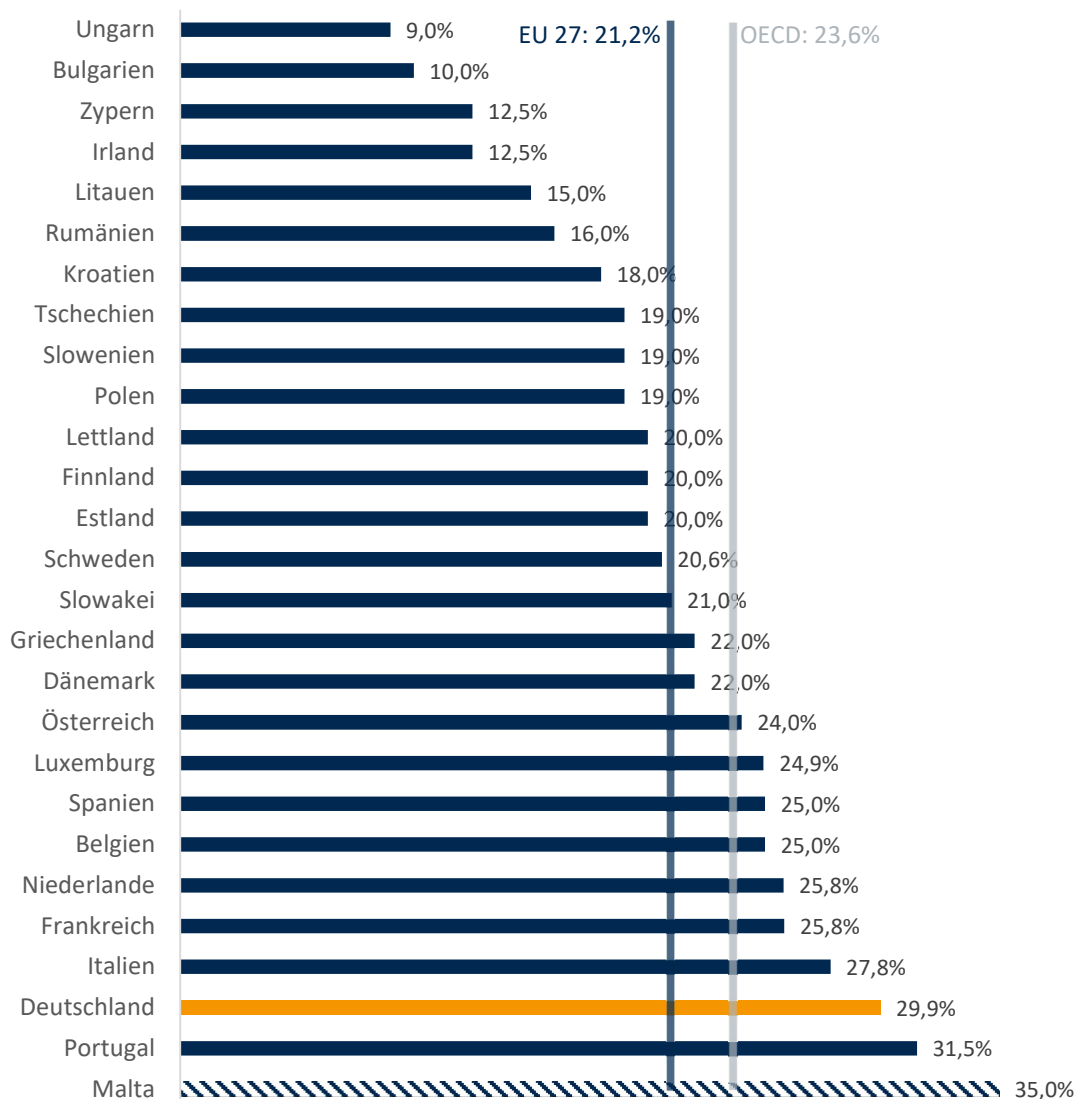
Auch im Detailvergleich haben andere die Nase vorne.

Insgesamt überrascht es nicht, dass Deutschland in diesem Vergleich auf dem zweit-schlechtesten Platz in der EU landet. Dahinter stehen neben der hohen nominalen und effektiven Steuerlast auch Nachteile, die erst bei näherer Lektüre der Detailvergleiche in den vier Anhängen dieser Studie deutlich werden. Die jüngste Absenkung des Niedrigsteuersatzes im deutschen Außensteuerrecht von 25 auf 15 Prozent hat an der Stelle wenigstens bei den Bürokratiekosten etwas Entlastung gebracht.

1 Kapitalgesellschaften: Nominalsteuersätze

Deutschland liegt weit über dem EU-Durchschnitt am obersten Rand

Abbildung 1
Nominalsteuersätze von Kapitalgesellschaften 2023

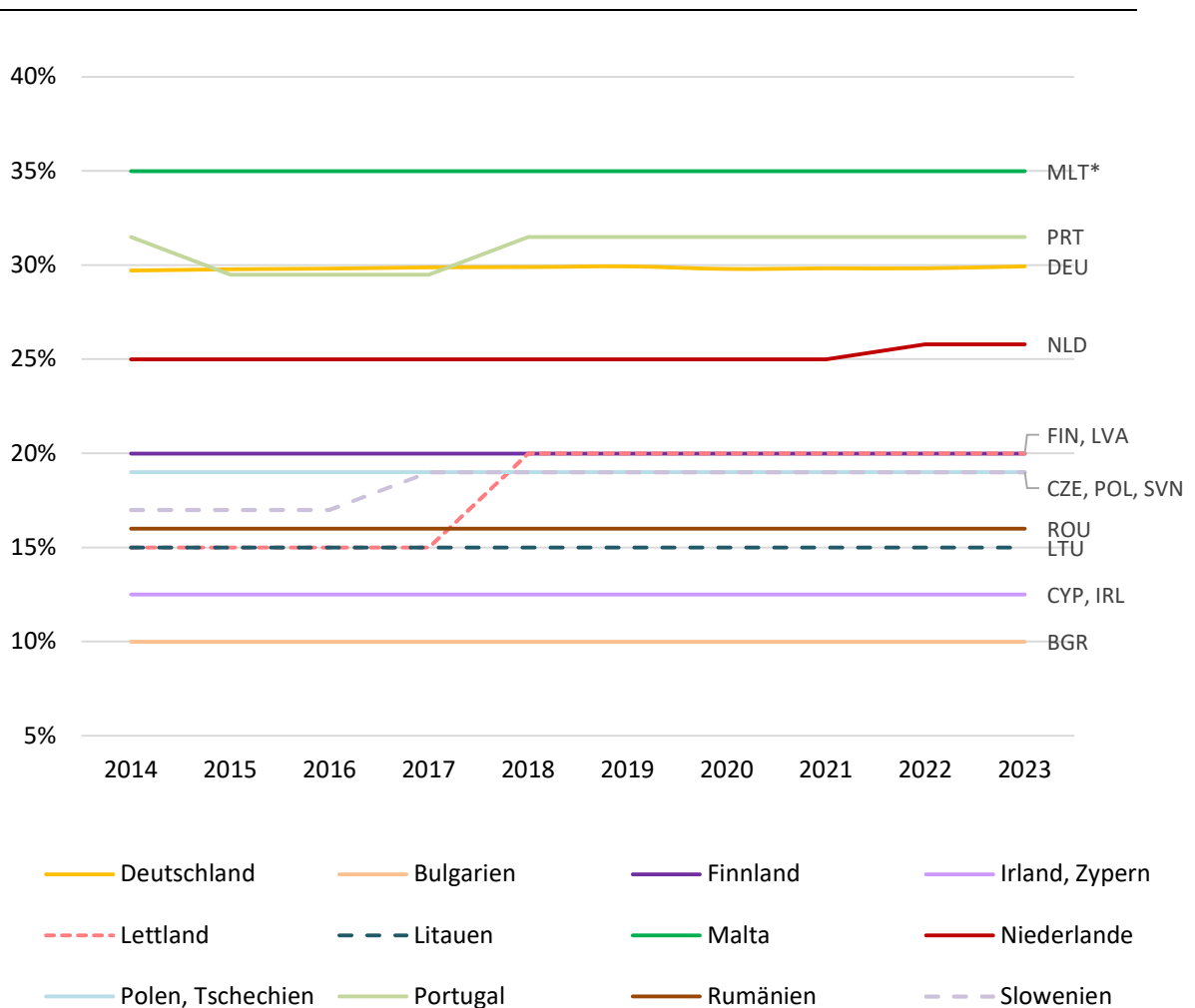


Quelle OECD, OECD Statistics, <https://stats.oecd.org/>; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>

Im Vergleich der nominalen Unternehmensteuerlast steht Deutschland nach Portugal an zweiter Stelle. Malta, das mit einem noch höheren Steuersatz arbeitet, ist gesondert zu betrachten, denn dort greift ein besonderes Anrechnungssystem bei Gewinnausschüttungen an Anteilseigner, welches hier berücksichtigt werden muss. Zwar unterliegt der Gewinn des Mutterunternehmens dem vollen Körperschaftsteuersatz von 35 Prozent, die daraus resultierende Steuerschuld wird aber auf die steuerpflichtigen Ausschüttungen beim Anteilseigner angerechnet (Imputation). Es ist eine Reduzierung der effektiven Steuerbelastung bei ausländischen Anteilseignern bis auf fünf Prozent möglich, vgl. KPMG, Malta’s Tax System, <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/mt/pdf/2019/12/malta-tax-system.pdf>; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>.

Abbildung 2

Nominalsteuersätze von Kapitalgesellschaften 2014 - 2023, Steuersätze gleich oder gestiegen



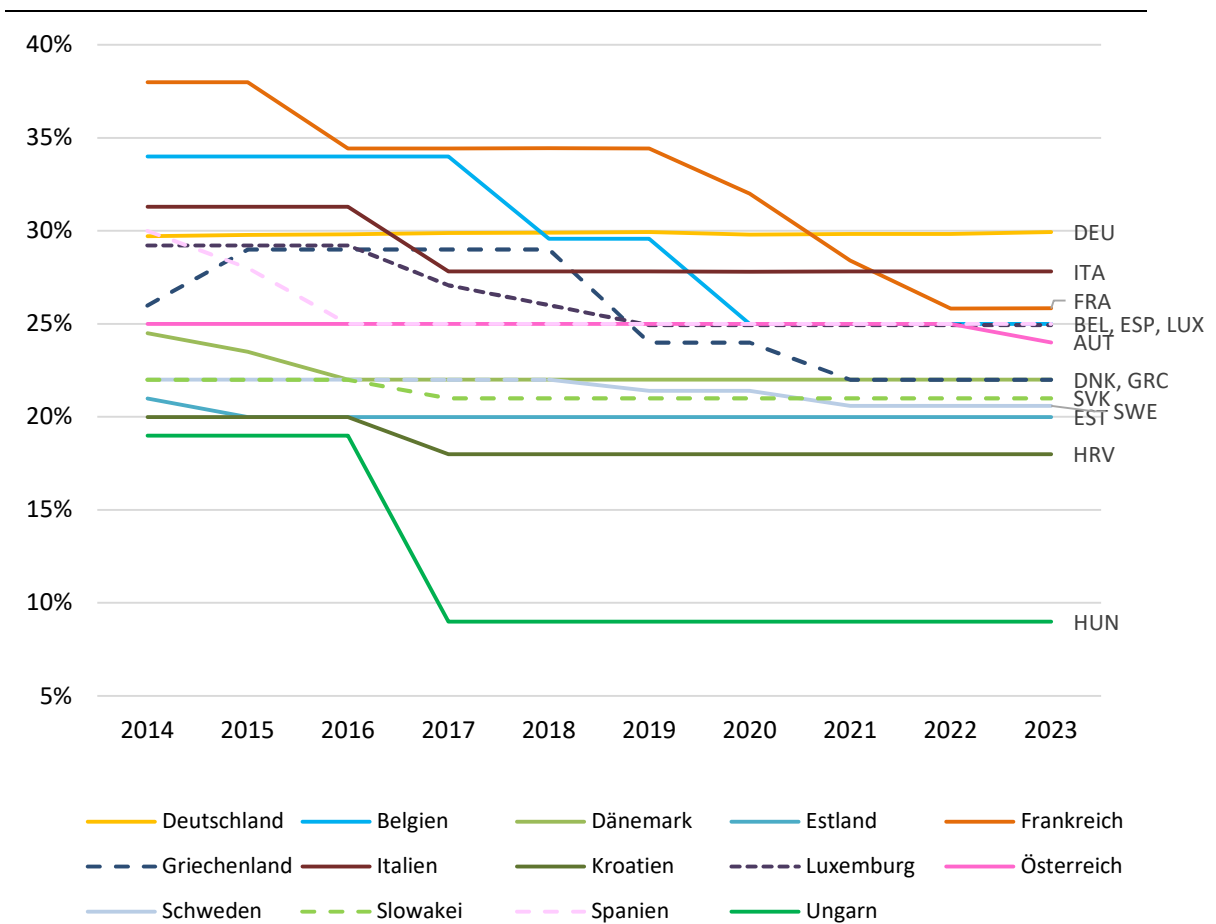
Quelle OECD, OECD Statistics, <https://stats.oecd.org/>; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>. Zu Malta s. Anmerkung nach Abbildung 1.

Kapitalgesellschaften: Nominalsteuersätze

Abbildung 2 verdeutlicht: Einige EU-Mitgliedsstaaten haben ihren Unternehmensteuersatz wie Deutschland vom Jahr 2014 bis 2023 nicht verändert. In Deutschland wird hierfür mit Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer gerechnet. Nur vier Staaten haben ihn angehoben. Das Niveau dieser Staaten liegt allerdings mit Ausnahme Portugals deutlich unter dem in Deutschland. Das für Malta ausgewiesene Niveau entzieht sich aus den oben bereits ausgeführten Gründen diesem Vergleich.

Abbildung 3

Nominalsteuersätze von Kapitalgesellschaften 2014 - 2023, Steuersätze gesunken



Quelle: OECD, OECD Statistics, <https://stats.oecd.org/>; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>.

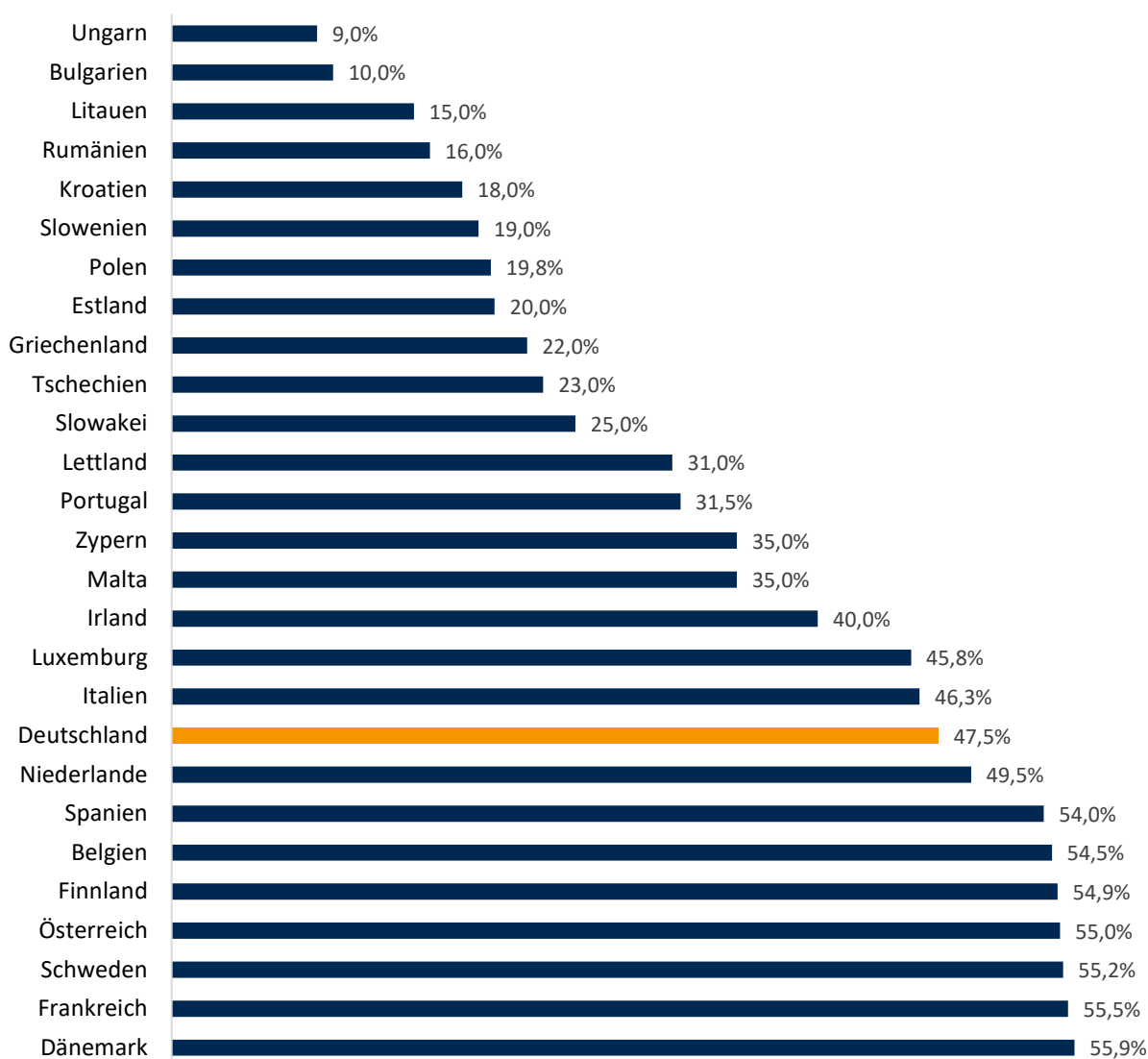
Abbildung 3 zeigt, dass von 2014 bis 2023 insgesamt 13 der 27 EU-Mitgliedsstaaten den Nominalsteuersatz für Kapitalgesellschaften abgesenkt haben. Mit Frankreich, Belgien und Italien unterboten drei ursprünglich höher gelegene Staaten Deutschland mittlerweile klar. Einige andere haben ihr Niveau – trotz aus deutscher Perspektive bereits relativ günstiger Sätze – weiter reduziert.

2 Personenunternehmen: Spitzensteuersätze

Deutschland zählt zu den 25 Prozent mit der höchsten Steuerlast

Abbildung 4

Spitzensteuersätze auf Gewinne von Einzelunternehmen und Personengesellschaften 2023



Quelle PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>; Taxand, <https://www.taxand.com/>; Accace, Tax Guideline, <https://accace.com/newsroom/>.

Abbildung 4 gibt einen Überblick über die Spitzensteuersätze, die auf die Gewinne von Personengesellschaften angewendet werden. Aufgrund der verbreiteten Praxis der transparenten Besteuerung bei Personengesellschaften orientiert sich der angegebene Spitzensteuersatz in der Regel am Spitzensteuersatz für natürliche Personen innerhalb des jeweiligen Landes. Dabei ist zu beachten, dass zusätzliche Steuerbelastungen, beispielsweise der Solidaritätszuschlag oder kommunale Steuern, in die Betrachtung mit einfließen. In Fällen, in denen Regionen, Gemeinden oder Städte ihre Steuersätze autonom festlegen, spiegelt die Abbildung den jeweils höchsten geltenden Steuersatz wider. Tabelle 1 ordnet die Zahlen noch etwas näher ein.

Eine Ausnahme zur transparenten Besteuerung bilden die Länder Bulgarien, Estland, Griechenland, Kroatien, Litauen, Portugal, Rumänien, Slowenien und Ungarn. In diesen Staaten unterliegen Personengesellschaften mit mindestens zwei vollhaftenden Gesellschaftern der Besteuerung analog zu Kapitalgesellschaften und werden dementsprechend mit dem Nominalsteuersatz (zzgl. etwaiger Ausschüttungssteuersätze) besteuert.

Hinsichtlich der Besteuerung von Einzelunternehmen ist grundsätzlich von einer analogen Anwendung der für Personengesellschaften geltenden Steuersätze auszugehen. Näheres zu den in Abbildung 4 dargestellten Spitzensteuersätzen, etwa abweichende Steuersätze für Einzelunternehmen, findet sich in Anhang 1.

Personenunternehmen in Deutschland können auch zur Körperschaftsteuer optieren. Alternativ können sie die sogenannte Thesaurierungsbegünstigung wählen, bei der thesaurierte Gewinne inklusive Solidaritätszuschlag und unter Auflagen nominal mit 29,8 Prozent belastet werden. Die Regelung ist allerdings so ausgestaltet, dass tatsächlich immer 36,5 Prozent anfallen. Diese Unstimmigkeit soll mit dem Wachstumschancengesetz beseitigt werden. Sobald das geschehen ist, gilt in beiden Fällen der Belastungsvergleich für Kapitalgesellschaften aus Kapitel 1.

3 Steuerliche F+E-Förderung

Deutschland fördert nur kleinere Projekte in relevantem Ausmaß.

Abbildung 5
Höhe der Forschungsförderung für Aufwendungen bis zehn Millionen Euro

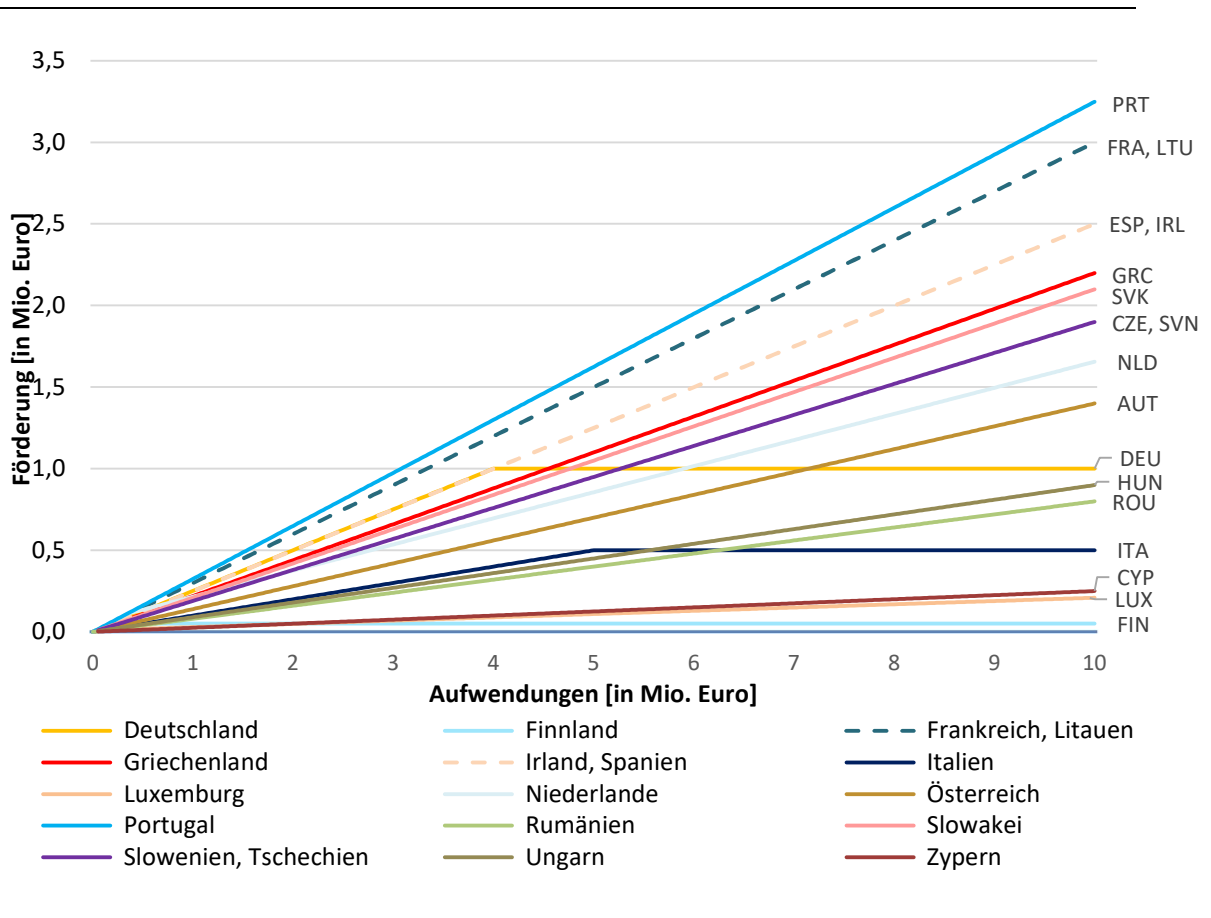


Abbildung 5 zeigt einen Vergleich zwischen EU-Mitgliedsstaaten, die steuerliche Forschungsförderung anbieten. Dargestellt wird die Höhe der Förderung bei förderfähigen Aufwendungen von bis zu zehn Millionen Euro. Die deutsche Förderung stellt sich in diesem Vergleich nur bei förderfähigen Aufwendungen von bis zu maximal vier Millionen Euro als attraktiv dar. Dahinter steht der vergleichsweise hohe deutsche Fördersatz von 25 Prozent. Nach Überschreiten dieser Grenze fällt die Attraktivität der deutschen Forschungsförderung im internationalen Vergleich zunehmend ab. Abbildung 6 verdeutlicht diesen Effekt am Beispiel von Forschungsaufwendungen bis zu 125 Millionen Euro noch eindrucksvoller.

Das schlechte Abschneiden von Zypern, Luxemburg und Italien in der steuerlichen F+E-Förderung hat nicht die gleiche Qualität wie das Deutschlands, denn diese Länder ergänzen

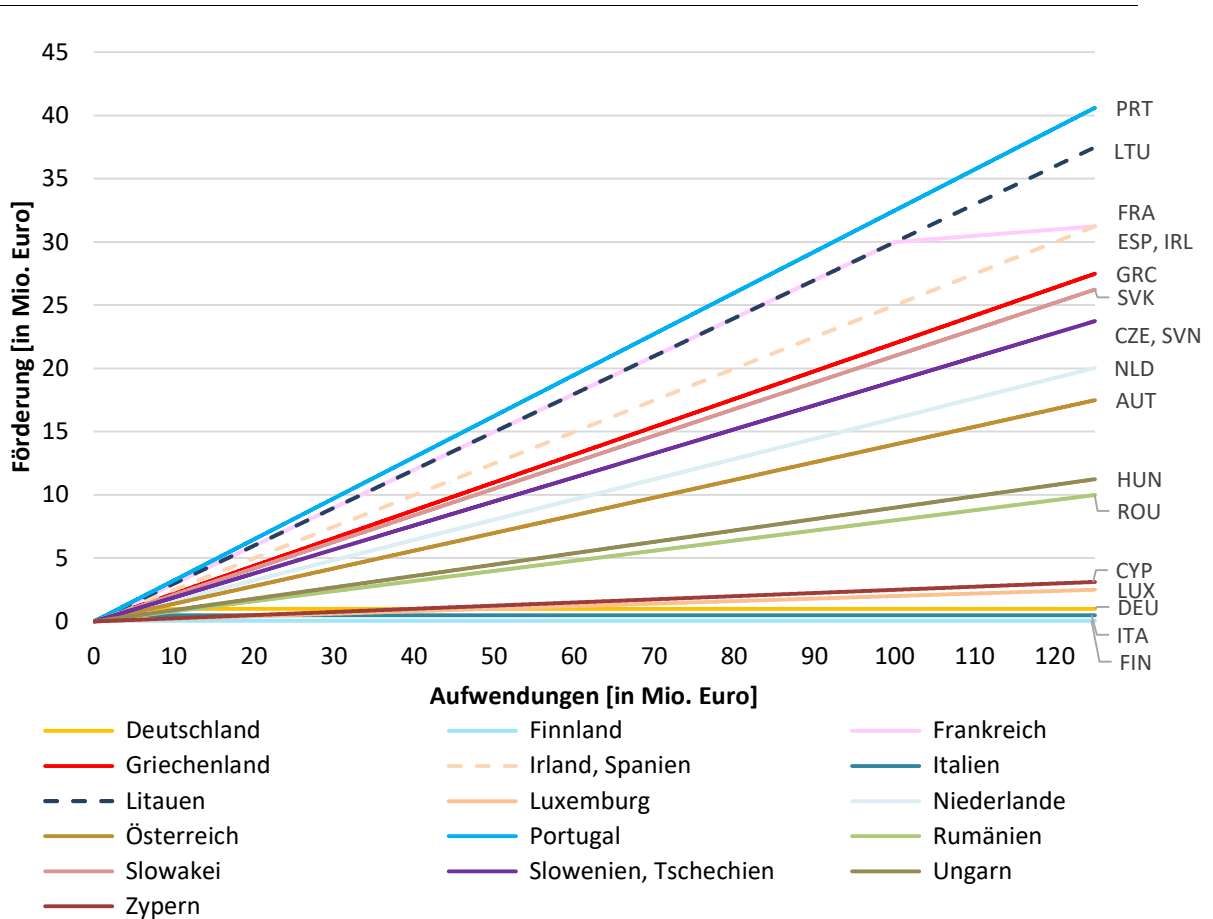
Steuerliche F+E-Förderung

die steuerliche F+E-Förderung über Patentboxregelungen. So verfügt etwa Luxemburg über ein IP-Regime, nach dem bis zu 80 Prozent bestimmter Einkünfte freizustellen sind.

Finnland bietet ebenfalls nur eine sehr niedrige F+E-Förderung an und hat wie Deutschland keine Patentboxregelung. Belgien, Dänemark, Kroatien, Polen und Schweden sind aufgrund spezieller Förderwege, beispielsweise durch teilweise Lohnsteuerbefreiung, nicht direkt mit den anderen EU-Ländern vergleichbar und deshalb in den Abbildungen 5 und 6 nicht enthalten. Bulgarien, Estland, Lettland und Malta bieten keine steuerliche F+E-Förderung an und fehlen in den Abbildungen ebenfalls.

Abbildung 6

Höhe der Forschungsförderung für Aufwendungen bis 125 Millionen Euro



Festzuhalten bleibt, dass der in den Abbildungen 5 und 6 dargestellte Fördersatz Unterschiede in der steuerlichen Forschungsförderung nur zum Teil erklärt. Neben der bereits erwähnten Frage, ob ein Land auch eine Patentbox anbietet, aufgrund derer Erträge aus IP ermäßigt besteuert werden, spielen auch die Bemessungsgrundlage und der systematische Ansatz der Forschungsförderung eine wichtige Rolle. Tabelle 2 bietet dazu einen Überblick, der in Anhang 2 nochmals vertieft ausgeführt wird.

Steuerliche F+E-Förderung

In Deutschland nimmt sich das Wachstumschancengesetz der Problematik der wenig attraktiven Forschungszulage an. Die Bemessungsgrundlage soll danach auf zehn Millionen Euro angehoben und um Abschreibungen auf abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die für die F+E-Vorhaben genutzt werden, erweitert werden. Zudem sollen kleine und mittlere Unternehmen eine Erhöhung der Forschungszulage um zehn Prozentpunkte beantragen können. Die Änderungen wurden noch nicht beschlossen und sind daher in den Tabellen und Grafiken noch nicht berücksichtigt. In Abbildung 5 würde Deutschland damit deutlich besser abschneiden. Auf Abbildung 6 hätte die Reform nur einen kleinen Einfluss, da der maximale Förderbetrag weitere stark gedeckelt bleibt (2,5 bzw. bei KMU 3,5 Millionen Euro).

Tabelle 2

Maßnahmen zur steuerlichen F+E-Förderung im Überblick

Land	Bemessungs- grundlage maximal pro Jahr	Fördermaßnahmen	Förderfähiger Aufwand			
			Personal	Material	Anlage- vermögen	Patent- box
Belgien	unbeschränkt	Abzugsbetrag 13,5 % / 20,5 % und Lohnsteuerbefreiung 80 %	■		■	■
Dänemark	3,4 Mio. Euro	Sofortabschreibung und 108 % abzugsfähig	■	■	■	
Deutschland	4 Mio. Euro	Steuergutschrift 25 %	■			
Finnland	500.000 Euro	150 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 10 %)	■	■		
Frankreich	bis 100 Mio. Euro	Steuergutschrift 30 %	■		■	■
	über 100 Mio. Euro	Steuergutschrift 5 %				
Griechen- land	unbeschränkt	200 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 22 %)	■	■	■	
Irland	unbeschränkt	Steuergutschrift 25 %	■	■	■	■
Italien	5 Mio. Euro	Steuergutschrift 10 %	■	■	■	■
Kroatien	beschränkt pro Projekt	200 % / 150 % / 125 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 18 % / 9 % / 4,5 %)	■	■	■	
Litauen	unbeschränkt	300 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 30 %)	■	■	■	■
Luxemburg	bis 150.000 Euro	Steuergutschrift 8 %			■	■
	über 150.000 Euro	Steuergutschrift 2 %				
Niederlande	bis 350.000 Euro	Steuergutschrift 32 %	■	■	■	■
	über 350.000 Euro	Steuergutschrift 16 %				
Österreich	unbeschränkt	Steuergutschrift 14 %	■	■	■	

Steuerliche F+E-Förderung

Land	Förderfähiger Betrag Maximale Bemessungsgrundlage pro Jahr	Fördermaßnahmen	Förderfähiger Aufwand			
			Personal	Material	Anlagevermögen	Patentbox
Polen	unbeschränkt	Löhne 300 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 38 %), andere F+E-Ausgaben 200 % (Nettosteuvorteil 19 %)	■	■	■	■
Portugal	unbeschränkt	Steuerzugschrift 32,5 %	■	■	■	■
Rumänien	unbeschränkt	150 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 8 %)	■	■	■	■
Schweden	3,3 Mio. Euro	Befreiung von Sozialversicherungsbeiträgen 19,59 %	■	■	■	■
Slowakei	unbeschränkt	200 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 21 %)	■	■	■	■
Slowenien	unbeschränkt	200 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 19 %)	■	■	■	■
Spanien	unbeschränkt	Steuerzugschrift 25 %	■	■	■	■
Tschechien	unbeschränkt	200 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 19 %)	■	■	■	■
Ungarn	unbeschränkt	200 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 9 %)	■	■	■	■
Zypern	unbeschränkt	120 % abzugsfähig (Nettosteuvorteil 2,5 %)	■	■	■	■

Die in Tabelle 2 dargestellte maximale Bemessungsgrundlage gilt jeweils für ein Unternehmen bzw. für einen Konzern und nicht für ein einzelnes F+E-Vorhaben. Aufgezeigt werden Fördermaßnahmen für F+E im Jahr 2023. Steuerzugschriften werden als Prozentsatz der F+E-Ausgaben dargestellt. Sie mindern direkt die Steuerlast. Bei erhöhter Abzugsfähigkeit von Aufwendungen ist die Prozentzahl nicht direkt mit einer Steuerzugschrift vergleichbar. Um Vergleichbarkeit herzustellen, wird in diesen Fällen der Nettosteuvorteil auf Basis der aktuellen Körperschaftsteuersätze berechnet. In Bulgarien, Estland, Lettland und Malta werden keine spezifischen steuerlichen Förderungen für Forschung und Entwicklung angeboten. Allerdings bietet beispielsweise Malta eine Patentbox-Regelung mit einem reduzierten Körperschaftsteuersatz von 1,75 Prozent für geistiges Eigentum an.

Die Kategorie „Personal“ umfasst beispielsweise Aufwendungen für Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die für F+E-Vorhaben tätig sind, oder für Auftragsforschung bzw. externe fachliche Beratung. „Anlagevermögen“ umfasst beispielsweise mit F+E-Vorhaben zusammenhängende Investitionen in Anlagevermögen inklusive Patente und (Software-)Lizenzen, Abschreibungen auf dieses Anlagevermögen sowie damit zusammenhängende Finanzierungsaufwendungen. „Material“ umfasst beispielsweise Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe. Die Kategorie „Patentbox“ spiegelt wider, ob in dem jeweiligen Land eine Patentboxregelung und dadurch ein reduzierter Körperschaftsteuersatz auf Erlöse aus Patenten zum Einsatz kommt.

4 Verlustverrechnung

Deutschland bei kleineren Beträgen im Mittelfeld, bei größeren hinten.

4.1 Verlustrücktrag

Tabelle 2

Verlustrücktragungsmöglichkeiten – Jahre und Betrag 2023

Land	Jahre	Betrag
Deutschland	2	1 Mio. Euro – ohne Gewerbesteuer
Frankreich	1	1 Mio. Euro
Irland	1	unbegrenzt
Niederlande	1	100 % bis 1 Mio. Euro, 50 % der übersteigenden Einkünfte
Tschechien	2	ca. 1,2 Mio. Euro (entspricht 30 Millionen Tschechischen Kronen, Umrechnungskurs eine Tschechische Krone = 0,039 Euro)

Temporäre Lockerungen zum Verlustvortrag infolge der Corona-Pandemie werden in Tabelle 3 sowohl für Deutschland als auch für andere Länder außer Acht gelassen.

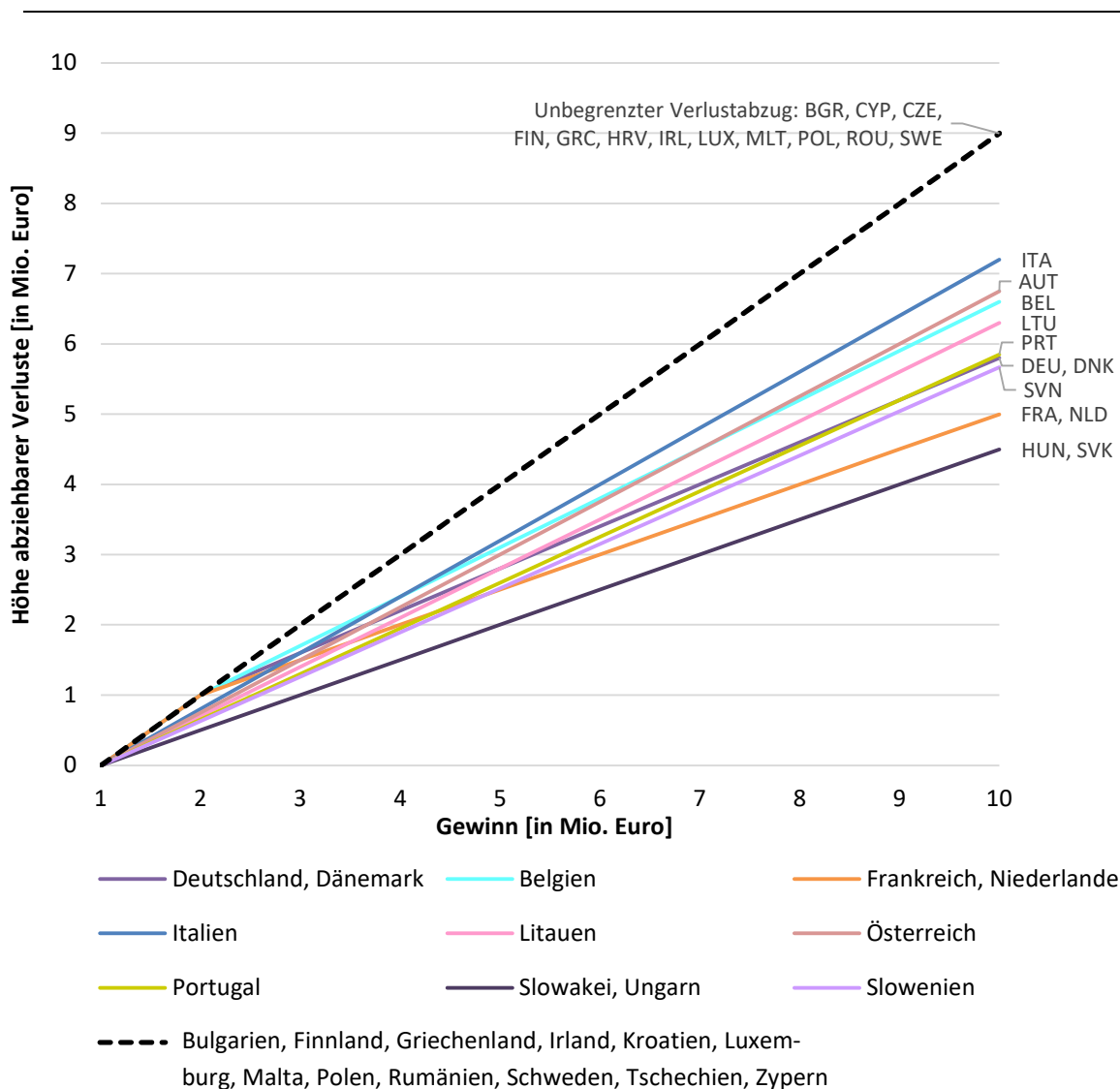
Quelle PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>.

Tabelle 2 zeigt: Nur fünf Mitgliedsstaaten der EU bieten Möglichkeiten zum Verlustrücktrag an. Die großzügigste Regelung hat Irland mit einem dem Betrag nach unbegrenzten Rücktrag in das Vorjahr. Die anderen vier Regime, darunter auch das Deutschlands, sind nach dem Betrag stark begrenzt und reichen maximal zwei Jahre zurück. In Deutschland ist der Verlustrücktrag auf Einkommen- und Körperschaftsteuer begrenzt, also in der Gewerbesteuer. Dadurch wird der Effekt nochmals kleiner und die Regelung komplizierter. Nachteile beim Verlustvortrag (unten 4.2) können so nicht ausgeglichen werden.

4.2 Verlustvortrag

Abbildung 7

Abziehbare Verluste für ein Jahr – Gewinne bis zu zehn Millionen Euro.

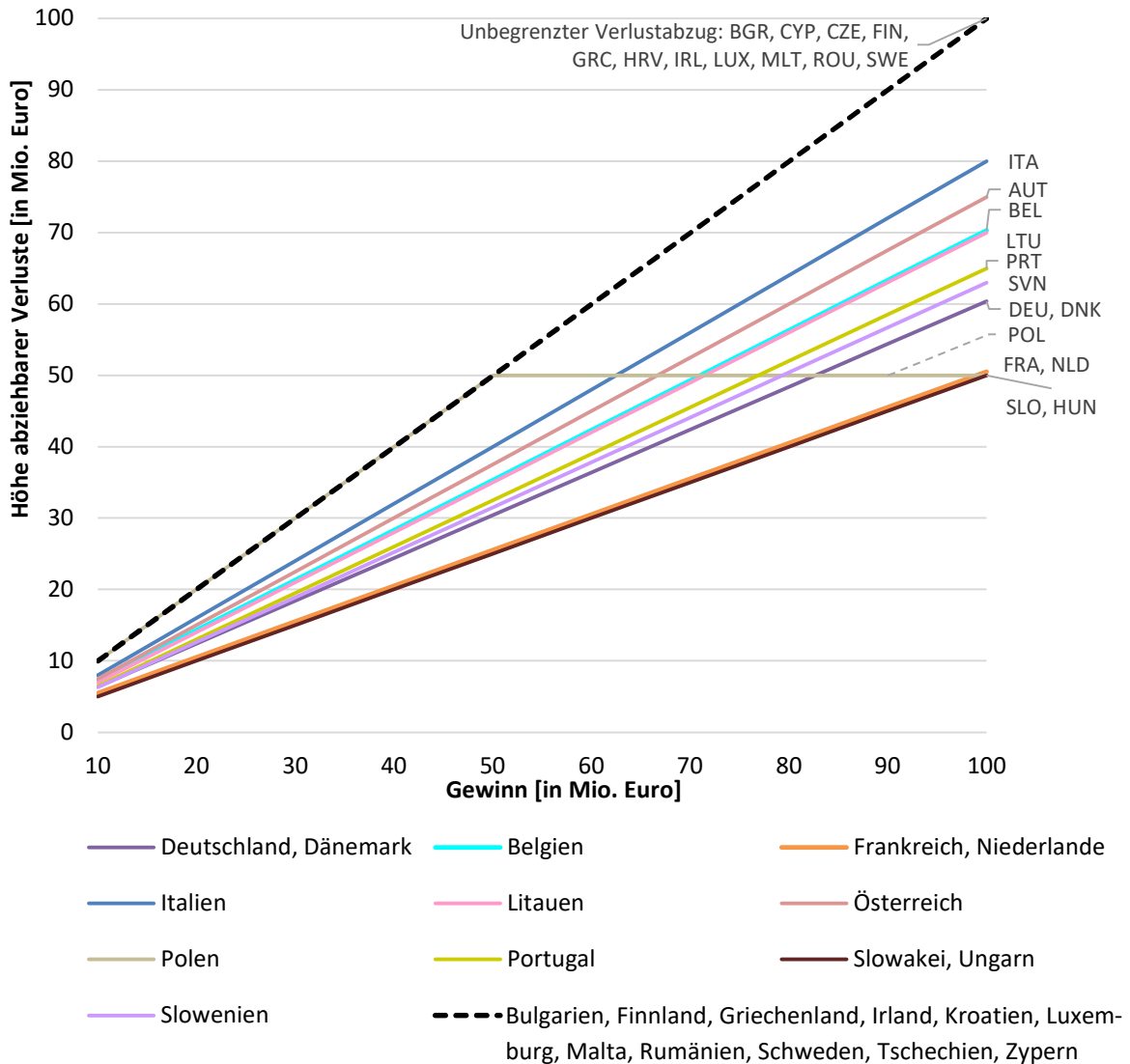


Quelle PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>

In den Berechnungen für Abbildung 7 wurde ein Verlustvortrag i. H. v. 100 Millionen Euro angenommen. Bei Polen wirkt sich das aufgrund der niedrigen Gewinne wie eine unbegrenzte Verrechnungsmöglichkeit aus. In Estland und Lettland basiert das Steuersystem auf einer Cashflow-Betrachtung, bei der keine Verlustvorträge im Sinne der Tabelle 3 entstehen können. Beide Länder werden daher nicht dargestellt. In Spanien hängt die Verlustabzugsmöglichkeit von bestimmten Umsatzschwellen je Unternehmenstyp ab, weshalb auch hier auf eine Visualisierung verzichtet wird.

Abbildung 8

Abziehbare Verluste für ein Jahr – Gewinne bis zu 100 Millionen Euro



Quelle PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>

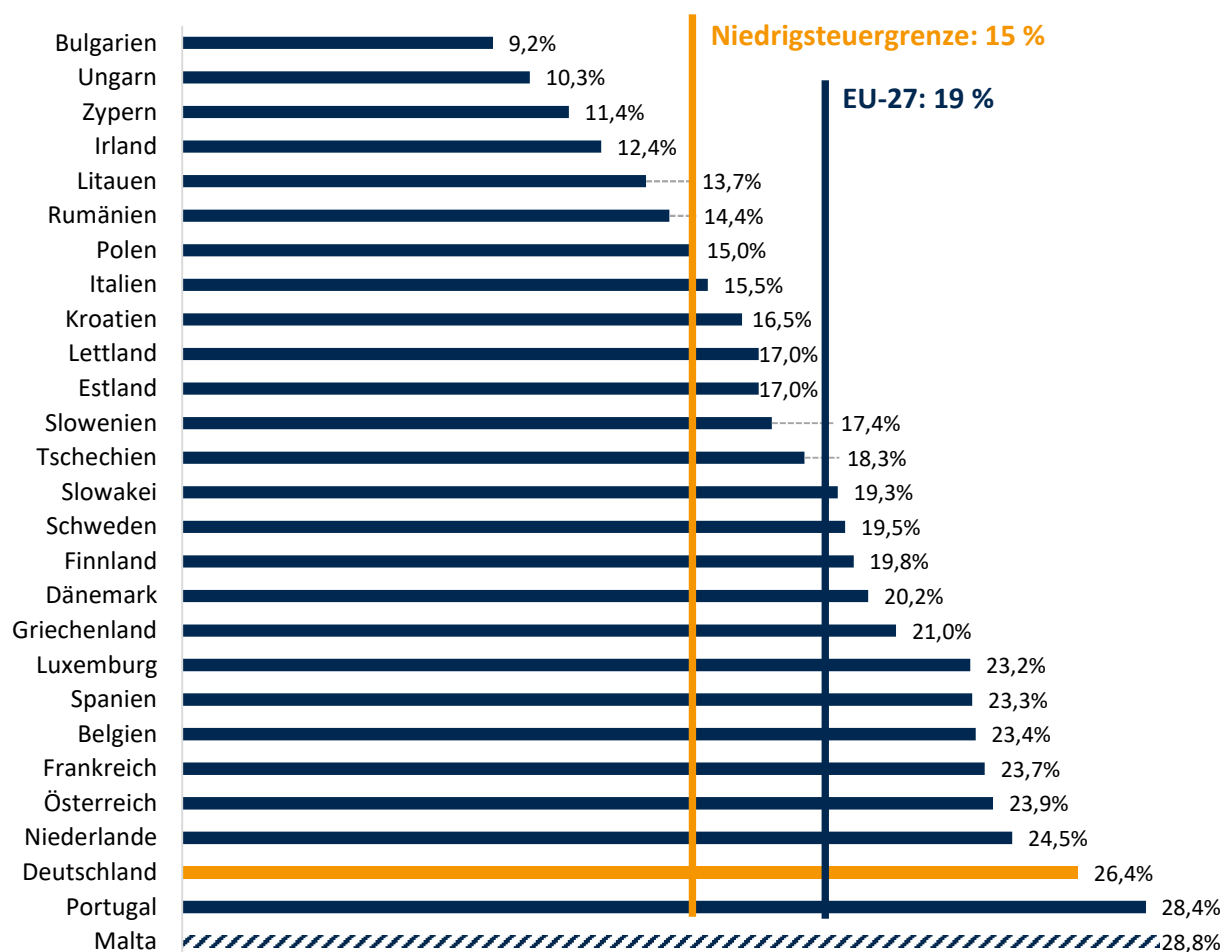
Auch für die Berechnungen zu Abbildung 8 wurde ein Verlustvortrag i. H. v. 100 Millionen Euro angenommen. Daher können in Polen im ersten Jahr maximal 50 Millionen Euro des Verlustvortrags abgezogen werden, ab Gewinnen von 50 Millionen Euro bleibt die Darstellung der polnischen Verlustverrechnung in Abbildung 8 konstant.

Deutschland ist bei den Möglichkeiten zum Verlustvortrag im innereuropäischen Vergleich zwar nicht gänzlich abgeschlagen, aber doch im hinteren Feld angesiedelt. Weitere Details zu den Regelungen in den Mitgliedsstaaten enthält Anhang 3.

5 Effektive Steuersätze

Deutschland ist nicht nur nominal, sondern auch effektiv Hochsteuerland

Abbildung 9
Effektive Steuersätze 2022 im Vergleich



Quelle: OECD, OECD Statistics, <https://stats.oecd.org/>

Abbildung 9 zeigt Effektivsteuersätze, die, im Gegensatz zu Nominalsteuersätzen – auf Basis eines hypothetischen Investitionsprojekts berechnet werden.

Deutlich wird auch in diesem Vergleich, dass Deutschland im innereuropäischen Vergleich das zweithöchste Belastungsniveau aufweist. Malta entzieht sich – wie schon auf Seite 4

im Zusammenhang mit dem Vergleich der nominalen Sätze dargelegt – aufgrund hoch attraktiver Sonderregelungen diesem Vergleich.

Anzumerken ist, dass für diese Darstellung die in der vbw-Studie *Deutsche Unternehmen auf den Weltmärkten – Steuerliche Hemmnisse* vom November 2023 verwendeten Daten für 2021 von der OECD rückwirkend auf ein niedrigeres Niveau angepasst wurden. Auch liegen die hier für Italien verfügbaren OECD-Daten für 2022 außerordentlich stark unter dem Niveau der Nominalsteuersätze für Kapitalgesellschaften in Italien (27,8 % für 2023, siehe Abbildung 1). Insgesamt zeigen die Daten also typische Belastungsunterschiede zwischen Ländern. Konkrete Belastungsergebnisse können sich je nach untersuchter Musterkonstellation unterschiedlich darstellen.

Deutschland hat im Übrigen seine Niedrigsteuergrenze erst jüngst von 25 auf 15 Prozent abgesenkt. Der Effekt ist für Unternehmen, die im Ausland sogenannte passive Einkünfte erzielen, überaus positiv. Denn bisher mussten sie für alle Länder, in denen darauf weniger als 25 Prozent Steuern anfallen konnten, entweder hoch aufwändig nachweisen, dass das im konkreten Fall nicht gegeben war, oder sie mussten in Deutschland Steuern in einem Maß nachentrichten, das aufgrund fehlender Anrechnung im Ausland gezahlter Steuern auf die Gewerbesteuer die effektive Steuerlast in Richtung 40 Prozent treiben konnte. Mit der auf das Niveau der globalen Mindeststeuer abgesenkten deutschen Niedrigsteuergrenze fällt der mit dieser Hinzurechnungssteuer verbundene Aufwand nurmehr für Fälle an, in denen die effektive Steuerlast unter 15 Prozent liegen kann.

Dem Grunde nach ist die deutsche Regelung allerdings mit der globalen Mindeststeuer überholt, denn diese kennt andere Mechanismen mit demselben Effekt.

Informationen zu den Niedrigsteuersätzen oder vergleichbaren Regelungen aller EU-Mitgliedsstaaten stehen in Anhang 4. In der Regel wird ein konkreter Prozentsatz, zumeist 50 Prozent, des Steuersatzes verwendet, der im Inland fällig wäre. Angesichts der Inlandssteuersätze führt das regelmäßig zu Niedrigsteuersätzen deutlich unter dem deutschen Niveau, also auch zu weniger Fällen, die besonderen Prüfaufwand auslösen. Italien hat zum 01.01.2024 bereits eine Vereinfachungsregelung eingeführt, bei der die Prüfung einer Niedrigsteuergrenze an das globale Mindeststeuerregime angeglichen wurde.

Verwendete Ländercodes

Belgien	BEL
Bulgarien	BGR
Dänemark	DNK
Deutschland	DEU
Estland	EST
Finnland	FIN
Frankreich	FRA
Griechenland	GRC
Irland	IRL
Italien	ITA
Kroatien	HRV
Lettland	LVA
Litauen	LTU
Luxemburg	LUX
Malta	MLT
Niederlande	NLD
Österreich	AUT
Polen	POL
Portugal	PRT
Rumänien	ROU
Schweden	SWE
Slowakei	SVK
Slowenien	SVN
Spanien	ESP
Tschechien	CZE
Ungarn	HUN
Zypern	CYP

Anhang 1: Näheres zu dem in Abbildung 4 dargelegten Spitzensteuersatz für Personenunternehmen

Land	Erläuterung
Belgien	Der Steuersatz beträgt max. 50 % zzgl. 0 % bis 9 % Zuschlag auf die Einkommensteuerschuld.
Bulgarien	Personengesellschaften werden wie Kapitalgesellschaften mit 10 % besteuert. Einzelunternehmen werden mit einem pauschalen Steuersatz i. H. v. 15 % besteuert.
Dänemark	Der Steuersatz beträgt max. 52,07 % zzgl. 8 % Arbeitsmarktsteuer. Die Arbeitsmarktsteuer mindert die Bemessungsgrundlage vor Anwendung des Steuersatzes. Einzelunternehmen können sich beim Finanzamt eine Genehmigung zur Besteuerung nach dem Unternehmensteuermodell einholen, wenn bestimmte Formalitäten bezüglich Bankkonten, Abhebungen und Buchführung beachtet werden. Auf diese Weise ist eine Sicherstellung der Unterscheidung zwischen privaten und Unternehmensmitteln möglich. Bei Genehmigung unterliegt der thesaurierte Gewinn aus Einzelunternehmen der Besteuerung von Kapitalgesellschaften i. H. v. 22 %.
Deutschland	Der max. mögliche Grenzsteuersatz beträgt 45 % zzgl. 5,5 % Solidaritätszuschlag. Allerdings können Personenunternehmen mit diversen Auflagen zur Körperschaftsteuer optieren oder eine Thesaurierungsbegünstigung in Anspruch nehmen, die die Steuerlast auf einbehaltene Gewinne auf 36,2 % begrenzt.
Estland	Personengesellschaften und Einzelunternehmen werden wie Kapitalgesellschaften mit 20 % besteuert.
Finnland	Der Steuersatz beträgt max. 44 % plus 4,36 % bis 10,86 % Gemeindesteuer.
Frankreich	Der Steuersatz beträgt max. 45 % plus 3 % Sonderabgabe sowie 7,5 % Sozialsteuern.
Griechenland	Personengesellschaften werden wie Kapitalgesellschaften mit 22 % besteuert. Einzelunternehmen werden mit dem persönlichen Einkommensteuersatz i. H. v. max. 44 % besteuert.
Italien	Der Steuersatz beträgt max. 43 % plus 1,23 % bis 3,33 % Zuschlag je nach Region. Zusätzlich ist ein Gemeindegzuschlag bis zu 0,9 % möglich. Da dieser jedoch selten angewandt wird, findet er in der Abbildung keine Berücksichtigung. So auch das BMF: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/die-wichtigsten-steuern-im-internationalen-vergleich-2022.pdf?blob=publicationFile&v=6 , S. 25.
Kroatien	Personengesellschaften werden wie Kapitalgesellschaften mit 18 % besteuert. Einzelunternehmen werden mit dem persönlichen Einkommensteuersatz besteuert. Dieser entspricht je nach Gemeinde bzw. Stadt zwischen 25 % und 35,4 % (max. Einkommensteuersatz beispielsweise in Zagreb).

Anhang 1: Näheres zu dem in Abbildung 4 dargelegten Spitzensteuersatz für
 Personenernehmen

Litauen	Personengesellschaften und Einzelunternehmen werden wie Kapitalgesellschaften mit 15 % besteuert.
Luxemburg	Der Steuersatz beträgt max. 42 % zzgl. 9 % Zuschlag auf die Einkommensteuerschuld für Arbeitslosenfonds.
Polen	Steuerpflichtige können im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit (Einzelunternehmer oder Vollhafter einer Personengesellschaft) zu einem Steuersatz i. H. v. 19 % zzgl. 4 % Solidaritätszuschlag optieren. Ohne Optierung beträgt der max. persönliche Einkommensteuersatz 32 % zzgl. ca. 2.500 Euro (umgerechnet von 10.800 Zloty, Umrechnungskurs ein Zloty = 0,231 Euro).
Portugal	Personengesellschaften werden wie Kapitalgesellschaften mit 31,5 % besteuert. Einzelunternehmen werden mit dem persönlichen Einkommensteuersatz i. H. v. max. 53 % (Steuersatz 48 % plus 5 % Zuschlag) besteuert.
Rumänien	Personengesellschaften werden wie Kapitalgesellschaften mit 16 % besteuert. Einzelunternehmen werden mit einem pauschalen Steuersatz i. H. v. 10 % besteuert.
Schweden	Der Steuersatz beträgt max. 20 % plus 28,98 % bis 35,15 % Gemeindesteuer.
Slowenien	Personengesellschaften werden wie Kapitalgesellschaften mit 19 % besteuert. Einzelunternehmen werden mit dem persönlichen Einkommensteuersatz i. H. v. max. 50 % besteuert.
Spanien	Die Steuer ist von der jeweiligen Region abhängig. In Valencia ist ein Steuersatz bis zu 54 % möglich.
Ungarn	Personengesellschaften werden wie Kapitalgesellschaften mit 9 % besteuert. Einzelunternehmen werden mit einem pauschalen Steuersatz i. H. v. 15 % besteuert.

Anhang 2: Besonderheiten bei der steuerlichen Forschungsförderung in Mitgliedsstaaten der EU

Land	Besondere Merkmale
Belgien	Belgien gewährt eine Lohnsteuerbefreiung i. H. v. 80 % für Arbeitnehmer mit Promotion, Master oder Bachelor. Zusätzlich bietet Belgien einen einmaligen Steuerabzug i. H. v. 13,5 % (20,5 % in 2024) des Anschaffungswertes eines F+E-bezogenen Vermögenswertes neben der regulären Abschreibung. Alternativ können 20,5 % (27,5 % in 2024) des Anschaffungswertes verteilt über die gesamte Abschreibungsdauer des Vermögenswertes zusätzlich zur regulären Abschreibung abgeschrieben werden. Nettosteuvorteil von 13,5 % bzw. $20,5 \% \times 25 \% \text{ Steuersatz} = 3,38 \% \text{ bzw. } 5,13 \%$.
Dänemark	In Dänemark beträgt die max. Bemessungsgrundlage pro Jahr ca. 3,4 Millionen Euro (umgerechnet von 25 Millionen Dänischen Kronen, Umrechnungskurs eine Dänische Krone = 0,134 Euro). Dies entspricht bei einem Steuersatz von 22 % einer max. Steuerentlastung von ca. 737.000 Euro (umgerechnet von 5,5 Millionen Dänischen Kronen, Umrechnungskurs eine Dänische Krone = 0,134 Euro). Nettosteuvorteil durch erhöhte Abzugsfähigkeit von $(108 \% - 100 \%) \times 22 \% \text{ Steuersatz} = 1,76 \%$. Zusätzlich bietet Dänemark eine Sofortabschreibung für F+E-Ausgaben. Verlustbringende Unternehmen können einen Antrag auf Zahlung i. H. d. Steuerwerts (22 %) des negativen steuerpflichtigen Einkommens stellen, sofern das negative steuerpflichtige Einkommen auf F+E-Kosten zurückzuführen ist.
Finnland	Finnland gewährt einen Nettosteuvorteil von $(150 \% - 100 \%) \times 20 \% \text{ Steuersatz} = 10 \%$. F+E-Mehrausgaben ggü. dem Vorjahr sind zu 195 % abzugsfähig. Die Bemessungsgrundlage für die F+E-Mehrausgaben beträgt nochmals max. 500.000 Euro.
Frankreich	Für Unternehmen mit Sitz in einem französischen Überseegebiet steigt der Fördersatz von 30 % auf 50 % für Aufwendungen bis zu 100 Millionen Euro.
Griechenland	Griechenland gewährt einen Nettosteuvorteil von $(200 \% - 100 \%) \times 22 \% \text{ Steuersatz} = 22 \%$.
Irland	In Irland beträgt seit dem 1.1.2024 die Steuergutschrift 30 %. Zusätzlich bietet Irland eine F+E-Steuergutschrift i. H. v. 30 % des Anteils der Ausgaben an Bau oder Renovierung eines qualifizierenden F+E-Gebäudes (35 % des Gebäudes müssen für qualifizierte F+E-Tätigkeiten genutzt werden), die Auszahlung erfolgt über drei Raten (50 % im ersten Jahr, 30 % im zweiten Jahr und 20 % im dritten Jahr).
Italien	In Italien sind F+E-Ausgaben des geistigen Eigentums im Rahmen der Patenboxregelung zu 210 % abzugsfähig.
Kroatien	In Kroatien sind Projektkosten für Grundlagenforschung zu 200 % abzugsfähig (max. Bemessungsgrundlage 300.000 Euro pro Unternehmer/pro Projekt, max. Gesamtbetrag 40 Millionen Euro), 150 % für industrielle Forschung (max. Bemessungsgrundlage 200.000 Euro pro Unternehmer/pro Projekt, max. Gesamtbetrag 20 Millionen

Anhang 2: Besonderheiten bei der steuerlichen Forschungsförderung
 in Mitgliedsstaaten der EU

Euro), 150 % für Machbarkeitsstudien (max. Bemessungsgrundlage 100.000 Euro pro Unternehmer/pro Projekt, max. Gesamtbetrag 15 Millionen Euro); 125 % für experimentelle Entwicklung (max. Bemessungsgrundlage 50.000 Euro pro Unternehmer/pro Projekt, max. Gesamtbetrag 7,5 Millionen Euro). Nettosteuvorteil von $(200\% - 100\%)$ bzw. $(150\% - 100\%)$ bzw. $(125\% - 100\%) \times 18\%$ Steuersatz = 18 % bzw. 9 % bzw. 4,5 %.

Litauen	Litauen gewährt einen Nettosteuvorteil von $(300\% - 100\%) \times 15\%$ Steuersatz = 30 %.
Luxemburg	In Luxemburg steigt der Fördersatz bei bestimmten klimafreundlichen Investitionen von 8 % auf 9 % bzw. von 2 % auf 4 %. Zusätzlich gewährt Luxemburg eine Steuergutschrift von 13 % für zusätzliche Investitionen in qualifizierte Vermögenswerte.
Niederlande	In den Niederlanden erhöht sich der Fördersatz von 32 % auf 40 % für Aufwendungen bis zu 350.000 Euro, falls es sich bei dem Unternehmen um ein Start-Up handelt. Da die Forschungsförderung durch Anrechnung auf die abzuführende Lohnsteuer gewährt wird, ist diese auf den Gesamtbetrag der abzuführenden Lohnsteuer begrenzt.
Österreich	In Österreich ist die Förderung von Auftragsforschungen auf einen Maximalbetrag von einer Million Euro begrenzt. Für eigene F+E-Kosten gibt es keine Begrenzung.
Polen	Bei F+E-Entwicklungszentren in Polen sind 300 % aller F+E-Ausgaben abzugsfähig. Nettosteuvorteil von $(300\% - 100\%)$ bzw. $(200\% - 100\%) \times 19\%$ Steuersatz = 38 % bzw. 19 %.
Portugal	Portugal gewährt bei F+E-Mehrausgaben gegenüber den zwei vorangegangenen Jahren eine zusätzliche Steuergutschrift von 50 % (die max. Bemessungsgrundlage für die F+E-Mehrausgaben beträgt 1,5 Millionen Euro). Für neue kleine und mittelständische Unternehmen ohne Mehrausgaben ist eine zusätzliche Steuergutschrift von 15 % (gesamte Steuergutschrift 47,5 %) möglich.
Rumänien	Rumänien gewährt einen Nettosteuvorteil von $(150\% - 100\%) \times 16\%$ Steuersatz = 8 %. Zudem bietet Rumänien eine Steuerbefreiung von Unternehmen, die ausschließlich F+E-Aktivitäten aufweisen. Außerdem kann eine beschleunigte Abschreibung von 50 % im ersten Wirtschaftsjahr genutzt werden.
Schweden	In Schweden beträgt die max. Befreiung der Sozialversicherungsbeträge ca. 3,3 Millionen Euro pro Jahr/pro Konzern (umgerechnet von 36.769.548 Schwedischen Kronen, Umrechnungskurs eine Schwedische Krone = 0,089 Euro).
Slowakei	Die Slowakei gewährt einen Nettosteuvorteil von $(200\% - 100\%) \times 21\%$ Steuersatz = 21 %.
Slowenien	In Slowenien beträgt die max. Steuergutschrift 63 % der tatsächlichen Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage. Nettosteuvorteil von $(200\% - 100\%) \times 19\%$ Steuersatz = 19 %.

Anhang 2: Besonderheiten bei der steuerlichen Forschungsförderung
 in Mitgliedsstaaten der EU

Spanien	Spanien gewährt für F+E-Mehrausgaben gegenüber den zwei vorangegangenen Jahren eine zusätzliche Steuer-gutschrift von 42 %. Aufwendungen für technologische Innovationen werden konstant zusätzlich mit 12 % der im Steuerzeitraum angefallenen Aufwendungen gefördert. Außerdem bietet Spanien eine zusätzliche Steuer-gutschrift i. H. v. 17 % für Aufwendungen für Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die für F+E-Vorhaben tätig sind.
Tschechien	Tschechien gewährt einen Nettosteuvorteil von $(200 \% - 100 \%) \times 19 \%$ Steuersatz = 19 %. F+E-Mehrausgaben gegenüber dem Vorjahr sind zu 210 % abzugsfähig.
Ungarn	Ungarn gewährt einen Nettosteuvorteil von $(200 \% - 100 \%) \times 9 \%$ Steuersatz = 9 %.
Zypern	Zypern gewährt einen Nettosteuvorteil von $(120 \% - 100 \%) \times 12,5 \%$ Steuersatz = 2,5 %.

Quelle: PwC, The Benchmark 2023, Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung im internationalen Vergleich; OECD, Innotax, <https://stip.oecd.org/innotax/countries>; Global R&D Incentives Guide; Republic of Croatia, Ministry of Economy and Sustainable Development, <https://investcroatia.gov.hr/en/measures-to-promote-research-and-development/>; EY, Worldwide R&D Incentives Reference Guide 2023; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>; Taxfoundation, Patent Box Regimes in Europe 2023, <https://taxfoundation.org/de/data/all/eu/patent-box-regimes-europe-2023/>.

Anhang 3: Verlustvortragsmöglichkeiten – Jahre und Betrag 2023

Land	Jahre	Betrag	Erläuterung
Belgien	unbegrenzt	100 % bis 1 Mio. Euro, 70 % der übersteigenden Einkünfte.	Generelle Abziehbarkeit bestimmter Verluste (u.a. auch eines Verlustvortrags) war für das Geschäftsjahr 2023 einmalig auf 40 % für den Teil des Einkommens über eine Million Euro begrenzt, vgl. KPMG, https://kpmg.com/us/en/home/insights/2022/12/tnf-belgium-limitation-corporate-tax-deductions-2024.html ; PwC, PwC Tax Summaries, https://taxsummaries.pwc.com/belgium/corporate/taxes-on-corporate-income .
Bulgarien	5	unbegrenzt	
Dänemark	unbegrenzt	100 % bis ca. 1,2 Mio. Euro, 60 % der übersteigenden Einkünfte	Betrag entspricht 9.135.000 Dänischen Kronen, Umrechnungskurs eine Dänische Krone = 0,134 Euro.
Deutschland	unbegrenzt	100 % bis 1 Mio. Euro, 60 % der übersteigenden Einkünfte	
Estland	-	-	Das Steuersystem basiert auf einer Cashflow-Betrachtung, bei der keine Verlustvorträge im Sinne dieser Auflistung entstehen können.
Finnland	10	unbegrenzt	
Frankreich	unbegrenzt	100 % bis 1 Mio. Euro, 50 % der übersteigenden Einkünfte	
Griechenland	5	unbegrenzt	
Irland	unbegrenzt	unbegrenzt	
Italien	unbegrenzt	80 % der steuerpflichtigen Einkünfte	Verluste aus den ersten drei Jahren der Geschäftstätigkeit sind zu 100 % abziehbar.
Kroatien	5	unbegrenzt	
Lettland	-	-	Das Steuersystem basiert auf einer Cashflow-Betrachtung, bei der keine Verlustvorträge im Sinne dieser Auflistung entstehen können.
Litauen	unbegrenzt	70 % der steuerpflichtigen Einkünfte	

Anhang 3: Verlustvortragsmöglichkeiten – Jahre und Betrag 2023

Land	Jahre	Betrag	Erläuterung
Luxemburg	17	unbegrenzt	
Malta	unbegrenzt	unbegrenzt	
Niederlande	unbegrenzt	100 % bis 1 Mio. Euro, 50 % der übersteigenden Einkünfte	
Österreich	unbegrenzt	75 % der steuerpflichtigen Einkünfte	
Polen	5	50 % des Betrags des steuerpflichtigen Verlusts	Alternativ können in einem Jahr bis zu 5 Mio. Zloty (ca. 1,2 Mio. Euro, Umrechnungskurs ein Zloty = 0,231 Euro) und in den Folgejahren max. 50 % des Betrags des steuerlichen Verlusts mit Gewinnen verrechnet werden.
Portugal	unbegrenzt	65 % der steuerpflichtigen Einkünfte	
Rumänien	7	unbegrenzt	
Schweden	unbegrenzt	unbegrenzt	
Slowakei	5	50 % der steuerpflichtigen Einkünfte	
Slowenien	unbegrenzt	63 % der steuerpflichtigen Einkünfte	
Spanien	unbegrenzt	100 % bis 1 Mio. Euro, anschließend umsatzabhängig	Bei Umsätzen unter 20 Mio. Euro können bis zu 70 % der Bemessungsgrundlage mit Verlusten verrechnet werden; bei Umsätzen zwischen 20 Mio. Euro und 60 Mio. Euro können bis zu 50 % der Bemessungsgrundlage mit Verlusten verrechnet werden; bei Umsätzen ab 60 Mio. Euro können bis zu 25 % der Bemessungsgrundlage mit Verlusten verrechnet werden.
Tschechien	5	unbegrenzt	
Ungarn	5	50 % der steuerpflichtigen Einkünfte	
Zypern	5	unbegrenzt	

Quelle PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>. Temporäre Lockerungen infolge der Corona-Pandemie werden sowohl für Deutschland als auch für andere Länder außer Acht gelassen.

Anhang 4: Niedrigsteuergrenzen 2023

Land	Niedrigsteuergrenze
Belgien	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Belgien ansässig wären.
Bulgarien	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Bulgarien ansässig wären.
Dänemark	Keine Prüfung einer Niedrigsteuergrenze. In Dänemark werden die Einkünfte der ausländischen Tochtergesellschaft in die dänische Steuerbemessungsgrundlage einbezogen, sofern u. a. mehr als ein Drittel der steuerpflichtigen Einkünfte nach dänischem Recht als für diese Art der Besteuerung (insb. Lizenzen, Zinsen) relevant kategorisiert werden. ¹
Deutschland	Der effektive Steuersatz ist geringer als 15 % . ²
Estland	Keine Prüfung einer Niedrigsteuergrenze. In Estland wird u. a. auf das Vorhandensein von Transaktionen mit fiktivem Charakter zur Erlangung eines Steuervorteils durch eine ausländische Tochtergesellschaft abgestellt, wobei die ausländische Tochtergesellschaft selbst keine wirtschaftlichen Risiken trägt. ³
Finnland	Der effektive Steuersatz ist geringer als 60 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Finnland ansässig wären.
Frankreich	Der effektive Steuersatz ist geringer als 40 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Frankreich ansässig wären.
Griechenland	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Griechenland ansässig wären.
Irland	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Irland ansässig wären.
Italien	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Italien ansässig wären. ⁴

¹ Vgl. § 32 Dänemark-KStG; OECD, OECD Statistics, <https://qdd.oecd.org/data/CFC/.ALL>; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>.

² Deutschland hat die Niedrigsteuergrenze des § 8 Abs. 5 AStG zum 1.1.2024 von 25 % auf 15 % abgesenkt.

³ Vgl. § 54.3 Estland-EStG; OECD, OECD Statistics, <https://qdd.oecd.org/data/CFC/.ALL>; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>.

⁴ Italien hat zum 1.1.2024 eine Vereinfachungsregelung eingeführt, bei der die Prüfung einer Niedrigsteuergrenze an das globale Mindeststeuerregime angeglichen wurde. Hierbei wird zunächst geprüft, ob der Abschluss der ausländischen Tochtergesellschaft von autorisierten Auditoren validiert und für Abschlüsse des Mutterunternehmens verwendet wurde. In diesem Fall gilt die ausländische kontrollierte Gesellschaft als niedrig besteuerte Gesellschaft, wenn ihre Steuerbelastung (d. h. die Summe der laufenden und latenten Steuern geteilt durch den Vorsteuergewinn, wie er aus den Abschlüssen hervorgeht) niedriger als 15 % ist. Liegen die Kriterien nicht vor, kann das ursprüngliche Prüfungsregime zum Nachweis einer Niedrigbesteuerung herangezogen werden, vgl. Gesetzesentwurf Nummer 209 vom 27.12.2023; EY, https://www.ey.com/en_gl/tax-alerts/italy-issues-2024-budget-law-and-tax-reform-decrees.

Anhang 4: Niedrigsteuergrenzen 2023

Kroatien	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Kroatien ansässig wären.
Lettland	Keine Prüfung einer Niedrigsteuergrenze. In Lettland wird u. a. auf das Vorhandensein von Transaktionen zur Erlangung eines Steuervorteils durch eine ausländische Tochtergesellschaft abgestellt, die fiktiven Charakter aufweisen, wobei die ausländische Tochtergesellschaft selbst keine wirtschaftlichen Risiken trägt. ⁵
Litauen	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Litauen ansässig wären.
Luxemburg	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Luxemburg ansässig wären.
Malta	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Malta ansässig wären.
Niederlande	Der effektive Steuersatz ist geringer als 9 % oder die Unternehmen befinden sich in einer nicht kooperativen Jurisdiktion (gelistet vom niederländischen Finanzministerium).
Österreich	Der effektive Steuersatz ist geringer als 12,5 % .
Polen	Der effektive Steuersatz ist geringer als 75 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Polen ansässig wären.
Portugal	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Portugal ansässig wären.
Rumänien	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Rumänien ansässig wären.
Schweden	Der effektive Steuersatz ist geringer als 11,8 % .
Slowakei	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in der Slowakei ansässig wären.
Slowenien	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Slowenien ansässig wären.
Spanien	Der effektive Steuersatz ist geringer als 75 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Spanien ansässig wären.
Tschechien	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Tschechien ansässig wären.
Ungarn	Der effektive Steuersatz ist geringer als 50 % des Steuersatzes , den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Ungarn ansässig wären.

⁵ Vgl. Art. 6 Lettland-KStG; OECD, OECD Statistics, <https://qdd.oecd.org/data/CFC/.ALL>; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>.

Anhang 4: Niedrigsteuergrenzen 2023

Zypern

Der effektive Steuersatz ist geringer als **50 % des Steuersatzes**, den diese Unternehmen anwenden würden, wenn sie in Zypern ansässig wären.

Quelle OECD, OECD Statistics, <https://qdd.oecd.org/data/CFC/.ALL>; PwC, PwC Worldwide Tax Summaries, <https://taxsummaries.pwc.com>.

Ansprechpartner/Impressum

Dr. Benedikt Röchardt

Abteilung Wirtschaftspolitik

Telefon 089-551 78-252
benedikt.roechardt@vbw-bayern.de

Impressum

Alle Angaben dieser Publikation beziehen sich ohne jede Diskriminierungsabsicht grundsätzlich auf alle Geschlechter.

Herausgeber

vbw
Vereinigung der Bayerischen
Wirtschaft e. V.

Max-Joseph-Straße 5
80333 München

www.vbw-bayern.de

© vbw März 2024

Daten und Grafik-Konzepte zum Ländervergleich

Prof. Dr. Deborah Schanz

unter Mitarbeit von
Stefan Baaken
Anna Finsterwalder