



d·i·e  
Deutsches Institut für  
Entwicklungspolitik



# Steuervergünstigungen in den OECD-Ländern

Erkenntnisse aus der Global Tax Expenditures Database

Martin Beznoska / Christian von Haldenwang / Ruth Maria Schüler

Köln, 13.06.2022

**IW-Report 34/2022**

Wirtschaftliche Untersuchungen,  
Berichte und Sachverhalte



#### **Herausgeber**

**Institut der deutschen Wirtschaft Köln e. V.**

Postfach 10 19 42

50459 Köln

Das Institut der deutschen Wirtschaft (IW) ist ein privates Wirtschaftsforschungsinstitut, das sich für eine freiheitliche Wirtschafts- und Gesellschaftsordnung einsetzt. Unsere Aufgabe ist es, das Verständnis wirtschaftlicher und gesellschaftlicher Zusammenhänge zu verbessern.

#### **Das IW in den sozialen Medien**

Twitter

@iw\_koeln

LinkedIn

@Institut der deutschen Wirtschaft

Facebook

@IWKoeln

Instagram

@IW\_Koeln

#### **Autoren**

##### **Martin Beznoska**

Senior Economist für Finanz- und Steuerpolitik

beznoska@iwkoeln.de

030 – 27877-101

##### **Christian von Haldenwang**

Senior Researcher am Deutschen Institut für

Entwicklungspolitik

Christian.vonHaldenwang@die-gdi.de

0228 – 94927-282

##### **Ruth Maria Schüler**

Economist für Soziale Sicherung und Verteilung

schueler@iwkoeln.de

0221 – 4981-885

**Alle Studien finden Sie unter  
[www.iwkoeln.de](http://www.iwkoeln.de)**

#### **Stand:**

Mai 2022

## Inhaltsverzeichnis

|  |           |
|--|-----------|
| <b>Zusammenfassung .....</b>   | <b>4</b>  |
| <b>1 Einleitung .....</b>  | <b>5</b>  |
| <b>2 Die Global Tax Expenditures Database .....</b>  | <b>5</b>  |
| 2.1 Die Datenbank .....  | 5         |
| 2.2 Herausforderungen einer globalen Datenbank zu Steuervergünstigungen auf Basis von<br>Länderberichterstattungen ..... | 6         |
| <b>3 Steuervergünstigungen in der OECD, 1999 bis 2020 .....</b>  | <b>7</b>  |
| 3.1 Steuervergünstigungen in den einzelnen OECD-Ländern .....  | 7         |
| 3.2 Zeitliche Trends bei den Steuervergünstigungen für Haushalte und Unternehmen .....                                   | 10        |
| <b>4 Fazit und Handlungsempfehlungen .....</b>   | <b>13</b> |
| <b>Abstract .....</b>  | <b>15</b> |
| <b>Abbildungsverzeichnis .....</b>   | <b>16</b> |
| <b>Literaturverzeichnis .....</b>  | <b>16</b> |
| <b>Anhang .....</b>  | <b>17</b> |

## JEL-Klassifikation

C82 – Methoden zur Sammlung, Schätzung und Organisation makroökonomischer Daten

H24 – Einkommensteuer und sonstige Personensteuern und Subventionen

H25 – Unternehmensteuern und Subventionen

## Zusammenfassung

Die Global Tax Expenditures Database (<https://gted.net/>) erfasst nationale Berichte zu Steuervergünstigungen für 101 Länder für den Zeitraum ab 1990 bis heute. Auf Basis dieser Daten wird die Entwicklung von Steuervergünstigungen in den 38 OECD-Ländern zwischen 1999 und heute betrachtet. Ein Blick auf die Daten zeigt, dass die Berichterstattung selbst in Ländern mit einem hohen Bruttoinlandsprodukt und umfassender steuerlicher Erfassung oft lückenhaft ist. Für eine Untergruppe von 16 OECD-Ländern, für die eine (relativ) kontinuierliche Berichterstattung über den Zeitraum vorliegt, wird die Entwicklung von Steuervergünstigungen für private Haushalte und Unternehmen betrachtet. Dabei zeigt sich, dass die Datenverfügbarkeit mit der Zeit besser wird. Für die Entwicklung der Steuervergünstigungen von Unternehmen kann ein schwach signifikanter positiver Trend bezüglich der entgangenen Steuereinnahmen identifiziert werden, der vor allem von den Niederlanden und Irland getrieben ist. Beide Länder sind dafür bekannt, durch großzügige Steuervergünstigungen für Unternehmen ihren Wirtschaftsstandort stärken zu wollen. Steuervergünstigungen für private Haushalte, die im Durchschnitt der betrachteten Länder über dem Niveau der Vergünstigungen für Unternehmen liegen, zeigen keinen signifikanten zeitlichen Trend, obwohl zum Beispiel Steuervergünstigungen zur Entlastung von privaten Haushalten und Unternehmen in der Finanzkrise 2008/09 verstärkt genutzt wurden. Um Steuervergünstigungen zwischen Ländern zu vergleichen und ihre Effektivität besser untersuchen zu können, bräuchte es auf nationaler Ebene eine regelmäßige Berichterstattung mit transparenter Definition und idealerweise nach einheitlichen Standards. Eine regelmäßige Kontrolle durch eine Kommission mit einschlägigen Expertinnen und Experten könnte zur Konsistenz und Vergleichbarkeit beitragen.

## 1 Einleitung

Bei Steuervergünstigungen handelt es sich nicht um Bagatellen. Das zeigen die Zahlen aus der Global Tax Expenditures Database (GTED), in welcher Daten aus 101 Ländern erfasst sind:<sup>1</sup> Im langjährigen Durchschnitt verzichten die Staaten auf Steuereinnahmen in Höhe von 4,0 Prozent des Bruttoinlandsprodukts (BIP) (1990 bis 2020) und 25,0 Prozent ihres Steueraufkommens (1990 bis 2019). Für die Mitgliedsländer der OECD liegen diese Zahlen noch höher, nämlich bei 4,7 Prozent des BIP und 27,9 Prozent des Steueraufkommens.

Wie Steuervergünstigungen wirken, kann in vielen Fällen nicht evaluiert werden. Grundsätzlich können mögliche fiskalische Ausfälle nur schematisch abgeschätzt werden, weil die Reaktionen der Wirtschaftssubjekte auf veränderte steuerpolitische Anreize nur bedingt prognostiziert werden können. Jenseits dieses Einwands lassen sich die unterschiedlichen Maßnahmen aber nur eingeschränkt oder gar nicht international vergleichen, da es nicht nur zwischen, sondern auch innerhalb von Wirtschaftsräumen keine einheitlichen Standards zur Erfassung von Steuervergünstigungen gibt. Mit der Datenbank Global Tax Expenditures werden dennoch erstmalig nationale Berichte zu Steuervergünstigungen in einer Datenbank zusammengeführt. Das Zusammentragen der Daten und Überführen in ein System macht deutlich, wie uneinheitlich Steuervergünstigungen erfasst werden. Und auch wenn für die OECD-Mitgliedsländer im Vergleich mit anderen Regionen relativ viele Berichte über längere Zeiträume hinweg vorliegen, sind diese mangels einheitlicher Standards nicht vergleichbar. Wenn die globale Erfassung von Steuervergünstigungen dazu dienen soll, deren Wirksamkeit zu evaluieren und über Länder hinweg zu vergleichen, bräuchte es folglich eine konsistente Definition von Steuervergünstigungen. So fordert auch die Europäische Union (2011) in ihrer Ratsrichtlinie 2011/85/EU, dass Mitgliedstaaten detaillierte Informationen darüber veröffentlichen sollen, wie sich entgangene Steuereinnahmen auf die Einnahmen auswirken. Vor dem Hintergrund der Corona-Pandemie wird die Notwendigkeit der konsistenten Erfassung von Steuervergünstigungen besonders deutlich, da vermehrt ad-hoc-Steuervergünstigungen genutzt wurden, um auf die wirtschaftlichen Folgen der Krise zu reagieren.

Im Folgenden wird in Abschnitt 2 die Global Tax Expenditures Database vorgestellt. In Abschnitt 3 werden dann die Steuervergünstigungen in den einzelnen OECD-Ländern beschrieben und mögliche Trends ermittelt, die sich aus den Durchschnittswerten aller erfassten Länder ergeben, bevor im Fazit Handlungsempfehlungen abgeleitet werden.

## 2 Die Global Tax Expenditures Database

### 2.1 Die Datenbank

Die Global Tax Expenditures Database (GTED) ist ein gemeinsames Projekt des Deutschen Instituts für Entwicklungspolitik (DIE) und des Schweizer Think Tanks Council on Economic Policies (CEP).<sup>2</sup> Die Datenbank steht der Öffentlichkeit seit Juni 2021 über die Webseite [www.GTED.net](http://www.GTED.net) zur Verfügung. Erstmals werden mit dieser Datenbank weltweit Informationen zu Steuervergünstigungen nach einem einheitlichen Schema erfasst, kategorisiert und öffentlich zugänglich gemacht. Damit eröffnet die GTED neue Möglichkeiten für die Forschung und fördert die öffentliche Debatte zu diesem Thema.

<sup>1</sup> Die hier aufgeführten aggregierten Daten geben den Stand vom 05.01.2022 wieder.

<sup>2</sup> Dieser Abschnitt stützt sich wesentlich auf das GTED Companion Paper (Redonda et al., 2021) sowie den GTED Flagship Report 2021 „Shedding Light on Worldwide Tax Expenditures“ (von Haldenwang et al., 2021a).

Die GTED hat eine globale Abdeckung und enthält Anfang 2022 Daten aus 101 von 218 erfassten Ländern und Jurisdiktionen. Aus den übrigen 117 Ländern liegen keine öffentlichen Informationen zu Steuervergünstigungen vor. Für 2019 liefert die GTED Daten aus 32 und für 2020 aus 22 der 38 OECD-Länder, wobei es nicht unüblich ist, dass Staaten ihre Berichte über Steuervergünstigungen erst mit Verzögerung oder gesammelt über einen mehrjährigen Zeitraum veröffentlichen.

Kennzeichnend für die GTED ist, dass nur offizielle – also von Regierungen oder Parlamenten bereitgestellte – Daten berücksichtigt werden, die zudem öffentlich zugänglich sein müssen. Das hat mehrere Gründe: Zum einen ließe sich die Qualität von Informationen aus anderen Quellen mit einem vertretbaren Aufwand kaum überprüfen. Zum anderen würde der Zugriff auf interne Berichte, unveröffentlichte Daten oder andere Quellen einer zentralen Prämisse der GTED zuwiderlaufen, der zufolge es zu den staatlichen Kernaufgaben gehört, regelmäßig und umfassend Rechenschaft über das Finanzgebaren der öffentlichen Hand abzulegen. Daten zu Steuervergünstigungen sollten daher nicht anders behandelt werden als öffentliche Haushaltsdaten – zu denen sie im weiteren Sinne ja auch gehören. In vielen Ländern sind Berichte zu Steuervergünstigungen deswegen auch mit der jährlichen Haushaltsberichterstattung verknüpft.

Umfassend ist die Berichterstattung dann, wenn sämtliche gewährten Steuervergünstigungen erfasst sind. Die Berichte sollten Angaben über die jeweilige gesetzliche Grundlage und Dauer, die Steuergrundlage, die Ziele und Begünstigten sowie nicht zuletzt auch die fiskalischen Kosten jeder Vergünstigung enthalten. Auch die Art der Steuervergünstigung (zum Beispiel Steuerstundungen und -erlasse, ermäßigte Sätze etc.) sollte angegeben werden. Nur wenige Länder veröffentlichen allerdings derart detaillierte Berichte. Auch unter den OECD-Mitgliedern gibt es viele Staaten, die nur unregelmäßig oder unvollständig berichten, indem sie beispielsweise aggregierte Daten zu Einkommensausfällen veröffentlichen, aber nicht auf der Ebene einzelner Steuervergünstigungen berichten.

## 2.2 Herausforderungen einer globalen Datenbank zu Steuervergünstigungen auf Basis von Länderberichterstattungen

Wie bereits in der Einleitung skizziert, ist die Vergleichbarkeit nationaler Berichte über Steuervergünstigungen eingeschränkt, da jedes Land individuell definiert, was als Steuervergünstigung gilt. So gilt zum Beispiel der ermäßigte Steuersatz in der Mehrwertsteuer in Deutschland nicht als Vergünstigung, in anderen Ländern aber schon. Ein anderes Beispiel hierfür ist die Erhebung von CO<sub>2</sub>-Steuern. Diese werden in einigen Ländern für energieintensive Wirtschaftssektoren ausgesetzt. Es wird also eine Steuervergünstigung gewährt. Andere Länder erheben keine CO<sub>2</sub>-Steuer, was im Grunde einer Steuervergünstigung von 100 Prozent entspricht, aber in den Berichten nicht auftaucht. Darüber hinaus gibt es auch innerhalb von Ländern Veränderungen der Definitionen. Besonders hervorzuheben ist hier eine Änderung bei den gewährten Steuervergünstigungen für die Lohnsteuer in den Niederlanden zwischen 2013 und 2014, die 2014 zu einem sprunghaften Anstieg der berichteten Steuervergünstigungen für Einkommensteuern führte. Hintergrund ist in diesem Fall keine Änderung der Steuerpolitik, sondern eine Änderung in der Auffassung, was als Steuervergünstigung gelten und berichtet werden soll.

Einige Länder verzeichnen in ihren Berichten negative Steuervergünstigungen – also Zuwächse beim Steuerertrag aufgrund von Sonderregelungen. Solche negativen Vergünstigungen können zum Beispiel ent-

stehen, wenn aufgrund von Krisen oder externen Schocks kurzfristig Steuerstundungen oder Aufschübe gewährt werden, die dann in späteren Jahren zu erhöhtem Aufkommen führen. Sie können auch über längere Zeiträume auftreten, wenn beispielsweise niedrigere Steuersätze bewirken, dass sich die Bemessungsgrundlage der betreffenden Steuer und damit das Aufkommen erhöhen. Dies lässt sich im Bereich der Grundsteuer in einigen Ländern beobachten. Ein Sonderfall ist Australien, wo über „negative Steuervergünstigungen“ als eine spezielle Kategorie neben den regulären Vergünstigungen berichtet wird.<sup>3</sup> Hierunter werden zum Beispiel erhöhte Verbrauchsteuern für bestimmte Tabakerzeugnisse erfasst.

Eine weitere Schwierigkeit ergibt sich, wenn Steuervergünstigungen für Untergruppen plötzlich verfügbar sind und das Aggregat erhöhen, obwohl es vermutlich keine Politikänderung gab. Teilweise wird in den nationalen Berichten – so wie in den Niederlanden 2014 – Auskunft darüber gegeben, dass sich die Erfassung von Steuervergünstigungen gegenüber den Vorjahren geändert hat, aber in manchen Fällen werden solche Änderungen auch stillschweigend vollzogen und erschweren den Vergleich im Längsschnitt. Generell zeigt sich hier das Problem, dass Untergruppen fehlen oder nur selektiv ausgewiesen werden. Deshalb bleibt unklar, ob in der Untergruppe keine Steuervergünstigungen gewährt werden, oder ob die Steuervergünstigungen nicht berichtet werden. In einigen Fällen ist dies bekannt. So stellt zum Beispiel der Bericht des US-Finanzministeriums klar, dass nur einkommensteuerbezogene Vergünstigungen erfasst sind.<sup>4</sup> Mehrere Staaten geben auf der Ebene individueller Vergünstigungen an, warum sie in diesen Fällen keine Angaben zu den damit verknüpften Steuerausfällen machen – zum Beispiel, weil die Ausfälle unter einem bestimmten Schwellenwert liegen, oder weil es zu aufwändig wäre, die entstandenen Kosten zu erheben. Diese Informationen werden – soweit vorhanden – in der GTED erfasst und den Nutzern zur Verfügung gestellt. Sie liegen allerdings nicht für alle Fälle vor und sind zudem bei der Analyse aggregierter Daten nicht sichtbar.

In der GTED-Datenbank werden zudem ausschließlich Steuervergünstigungen auf zentralstaatlicher Ebene erfasst. Dabei können in Ländern mit einem föderalen Staatsaufbau Vergünstigungen auf nachgelagerten Ebenen, in Deutschland zum Beispiel auf Ebene der Bundesländer und der Kommunen, erheblich sein. Allerdings ist die Berichterstattung auf den subnationalen Ebenen selbst in Ländern mit einem guten nationalen Berichtswesen, wie etwa in Kanada und Deutschland, uneinheitlich und lückenhaft, so dass die Erfassung subnationaler Steuervergünstigungen in einer globalen Datenbank wie der GTED nur mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand möglich wäre. Schließlich gibt es in der nationalen Berichterstattung vieler Länder Lücken für viele Jahre.

## 3 Steuervergünstigungen in der OECD, 1999 bis 2020

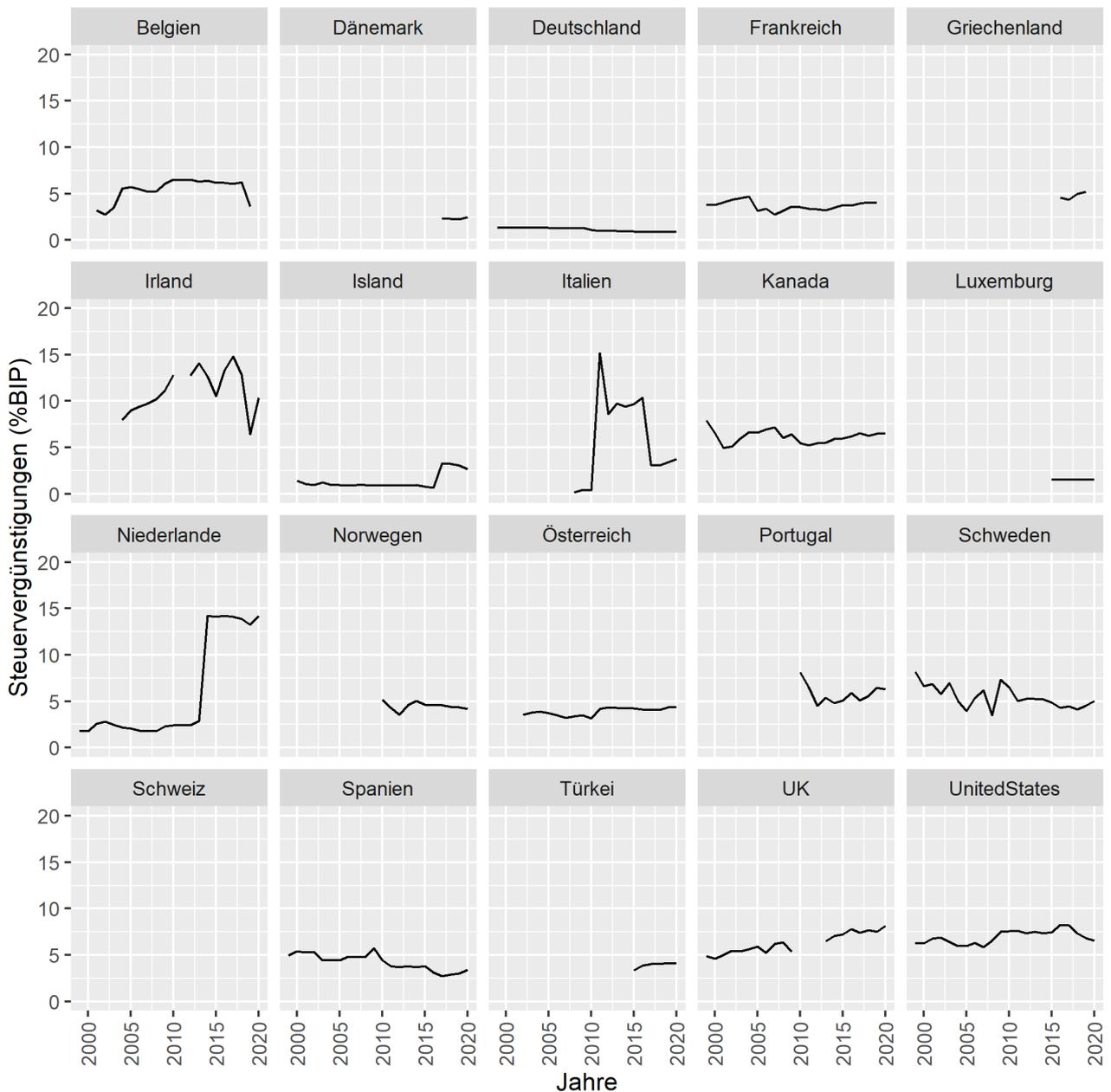
### 3.1 Steuervergünstigungen in den einzelnen OECD-Ländern

Ein Blick auf die Entwicklung von Steuervergünstigungen in den 20 OECD-Gründungsländern macht deutlich, dass auch in den Staaten, die bereits seit 60 Jahren der Organisation angehören, mit unterschiedlicher Strenge und Kontinuität amtliche Daten über Steuervergünstigungen erhoben werden (Abbildung 3-1).

<sup>3</sup> „Eine Steuervergünstigung ist eine Steuerausgabe, die einer bestimmten Tätigkeit oder einer bestimmten Gruppe von Steuerpflichtigen einen Vorteil verschafft. Eine negative Steuervergünstigung liegt vor, wenn eine Regelung eher eine zusätzliche Belastung als einen Vorteil mit sich bringt“. Vgl. [https://treasury.gov.au/sites/default/files/2019-03/TES\\_2007\\_Combined.pdf](https://treasury.gov.au/sites/default/files/2019-03/TES_2007_Combined.pdf).

<sup>4</sup> Vgl. <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/taxexpenditures>.

**Abbildung 3-1: Steuervergünstigungen in den OECD-Gründungsländern**  
 Durchschnittliches entgangenes Steueraufkommen in Prozent des BIP, 1999 bis 2020



Quellen: GTED; eigene Berechnungen

Dänemark, Griechenland, Luxemburg, Norwegen, Portugal und die Türkei haben erst im vergangenen Jahrzehnt mit der Berichterstattung begonnen. Während Deutschland über die letzten 20 Beobachtungsjahre hinweg sehr konstant Steuervergünstigungen in Höhe von knapp 1,2 Prozent des BIP berichtet, lässt sich in Abbildung 3-1 erkennen, dass alle anderen Länder mit längeren durchgängigen Zeitreihen Schwankungen in unterschiedlicher Höhe angeben.<sup>5</sup> Während die berichteten Steuervergünstigungen in Frankreich

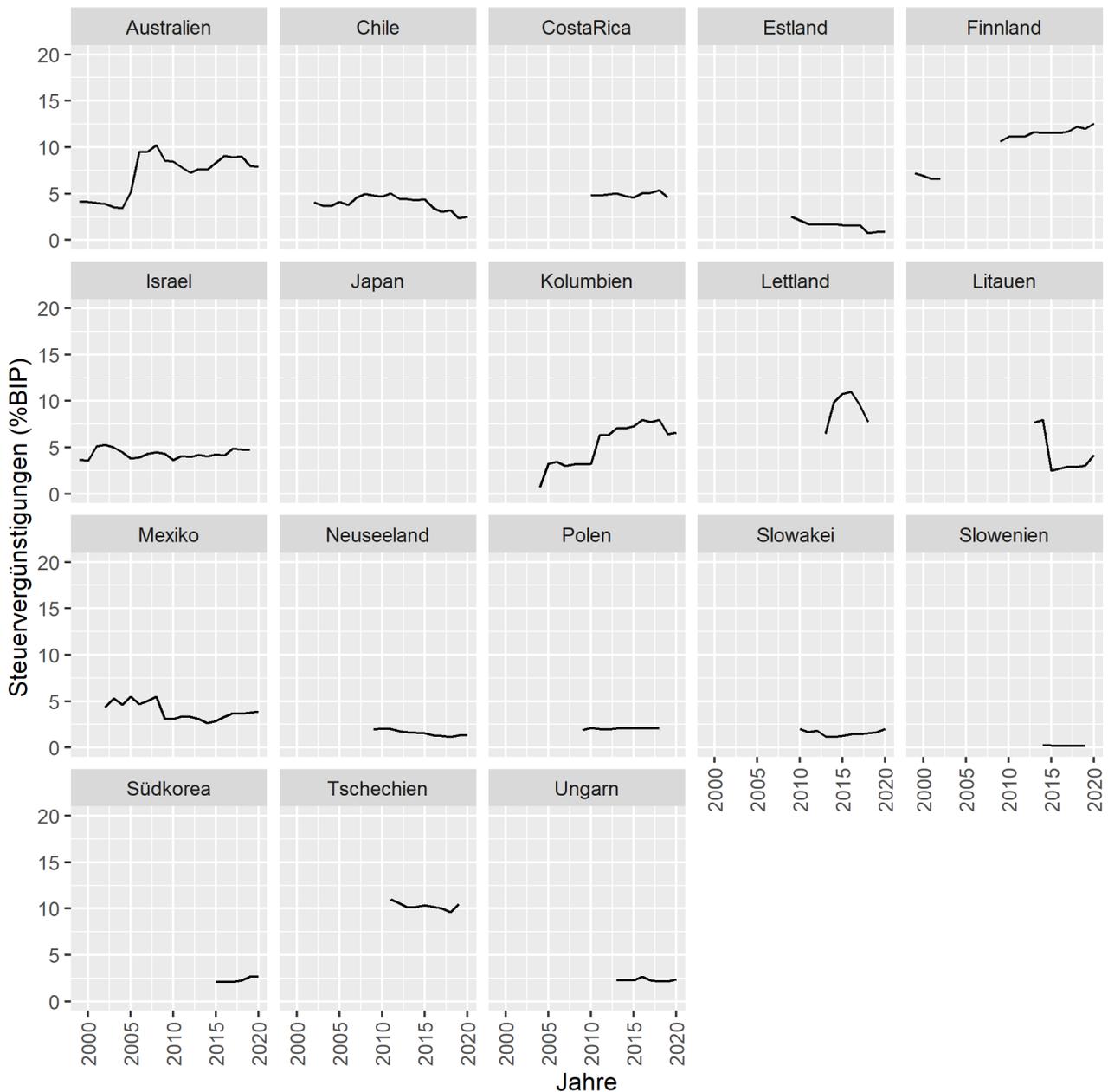
<sup>5</sup> In Dänemark, Luxemburg und der Türkei werden sehr konstante Steuervergünstigungsraten berichtet. Da diese Länder aber erst seit wenigen Jahren ihre Steuervergünstigungen amtlich berichten, muss sich erst zeigen, ob sich die Berichterstattung auch in der langen Frist als stabil erweisen wird.

(2004/05: -1,52 Prozentpunkte (PP)), Island (2016/17: +2,64 PP), Kanada (2000/01: -1,59 PP), Norwegen (2012/13: +1,05 PP), Österreich (2010/11: +0,93 PP), Portugal (2011/2012: -2 PP), Spanien (2009/10: -1,32 PP), UK (2008/09: -0,4) und in den Vereinigten Staaten (2009/10: +0,93 PP) auf tatsächliche Fluktuationen in den Steuervergünstigungen und geringfügigen Anpassungen in der Berichterstattung zurückgehen können, haben in Italien und den Niederlanden über den Beobachtungszeitraum hinweg wesentliche Änderungen in der Berichterstattung stattgefunden, welche die großen statistischen Ausschläge in den Daten erklären. Die für Irland gezeigten Schwankungen können auf reale Politikänderungen zurückgeführt werden. Die Schweiz hat als einziges OECD-Gründungsmitglied kein Monitoring etabliert, um den Umfang von Steuervergünstigungen zu erfassen, obwohl die Schweizer Bundesregierung bereits seit 1990 gesetzlich verpflichtet ist, über Steuervergünstigungen zu berichten.

In den OECD-Ländern, welche nach 1961 der OECD beigetreten sind, liegen für Australien, Chile, Kolumbien, Israel und Mexiko durchgängig Daten für den Zeitraum von 1999 bis 2020 vor (Abbildung 3-2). Für Australien und Kolumbien lässt sich ein positiver Trend beobachten, wobei dieser in Australien auf eine Umstellung im Reporting zurückzuführen ist. Für die übrigen Länder liegen maximal für die letzten zehn Beobachtungsjahre Daten vor, wobei mit Ausnahme von Lettland und Litauen die übrigen Länder ein recht stabiles Niveau an Steuervergünstigungen berichten. Für Japan liegt zwar eine nationale Berichterstattung zu Steuervergünstigungen vor, allerdings ist unklar, ob es sich bei den berichteten Vergünstigungen tatsächlich um das entgangene Steueraufkommen handelt oder um Abzüge vom Einkommen. Aus diesem Grund werden Daten zu Japan in der Datenbank nicht erfasst und auch für die Untersuchung nicht weiter betrachtet.

Während die Datenverfügbarkeit in den Abbildungen 3-1 und 3-2 für die Steuervergünstigungen insgesamt gezeigt wurde, wird im Folgenden untersucht, wie sich Steuervergünstigungen von bestimmten Wirtschaftseinheiten, konkret von privaten Haushalten und Unternehmen in den letzten 20 Jahren entwickelt haben. Hierfür wird eine Auswahl von OECD-Ländern verwendet, für die für den Zeitraum 1999 bis 2020 möglichst durchgängig Daten vorliegen. Aus der Gruppe der OECD-Gründungsländer sind dies Österreich, Belgien, Kanada, Frankreich, Deutschland, Irland, Island, Niederlande, Spanien, Schweden, UK und die USA. Aus der Gruppe der Länder, welche nach 1961 der OECD beigetreten sind, können Australien, Chile, Kolumbien, Israel, Finnland und Mexiko in das Sample aufgenommen werden. Ein Großteil der Länder, für welche Daten über eine ausreichend lange Beobachtungsspanne vorliegen, sind folglich OECD-Gründungsländer.

**Abbildung 3-2: Steuervergünstigungen in OECD-Ländern, welche nach 1961 beigetreten sind**  
 Durchschnittliches entgangenes Steueraufkommen in Prozent des BIP, 1999 bis 2020



Quellen: GTED; eigene Berechnungen

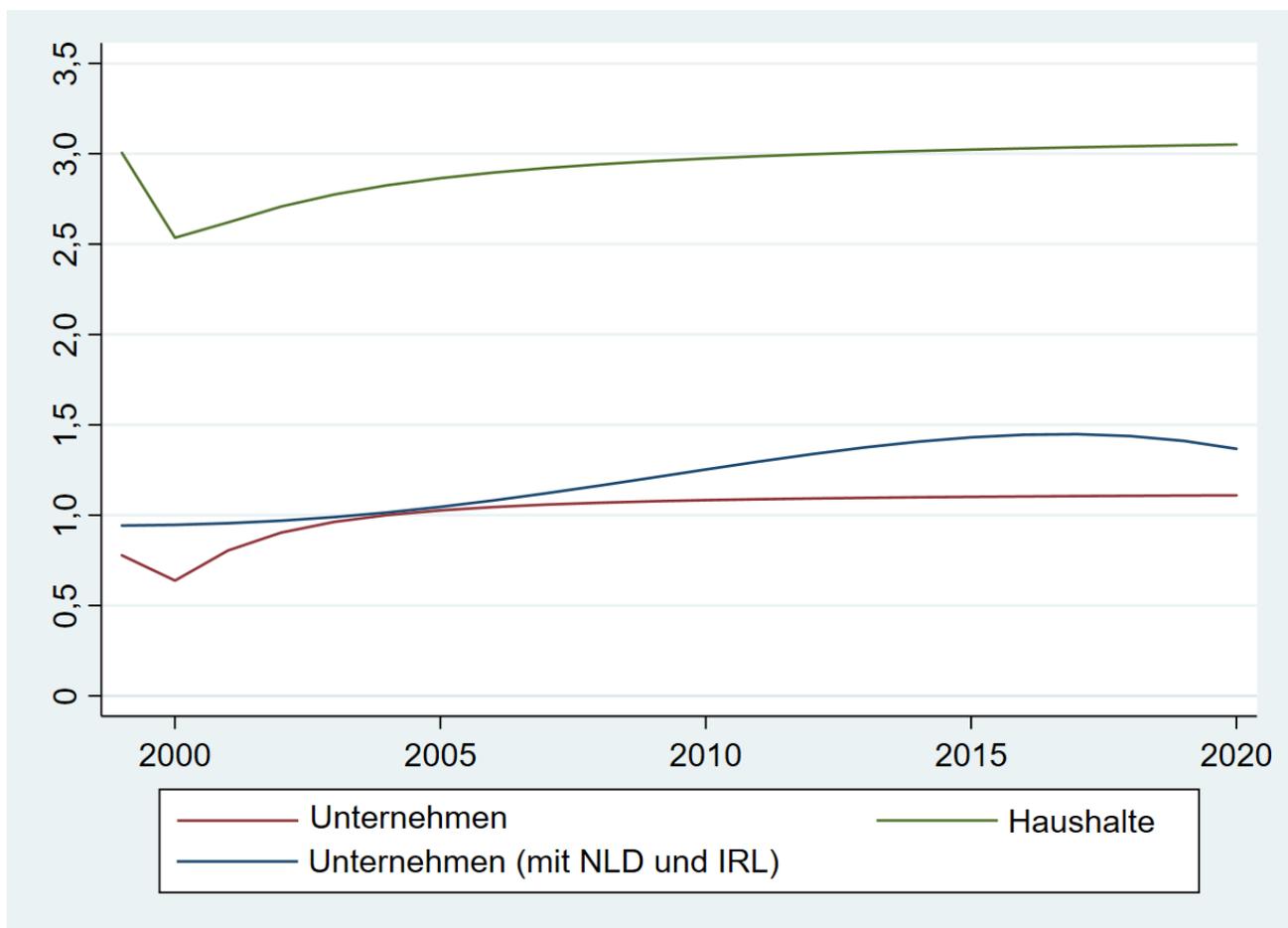
### 3.2 Zeitliche Trends bei den Steuervergünstigungen für Haushalte und Unternehmen

Eine Forschungsfrage, die sich mithilfe der Daten beantworten lässt, ist die fiskalische Relevanz und zeitliche Entwicklung von Steuervergünstigungen bestimmter Wirtschaftseinheiten. Insbesondere das Ausmaß und die Aufteilung der Vergünstigungen zwischen privaten Haushalten und Unternehmen erscheint aus wirtschaftspolitischer Sicht von Interesse. Trotz der für einige Länder sehr lückenhaften Angaben lässt sich für die im vorherigen Abschnitt definierte OECD-Ländergruppe eine Trendschätzung für die durchschnittlichen

Vergünstigungen durchführen. Die reinen Mittelwerte über die Zeit sind im Anhang in Abbildung A-1 zu finden. Da die Werte nicht für alle Länder über den gesamten Zeitraum verfügbar sind und gerade zu Beginn selektiv Werte fehlen, werden hier bereinigte Zeittrends dargestellt (Abbildung 3-3). Die Zeittrends der Steuerausfälle aufgrund von Vergünstigungen differenziert für die beiden Gruppen (private Haushalte und Unternehmen) im Zeitraum der Jahre von 1999 bis 2020 sind mithilfe einer Regression mit fraktionalen Polynomen berechnet. Im Vergleich zu einer reinen Mittelwert-Betrachtung über die Zeit ist die hier verwendete Methodik robust gegen vereinzelt fehlende Werte und Ausreißer. Außerdem wurde für fixe Ländereffekte kontrolliert.

### Abbildung 3-3: Steuervergünstigungen für Haushalte und Unternehmen in ausgewählten OECD-Ländern

Entgangenes Steueraufkommen in Prozent des BIP



Anmerkung: Fraktional-Polynomiale Zeittrends aus Regressionen mit fixen Ländereffekten. Berücksichtigte OECD-Länder: Australien, Österreich, Belgien, Kanada, Chile, Kolumbien, Finnland, Frankreich, Deutschland, Island, Israel, Mexiko, Spanien, Schweden, UK und USA. Zusätzlich in der Variante für Unternehmensbegünstigungen: Niederlande (NLD) und Irland (IRL).

Quellen: GTED; eigene Berechnungen

Im Schnitt betragen die Steuerausfälle durch Vergünstigungen in diesem Zeitraum für die privaten Haushalte 2,9 Prozent des BIP und durch Vergünstigungen für Unternehmen 1,0 Prozent. Da die Datenprobleme der Länder Niederlande und Irland nur die privaten Haushalte betreffen, werden die beiden Länder zwecks der Vergleichbarkeit der Samples bei der Unternehmensbetrachtung in einer Variante ausgeklammert. Einschließlich der beiden Ländern beträgt der Steuerausfall für den Unternehmenssektor 1,2 Prozent des BIP.

Der ansteigende Zeittrend für die Steuerausfälle durch Vergünstigungen für Unternehmen ist in der Variante einschließlich der Niederlande und Irland signifikant auf dem 10-Prozent-Niveau. Ohne die beiden Länder ergibt sich kein signifikanter Zeittrend.<sup>6</sup>

Die Gründe für Steuervergünstigungen für Haushalte sind vielfältig. So steht die Förderung bestimmter Gruppen hier im Vordergrund (beispielsweise Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen, alleinerziehende Elternteile). Gleichzeitig spielt auch die Verfolgung wirtschaftspolitischer Ziele eine entscheidende Rolle. Beispiele hierfür sind die Förderung der privaten Altersvorsorge oder Steigerungen der Konsumnachfrage oder der Beschäftigung. Nach der Finanzkrise 2008/2009 wurden zum Beispiel in einigen Ländern Steuergutschriften oder temporäre Mehrwertsteuersenkungen beschlossen, um die Nachfrage zu stabilisieren. Die Zeit nach der Finanzkrise markiert deshalb auch eine Trendumkehr. Seitdem sind die Steuervergünstigungen für Haushalte im Schnitt wieder gestiegen und am aktuellen Rand ist die Corona-Krise nochmal Treiber eines weiteren Anstiegs bei dem entgangenen Steueraufkommen. Erneut wurden in fast allen Ländern zahlreiche Maßnahmen zur Stabilisierung der Einkommen beschlossen, so dass das durchschnittlich entgangene Steueraufkommen 2020 bei knapp über 3 Prozent des BIP lag.

Die Vielzahl der Ziele und die Masse der Betroffenen auf Seiten der Haushalte führen auch zu dem Niveauunterschied bei dem entgangenen Steueraufkommen im Vergleich zu den Vergünstigungen für die Unternehmen. Dort ist das Ziel der Politik vor allem die Förderung von Investitionen und die Etablierung eines attraktiven Steuerstandorts für international tätige Unternehmen. In der Variante ohne die Niederlande und Irland ist für die übrigen OECD-Länder in Abbildung 3-3 nur ein leicht ansteigender Trend zu erkennen (nicht signifikant). Generell lässt sich sagen, dass Steuervergünstigungen für Haushalte in den Hocheinkommensländern der OECD viel relevanter sind als in den Mittel- und Niedrigeinkommensländern des Globalen Südens, wo vor allem Unternehmen in den Genuss von Steuervergünstigungen kommen. Das hat zum einen mit dem Umstand zu tun, dass in den OECD-Ländern die Besteuerung von Privateinkommen ertragsstärker ist als jene von Unternehmen, so dass Maßnahmen in diesem Bereich stärker zu Buche schlagen. Zum anderen spielen politische Debatten über die Ausdehnung des Wohlfahrtsstaates oft eine Rolle. In vielen OECD-Ländern werden sozialpolitische Maßnahmen über Steuervergünstigungen abgewickelt, weil diese weniger sichtbar sind als direkte Ausgaben und damit besser in das Narrativ des „schlanken Staates“ passen (vgl. von Haldenwang et al., 2021b).

Festgehalten werden muss, dass – wie bereits diskutiert – Steuervergünstigungen unterhalb der nationalen Ebene, also zum Beispiel in Deutschland auf der Bundeslandebene, nicht berücksichtigt werden. Vor allem in den USA gibt es zum Teil großzügige Steuervergünstigungen für Unternehmen auf Ebene der Bundesstaaten, die hier nicht erfasst sind. Somit wird das Niveau der Steuervergünstigungen für Unternehmen eher unterschätzt. In der Variante mit den Niederlanden und Irland in Abbildung 3-3 sieht man jedoch im Vergleich zu der kleineren Ländergruppe einen deutlichen Unterschied. Die beiden Länder verbindet der Ruf, besonders umfangreiche Steuervergünstigungen für international tätige Unternehmen zu gewähren.<sup>7</sup> Dies lässt sich auch anhand der GTED-Daten nachweisen. Irland hat generell im internationalen Vergleich niedrige Unternehmenssteuersätze, die allerdings nicht den Steuervergünstigungen zugerechnet werden, da sie zunächst

<sup>6</sup> Im Anhang sind die Zeittrends jeweils mit 95-Prozent-Konfidenzintervall zu finden. Diese zeigen, dass die statistische Unsicherheit besonders am Anfang des Betrachtungszeitraums hoch ist. Tendenziell wird die Datenverfügbarkeit gegen Ende des Zeitraums besser, so dass auch die Schätzung der Mittelwerte präziser wird.

<sup>7</sup> Zu bemerken ist hierbei, dass der internationale Steuerwettbewerb nicht allein über Steuervergünstigungen, sondern über die effektive Unternehmensteuerlast ausgetragen wird.

allgemein für alle unternehmerischen Einkünfte gelten. Allerdings entgeht Irland überdurchschnittlich viel Steueraufkommen durch besondere Abzugsmöglichkeiten für Forschungs- und Entwicklungsausgaben, dem Erwerb von immateriellen Vermögenswerten und großzügige Verlustverrechnungsmöglichkeiten. Unternehmen können in den Niederlanden ähnlich wie in Irland eine sogenannte „Patent-Box“ nutzen. Diese begünstigt Erträge steuerlich, die immateriellen Vermögenswerten zugerechnet werden können, indem darauf bis 2018 nur ein Steuersatz von 5 Prozent fällig wurde. Seit 2018 wurden neue Regeln in den Niederlanden eingeführt, die den Vorteil wieder etwas beschränken. Außerdem haben andere Länder wie Deutschland die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Lizenzzahlungen eingeschränkt, so dass die Bedeutung dieser Steuervergünstigungen eventuell wieder abnehmen könnte. Diese Entwicklung vollzieht sich vor dem Hintergrund der internationalen Bestrebungen, Steuervermeidung durch international operierende Unternehmen einzuschränken, was auch die exzessive Nutzung von „Patent-Boxen“ betrifft – das sogenannte BEPS (Base Erosion and Profit Shifting)-Projekt unter dem Dach der OECD.<sup>8</sup>

Allerdings gab und gibt es auch in den anderen betrachteten Ländern reduzierte Steuersätze für bestimmte Erträge (Schweden, UK) oder andere Vergünstigungen wie zum Beispiel „tax credits“, die als Zuschüsse für Unternehmen im Niedriglohnbereich gewährt wurden (Frankreich). Aufgrund der Corona-Krise wurden temporär neue Steuervergünstigungen eingeführt, um die Liquidität der Unternehmen zu verbessern und Arbeitsplätze zu retten. Tendenziell schwächte sich der Trend von steigenden Steuervergünstigungen, gemessen als durchschnittliches entgangenes Steueraufkommen in Relation zum BIP, für Unternehmen in den Jahren vor der Corona-Krise jedoch ab, was sicherlich auch auf die erwähnten internationalen Bestrebungen zur Verringerung von Gewinnverlagerungen und Steuervermeidung durch die OECD zurückzuführen ist.

## 4 Fazit und Handlungsempfehlungen

Die Betrachtung der Entwicklung von Steuervergünstigungen in einem durch die Datenverfügbarkeit eingeschränkten Sample an Ländern innerhalb der OECD zeigt, dass selbst in Ländern mit einer umfassenden Steuerberichterstattung große Unterschiede in der Berichtsqualität bestehen und Entwicklungen in Bezug auf unterschiedliche Formen der Steuervergünstigungen – hier explizit Steuervergünstigungen für private Haushalte und Unternehmen – lediglich eine Tendenz und keinen statistischen Trend im engeren Sinn aufzeigen können. Bei der Analyse der Zeittrends zeigt sich, dass die Datenverfügbarkeit und -qualität über die Jahre besser geworden ist. Vor allem die Niederlande und Irland treiben nach den vorliegenden Daten den Steuer ausfall aufgrund unternehmensbezogener Steuervergünstigungen.

Um eine bessere Vergleichbarkeit nationaler Berichte über Steuervergünstigungen herzustellen, sollte die Berichterstattung regelmäßig – am besten jährlich – nach transparenten Definitionen geschehen. Wichtig sind dabei klare Verantwortlichkeiten bei den Ministerien, im Regelfall dem Ministerium für Finanzen, ein grundsätzlicher Gesetzesvorbehalt und eine zeitliche Begrenzung sowie regelmäßige Evaluierungen durch wissenschaftlichen Sachverstand, der auch die Datenqualität und die verwendeten Definitionen der Steuervergünstigungen überprüft. Wenn das Ziel der Berichterstattungen ist, die Handhabung von Steuervergünstigungen international vergleichbar zu machen, sollte auf internationaler Ebene, zum Beispiel unter dem Dach der OECD oder der EU, eine Diskussion über Standards der Berichterstattung initiiert werden, um einen

<sup>8</sup> Ausführlich diskutiert Tom Neubig das Thema Patent Boxes im Kapitel „Patent Box Incentives in the GTED“ im GTED Flagship Report (Haldenwang et al., 2021a, 50-57). Ein genereller Überblick zur BEPS-Initiative findet sich in OECD, 2015.

einheitlichen Standard zu etablieren. Hierbei kann ein Blick auf die GTED-Daten helfen, um Länder mit vorbildlichem Verfahren zu identifizieren. Wie der vorliegende Report zeigt, ist es Deutschland gelungen, ein Reporting für Steuervergünstigungen zu etablieren, welches ein konsistentes Bild über die Zeit vermittelt. Allerdings bleibt auch hier umstritten, wie Steuervergünstigungen definiert und erfasst werden. Deutlich wird dies zum Beispiel in den Unterschieden zwischen den im Subventionsbericht der Bundesregierung ausgewiesenen und den im Kieler Subventionsbericht erfassten Begünstigungen (vgl. Laaser/Rosenschon, 2020).

## Abstract

The Global Tax Expenditures Database (<https://gted.net/>) collects national reports on tax expenditures for 101 countries for the period from 1990 to the present. Based on these data, the development of tax expenditures in the 38 OECD countries between 1999 and today is examined. A look at the data shows that even in countries with high GDP and comprehensive tax coverage, reporting is incomplete in many countries. For a subset of 16 OECD countries for which (relatively) continuous reporting over the period is available, we look at the development of tax benefits for households and firms. We can show that data availability improves over time. For the development of business tax expenditures, a weakly significant positive trend can be identified in terms of tax revenues foregone, driven mainly by the Netherlands and Ireland. Both countries are known for wanting to strengthen their business location through generous tax expenditures for businesses. Tax expenditures for private households, which are on average higher than the level of expenditures for businesses in the countries under review, do not show any significant time trend, even though they were increasingly used to relieve the burden on private households and businesses during the financial crisis of 2008/09. In order to compare tax expenditures between countries and to better assess their effectiveness, regular reporting at the national level, transparent definitions and ideally uniform standards would be helpful. Regular monitoring by a commission of experts could contribute to the consistency and comparability.

## Abbildungsverzeichnis

|  |    |
|--|----|
| Abbildung 3-1: Steuervergünstigungen in den OECD-Gründungsländern .....                              | 8  |
| Abbildung 3-2: Steuervergünstigungen in OECD-Ländern, welche nach 1961 beigetreten sind.....         | 10 |
| Abbildung 3-3: Steuervergünstigungen für Haushalte und Unternehmen in ausgewählten OECD-Ländern..... | 11 |

## Literaturverzeichnis

Europäische Union, 2011, Richtlinie 2011/85/EU des Rates vom 8. November 2011 über die Anforderungen an die haushaltspolitischen Rahmen der Mitgliedstaaten, Brüssel, <http://data.europa.eu/eli/dir/2011/85/oj> [18.5.2022]

Haldenwang, Christian, von / Redonda, Agustin / Aliu, Flurim, 2021a, Shedding Light on Worldwide Tax Expenditures. GTED Flagship Report 2021. DIE., <https://gted.net/2021/05/shedding-light-on-worldwide-tax-expenditures/> [18.5.2022]

Haldenwang, Christian, von / Kemmerling, Achim / Redonda, Agustin, / Truchlewski, Zbigniew, 2021b, The politics of tax expenditure, in: Hakelberg, L. / Seelkopf, L. (Eds.), Handbook on the politics of taxation, Edward Elgar

Laaser, Claus-Friedrich / Rosenschon, Astrid , 2020, Kieler Subventionsbericht 2020: Subventionen auf dem Vormarsch, Kieler Beiträge zur Wirtschaftspolitik, Nr. 29, Kiel

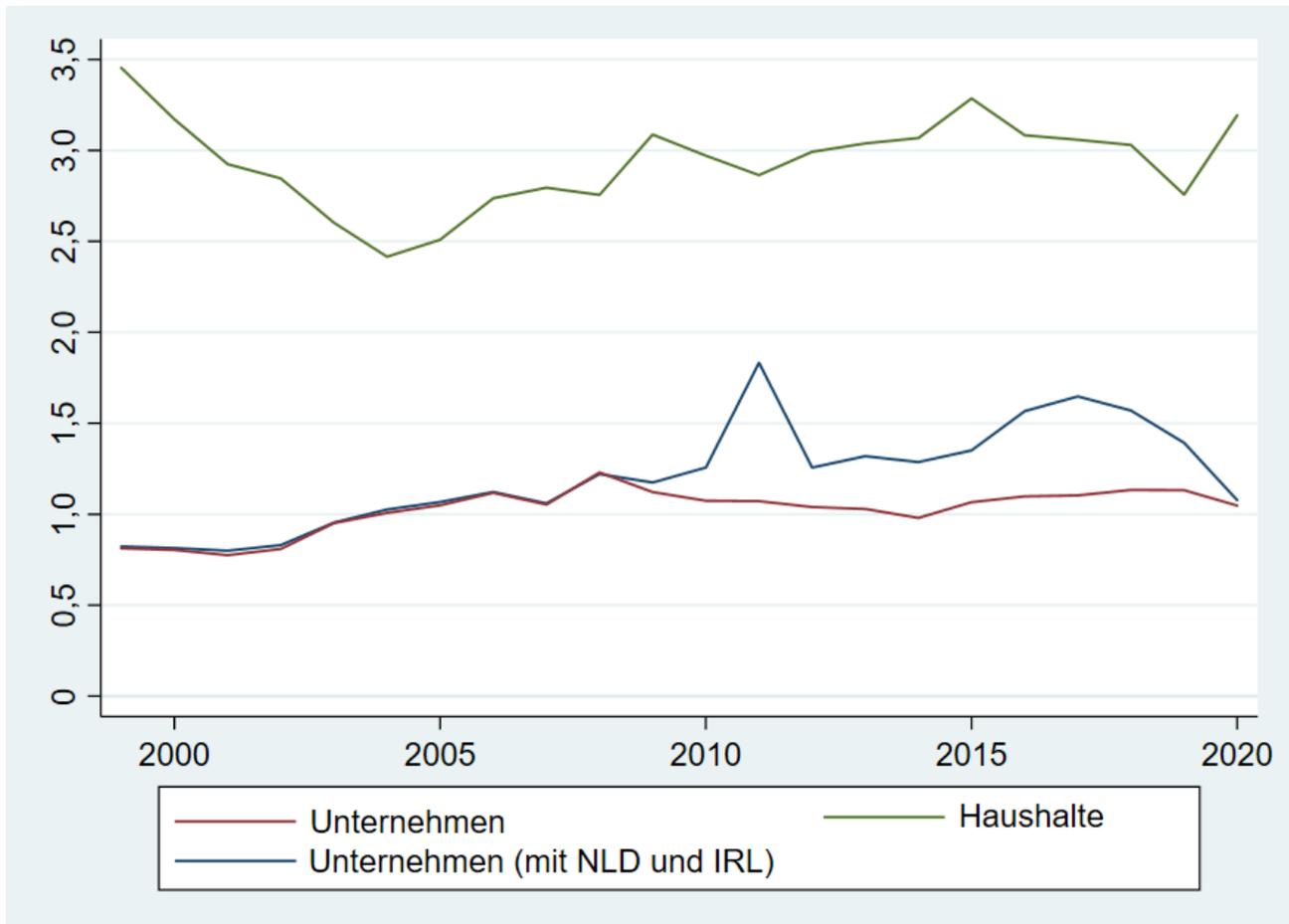
OECD – Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung, 2015, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project – Measuring and Monitoring BEPS, Action 11: 2015 Final Report, Paris

Redonda, Agustin / von Haldenwang, Christian / Aliu, Flurim, 2021, The Global Tax Expenditures Database (GTED) Companion Paper. DIE., <https://gted.net/2021/05/the-global-tax-expenditures-database-companion-paper/> [18.5.2022]

## Anhang

Abbildung A-1: Steuervergünstigungen für Unternehmen und Haushalte in ausgewählten OECD-Ländern

Durchschnittliches entgangenes Steueraufkommen in Prozent des BIP



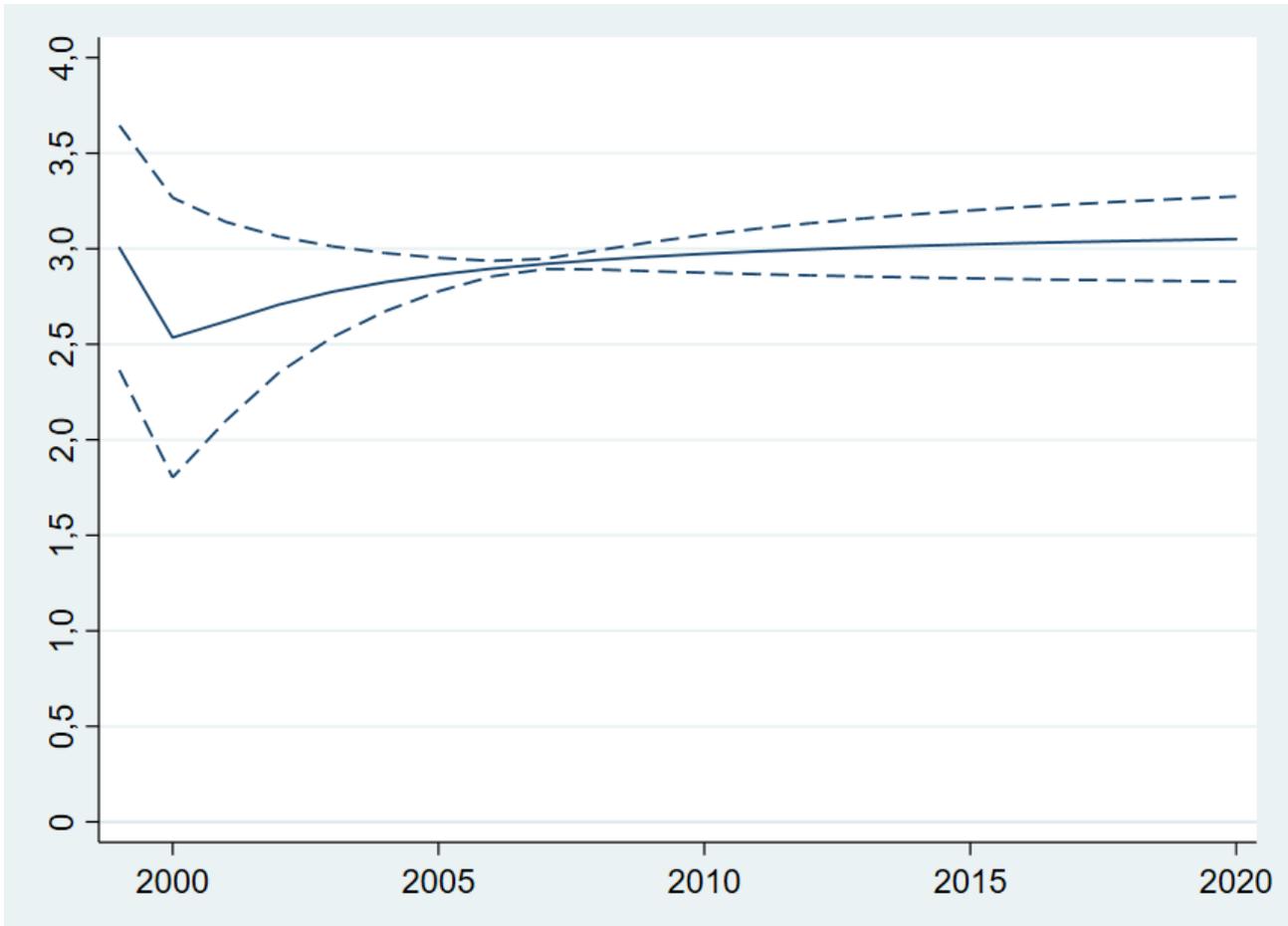
Mittelwertbetrachtung. Pro Jahr werden mindestens 10 Länder der 16 oder 18 Länder beobachtet.

Berücksichtigte OECD-Länder: Australien, Österreich, Belgien, Kanada, Chile, Kolumbien, Finnland, Frankreich, Deutschland, Island, Israel, Mexiko, Spanien, Schweden, UK und USA. Zusätzlich in der Variante für Unternehmensbegünstigungen: Niederlande (NLD) und Irland (IRL).

Quellen: GTED; eigene Berechnungen

**Abbildung A-2: Steuervergünstigungen für Haushalte in ausgewählten OECD-Ländern**

Entgangenes Steueraufkommen in Prozent des BIP



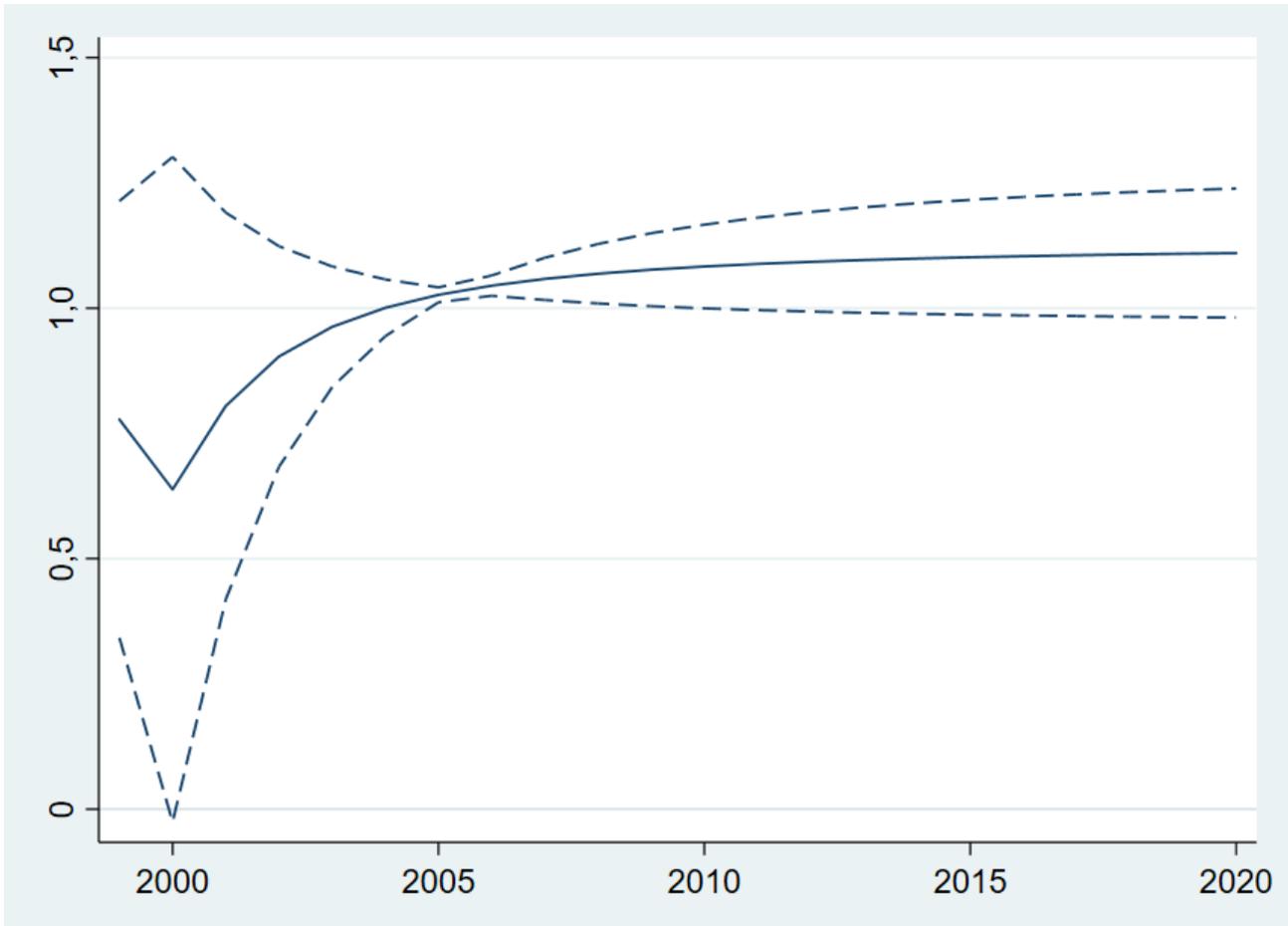
Anmerkung: Fraktional-Polynomiale Zeittrends aus Country-Fixed-Effects-Regressionen. Gestrichelte Linien zeigen das 95-Prozent-Konfidenzband.

Berücksichtigte OECD-Länder: Australien, Österreich, Belgien, Kanada, Chile, Kolumbien, Finnland, Frankreich, Deutschland, Island, Israel, Mexiko, Spanien, Schweden, UK und USA.

Quellen: GTED; eigene Berechnungen

**Abbildung A-3: Steuervergünstigungen für Unternehmen in ausgewählten OECD-Ländern**

Entgangenes Steueraufkommen in Prozent des BIP



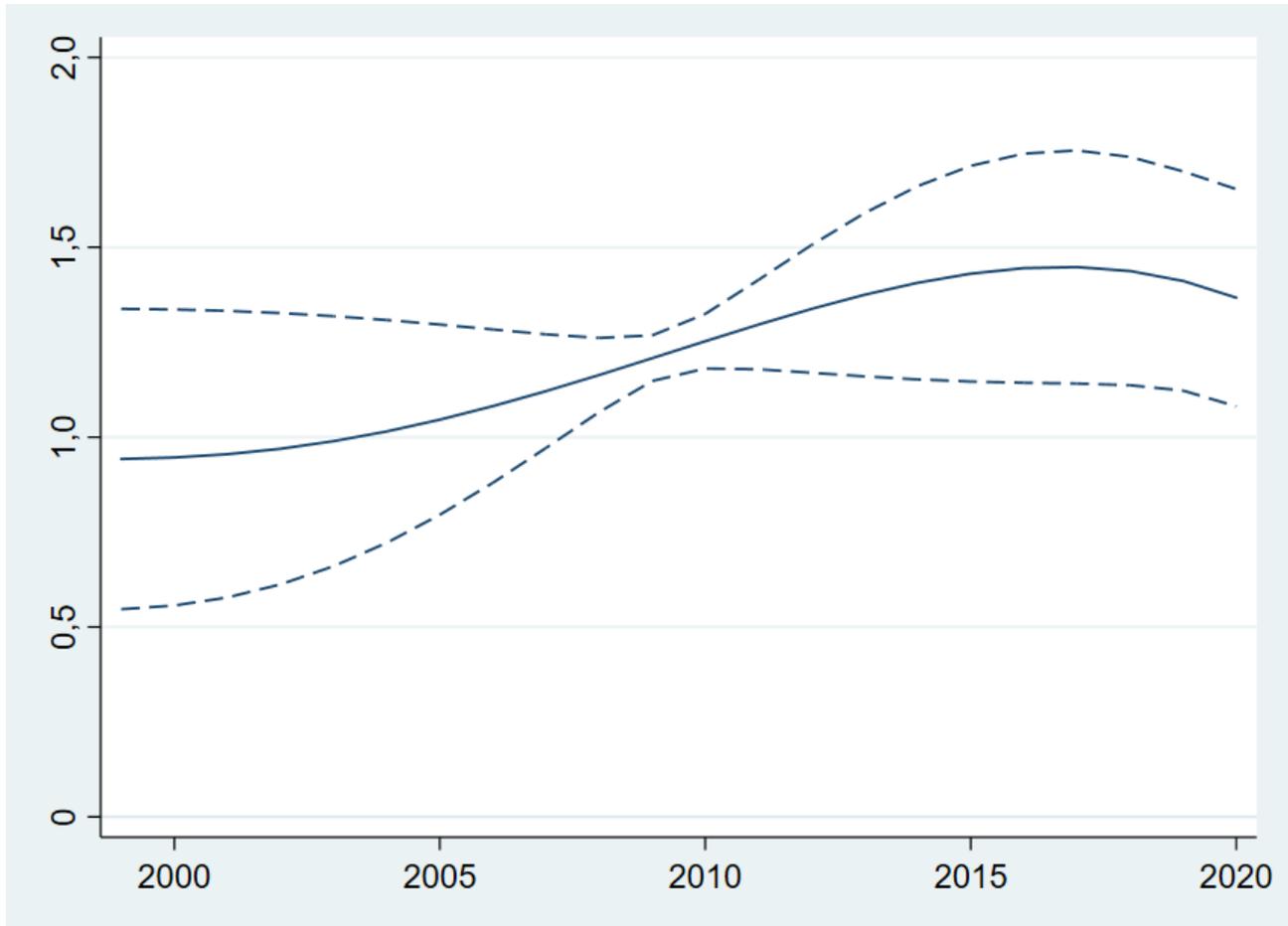
Anmerkung: Fraktional-Polynomiale Zeittrends aus Country-Fixed-Effects-Regressionen. Gestrichelte Linien zeigen das 95-Prozent-Konfidenzband.

Berücksichtigte OECD-Länder: Australien, Österreich, Belgien, Kanada, Chile, Kolumbien, Finnland, Frankreich, Deutschland, Island, Israel, Mexiko, Spanien, Schweden, UK und USA.

Quellen: GTED; eigene Berechnungen

### Abbildung A-4: Steuervergünstigungen für Unternehmen in ausgewählten OECD-Ländern (einschließlich Niederlande und Irland)

Entgangenes Steueraufkommen in Prozent des BIP



Anmerkung: Fraktional-Polynomiale Zeittrends aus Country-Fixed-Effects-Regressionen. Gestrichelte Linien zeigen das 95-Prozent-Konfidenzband.

Berücksichtigte OECD-Länder: Australien, Österreich, Belgien, Kanada, Chile, Kolumbien, Finnland, Frankreich, Deutschland, Island, Israel, Mexiko, Spanien, Schweden, UK und USA. Zusätzlich in dieser Variante: Niederlande (NLD) und Irland (IRL).

Quellen: GTED; eigene Berechnungen