

Kira Baranova

Föderative Steuersysteme und Wirtschaftsintegration zwischen Russland und Europa



FÖV

9

Discussion Papers

Kira Baranova

Föderative Steuersysteme und Wirtschaftsintegration zwischen Russland und Europa

Theoretische Überlegungen zur Zweckmäßigkeit einer empirischen Untersuchung ausgewählter föderativer Steuersysteme in Europa und Russland im Hinblick auf ihre Auswirkungen auf den Fortschritt der wirtschaftlichen Integration

FÖV **9**
Discussion Papers

Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung
bei der Deutschen Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer

2004

Nicht im Buchhandel erhältlich

Schutzgebühr: € 5,-

Bezug: Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung
bei der Deutschen Hochschule für
Verwaltungswissenschaften Speyer
Postfach 14 09
67324 Speyer

<http://www.foev-speyer.de>

Dr. Kira Baranova

Forschungsreferentin im Projekt „Föderative Steuersysteme und Wirtschaftsintegration zwischen Russland und Europa: Eine empirische Untersuchung ausgewählter föderativer Steuersysteme in Europa und Russland im Hinblick auf ihre Auswirkungen auf den Fortschritt der wirtschaftlichen Integration“

Inhaltsverzeichnis

I.	Einleitung	1
II.	Die russische Forschungsperspektive	3
III.	Problemstellung und Forschungsstand	5
	3.1 Allgemeine Problemstellung: Wettbewerb und Harmonisierung als mögliche Strategien der Integration	5
	3.2 Globalisierung, Integration in Europa und Aktivisierung des Steuerwettbewerbs	8
	3.3 Nationale Steuersysteme in den Verhältnissen der Europäischen Integration	10
	3.3.1 Optimierung der nationalen Steuersysteme	10
	– Optimierung durch Verteilung der Kompetenzen zwischen verschiedenen Staatsebenen (Zentralisierung vs. Dezentralisierung)	11
	– Optimierung durch unterschiedliche Systeme der Kompetenzzuordnung	12
	– Optimierung durch Wettbewerb (Wettbewerbsföderalismus)	12
	3.3.2 Anpassung der nationalen Steuersysteme im Laufe des Integrationsprozesses	13
	– Anpassung der föderativen Steuersysteme: indirekte Steuern	16
	– Anpassung der föderativen Steuersysteme: direkte Steuern	19
IV.	Schlussbemerkung	23
V.	Literaturverzeichnis	27

I. Einleitung

Die Geschichte der europäischen Integration ist inzwischen mehr als 40 Jahre alt. Und es ist eine Erfolgsgeschichte, die sich aus der Sicht der globalisierten Weltwirtschaft völlig erklären lässt. Die Vorteile der Integration aus ökonomischer Sicht sind für die europäischen Nationalstaaten sehr groß: Verbesserung der räumlichen Allokation der Ressourcen, Senkung der Transaktionskosten, Vertiefung der räumlichen Spezialisierung auf Grund von komparativen Vorteilen, Ausnutzung von Skalenerträgen und entsprechende Verstärkung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Unternehmen.

Der Integrationsprozess im Europaraum hat sich – trotz der widersprüchlichen Tendenzen, Probleme und Irritationen – im Laufe der Zeit weiterentwickelt und vertieft. Immer mehr Politik- und Lebensfelder werden von der Integration betroffen; die allgemeine europäische Identität wird immer deutlicher und die Zahl der Mitgliedsländer immer größer. Das bedeutet u.a., dass die Vorteile der Integration die Bevölkerung, Politiker und Bürokraten in den beteiligten Ländern haben überzeugen können. Nach der Verwirklichung der Währungsunion und der Einführung des Euro sind die Erfolge der Europäischen Integration anerkannt wie noch nie zuvor. Sie könnten wohl auch als Argumente zur Überzeugung der russischen Politiker und Bürokraten benützt werden, die für die integrationsorientierte Wirtschaftspolitik in Russland verantwortlich sind.

Die Steuerpolitik der Nationalstaaten war von Anfang an ein wichtiges Element der Integrationspolitik, weil die nationale Steuern großen Einfluss auf Erfolg und Misserfolg wirtschaftlicher Integrationsprozesse hatten. Im Laufe der Zeit kam es zu zahlreichen Harmonisierungen, aber Steuersysteme der Nationalstaaten bleiben auch heute sehr unterschiedlich und sogar einzigartig, wenn es z.B. um die Gemeindesteuern geht. Darüber hinaus „*Member States have given none of their formal sovereignty in tax affairs: taxation is one of the few areas in which retains veto power*“ (KEEN 1993, S.16).

Viele der EU-Mitglieder sind föderativ aufgebaute Staaten (Deutschland, Österreich, Belgien, Spanien), die neben der Zentral-ebene auch eine Gliedstaaten-/Regional- und Gemeindeebene haben. Die Steuersysteme dieser Staaten weisen dann logischerweise auch

eine föderative (mehrstufige) Struktur auf. Aus finanzwissenschaftlicher Sicht „*liegt ein föderalistischer Staat ... aber bereits dann vor, wenn es mindestens zwei Gebietskörperschaften mit eigenen Aufgaben, Ausgaben- und Einnahmekompetenzen¹ gibt*“ (REDING/MÜLLER 1999, S.412). Das heißt, dass auch die Steuersysteme der unitarisch aufgebauten Staaten (Frankreich, Italien) als „föderative Steuersysteme“ betrachtet werden können.

Im Laufe des Integrationsprozesses wurden die zahlreichen Kompetenzen zwischen Nationalstaaten und europäischer Ebene als auch innerhalb den Nationalstaaten umverteilt, darunter auch Steuerkompetenzen. Die Steuersysteme der beteiligten Länder mussten so umgestaltet werden, dass sie Integrationsprozesse begünstigten, statt sie zu behindern (ANDEL, 1965 S.3). Daraus ist aber auch zu folgern, dass die Steuersysteme der Länder, die eine stärkere Integration zur Zeit (oder in der Zukunft) anstreben, auch entsprechend umgestaltet werden müssten.

Die Steuersysteme der Mitgliedstaaten sind aber historisch gewachsen und schon deswegen nicht perfekt. Im Zuge weitergehender Integrationsprozesse sind sie erneut reformbedürftig. Die Reformen zur Optimierung der Steuersysteme beziehen sich auch auf ihre „föderative“ Komponente. Der Integrationsprozess verursacht aber auch Restriktion der Gestaltung nationaler Steuersysteme. In föderaler Perspektive stellt sich dabei die Frage, ob und wie sich dieser Prozess auf die Verteilung von den Besteuerungskompetenzen in einem konkreten föderativen Staat auswirkt, ob es Verlegungen bei den Gestaltungs- und Ertragskompetenzen zwischen den Ebenen gibt, auf welchen Ebenen der Steuerwettbewerb besonders wirksam ist.

Eine besondere Rolle bei der Diskussion über Gestaltung der nationalen Steuersysteme spielt das Spannungsfeld zwischen Harmonisierung und Wettbewerb. Die Frage über wirtschaftspolitische Auswirkungen des Steuerwettbewerbs wird in der Fachliteratur besonders ausführlich behandelt. Dabei geht es sowohl um theoretische Untersuchungen, in denen die Argumente „pro/contra“ Steuerwettbewerb bzw. Steuerharmonisierung hervorgehoben werden, als auch um em-

1 Einnahmekompetenzen umfassen ihrerseits drei Elemente: Gesetzgebungs- oder Gestaltungshoheit, Ertragshoheit und Verwaltungshoheit (ZIMMERMANN/HENKE 2001, S.187).

pirische Untersuchungen, die diese Argumente bestätigen oder ablehnen.

Die Frage hier ist auch, ob diese Steuern nur deswegen nicht harmonisiert worden sind, weil das aus politischen und steuertechnischen Gründen nicht gelungen ist, weil z.B. kein Kompromiss zwischen den Mitgliedsstaaten erreicht wurde oder aber weil diese Steuern historisch schwer reformierbar sind, oder weil sie aus Wettbewerbsgründen nicht harmonisiert werden müssten? Diese Frage ist eine der Schlüsselfragen in der Diskussion über die zukünftige Entwicklung der europäischen Steuersysteme.

II. Die russische Forschungsperspektive

Das post-sowjetische Russland hat sich für ein föderatives Finanzsystem entschieden: die Aufgaben-, Ausgaben- und Einnahmenkompetenzen werden zur Zeit den drei Staatsebenen (Bund, Regionen und Gemeinden) zugeordnet. Die Gestaltung des russischen föderativen Steuersystems ist aber auch heute noch weit von einem optimalen Zustand entfernt, was übrigens für jede Transformationsökonomik üblich ist. Schon deswegen ändert sich die Zuordnung der Steuerkompetenzen zwischen Staatsebenen immer wieder, manchmal vom Jahr zum Jahr. In verschiedenen Transformationsperioden waren unterschiedliche Faktoren für diese Änderungen maßgebend. Eine große Herausforderung am Anfang der Reformen war das Aufbauen eines absolut neuen Systems föderativer Finanzbeziehungen. Mitte 90-er entstanden Spannungen über das neue System zwischen Jelzin's Zentralregierung und den Gouverneuren in den Regionen, die in Russland mit dem Zahl von 89 viel zahlreicher als in anderen föderativen Staaten sind. Da es seit den letzten vier Jahren aber in Russland als „*altmodisch*“ gilt, mit der Zentralmacht zu streiten, werden seitdem Änderungen als „**Transformation aus Optimierungsgründen**“ vorgenommen.

Im Laufe der Reformen wurden viele Probleme im Spannungsfeld „Zentralebene – Regionen“ erfolgreich gelöst: als Beispiele können die Erarbeitung und Einführung eines weitgehend transparenten formalen Systems des Länderfinanzausgleichs, sowie die Durchsetzung des Konnexitätsprinzips bei den Aufgaben-/Ausgabenzuordnung genannt

werden.² ZIMMERMANN (2003) weist im Schlusswort zur russischen Ausgabe der „Kommunal финанzen“ sogar darauf hin, dass *„mit den vorliegenden Reformvorschlägen³, wenn sie so umgesetzt werden, ein modernes föderatives System entstehen würde, in dem den drei Ebenen die angemessenen Aufgaben und dazu passenden Einnahmen zugewiesen werden (S.324).*

Die meisten gebliebenen Probleme liegen bis heute – auch aus theoretischer Sicht – auf dem Gebiet der Zuordnung von Steuerkompetenzen auf die unterste Ebene. Weitere Entwicklungen werden wegen der schwachen Stellung der kommunalen Finanzen gebremst. Deren Ursachen liegen sowohl in einer nicht-ausreichenden kommunalen Finanzautonomie (ein allgemeines Problem der Kommunal финанzen) als auch in einem riesigen „*fiscal gap*“⁴ zwischen den russischen Kommunen zugeordneten Aufgaben und den ihnen zur Verfügung stehenden Einnahmen.⁵

Vor dem Hintergrund auf die schon erfolgreichen Versuche, das russische föderative Steuersystem zu verbessern, ist die Entwicklung der nationalen Steuersysteme in Europa von besonderem Interesse. Die Erfahrung der europäischen Nationalstaaten auf dem Gebiet der Optimierung ihrer föderativen Steuersysteme ist auch in russischen Politikkreisen nachgefragt. Die Entwicklung der Steuersysteme der europäischen Ländern auf dem Wege zum einem verbesserten Steuersystem wurde aber stets durch den Prozess der europäischen Integration beeinflusst.

-
- 2 Mehr über Erfolge und Probleme des russischen Finanzföderalismus: BARANOVA (2002).
 - 3 Gemeint sind: *"Programm der Entwicklung des Finanzföderalismus in der RF bis zum Jahre 2005" und Vorschläge der "Kossak-Kommision"*.
 - 4 Als typisches Problem der Transformationsländern (ZIMMERMANN 1999, S.121).
 - 5 Diese „äußere“ Probleme der Kommunal финанzen sollen im Rahmen der weiteren Reformierung des Finanzföderalismus in Russland allmählich abgehoben werden. Darüber hinaus gibt es eine weitere Reihe der „inneren“ Probleme der ineffizienten Struktur der „inneren“ kommunalen Verwaltung und der territorialen Organisation der kommunalen Selbstverwaltung. Hierzu BARANOVA (2003, S.395).

III. Problemstellung und Forschungsstand

Es gibt mehrere Themenkomplexe, die für die angegebene Untersuchung relevant sind. Unter diesen Problemfeldern sind folgende zu nennen:

- Strategie der Verwirklichung der europäischen Integration (Wettbewerb vs. Harmonisierung);
- Entwicklung (Optimierung) der nationalen Steuersysteme;
- Anpassung der nationalen Steuersysteme im Laufe des Integrationsprozesses.

Zum großen Teil sind diese Themen schon ein Gegenstand der früheren Untersuchungen gewesen.

3.1. Allgemeine Problemstellung: Wettbewerb und Harmonisierung als mögliche Strategien der Integration

Obwohl es schon seit längst anerkannt ist, dass die EU eine föderative „Verfassung“ aufweist, ist es bis heute unklar, wie die Kompetenzverteilung (darunter auch Steuerkompetenzen) konkret aussehen sollte. Bei SIEBERT/KOOP(1994) wird u.a. betont, dass die Vorgaben des Finanzföderalismus und das Subsidiaritätsprinzip bei der zukünftigen Gestaltung EU beachtet werden. *„Ein flexibleres Europa mit mehrstufigen Mitgliedschaften würde auch die Integration der Reformländer Mitteleuropas erleichtern“* (S.616).

Eine grundsätzliche Frage ist, ob man Steuerwettbewerb oder aber Steuerharmonisierung als Integrationsstrategie (oder Integrationsphilosophie) bevorzugt werden sollte (oder aber die beiden gleichzeitig, was aber analog zum „dritten Weg“ problematisch aussieht). Diese allgemeine Problemstellung findet man z.B. bei SIEBERT/KOOP (1994) oder bei KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE (1996). *„Solange keine Entscheidung zugunsten einer dieser beiden Staatsphilosophien getroffen wird, solange bleibt die Europäische Union auch bezüglich ihrer weiteren wirtschaftlichen Integration ohne klaren Kurs“* (SIEBERT/KOOP 1994, S.616). In der Arbeit werden die Vor- und Nachteile der beiden Integrationsstrategien diskutiert. Das allgemeine Argument „pro“ Wettbewerb wird wie folgt formuliert: *„Die Überlegungen zur Vorteilhaftigkeit von institutionellem Wettbewerb beruhen auf der Erkenntnis, dass die marktmäßige Allokation von Res-*

sourcen zentralplanerischer Steuerung überlegen ist“ (S.612). Es wird darüber hinaus darauf hingewiesen, dass die dezentralen Lösungen eine bessere Generierung und Verbreitung des Wissens ermöglichen (in der Anlehnung an die Idee von HAYEK aus dem Jahre 1968 über Wettbewerb als Entdeckungsverfahren). Die gleiche Problemstellung findet man bei KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE (1996): “it is theoretically open which advice politicians should follow in the designing the European constitution” (S.352).

Die Einschätzungen des Steuerwettbewerbs haben sich indes in der historischen Perspektive stark geändert. Die Diskussion geht auf TIEBOUT (1956) zurück. In seinem berühmten Modell ist der Steuerwettbewerb effizient und stellt eine Voraussetzung für eine effiziente dezentrale Bereitstellung der öffentlichen Güter dar. Der Standortwettbewerb wurde von Tiebout analog zu dem Wettbewerb auf den privaten Märkten betrachtet: wenn die Bürger mit der Bereitstellung von den öffentlichen (lokalen) Gütern unzufrieden sind, können sie auswandern („mit den Füßen abstimmen“). Im Modell von TIEBOUT waren aber viele wichtige Aspekte nicht berücksichtigt. Wenn sie sie aber einbezogen werden, da ergibt sich, dass der Steuerwettbewerb mit einer Vielzahl unterschiedlicher Externalitäten verbunden ist, was in den nachfolgenden Untersuchungen ausführlich aufgearbeitet wurde.

Die These schädlicher Auswirkungen des Steuerwettbewerbs findet man schon bei OATES (1972). Die ganze Vielzahl der dabei entstehenden Externalitäten (bei Bereitstellung der öffentlichen Güter und bei der Besteuerung) wurde bei GORDON (1983, S.580) systematisiert (Steuerexport; Nutzen-Spillovers; Änderung von Überfüllungskosten etc.). Später wurde formal gezeigt, dass der Steuerwettbewerb zur Unterversorgung mit lokalen öffentlichen Gütern und zum ruinösen Steuersenkungswettlauf führen kann (WILSON 1986; ZODROW/MIESZKOWSKI 1986, RAZIN/SADKA 1991).

Unter Argumenten „pro“ Harmonisierung in der Kapitalbesteuerung ist auch die These über den „Zusammenbruch des Wohlfahrtsstaates“ anzuführen. Bei einer rein dezentralen Umverteilungspolitik werden die Empfänger von Sozialhilfe angelockt und die Zahler abgeschreckt, und es kommt zur Reduzierung einer insgesamt erwünschten Umverteilung (WILDASIN 1992). Diese These kann aber mit dem Argument darüber, dass die Kapitalsteuer als eine Äquivalenz für die öffentlichen Leistungen auch für die Unternehmen akzeptabel sein kann (SIEBERT/KOOP 1993), widerlegt werden. Ein bestimmtes Umvertei-

lungsniveau und damit sozialer Frieden kann außerdem als ein positiver Standortfaktor betrachtet werden (ALESINA/PEROTTI 1996).

H.-W. SINN (1997) widerlegt zwar später die These von ZODROW/MIESZKOWSKI über die Unterversorgung mit lokalen Infrastrukturgütern, findet aber ein weiteres Argument „pro“ Harmonisierung. Der Systemwettbewerb sei dem privaten Wettbewerb nicht gleichzusetzen: „*Wenn der Staat dort aktiv ist, wo der Markt versagt, dann kann man nicht hoffen, dass eine Wiedereinführung des Marktes durch die Hintertür des staatlichen Wettbewerbs Gutes verspricht*“ (S.10). Seine These ist, dass „zwischen effizient konstruierten Staaten kein effizientes Wettbewerbsgleichgewicht existiert“ (S.11). Nach der Auffassung von SINN können öffentliche Infrastrukturgüter aufgrund der zunehmenden Skalenerträge (fallenden Durchschnittskosten) bei der Produktion dezentral nicht effizient produziert werden. Grenzkostenpreise decken dann nämlich die Durchschnittskosten der Produktion nicht, was zum Defizit der Finanzierung der Infrastruktur durch eine Kapitalsteuer führt; die entstehende Lücke solle aus Besteuerung der immobilen Faktoren gedeckt werden. Aus diesem Grunde sei in der EU eine Zentralisierungstendenz zu erwarten.

Die meisten theoretischen und empirischen Untersuchungen neigen trotzdem dazu, den Steuerwettbewerb der Steuerharmonisierung vorzuziehen, oder mindestens dazu, dass Steuerwettbewerb in der Realität nicht so ruinierend ist (z.B., OATES/SCHWAB 1988; SIEBERT/KOOP 1994; KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE 1996; SIEBERT 1997; FELD 1999; FELD/KIRCHGAESSNER 2001; OATES 2001, BLANKART 2003 und andere).

KEEN (2001) findet sogar auf dem Beispiel von Dublin Docks (Irland), dass Verzicht auf präferenzielle Steuerbedingungen in den Steueroasen, die von der OECD (1998) als besonders „schädlicher“ Steuerwettbewerb bezeichnet werden, zur Senkung der normalen Körperschaftssteuersätzen führen und den Steuerwettbewerb weiter schärfen kann. Mit anderen Worten, ausgerechnet die Steueroasen können die negativen Auswirkungen von Steuerwettbewerb mildern und den Steuerwettbewerb weniger „*harmful*“ machen (S.762).

FELD/KIRCHGÄSSNER (2001) analysieren die Vor- und Nachteile des Steuerwettbewerbs. Sie stellen in die Anlehnung an die Klassifizierung von MUSGRAVE fest, dass die Vorteile vor allem im allokativen Bereich vorzufinden sind, während sich die Nachteile eher im distributiven Bereich antreffen lassen. Gemeint ist, dass große Unternehmen,

hochqualifizierte Arbeitskräfte und vermögende Haushalte von dem internationalen Steuerwettbewerb profitieren, weil sie mobil sind bzw. sein könnten, während kleine Unternehmen, nicht-qualifizierte Arbeitskräfte und arme Haushalte dies nicht sind. Der internationale Steuerwettbewerb tendiert daher dazu, „die Umverteilung zugunsten der Armen und Untalentierten einzuschränken“ (S.45).

3.2. Globalisierung, europäische Integration und Aktivisierung des Steuerwettbewerbs

Die Integration in Europa, die durch die Gewährleistung der „vier Freiheiten“ und die Verwirklichung der Währungsunion schon zur Aktivierung des Marktwettbewerbs geführt hatte, stellt eine große Herausforderung für die Steuersysteme der Mitgliedsländer. Einige von ihnen (Deutschland, Österreich, Belgien, Spanien) sind föderativ verfasst, andere betreiben eine fortschreitende Regionalisierung (FÄRBER/FORSYTH 1995). Bei der Gestaltung nationaler Steuersysteme ist daher zunehmend zu berücksichtigen, dass die mobilen Produktionsfaktoren auf geänderte oder auch auf nicht rechtzeitig geänderte Besteuerungsbedingungen durch Abwanderung reagieren können. Und *“free movement of commodities and factor means, in large measure, free movement of their tax base“* (KEEN 1993, S.16)

Die Besteuerung ist allerdings nicht das einzige Faktor, das eine so wichtige Entscheidung wie Abwanderung bestimmen kann. Unter fiskalischen Gründen ist hier wahrscheinlich das Nettoeinkommen in erster Linie von Bedeutung, das nach dem Steuernabzug bleibt. Unternehmen und vermögende Haushalte sind grundsätzlich bereit, sich mit der hohen Steuerbelastung abzufinden, wenn sie höhere Nettogewinne erzielen können (BUCHANAN 1950). Bei der Vertiefung und Erweiterung der Integration wird diese Tendenz noch ausgeprägter werden.

TANZI (1996) betont, dass die Auswirkungen der Globalisierung auf die Steuersysteme und Steueraufkommen der nationalen Staaten noch nicht ganz verstanden (*not yet fully understood*), und daher auch schwer quantitativ zu messen sind (S.11). Das Gleiche kann man wohl auch mit Blick auf Integrationsprozess in Europa behaupten. TANZI (S.15) unterscheidet die Auswirkungen der Globalisierung und Integration einerseits und die des Steuerwettbewerbs andererseits. *„The connection between globalization and taxation is particu-*

larly complex because of its interconnection with tax competition and because of the large number of actors. Globalization increases the scope for tax competition because it provides countries with an opportunity to export part of their tax burden to other countries“ (S.21). TANZI betont, dass bis heute (noch) keine Reduzierung von Steuereinnahmen festgestellt werden kann, die auf negative Auswirkungen des Steuerwettbewerbs zurückzuführen wären; Verzerrungen des Steuersystems der Nationalstaaten haben indes bereits stattgefunden. Aber „it is only a question of time before the level of taxation begins to reflect the forces at work“ (S.21).

Dieser durch Integration bedingte zunehmende und deswegen un-
ausweichliche Steuerwettbewerb, der die potentiellen Wanderungen bestimmt, führt aber zu den Allokationsverzerrungen. Zunehmende Mobilität des Produktionsfaktors Kapital, sinkende Steuersätze und der Ausfall von Steuereinnahmen kann zu einer Unterversorgung mit öffentlichen Gütern führen. Diese Idee findet man schon bei OATES (1972). Als Ausweg aus diesem „ruinösen“ Steuerwettbewerb bietet sich die Steuerharmonisierung. Dabei gilt als Entscheidungskriterium: *„je höher die Mobilität eines Faktors ist, desto eher sollte er einer Gemeinschaftssteuer unterworfen werden“*. Als Zusätzliche Lösung kann ein „Revenue-Sharing“ betrachtet werden (HENKE/PERSCHAU S.38).

Nach empirischen Untersuchungen ist die Gefahr dieses „ruinösen“ Wettbewerbs in der Tat nicht besonders wahrscheinlich. Erstens wird betont, dass Realkapital nicht so mobil ist, wie man allgemein befürchtet (KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE 1996; FELD 1999). Das Finanzkapital, das besonders flexibel auf die Besteuerungsänderungen reagiert, ist allerdings auch bisher nicht vollständig mobil. Viele Anleger neigen noch heute dazu, ihr Finanzkapital lieber in die einheimischen Banken zu bringen, obwohl die ausländischen Banken bessere Konditionen anbieten und in einigen EU-Ländern keine Quellensteuern auf Kapitalerträge gibt (BACH 2001, S.113). Bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen sollen außerdem die negativen Auswirkungen des Steuerwettbewerbs mildern, so dass bezweifelt werden kann, dass dieser Wettbewerb tatsächlich zu den ineffizient niedrigen Steuersätzen führt (HUBER 1997, S.250-251). Schließlich sind die Chancen der Steuerkoordinierung nicht besonders hoch. Sie würde entweder den Austausch von Informationen zwischen den nationalen Steuerbehörden oder aber die Einführung einer Quellensteuer mit einem Minder-

steuersatz erfordern, was zu der Kapitalabwanderung aus dem europäischen Raum führen würde (HENKE/PERSCHAU 1999).

3.3. Nationale Steuersysteme in den Verhältnissen der Europäischen Integration

In diesem Zusammenhang ist vor allen Dingen die Frage interessant, welche Anforderungen an das Steuersystem eines Nationalstaates im Rahmen des Integrationsprozesses gestellt werden sollen.

Zuvor soll aber die Frage nach allgemeinen Anforderungen an ein nationales Steuersystem behandelt werden.

3.3.1 Optimierung der nationalen Steuersysteme

Traditionell haben sich die Finanzwissenschaftler mit der Frage beschäftigt, wie ein „optimales“ Steuersystem gestaltet werden soll. Aus der Theorie der optimalen Besteuerung ist bekannt, dass alle Steuern verzerrende Effekte haben, und daher geht es immer nur um eine „*second best*“ Lösung. Die Instrumente zur Optimierung eines Steuersystems können in der **Zusammensetzung** eines Steuersystems aus verschiedenen Steuerarten (z.B. aus direkten und indirekten Steuern) oder aber in der **Zuordnung** der Besteuerungskompetenzen zu den verschiedenen Staatsebenen bestehen. Für die Untersuchung der föderativen Steuersysteme ist das zweite Element von besonderem Interesse.

Von verschiedenen theoretischen Gesichtspunkten aus betrachtet, sieht ein „optimal“ aufgebautes Steuersystem eher föderativ aus. Unter ökonomischen Argumenten ist hier eine bessere (im Sinne der Pareto-Effizienz) Allokation der staatlichen Ressourcen anzuführen, weil eine Analogie zum Marktmechanismus vorhanden ist. Die Bürger können über das Ausmaß der erwünschten Steuerbelastung (als Äquivalenz für angebotene öffentliche Leistungen) entscheiden (Stichwörter: *Exit, Voice and Loyalty*⁶). Die wohlwollenden subnationalen Regierungen sind ihrerseits über die Präferenzen der Wähler besser (als eine Zentralregierung) informiert; und so können diese Präferenzen besser, schneller und kostengünstiger befriedigt werden. Die nicht-wohlwollenden Regierungen werden hingegen durch den Wettbewerb zu den

6 Hirschman A.O. (1970), *Exit, Voice and Loyalty*. Cambridge, Mass.

anderen Regierungen diszipliniert, was den allgemeinen Interessen im einem Staat entspricht und die Steuerzahler von der unnötigen Ausbeutung entlastet. (TIEBOUT 1956; MUSGRAVE 1959; OATES 1972; BRENNAN/BUCHANAN 1980; ZIMMERMANN/HENKE 1975/2001; ANDEL 1983/1998; BLANKART 1991/2003; ZIMMERMANN 1999/2003 und andere).

- Optimierung durch Verteilung der Kompetenzen zwischen verschiedenen Staatsebenen (Zentralisierung vs. Dezentralisierung)

Die ökonomische Theorie des Föderalismus bietet eine Dezentralisierung auch als Instrument zur Optimierung des Steuersystems an, weil es öffentliche Güter und Leistungen gibt, die dezentral effizienter produziert werden können als zentral. In der ökonomischen Theorie des Föderalismus (systematisch dargestellt bei OATES 1972) geht es um die Aufteilung von Aufgaben, Ausgaben und Einnahmen zwischen verschiedenen Staatsebenen. In Anlehnung an die „klassische“ Einteilung von R.MUSGRAVE (1959) werden die Argumente „pro“ Dezentralisierung bzw. Zentralisierung in allokativen, distributiven und stabilisierenden Bereichen aufteilt. Seitdem wird aber nicht nur konkrete Aufteilung von Kompetenzen in die drei von MUSGRAVE vorgeschlagenen Bereichen (Allokation, Distribution, Stabilisierung) kritisiert, sondern auch der allgemeine Sachverhalt, dass diese normative Theorie des Fiskalföderalismus zwar ein schönes analytisches Instrument darstellt, aber viele Fragen im finanzpolitischen Bereich offen lässt: *„Die normative Theorie liefert einen Standpunkt, wie der Föderalismus zu organisieren ist, lässt aber die Frage der Durchsetzung offen“* (BLANKART 2003, S.581).

Zentral ist dabei die Frage über das Ausmaß der fiskalischen Autonomie der Gliedstaaten und Gemeinden in einem föderativen Staat. Aus theoretischer Sicht kann das Ausmaß der fiskalischen Autonomie aus zwei Grundprinzipien abgeleitet werden: aus dem Prinzip der „fiskalischen Äquivalenz“ und aus dem Prinzip der Subsidiarität (ZIMMERMANN 1999, S.38) Unter dem Prinzip **der fiskalischen Äquivalenz** (OLSON 1969) versteht man, dass bei dem effizienten Angebot an öffentlichen Gütern der Kreis der Nutzer dem der Kosten- und Entscheidungsträger möglichst entsprechen soll.

Das **Subsidiaritätsprinzip**, das seit Maastricht-Vertrag zu den Grundprinzipien der Gestaltung des vereinigten Europa gehört (Art.3b alt; Art.5 – neu EGV) wird nicht einheitlich definiert. ZIMMERMANN

(1999, S.38) bezeichnet das Subsidiaritätsprinzip mit Blick auf die Gestaltung eines föderativen System einfach als: „*Im Zweifelsfalle unten*“.⁷ FELD/KIRCHGÄSSNER (2001b) weisen darauf hin, dass „*die Beweislast für eine Zentralisierung bei denjenigen liegt, die eine (weitere) Zentralisierung fordern*“ (S.24). NOWOTNY (1997) beschreibt fünf „Dimensionen“, die das Subsidiaritätsprinzip hat (S.102ff), drei davon sind hier besonders relevant. Erstens können „*zwischen dem Subsidiaritätsprinzip als Eingriffsbegrenzung für überregionale Ebenen und anderen gesellschaftspolitischen Prinzipien Zielkonflikte von erheblicher wirtschaftspolitischer Relevanz bestehen*“ (S.103) Zweitens kann das Subsidiaritätsprinzip auch als Wettbewerbsprinzip interpretiert werden. Im föderalen Bereich ergänzt das Prinzip das Konzept der Machtdiffusion durch regionale Gewaltentrennung (S.103) Drittens beruht auf dem Subsidiaritätsprinzip das System des kompetiven Föderalismus, „*eines der wichtigsten verfassungsmäßigen Instrumente zur Kontrolle von Leviathan-Verhalten*“ (S.103)

- Optimierung durch unterschiedliche Systeme der Kompetenzzuordnung

Besteuerungskompetenzen könnten den Gliedstaaten und Gemeinden grundsätzlich im Rahmen von *Trennsystemen, Verbundsystemen oder Zuschlagssystemen* zugeordnet werden (ZIMMERMANN/HENKE 2001, S.188 ff). Im Rahmen des ersten kann man das größte Ausmaß der fiskalischen Autonomie für die Gliedstaaten und Gemeinden erzielen, deswegen und mit Blick auf die US-amerikanische Erfahrung wird dieses System immer wieder unter der Reformvorschlägen bei der Reformierung des Finanzföderalismus in Russland überprüft. In der Praxis der europäischen Ländern sind eher Verbundsystem (wie in Deutschland) oder Zuschlagssystem zu finden.

- Optimierung durch Wettbewerb (Wettbewerbsföderalismus)

Die ökonomische Theorie des Föderalismus geht aus dem „wohlwollenden“ Verhalten der Entscheidungsträger (Politikern und Bürokraten)

7 Wenn eine öffentliche Aufgabe auf einer niedrigeren Ebene erfüllt werden kann, so soll sie dort erfüllt (und finanziert) werden (S.38).

aus, deren Ziel die Maximierung der Wohlfahrt der Staatsbürger ist. Die Vertreter der Neuen Politischen Ökonomie behaupten hingegen, dass ihr Ziel die Maximierung ihrer eigener Wohlfahrt über Wählerstimmen ist. Daher sind die Politiker und Bürokraten an der Maximierung des öffentlichen Haushalts interessiert (NISKANEN 1971). Um diesen „Leviathan zu zähmen“, braucht man einen Steuerwettbewerb zwischen den Gliedstaaten in einem föderativ aufgebauten Staat: unterschiedene „Leviathane“ konkurrieren auch mit Bezug auf die Hoheit über Steuern miteinander (BRENNAN/BUCHANAN 1980). Analog zum Wettbewerb zwischen Gliedstaaten in einem föderativen Staat wird auch der Steuerwettbewerb zwischen den Mitgliederstaaten innerhalb EU betrachtet. Entsprechend negativ werden z.B. die Steuerharmonisierungsbemühungen bei den direkten Steuern in der EU (Angleichung von Steuersätzen und die Festlegung von Mindeststeuersätzen für die Kapitalbesteuerung) beurteilt: **„tax harmonization may be compared with cartelization“** (CNOSSEN 1990, S.209).

3.3.2 *Anpassung der nationalen Steuersysteme im Laufe des Integrationsprozesses*

Prozess der Europäischen Integration wurde von Anfang an mit zusätzlichen Herausforderungen für die Steuersysteme der Mitgliedsstaaten verbunden. Obwohl **„ein Kompromiss“** zwischen Harmonisierung und nationaler Autonomie der Nationalstaaten (Systemwettbewerb) von Anfang an als Integrationsstrategie erklärt wurde, kam es aber in der Integrationspolitik im Laufe der Zeit eher zu Harmonisierungen. Im Bericht der Europäischen Kommission stand: *ein Kompromiss wäre zu suchen, „zwischen der Notwendigkeit, im Interesse des optimalen Funktionierens des gemeinsamen Marktes einen fairen Wettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten hemmende steuerliche und andere finanzwirtschaftliche Unterschiede zu beseitigen oder doch stark zu verringern einerseits, und der Erwünschtheit einer Nichteinmischung in die auf eine Aufrechterhaltung natürlich bedingter und/oder historisch gewachsener nationaler Besonderheiten gerichteten Politik der Mitgliedstaaten andererseits“.*⁸ ANDEL (1983) weist darauf hin, dass diese Formulierung *„ein recht breiter Spielraum für die praktische Harmonisierungspolitik“* hatte (S. 351). Diese Harmonisierungsten-

8 Zitiert aus: Andel,N., Europäische Gemeinschaften, S.351.

denz erwies sich in der Tat als deutlich ausgeprägt: die Tätigkeit der Europäischen Kommission wäre seit der EG Gründung mehr auf das „*Maximieren*“ als auf das „*Optimieren*“ von Steuerharmonisierung gerichtet gewesen (KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE 1996, S.351). HUBER (2000) weist darauf hin, dass auch „*der Trend in Europa in Richtung auf eine stärkere Harmonisierung und Koordination der nationalen Steuerpolitik geht*“ (S.132)

Die Grundfrage bezüglich des Ausmasses fiskalischer Autonomie der Gliedstaaten hat vor dem Hintergrund der fortschreitenden europäischen Integration besonders an der Aktualität gewonnen, weil eine neue supranationale Ebene entstanden ist und die Mitgliedsländer zur Zwischenebene „herabgesetzt“ wurden. Im Besteuerungsbereich geht es um zwei parallele Tendenzen: **Zentralisierung der Kompetenzen** auf die supranationale Ebene und (angeblich) auch deren **Dezentralisierung** auf die subnationale Ebene. In der EU geht es nicht nur um eigenständige Besteuerungsrechte für Gliedstaaten und Gemeinden, sondern auch um die der Mitgliedstaaten selber. Anders formulieren: behält die nationale Steuerpolitik ihr „Gesicht“ in den Verhältnissen der EU weiter oder geht es um eine „Entnationalisierung“ der nationalen Steuersysteme? Diese Frage ist auch für die Drittländer relevant, welche im Rahmen der Globalisierung ihre wirtschaftlichen Beziehungen zur EU intensivieren, u.a. für Russland.

Die Zentralisierungstendenz in der EU ist in vielen Bereichen (zunehmende Zahl der Regulierungen, Erweiterung der Bürokratiestrukturen u.a.) deutlich ausgeprägt und wird schon als erheblich beklagt. Im Besteuerungsbereich bedeutete sie die Harmonisierungen einigen Steuern, in erster Linie zunächst und unstrittig der indirekten: ohne deren Harmonisierung wäre die Verwirklichung der europäischen Integration überhaupt nicht möglich gewesen. Die Dezentralisierungstendenz, die auch zu den erklärten Integrationsstrategien gehört (Stichwort: Subsidiaritätsprinzip) ist dagegen nicht so deutlich erkennbar. Daher ist es auch das Ziel des Forschungsprojektes, die Ansätze einer Dezentralisation theoretisch und empirisch zu fundieren, und sie mit dem fortschreitenden Integrationsprozess zu verknüpfen. Das erscheint auch aus der russischen Perspektive eine sehr relevante Fragestellung zu sein.

Das Subsidiaritätsprinzip wird aber nicht nur uneindeutig definiert; es kann darüber hinaus in den verschiedenen EU-Mitgliedstaaten un-

terschiedlich interpretiert werden.⁹ Obwohl unter dem Subsidiaritätsprinzip **eindeutig** eine Dezentralisierung verstanden wird, bleibt trotzdem unklar, wie diese Dezentralisierung gerade im Hinblick auf die Steuersysteme der Nationalstaaten in der Realität aussehen soll. Dezentralisierung von Steuersystemen bedeutet Standort- und Steuerwettbewerb zu verteidigen, und diese Dezentralisierungstendenz an den Integrationsprozess anzuknüpfen!

Der Unterschied zwischen Argumenten pro Steuerharmonisierung und pro Wettbewerb besteht aus der Sicht der Finanzpolitik wohl darin, dass die ersten viel schneller von den europäischen Politikern und Bürokraten wahrgenommen werden, was sich u.a. in der Erweiterung von den bürokratischen Strukturen der EU geäußert hatte. Die These über ruinösen Wirkungen des Steuerwettbewerbs hatte breite Zustimmung bei den europäischen Politikern gefunden. Im Bericht der OECD (1998) wurde ein Katalog von schädlichen Wettbewerbspraktiken in den Mitgliedsländern veröffentlicht. Allgemein geht es um ruinöse Steuersenkungen und andere Maßnahmen (wie z.B. Bankgeheimnis in der Schweiz und in Luxemburg) im Wettbewerb um mobiles Kapital. Der Steuerausfall von den Kapitalsteuern soll durch eine höhere Belastung der immobilen Faktoren kompensiert werden. Mit Blick darauf, dass die öffentlichen Leistungen die Vorteile nicht nur für immobile Faktoren, sondern auch für Faktor Kapital bringen, ist aber anzunehmen, dass eine Besteuerung des Faktors Kapital nicht zur Kapitalabwanderung führt. Kapitalsteuer wird in dem Falle als Preis für öffentliche Infrastruktur akzeptiert. Voraussetzung ist die Steigerung der Kapitalproduktivität (OATES/SCHWAB 1988, 1991; SIEBERT/KOOP 1993) sowie eine stärkere, zumindest ideelle, möglicherweise auch materielle Beziehung zwischen öffentlichen Leistungen und ihren „Steuerpreis“.

9 *„Deutschland versteht darunter, dass in einem Mehrebenensystem Aufgaben möglichst von den dezentralen Ebenen wahrgenommen werden sollen und eine höhere Ebene nur dann die Aufgabe übertragen bekommt, wenn sie es besser kann, Frankreich hingegen sieht alle Kompetenzen auf der zentralen Ebenen und plädiert nur dann für Dezentralisierungen, wenn die nachgeordnete Ebene die Aufgabe besser wahrnehmen kann“ (FÄRBER 2002, S.13).*

– Anpassung der föderativen Steuersysteme: indirekte Steuern

Die meisten Harmonisierungen in der EU wurden bis heute im Bereich von indirekten Steuern erreicht: in erster Linie bei der Mehrwertsteuer und teilweise bei den speziellen Verbrauchsteuern. Das war notwendig, weil diese Steuern unmittelbar preiswirksam sind und den Handel zwischen den Mitgliedsländern behindern könnten.

Die allgemeine Idee, die dem Integrationsprozess aus ökonomischer Sicht zugrunde lag, war die, dass die Besteuerung den Wettbewerb zwischen den beteiligten Ländern nicht behindern dürfe. Die Idee findet man schon bei Fritz Neumark (NEUMARK 1963). Dieses Argument war entscheidend in der ersten Phase der Integration (bis Mitte 80-er Jahre), die durch Abbau von Zöllen und anderen Handelshemmnissen zwischen Mitgliedsstaaten gekennzeichnet war. Die gleiche Strategie wurde auch in der zweiten Phase der Integration beim Übergang von einer Zollunion zu einem gemeinsamen Markt verfolgt. Diese Strategie der Harmonisierung galt in erster Linie für indirekte Steuern: Umsatzsteuer und spezielle Verbrauchsteuern (ANDEL 1983).

Im Mittelpunkt der Diskussion über die europäische Umsatzbesteuerung steht die Debatte über Bestimmungsland- vs. Ursprungslandprinzip. Das Bestimmungslandprinzip bei der Besteuerung von indirekten Steuern – die eingeführten Güter werden für den Export steuerfrei gestellt und im Importland wie die einheimischen besteuert –, das bis heute verwendet wird, begünstigt die Harmonisierung und erschwert dagegen den Steuerwettbewerb. Das Ursprungslandprinzip – die ausgeführten Güter werden im Exportland besteuert –, das den Steuerwettbewerb ermöglicht, wurde anfangs nur für die Produktnormen bei Waren und teilweise auch bei Dienstleistungen eingeführt (*Cassis-de-Dijon*-Urteil des Europäischen Gerichtshofs). Heute wird es auch für Direktverbraucher (außer von Kraftfahrzeugen und nicht im Versandhandel) verwendet; beim Handel gilt bis heute das Bestimmungslandprinzip. Dieses „gemischte System“ ist aber mit der Ineffizienz verbunden, dass die Bewohner der Länder mit dem hohen Besteuerungsniveau einen Anreiz haben, in den benachbarten Ländern mit den niedrigen Steuern einzukaufen. Gleichzeitig gibt es auch Argumente gegen die Einführung des Ursprungslandprinzips, die zur Aktivierung des Wettbewerbs in der EU beitragen würde. (Zur Gegenüberstellung von beiden Prinzipien: KEEN/LAHIRI 1998; KEEN/SMITH

1996; GENSER/HAUFLER 1996; RICHTER 1994; KRAUSE-JUNK 1992 und andere)

Die Mehrwertsteuer und spezielle Verbrauchsteuern sind als klassische föderale Steuer bekannt, deren Aufkommen entweder einer Zentralebene alleine zustehen kann oder zwischen Zentral- und Regionalebene geteilt werden. Aus der Sicht der klassischen Finanzwissenschaft gilt, dass diese Steuern – zumindest wegen ihrer Gestaltung – schlecht als Steuerquelle für die untergeordneten Gebietskörperschaften geeignet sind. Die jetzige Beteiligung der deutschen Kommunen an der Umsatzsteueraufkommenverteilung ist beispielweise keine „echte“ *Beteiligung in Rahmen eines Steuerverbundes*, weil die Zerlegung nach dem örtlichen Aufkommen nicht möglich ist: solche Beteiligung weist den Charakter der Zuweisungsverteilung auf (ZIMMERMANN 1999, S.163).

Bei Harmonisierungen dieser Steuer im europäischen Wirtschaftsraum und Verwirklichung „einer europäischen Mehrwertsteuer“ ging man grundsätzlich davon aus, dass die bedeutenden Unterschiede bei der Mehrwertsteuer zu Wettbewerbsverzerrungen führen würden (ANDEL 1983). In der letzten Zeit ist aber eine Idee einer sub-nationalen Mehrwertsteuer in die Diskussion gebracht. Diese Steuer soll angeblich ausgerechnet für die EU-Verhältnisse besonders passen.

KEEN/SMITH (1996) haben ihre alternative Methode der Mehrwertsteuerbesteuerung für die Mitgliedsländer in der EU als „*viable integrated VAT – VIVAT*“ bezeichnet. Sie unterscheiden zwischen Verkauf an die eingetragenen Unternehmen (*registered traders*, juristische Personen) und an die privaten Haushalte sowie nicht-eingetragene Unternehmen (*unregistered traders*). Im ersten Falle sollen die Umsätze mit den gleichen MwSt-Sätzen in allen EU-Mitgliedsländern besteuert werden. Die Umsätze der letzteren werden mit der „*lokalen*“ Mehrwertsteuer besteuert. Die Idee von VIVAT ist die gleiche Steuerbelastung für alle unternehmerischen Umsätze in der EU: der Grenzübergang einer Ware oder Dienstleistung wäre steuerlich für die Unternehmen irrelevant. Ein Nachteil dieser Methode sind die als nennenswert eingeschätzte Verwaltungskosten, die bei der Trennung von Umsätzen der Unternehmen und Endverbraucher entstehen.

(BIRD/GENDRON 1998) haben für die EU „*a dual VAT*“ vorgeschlagen: die Mehrwertsteuer wird sowohl von der Zentralebene, als auch von den regionalen Regierungen erhoben. „*A dual VAT*“ wird z.B. von der Zentralregierung von Kanada und gleichzeitig von der Regie-

zung von der Provinz Quebec erhoben¹⁰. MCLURE (2000) erweitert das Modell von BIRD/GENDRON für internationalen Handel zwischen Ländern, die zu einer Wirtschaftsunion z.B. zur EU gehören. Die Idee eines doppelten Systems (zentral/regional) der Mehrwertsteuer stammt ursprünglich von VARSANO (1995), der es als „*a shared VAT*“ bezeichnet hat. MCLURE bezeichnet die „doppelte“ Steuer als „compensating VAT – CVAT“. Die Bemessungsgrundlage der föderalen und regionalen Mehrwertsteuern (Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug) wird einheitlich definiert (bei VARSANO als auch bei MCLURE). Die Steuersätze werden dagegen im Modell von MCLURE von den Gliedstaaten selbst festgesetzt, indem sie bei VARSANO in allen Gliedstaaten gleich gesetzt sind.

MCLURE unterscheidet in Anlehnung an BIRD/GENDRON (1998) zwischen „intrastate“ und „interstate“ Umsätzen, KEEN/SMITH zwischen „unternehmerischen“ Umsätzen und nicht-unternehmerischen (privaten). Bei MCLURE werde mit der lokalen Mehrwertsteuer alle internen Umsätze besteuert und mit der föderalen CVAT alle Umsätze zwischen den Ländern. Bei KEEN/SMITH werden alle Umsätze an die Endverbraucher mit der lokalen Mehrwertsteuer besteuert; alle unternehmerischen Umsätze sollen mit der einheitlichen VIVAT besteuert werden (Vergleichstabelle in: MCLURE, S.733).

Die theoretische Diskussion über eine mögliche Einführung einer „dualen“ Mehrwertsteuer in der EU mit den eigenständigen (nicht-kooordinierten) Besteuerungskompetenzen der Mitgliedsländer zeigt u.a, dass auch bei den indirekten Steuern, die bis heute am meisten harmonisiert sind, mehr Wettbewerb wünschenswert sein könnte. Realitätsgerechte Modelle, die Verzerrungen und Umlenkung von Handelströmen vermeiden und die erwünschten Aufkommenswirkungen bei der Mehrwertsteuer ggf. subnationaler Jurisdiktion herstellen, gibt es allerdings noch nicht.

10 Nach der Einführung einer allgemeinen Mehrwertsteuer auf Bundesebene (*federal sales tax – FST*) hat die Provinz Quebec ihre Einzelhandelsumsatzsteuer (*provincial sales tax – PST*) der Struktur der Bundessteuer angepasst und verwaltet seitdem die gemeinsame „*Quebec sales tax – QST*) im Namen des Bundes. Obwohl auch weitere Provinzen ein Sales-Tax-Harmonisierungsabkommen mit dem Bund abgeschlossen haben, haben sie nicht so viele Freiräume bei der Verwaltung des Mehrwertsteuersystems wie Quebec-Regierung (BIRD/MITZ 2000).

– Anpassung der föderativen Steuersysteme: direkte Steuern

Die verschlechterte ökonomische Lage und problematische Konkurrenzfähigkeit Europas im Vergleich zu den Vereinigten Staaten und zu Japan haben dazu beigetragen, dass seit Mitte der achtziger Jahre die Rolle nationaler Steuersysteme *„als Standortfaktor und damit als Element eines internationalen Systemwettbewerbs“* betont wurde (CAESAR 2002, S.145) und den Nationalstaaten mehr Freiheit in der Steuerpolitik beigemessen wurde. In der dritten Phase der Integration, die mit dem Vertrag von Maastricht (1993) begann und durch Vertiefung (Verwirklichung von der Währungsunion) und territoriale Erweiterung (Beitritt von osteuropäischen Ländern) gekennzeichnet ist, wird der Wettbewerbsansatz weiter verstärkt.

Im Wettbewerb stehen vor allen Dingen direkte Steuern, insbesondere Einkommen- und Kapitalsteuern. In föderativen Steuersystemen können und müssen die Besteuerungskompetenzen über diese Steuern auch den Gliedstaaten und Gemeinden zugeordnet werden.

Schon in einem früheren Aufsatz von MÜLLER/ZIMMERMANN (1993) werden die Änderungen diskutiert, die in den föderativen Steuersystemen der Nationalstaaten im Laufe des Integrationsprozesses zu erwarten waren (S.11 ff). Die Steuerarten wurden dabei im Rahmen des für Deutschland üblichen Mischsystems der Zuordnung von Besteuerungskompetenzen (Verbund- und Trennsystem) analysiert. Bei den in Deutschland zum Steuerverbund gehörenden Steuern auf Einkommensentstehung (direkte Steuern wie Einkommen¹¹- und Körperschaftssteuer) lassen sich die großen Unterschiede zwischen den Mitgliedsländern sowohl bei den Bemessungsgrundlagen als auch bei den Steuersätzen beobachten. Diese können u.a. den Unterschieden bei Umfang und Qualität staatlicher Leistungen entsprechen. *„Handlungsbedarf im Sinne einer Angleichung des Besteuerungsniveau ist daher nicht direkt abzuleiten. Wichtig ist hingegen die Anpassung der verschiedenen Steuersysteme aneinander“*, und vor allen Dingen die Vermeidung von Doppelbesteuerung, damit *„die Freizügigkeit der Arbeitnehmer und die internationale Allokation des Produktionsfaktor Kapital nicht behindert“* wird (S.16). Die Steuern mit Ertragshoheit auf einer Gebietskörperschaftsebene (Bundes-, Landes- und Gemeindesteuern), die im Rahmen eines Trennsystems zugeord-

11 Veranlagte Einkommensteuer, Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer, heute auch Zinsabschlagsteuer.

net werden, unterscheiden sich in Deutschland stark sowohl von ihrer Art als auch der Reaktion auf den Integrationsprozess. Deutsche Bundessteuern sind meistens spezielle Verbrauchsteuern (Mineralöl-, Tabak- und Alkoholsteuern)¹², die neben der allgemeinen Umsatzsteuer harmonisiert werden mussten. Diese Steuern kommen auch als mögliche Gemeinschaftssteuern (eigene EU-Steuern) in Frage. MÜLLER/ZIMMERMANN weisen darauf hin, dass „*sich aus dem Binnenmarktprogramm keine unmittelbare Konsequenzen im Bereich der Gemeindesteuern ableiten lassen*“ (S.25).

Die kommunale Gewerbesteuer wurde einige Jahre später aber unter der Forderung zur Verstärkung der Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmen abgeschafft. Die Gewerbesteuer wurde schon seit der Abschaffung der Lohnsummensteuer als eine Sonderbelastung des Faktors Kapital kritisiert (ZIMMERMANN 1999; S.184). Die deutsche Unternehmensbesteuerung stand auch mit Blick auf Globalisierung und Integration in Europa unter Druck, und als Folge Gewerbesteuer (fast 90% des Gewerbesteueraufkommens) wurde abgeschafft. Die ab 1998 als Ausgleich eingeführte Beteiligung der Kommunen an dem Umsatzsteueraufkommen war nicht die beste Lösung mit Blick auf die Besteuerungsautonomie und Finanzautonomie der deutschen Kommunen. Und Gewerbesteuer – die „*eine recht gute Gemeindesteuer war*“ (ZIMMERMANN 1999, S.183) – in ihrer heutigen Form (Gewerbeertragsteuer) kann kaum überleben.¹³ In diesem Beispiel sind die Auswirkungen der Integration (Verschärfung des Steuerwettbewerbs) auf die kommunalen Steuern in einem föderativen Steuersystem zu sehen.

In mehreren Arbeiten werden die Konstellationen in den ausgewählten Staaten Europas analysiert, mit Blick auf die Gestaltung der föderativen Finanzverfassung in der EU.

KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE (1996) analysieren die Auswirkungen des Steuerwettbewerbs in der Schweiz, die sie als „*ein Labor*“ für die Erarbeitung der zukünftigen Integrationsstrategie in der EU betrachten. Die Schweiz sei eine „*Musterföderation*“ mit einer einheitlichen Verfassung und gleichzeitig mit einer starken Finanzautonomie

12 Die Biersteuer ist die einzige der speziellen Verbrauchsteuern, die – aus historischen Gründen – den deutschen Ländern zugeordnet ist.

13 Reformvorschläge siehe: Übersicht bei ZIMMERMANN (1999, S. 189-200); ausführlich GENSER (2001, S.8 ff).

der Kantone und Gemeinden. Das gilt insbesondere für schweizerisches Steuersystem: die wichtigsten Einkommen- und Körperschaftsteuern sind meistens kantonale und kommunale Steuern mit einem stark progressiven Steuertarif; die Steuersätze unterscheiden sich dabei von Kanton zum Kanton erheblich. Die Zentralebene konzentriert sich dagegen auf indirekte Besteuerung¹⁴. Im Model von KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE gibt es neben der Steuerlast der personalen Einkommensteuer noch zwei weitere Faktoren, die Wanderungen der natürlichen Personen auslösen könnten: Erzielung höherer Einkommen und Attraktivität des Wohnortes (S.355). Anhand einer empirischen Untersuchung wurde keine Konvergenz von Steuersätzen in verschiedenen Kantonen festgestellt. Bei der relativ niedrigen Staatsquote ist der öffentliche Konsum in der Schweiz keinesfalls niedrig: eine Unterproduktion öffentlicher Güter und der Zusammenbruch des Sozialstaates sind nicht zu beobachten. *„However, as there are good other reasons for tax competition and, therefore, for fiscal decentralisation, provided there is no convincing empirical case for harmonisation or centralisation, political (and fiscal) structures should be as decentralised as possible“* (S.366). Wenn der Steuerwettbewerb in der Schweiz (mindestens für die Bezieher hoher Einkommen) funktioniere, ohne zur Unterproduktion von öffentlichen Gütern zu führen, so würde er auch *„in der zukünftigen EU funktionieren“*, weil es aus verschiedenen Gründen unwahrscheinlich sei, dass die Wanderungen in der EU größer werden, als in der Schweiz (auf Grund von sprachlichen, kulturellen und anderen Unterschieden, die bis heute eine große Rolle spielen).

HUBER (2000) analysiert die Möglichkeiten (und Grenzen) des föderalen Wettbewerbs in der EU (als zukünftige Föderation) im Vergleich zu Deutschland. Der Hauptunterschied der föderativen Struktur EU und Mitgliedsländern (hier Deutschland) besteht wohl darin, dass die Mitgliedsstaaten der EU *„gegenwärtig (noch) über erhebliche Entscheidungsspielräume bei der Gestaltung ihrer Ausgaben- und Steuerpolitik verfügen und stehen dementsprechend mit diesen Politiken in einem Wettbewerbsverhältnis zueinander“* (S.123). Die Gliedstaaten in Mitgliedsländern sind dagegen in ihren Besteuerungskompeten-

14 Für die gleiche Strategie hat sich vor kurzem auch Russland entschieden: die Mehrwertsteuer wurde 100% föderale Steuer geworden; die Einkommensteueraufkommen zusteht (50:50) den regionalen und kommunalen Haushalten.

zen sehr begrenzt (sogar viel mehr als die Gemeinden), und eine Stärkung des Wettbewerbselements wird als erwünscht gesehen. Die EU als eine zukünftige Föderation wird sich wahrscheinlich auf föderative Erfahrungen der existierenden Föderationen orientieren. Mit Blick auf US-amerikanische and kanadische Erfahrung, wo die Gliedstaaten eigenständige Besteuerungsspielräume haben und wo es grundsätzlich keine Spuren von dem befürchteten „*race-to-the-bottom*“ nachgewiesen sind, wird darauf hingewiesen, dass es keine Gründe gibt, „*den Mitgliedsländern in einem föderalen Europa eigenständige Besteuerungskompetenzen zu verwehren*“. Analog zu der überseeischen Erfahrung sollen diese Kompetenzen nicht nur *Steuersätze*, sondern auch *Bemessungsgrundlagenpolitik* umfassen (S.132). KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE (1996) and FELD (2000) weisen in diesem Hinblick auf die Erfahrung der Schweizerischer Konföderation hin: „*A political European Union, if there is to be one, will certainly have a more decentralised structure than most or even all of the European nations today. Therefore, for the future fiscal constitution of a European Union there is probably more to be learned in this respect from Switzerland than from any other European country*“ (KIRCHGÄSSNER/POMMEREHNE, S.352)

LUTZ (2003) analysiert die Situation auch von der Seite der Schweiz: er versucht festzustellen, welche Auswirkungen die europäische Steuerkoordination unter den Verhältnissen der Währungsunion auf die Schweiz hat, die kein EU-Mitglied ist. Die Einführung des Euro hat per se keine Steuerharmonisierung gefordert, aber es ist politischer Druck zugunsten von harmonisierten Steuern als Folge des erhöhten und als schädlich angesehenen Steuerwettbewerbs und der daraus resultierenden Gefahr der Steuer- und Kapitalflucht entstanden. Es wird in der Untersuchung eher gezeigt, dass eine Abwanderung der ausländischen Investoren aus der Schweiz nicht zu erwarten ist, obwohl die Schweiz, die wegen ihres Bankgeheimnisses seitens der EU und der OECD unter Druck gerade ist, zu bestimmten Harmonisierungsmaßnahmen gezwungen sein wird. Es wird außerdem eine Tendenz festgestellt, dass Unternehmenssteuern und persönlichen Einkommensteuer tendenziell sinken werden, bei den Quellensteuern und Mehrwertsteuern wird dagegen eine Anpassung nach oben erwartet. Besteuerung ist zwar nicht der einzige Wettbewerbsfaktor, aber ihre Bedeutung (mindestens als unternehmerischer Wettbewerbsfaktor) wird mit zunehmender Integration der europäischen Märkte weiterhin zunehmen (vgl. LUTZ, S.9).

Darüber hinaus gibt es Untersuchungen darüber, auf welche Weise eine föderative Steuerstruktur von den vertikalen und horizontalen Externalitäten beeinflusst wird. Die vertikalen Externalitäten liegen beispielweise vor, wenn eine Bemessungsgrundlage von zwei verschiedenen Ebenen gleichzeitig ausgeschöpft wird; z.B. wenn es zum föderalen Steuersatz bei der Einkommensteuer ein örtlicher Zuschlag gibt. Die horizontalen Externalitäten treten ein, wenn beispielweise eine mobile Bemessungsgrundlage aus den Gebietskörperschaften mit der höheren Steuerbelastung in die mit der niedrigeren auswandert.¹⁵

GOODSPEED (2000) untersucht den Einfluss der nationalen Steuersätzen auf die lokalen in den föderativen OECD-Staaten. Er nimmt an, dass es in die umgekehrte Richtung keinen Einfluss gibt¹⁶. Er stellt fest, dass die höheren föderalen Einkommensteuersätze den niedrigeren Sätzen auf der lokalen Ebene entsprechen. Es wird gleichzeitig auf die Untersuchung von BESLEY/ROSEN (1998) hingewiesen, die für die indirekten Steuern in den USA zu den gegensätzlichen Ergebnissen kommen, dass u.a. zeigt, dass die weiteren empirischen Untersuchungen notwendig sind. Und in jedem Fall *„these results suggest that there does seem to be an interaction both between higher and lower levels of government and among lower level governments“* (S.495)

IV. Schlussbemerkung

Obwohl bis heute keine eindeutige Zusammenhänge zwischen Entwicklung der föderativen Steuersysteme der Nationalstaaten und dem Fortschritt der Wirtschaftsintegration in Europa festgestellt werden konnten und das Thema in der Fachliteratur nur indirekt behandelt wird, gibt es viele Indizien dafür, dass solche Zusammenhänge existieren.

Diese Indizien lassen sich klassifizieren. Die Frage nach den notwendigerweise weiterhin nationalen Steuerkompetenzen entsteht z.B.

15 Klassifizierung der Externalitäten sie z.B. bei FELD (1999: S.47ff) oder FELD/KIRCHGÄSSNER (2001b: S.25ff).

16 Sie z.B. Zimmermann (1999): „ Es ist eben in einem typischen Staat nicht üblich, dass die kommunale Ebene die höheren Ebenen beeinflusst.“ (S. 121).

automatisch dann, wenn die Zukunft der europäischen Steuersystem im Spannungsfeld „Steuerwettbewerb vs. Steuerharmonisierung“ diskutiert wird. Das bedeutet, dass diese Entwicklungen in der Vergangenheit auch von Bedeutung waren, d.h. es muss sie als integrationsorientierte Strategie gegeben haben. Die verschiedenen Steuerarten (grob: direkte und indirekte Steuern) wurden im Laufe der letzten Dekaden unterschiedlich harmonisiert. Wegen ihrer unterschiedlichen Eignung als Steuerquellen der verschiedenen föderativen Ebenen sind die Harmonisierungsprozesse allerdings mutmaßlich unterschiedlich abgelaufen, auch wenn sie explizit nicht untersucht worden sind. Und die Steuern, die schon am meisten harmonisiert worden waren, sind in der Regel entweder föderale Steuern (spezielle Verbrauchsteuern) oder steht die Kompetenz über ihre Gestaltung der Zentralebene zu (Mehrwertsteuer). Und die Steuer auf die Einkommensentstehung (personale Einkommensteuer und Unternehmenssteuern), die am wenigsten harmonisiert sind, stehen mindestens zum Teil der Gliedstaaten oder sogar den Kommunen zu (Gewerbsteuer in Deutschland, *taxe professionnelle* – in Frankreich).

Die in diesem Aufsatz angegangenen Untersuchungen zeigen, dass die Steuerpolitik nationaler Mitgliedsstaaten einen Faktor darstellt, der den Integrationsprozess weiterbringen, hemmen oder gar gefährden kann. Die Frage darüber, welchen Einfluss die Entwicklungen nationaler Steuersysteme auf den Fortschritt der Wirtschaftsintegration in Europa schon ausgeübt worden ist, lassen die früheren Untersuchungen aber nicht beantwortet.

Aus oben dargestellten theoretischen Überlegungen könnten sich überlagernde Gestaltungsdimensionen der nationalen Steuerpolitiken abgeleitet werden, die im Rahmen einer empirischen Untersuchung überprüft werden können. Die Bewertungsmuster der Gestaltungsdimensionen können sich zwischen folgenden Polen abspielen:

Für die Optimierung der föderativen Steuersysteme der Nationalstaaten (Abschnitt 3.3.1.) können zwei Thesen abgeleitet werden:

These 1a: Die föderativ verfassten Steuersysteme der EU-Mitgliedsländer haben sich im Laufe der Zeit bewährt; mehr Zentralisierung gilt als unerwünscht (Dezentralisierung; Subsidiaritätsprinzip);

These 1b: Im europäischen Integrationsprozess wird auch für die nationalen Steuersysteme anstelle von Wettbewerbs-

föderalismus ein Muster des kooperativen Föderalismus entwickelt (Zentralisierung; Dirigismus).

Für die Anpassung der nationalen Steuersysteme im Laufe des Integrationsprozesses (Abschnitt 3.3.2.) sind weitere zwei Thesen relevant:

These 2a: Nationale Steuern haben großen Einfluss auf Erfolg und Misserfolg wirtschaftlicher Integrationsprozesse; dies führt zu einer Harmonisierung der indirekten Steuern.

These 2b: Die Integrationsprozesse haben große Auswirkungen auf die Steuersysteme der Nationalstaaten ausgeübt; Folge ist ein intensiver Steuerwettbewerb bei den direkten Steuern, der auch ihre föderalen Strukturen verändert.

Russland, das die Transformation von einem zentralistischen über ein pseudoföderatives zu einem föderativen Steuersystem bewältigt hat, soll jetzt dieses erst vor kurzem entstandene System auf den Integrationsprozess mit Europa anpassen. Das bedeutet, die Dezentralisierungstendenz weiter zu verfolgen und diese gleichzeitig an den Integrationsprozess anzupassen!

LITERATUR:

- Alesina, A. und R. Perotti (1996), Political Instability, Income Distribution and Investment, in: *European Economic Review* 40, 1203-1228.
- Andel, N. (1965), Zur Harmonisierung öffentlicher Ausgaben in einem gemeinsamen Markt, in: *Finanzarchiv, N.F., Bd. 24* (1965), S. 1-33.
- Andel, N.(1983), Europäische Gemeinschaften, *Handbuch der Finanzwissenschaft, 3.Aufl., Bd. IV*, Tübingen, 311-364.
- Andel, N. (1998), *Finanzwissenschaft, 4.Aufl.*, Tübingen.
- Bach, St. (1999), Steuerpolitik in Europa zwischen Wettbewerb und Harmonisierung: Perspektiven nationaler und europäischer Steuerpolitik in der Europäischen WWU, Friedrich-Ebert-Stiftung Library, <http://library.fes.de/fulltext/id/00570toc.htm>.
- Bach, St. (2001), Kapitaleinkommensbesteuerung zwischen Wettbewerb und Harmonisierung, in: *Regeln für den europäischen Systemwettbewerb*. W. Müller, O. Fromm und B. Hansjürgens (Hrsg.), Marburg, S.105-132.
- Baranova, K (2002), Russland – eine Föderation im Werden, in: *Ost-europa – Wirtschaft*, Heft 2/2002. Berlin, S.101-117.
- Baranova, K.(2003), On Local Finance and Local Fiscal Equalisation in Russia, in: Färber, G. und N.Otter (Hrsg.): *Reforms of Local Fiscal Equalisation in Europe, Papers Presented at the ALPES Workshop 30.9.–2.10.2002 in Speyer*; *Speyerer Forschungsberichte* 232, S.377-399.
- Besley, T.J. and H.S. Rosen (1998), Vertical Externalities in Tax Setting: Evidence from Gasoline and Cigarettes. *Journal of Public Economics* 70 (3), 383-398.
- Bird, R. and P.Gendron (1998), Dual VATs and Cross-Border Trade: Two Problems, One Solution? *International Tax and Public Finance* 5, 429-442.
- Bird, R. and J. Mintz (2000), Tax Assignment in Canada: a Modest Proposal. In: Harvey Lazar (Hrsg): *Canada: The State of the Federation 1999/2000: Toward a New Mission Statement for Canadian Fiscal Federalism*. Montreal u.a., S.263 ff.

- Blankart, Ch. (2003), *Öffentliche Finanzen in der Demokratie: eine Einführung in die Finanzwissenschaft*. 5. Aufl., München: Vahlen.
- Brennan G. and J. Buchanan (1980), *The Power to Tax: Analytical Foundation of a Fiscal Constitution*, Cambridge and New York.
- Büttner, T. (2000), *Steuerwettbewerb im Föderalstaat: eine empirische Analyse der kommunalen Hebesatzpolitik*, in T.Büttner (Hrsg.) *Finanzföderalismus in Deutschland und Europa*, Nomos, Baden-Baden.
- Büttner, T. (2002) *Kommunaler Steuerwettbewerb: Wieso ist die Gewerbesteuerlast so hoch?*, *ZEW-Forschungsergebnisse*, Jan./Feb. 2002, S.3.
- Caesar, R. (2002), *Haushalts- und Steuerpolitik in der EU*, *Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik*, Lucius&Lucius, Stuttgart 2002, Bd.222/1, 132-150.
- Cnossen, S. (1990), *On the Direction of Tax Harmonization in the European Community*, in: Siebert, H. (Hrsg.): *Reforming Capital Income Taxation*, Tübingen, S.209-227.
- Edwards, J. and M. Keen (1996), *Tax Competition and Leviathan*, *European Economic Review* 40 (1), 113-134.
- Färber, G. (1996), *Regionen in der Finanzverfassung der EU*, in: *Steuer und Wirtschaft*, 4/1996, S.379-394.
- Färber, G. (2002), *Probleme des föderativen Systems in Deutschland und Europa*. Gutachten im Auftrag der Friedrich-Ebert-Stiftung.
- Färber, G. und M. Forsyth Hrsg. (1995), *The Regions – Factors of Integration or Disintegration in Europe?*, Baden-Baden: Nomos.
- Feld, L.P. (1999), *Steuerwettbewerb und seine Auswirkungen auf Allokation und Distribution: Eine empirische Analyse für die Schweiz*, Dissertation, Bamberg 1999.
- Feld, L.P. und G. Kirchgaessner (2001a), *Income Tax Competition at the State and Local Level in Switzerland*, in: *Regional Science und Urban Economics* 31, 181-213.
- Feld, L.P. und G.Kirchgässner (2001b), *Vor- und Nachteile des internationalen Steuerwettbewerbs*, in: *Regeln für den europäischen Systemwettbewerb*. W.Müller, O.Fromm und B.Hansjürgens (Hrsg.), Marburg, S.21-51.

- Frey B. and R. Eichenberger (1996), To harmonize or to Compete? That's is not the Question. *Journal of Public Economics* 60 No.3, 335-349.
- Genschel, P. (2000), *Der Wohlfahrtstaat im Steuerwettbewerb*, MPIfG Working Paper 00/5.
- Genser, B. (2001), *Zur Diskussion der Gewerbesteuer in Deutschland: Reformoptionen und deren Bewertung*, Universität Konstanz.
- Genser, B. und Haufler, A. (1996), Tax Competition, Tax Coordination and Tax Harmonization: The Effects of EMU, in: Holzmann, R. (Hrsg.) *Maastricht: Monetary Constitution Without a Fiscal Constitution?*, Baden-Baden, S. 83–114.
- Gordon, R. (1983), An Optimal Taxation Approach to Fiscal Federalism. *Quarterly Journal of Economics* XCVIII, November, 567-586.
- Huber, B. (2000), *Föderaler Wettbewerb: Möglichkeiten und Grenzen*, in: T.Büttner (Hrsg.) *Finanzföderalismus in Deutland und Europa*, Nomos, Baden-Baden.
- Keen, M. (1993), The Welfare Economics of Tax Coordination in the European Community, *Fiscal Studies* 14 (2), S. 15-36.
- Keen, M. (2001), Preferential Regimes Can Make Tax Competition Less Harmful, in: *National Tax Journal*, Vol. LIV, No. 4, 757-762.
- Keen, M. and S. Smith (1996), The Future of the Value Added Tax in the European Union, *Economic Policy* 23, 375-471.
- Keen, M. and S. Smith (2000), Viva VIVAT!, *International Tax and Public Finance*, Vol. 7 (6), 741-752.
- Kirchgässner, G. and W.W. Pommerehne (1996), Tax Harmonization and Tax Competition in the European Union: Lessons from Switzerland, *Journal of Public Economics* 60, 351-371.
- Krause–Junk, G. Hrsg. (1998), *Steuersysteme der Zukunft*, Berlin: Duncker & Humboldt.
- Lutz, S. (2003) *Europäische Steuerkoordination und die Schweiz*, Zentrum für Europäische Integrationsforschung, Working Paper B03-03, Bonn.

- McLure, Ch. (2000), Implementing Subnational Value Added taxes on International Trade: The Compensating VAT (CVAT), in: International Tax and Public Finance, Vol. 7 (6), 723-740.
- Müller, W. und H. Zimmermann (1993), Die Auswirkungen des europäischen Binnenmarktes auf die regionale Finanzstruktur, Hannover: ARL, 1993.
- Neumark, F. (1963), Möglichkeiten und Grenzen einer Steuerangleichung im Gemeinsamen Markt, in: Steuer-Kongress-Report 1963, München, 29-47.
- Niskanen, W. A. (1971), Bureaucracy and Representative Government, Chicago und New York.
- Nowotny, Ed. (1997), Zur regionalen Dimension der Finanzverfassung der EU, in: A. Oberhauser (Hrsg.) Fiskalföderalismus in Europa, Berlin, S. 97-145.
- Oates, W. E. (2001), Fiscal Competition or Harmonization? Some Reflections, National Tax Journal, Vol. LIV, No. 3 (2001).
- Oates, W. E., (1972), Fiscal Federalism, New York 1972.
- Oates, W. E. and R. B. Schwab (1988), Economic Competition among Jurisdictions: Efficiency Enhancing or Distortion Inducing?, Journal of Public Economics 35 No. 3, 333-354.
- OECD, Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue, April 1998.
- Olson, M. (1969), The Principle of „Fiscal Equivalence“: the Division of Responsibilities among Different Levels of Government, in: American Economic Review, Vol. 59, 479-487.
- Pitlik, H. (1998), Steuerwettbewerb oder Steuerharmonisierung in der WWU?, in: R. Caensar und H.-E. Scharrer (Hrsg.), Die Europäische Wirtschafts- und Währungsunion: regionale und globale Herausforderungen. Bonn, S. 169-193.
- Razin, A. and E. Sadka (1991), International Tax Competition and Gains from Tax Harmonization, Economics Letters 37, S. 69-76.
- Reding, K. und W. Müller (1999), Einführung in die Allgemeine Steuerlehre, München: Vahlen.
- Siebert, H. (1997), Disziplinierung der nationalen Wirtschaftspolitik – durch die internationale Kapitalmobilität, Kieler Arbeitspapiere Nr. 832, Institut für Weltwirtschaft, Kiel.

- Siebert, H., M.J. Koop (1993), Institutional Competition versus Centralization: Quo Vadis Europe?, in: Oxford Review of Economic Policy 9, S.15-30.
- Siebert, H., M.J. Koop (1994), Europa zwischen Wettbewerb und Harmonisierung, Wirtschaftswissenschaftliches Studien, 611-616.
- Sinn, H.-W. (1990), Tax Harmonisation and Tax Competition in Europe, European Economic Review 34, 489-504.
- Sinn, H.-W. (1997), Das Selektionsprinzip und der Systemwettbewerb, in A.Oberhauser (Hrsg.) Fiskalföderalismus in Europa, Berlin, S. 9-60.
- Tanzi, V. (1996), Globalization, Tax Competition and the Future of Tax Systems, IMF Working Paper 141.
- Tanzi/Bovenberg (1990), Is There a Need for Harmonizing Capital Income Taxes within EC Countries?, in: Siebert, H. (Hrsg.): Reforming Capital Income Taxation, Tübingen, 171-197.
- Tiebout, Ch. M.(1956), A Pure Theory of Local Expenditures, Journal of Political Economy 64, S. 416-424.
- Wellisch, D. (1995), Dezentrale Finanzpolitik bei hoher Mobilität, Mohr (Siebeck), Tübingen.
- Wildasin, D.E. (1992), Relaxation of Barriers to Factor mobility and Income Redistribution, in: Public Finance 40, Supplement, 216-230.
- Wilson, J.D. (1986), A Theory of Inter-regional Tax Competition. Journal of Urban Economics 19, 296-315.
- Wilson, J.D. (1999), Theories of Tax Competition, National Tax Journal 52 No.2, 296-304.
- Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2001): Reform der internationalen Kapitaleinkommensbesteuerung, Bonn.
- Zhuravskaya, E. (2000) Incentives to Provide Local Public Goods: Fiscal Federalism, Russian Style, in: Journal of Public Economics 76, No 3, 337-368.
- Zimmermann H. (1999), Kommunalfinanzen – Eine Einführung in die finanzwissenschaftliche Analyse der kommunalen Finanzwirtschaft, Baden-Baden.

- Zimmermann H. (2003), Kommunal финанzen; russische Ausgabe, Hrsg. K. Baranova, Moskau.
- Zimmermann, H. und K.-D. Henke (2001), Finanzwissenschaft: eine Einführung in die Lehre von der öffentlichen Finanzwirtschaft. 8.Aufl., München: Vahlen.
- Zodrow, G.R. (2003), Tax Competition and Tax Coordination in the European Union, in: International Tax and Public Finance 10, 651-671.
- Zodrow, G.R. and P. Mieszkowski (1986), Pigou, Tiebout, Property Taxation and the Under-provision of Local Public Goods. Journal of Urban Economics 19, 356-370.