



---

## Sachstand

---

# Unternehmensteuern mit gestuften Tarifen und Lohnsummensteuern

## Ein internationaler Überblick

---

## **Unternehmensteuern mit gestuften Tarifen und Lohnsummensteuern**

### Ein internationaler Überblick

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 138/18

Abschluss der Arbeit: 10. September 2018

Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

---

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

**Inhaltsverzeichnis**

|           |   |          |
|-----------|---|----------|
| <b>1.</b> | <b>Fragestellung</b>  | <b>4</b> |
| <b>2.</b> | <b>Körperschaftsteuer mit differenzierten Steuersätzen</b>    | <b>4</b> |
| 2.1.      | Belgien   | 4        |
| 2.2.      | Frankreich  | 5        |
| 2.3.      | Irland  | 5        |
| 2.4.      | Kroatien  | 5        |
| 2.5.      | Litauen   | 6        |
| 2.6.      | Luxemburg   | 6        |
| 2.7.      | Niederlande   | 6        |
| 2.8.      | Polen   | 6        |
| 2.9.      | Portugal  | 7        |
| <b>3.</b> | <b>Literatur zu differenzierten Körperschaftsteuertarifen</b> | <b>7</b> |
| <b>4.</b> | <b>Lohnsummensteuern</b>                                      | <b>7</b> |
| 4.1.      | Australien  | 7        |
| 4.2.      | Frankreich  | 8        |
| 4.3.      | Kanada  | 8        |
| 4.4.      | Mexiko  | 9        |
| 4.5.      | Österreich  | 9        |

## 1. Fragestellung

Der Auftraggeber stellt die Frage, in welchen Staaten<sup>1</sup> es eine Körperschaftsteuer mit differenzier-ten Steuersätzen (linear, progressiv oder in Stufen) gibt und wie diese ausgestaltet sind. Außer-dem erkundigt sich der Auftraggeber nach wissenschaftlicher Literatur zu einer so ausgestalteten Unternebenmensteuer.

Der Auftraggeber möchte außerdem wissen, ob es Staaten gibt, die bei der Unternebenmensteuer die Mitarbeiterzahl von Unternehmen als Differenzierungsmerkmal benutzen, und wenn ja, wie ge-nau diese Steuer ausgestaltet ist.

## 2. Körperschaftsteuer mit differenzierten Steuersätzen

Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer ist der Gewinn eines Unternehmens. Unter wel-chen Steuertarif ein Unternehmen fällt, ist je nach Ausgestaltung der Steuer von seinem Gewinn oder seinem Umsatz abhängig.

### 2.1. Belgien

Die Besteuerung der Körperschaften erfolgt unter bestimmten Bedingungen nach progressivem Steuersatz.

| Teil des zu versteuernden Gewinn in Euro | Steuertarif |
|--|-------------|
| 0 – 25.000                               | 24,98%      |
| 25.001 – 90.000                          | 31,93%      |
| 90.001 – 322.500                         | 34,54%      |
| Über 322.500                             | 33,99%      |

Der verminderte Steuersatz (= ohne Krisenzuschlagsteuer) findet unter anderem keine Anwen-dung, wenn eine Dividendausschüttung erfolgt, die mehr als 13% des eigezahlten Stammkapi-tals beträgt, oder wenn das Kapital der betroffenen Gesellschaft zu mehr als 50% von Rechtsper-sonen gehalten wird.<sup>2</sup>

1 Die Anfrage wurde begrenzt auf EU-Mitgliedstaaten und einige ausgewählte Industriestaaten der OECD.

2 Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Belgien, S. 70, Rn. 279.

## 2.2. Frankreich

Das Finanzgesetz 2018 hat Veränderungen der Körpersteuer eingeführt.<sup>3</sup> Bis 2022 soll der französische Körperschaftsteuersatz von  $33\frac{1}{3}\%$  schrittweise auf 25% gesenkt werden.

Für alle kleineren oder mittleren Unternehmen (kurz KMU) bedeutet das:

| Teil des zu versteuernden Gewinn in Euro | Steuersatz 2018   |
|--|-------------------|
| Bis 38.120                               | 15%               |
| Von 38.121 bis 500.000                   | 28%               |
| Über 500.000                             | $33\frac{1}{3}\%$ |

Für alle übrigen Unternehmen, deren Umsatz über 7,63 Mio. Euro liegt bedeutet das:

| Teil des zu versteuernden Gewinn in Euro | Steuersatz 2018   |
|--|-------------------|
| Bis 500.000                              | 28%               |
| Über 500.000                             | $33\frac{1}{3}\%$ |

## 2.3. Irland

In Irland gilt für gewerbliches Einkommen ein einheitlicher Steuersatz in Höhe von 12,5%; für nichtgewerbliches Einkommen gilt ein Steuersatz in Höhe von 25%.<sup>4</sup>

## 2.4. Kroatien

In Kroatien beträgt der Körperschaftsteuersatz grundsätzlich 18%. Ein geringerer Steuersatz von 12% gilt für Unternehmen mit einem Umsatz von weniger als 3 Mio. HRW (ca. 400.000 Euro).<sup>5</sup>

<sup>3</sup> Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Frankreich, S. 103, Rn. 281.

<sup>4</sup> Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Irland, S. 50f., Rn. 236, 238 und Bundesministerium der Finanzen: Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich 2017, Ausgabe 2018, Seite 12.

<sup>5</sup> Bundesministerium der Finanzen: Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich 2017, Ausgabe 2018, Seite 11.

## 2.5. Litauen

Es gilt ein Körperschaftsteuersatz in Höhe von 15%; für Kleinunternehmen gilt ein Steuersatz von 5%.<sup>6</sup>

## 2.6. Luxemburg

Der Steuertarif ist proportional aufgebaut und beträgt 2018:<sup>7</sup>

| Teil des zu versteuernden Gewinn in Euro | Steuertarif                                      |
|--|--|
| Bis 25.000                               | 15%  |
| Von 25.001 – 30.000                      | 3.750 Euro und 33% des Betrages über 25.000 Euro |
| Über 30.000                              | 18%  |

## 2.7. Niederlande

Der allgemeine Körperschaftsteuersatz beträgt 25%. Um kleinere Unternehmen zu entlasten, wurde der Körperschaftsteuersatz für die ersten 200.000 Euro des steuerpflichtigen Gewinns auf 20% herabgesetzt.<sup>8</sup>

## 2.8. Polen

In Polen beträgt der Körperschaftsteuersatz grundsätzlich 19%. Für Kleinunternehmen mit einem Jahresumsatz im vorangegangenen Geschäftsjahr von bis zu 1,2 Mio. Euro und für Start-up Unternehmen wurde die Körperschaftsteuer für das erste Jahr der Geschäftstätigkeit auf 15% herabgesenkt (2016).<sup>9</sup>

<sup>6</sup> Bundesministerium der Finanzen: Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich 2017, Ausgabe 2018, Seite 11.

<sup>7</sup> Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Luxemburg, S. 53, Rn. 269.

<sup>8</sup> Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Niederlande, S. 83, Rn. 358.

<sup>9</sup> Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Polen, S. 61, Rn. 257.

## 2.9. Portugal<sup>10</sup>

| Teil des zu versteuernden Gewinn in Euro | Steuersatz |
|--|------------|
| Unter 1,5 Mio.                           | 21%        |
| Über 1,5 Mio.                            | 24%        |
| Über 7,5 Mio.                            | 26%        |
| Über 35 Mio.                             | 28%        |

## 3. Literatur zu differenzierten Körperschaftsteuertarifen

Neben der bereits zitierten Loseblatt-Sammlung Mennel/Förster: „Steuern in Europa, Amerika und Asien“ zur Darstellung von differenzierten Körperschaftsteuertarifen in verschiedenen Staaten wird das Thema in Kuhr, Johannes: „Grundsätze Europäischer Unternehmensbesteuerung“, Heidelberg 2013, und in einem Aufsatz von Lang, Joachim: „Unternehmensbesteuerung im internationalen Wettbewerb“, in: Steuer und Wirtschaft 2011, Seite 144ff., aufgegriffen.

## 4. Lohnsummensteuern

Die Mitarbeiterzahl ist ein Differenzierungsmerkmal im Rahmen der Lohnsummensteuer. Die Lohnsummensteuer ist eine Steuer, die nach der Summe der vom Arbeitgeber zahlten (Brutto-)löhne in einem Unternehmen berechnet wird. In den nachfolgend genannten Staaten wird die Lohnsummensteuer immer zusätzlich zur (Gewinn-)Unternehmensteuer erhoben. Meisten variiert die Lohnsummensteuer regional, in vielen Fällen dient sie zur Finanzierung besonderer Programme.

### 4.1. Australien

In Australien haben größere Unternehmen eine Lohnsummensteuer auf die Gehälter ihrer Angestellten zu entrichten. Die Sätze der Lohnsteuer, die Schwellenbeträge und die Abzüge unterscheiden sich zwischen den einzelnen Staaten. In New South Wales, dem bevölkerungsreichsten Staat, lag der Lohnsteuersatz 2016-17 bei Arbeitgebern mit Gesamtlöhnen von mehr als 750.000 AUD bei 5,45%.<sup>11</sup>

10 Bundesministerium der Finanzen: Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich 2017, Ausgabe 2018, Seite 11.

11 OECD: Taxing Wages 2018, S. 175, unter: [https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tax\\_wages-2018-en.pdf?expires=1536571796&id=id&accname=ocid177634&checksum=E340094F9CD9802A0A2E508E5186CAC4](https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tax_wages-2018-en.pdf?expires=1536571796&id=id&accname=ocid177634&checksum=E340094F9CD9802A0A2E508E5186CAC4), abgerufen am 10. September 2018.

#### 4.2. Frankreich

Frankreich hat die sog. Lohnsummensteuer (taxe sur les salaires), wonach Arbeitgeber mit Betrieben in Frankreich auf den Betrag der von ihnen an die Arbeitnehmer gezahlten Löhne und Gehälter eine besondere Steuer entrichten müssen. Bemessungsgrundlagen sind die gezahlten Bruttolöhne und -gehälter.

Ausgenommen von dieser Pflicht sind jedoch Arbeitgeber, die mit mindestens 90% ihrer Umsätze der Umsatzsteuer unterliegen. Da die Umsatzsteuerpflicht die Regel ist, wird die Lohnsummensteuer lediglich von einer geringen Anzahl von Arbeitgebern geschuldet. Dazu gehören insbesondere Banken und Versicherungen sowie von der Umsatzsteuer befreite Freiberufler.<sup>12</sup>

| Steuersatz in Prozent | Arbeitslohn einzelner Arbeitnehmer in Euro |
|-----------------------|--|
| 4,25                  | Normalsteuersatz                           |
| 8,5                   | für den Teil zwischen 7.799 und 15.572     |
| 13,6                  | für den Teil höher als 15.572              |

#### 4.3. Kanada

Mehrere Provinzen in Kanada haben eine Lohnsummensteuer, um bestimmte Ausgabenprogramme zu finanzieren.<sup>13</sup>

| Kanadische Provinz       | Tarif  |
|--------------------------|--|
| Neufundland und Labrador | 2% auf Lohnsummen (Freibetrag von 1,2 Mio. can\$)  |
| Manitoba                 | 4,3% der Lohnsummen (Freibetrag von 1,25 Mio. can\$); falls die Lohnsumme 2,5 Mio. can\$ übersteigt, entfällt der Freibetrag und der Steuersatz sinkt auf 2,15%) |
| Quebec                   | 2,5% der Lohnsummen bis 1 Mio. can\$, mit steigenden Raten bis zu Lohnsummen zwischen 1 Mio. und 5 Mio. can\$, 4,26% auf Lohnsummen über 5 Mio. can\$.           |

12 Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Frankreich, S. 116f., Rn. 333f.

13 Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Kanada, S. 71f., Rn. 363.

| Kanadische Provinz               | Tarif   |
|----------------------------------|---|
| Ontario                          | Gestaffelter Steuersatz von 0,98% bis 1,829% für Lohnsummen bis 400.000 can\$, darüber beträgt der Steuersatz 1,95% |
| Nordwest-Territorien und Nunavut | 2% der Lohnsumme  |

#### 4.4. Mexiko

Nach dem Gesetz über den nationalen Fonds für den Arbeiterwohnungsbau haben die Arbeitgeber eine Lohnsummensteuer von 5 % der ausgezahlten Löhne und Gehälter zu entrichten. Der Bundesdistrikt kennt eine Lohnsummensteuer von 2 % der von den Arbeitgebern ausgezahlten Löhne und Gehälter (impuesto sobre nóminas). Auch von den Einzelstaaten können Lohnsummensteuern mit Sätzen zwischen 1 % und 2 % erhoben werden.<sup>14</sup>

#### 4.5. Österreich

Bis 1994 bestand die Lohnsummensteuer als besondere Erhebungsform innerhalb der Gewerbesteuer. Seit 1994 erhebt Österreich als Nachfolgerin der Gewerbesteuer die Kommunalsteuer. Der Steuergegenstand der Kommunalsteuer stimmt im Wesentlichen mit dem der Lohnsummensteuer überein, lediglich der Kreis der Steuerpflichtigen wurde erweitert.

Der Kommunalsteuer unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer inländischen Betriebsstätte des Unternehmens geleistet worden sind.

Die Summe der an die Dienstnehmer ausbezahlten Arbeitslöhne bildet die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer. Die Kommunalsteuer beträgt 3% der Bemessungsgrundlage. Es gilt ein Freibetrag von 1.095 Euro, wenn die Freigrenze von 1.460 Euro nicht überschritten wird.<sup>15</sup>

\* \* \*

14 Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Mexiko, S. 48., Rn. 164f.

15 Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Österreich, S. 77, Rn. 245ff.